

21/02/2022

PLENÁRIO

AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE 6.825 RIO GRANDE DO SUL

RELATOR : **MIN. EDSON FACHIN**
REQTE.(S) : **PROCURADOR-GERAL DA REPÚBLICA**
INTDO.(A/S) : **ASSEMBLEIA LEGISLATIVA DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL**
ADV.(A/S) : **SEM REPRESENTAÇÃO NOS AUTOS**
INTDO.(A/S) : **GOVERNADOR DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL**
PROC.(A/S)(ES) : **PROCURADOR-GERAL DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL**

EMENTA: AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. DIREITO CONSTITUCIONAL. ART. 3º, III E V, DA LEI 8.821 DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL. INSTITUIÇÃO DO IMPOSTO SOBRE TRANSMISSÃO CAUSA MORTIS E DOAÇÃO DE QUAISQUER BENS OU DIREITOS - ITCMD. HIPÓTESES DO ART. 155, §1º, III, DA CRFB. INEXISTÊNCIA DE DISCIPLINA EM LEI COMPLEMENTAR FEDERAL. EXERCÍCIO DA COMPETÊNCIA LEGISLATIVA PLENA PELOS ESTADOS. IMPOSSIBILIDADE. TESE FIXADA NO TEMA 825 DA REPERCUSSÃO GERAL. INCONSTITUCIONALIDADE FORMAL. MODULAÇÃO DOS EFEITOS.

1. O Plenário deste Tribunal consolidou o entendimento de que é vedado aos Estados e ao Distrito Federal instituir o ITCMD nas hipóteses referidas no art. 155, § 1º, III, da Constituição da República, sem a edição da lei complementar exigida pelo referido dispositivo constitucional: RE 851.108, Rel. Min. Dias Toffoli, Tribunal Pleno, DJe 20.04.2021, Tema n.º 825 da Repercussão Geral.

2. Ação direta conhecida e pedido julgado procedente, declarando a inconstitucionalidade formal do art. 3º, III e V, da Lei 8.821, do Estado do Rio Grande do Sul, com eficácia a partir de 20/04/2021.

A C Ó R D Ã O

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros do

ADI 6825 / RS

Supremo Tribunal Federal, **em Sessão Virtual do Plenário de 11 a 18 de fevereiro de 2022**, sob a Presidência do Senhor Ministro Luiz Fux, na conformidade da ata de julgamento e das notas taquigráficas, por unanimidade de votos, em julgar procedente o pedido formulado na ação direta a fim de declarar a inconstitucionalidade do art. 3º, III e V, da Lei 8.821, de 27.1.1989, do Estado do Rio Grande do Sul, e modular os efeitos da declaração de inconstitucionalidade a partir da publicação do acórdão prolatado no RE 851.108 (20/04/2021), "ressalvando-se as ações judiciais pendentes de conclusão até o mesmo marco temporal em que se discuta (1) a qual Estado o contribuinte deveria efetuar o pagamento do ITCMD, considerando a ocorrência de bitributação; ou (2) a validade da cobrança desse imposto, não tendo sido pago anteriormente", nos termos do voto ora reajustado do Relator.

Brasília, 21 de fevereiro de 2022.

Ministro **EDSON FACHIN**

Relator

Documento assinado digitalmente

23/08/2021

PLENÁRIO

AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE 6.825 RIO GRANDE DO SUL

RELATOR : **MIN. EDSON FACHIN**
REQTE.(S) : **PROCURADOR-GERAL DA REPÚBLICA**
INTDO.(A/S) : **ASSEMBLEIA LEGISLATIVA DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL**
ADV.(A/S) : **SEM REPRESENTAÇÃO NOS AUTOS**
INTDO.(A/S) : **GOVERNADOR DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL**
PROC.(A/S)(ES) : **PROCURADOR-GERAL DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL**

RELATÓRIO

O Senhor Ministro Edson Fachin (Relator): Trata-se de ação direta de inconstitucionalidade com pedido de medida cautelar proposta pelo Procurador-Geral da República em face do art. 3º, III e V, da Lei 8.821, de 27.1.1989, do Estado do Rio Grande do Sul, que disciplina o imposto sobre transmissão causa mortis e de doação de quaisquer bens ou direitos, com redação dada pela Lei estadual 14.741, de 24.9.2015.

Eis o teor dos dispositivos impugnados:

Art. 3.º O imposto de que trata esta Lei é devido a este Estado quando:

(...)

III - o herdeiro ou legatário for domiciliado neste Estado, no caso de transmissão de bens móveis, títulos, créditos, ações, quotas e valores, de qualquer natureza, bem como dos direitos a eles relativos, e:

a) o inventário ou arrolamento tiver sido processado no exterior;

b) o "de cujus" era residente ou domiciliado no exterior, ainda que o inventário ou arrolamento tenha sido processado no País;

(...)

V - os bens móveis, títulos, créditos, ações, quotas e valores, de qualquer natureza, bem como dos direitos a eles relativos, forem

ADI 6825 / RS

transmitidos por pessoa sem residência ou domicílio no País e o donatário for domiciliado neste Estado.

O requerente alega que as normas em questão violam os arts. 146, I e III, a, e 155, § 1º, III, da Constituição Federal, sendo vedada a cobrança de ITCMD nessas hipóteses, sem prévia disciplina em lei complementar nacional.

Narra que a questão já foi objeto do Recurso Extraordinário 851.108 (Tema 825 de Repercussão Geral), em que este Supremo Tribunal Federal fixou tese idêntica a ora defendida.

Destaca que a referida decisão não acarretou na suspensão da eficácia dos dispositivos impugnados, o que justifica a presente ação direta para a declaração da inconstitucionalidade das normas.

Defende que, diversamente do que ocorre nas hipóteses dos incisos I e II do § 1º do art. 115, da CRFB, o inciso III prevê expressamente a exigência de lei complementar, o que é suficiente para afastar a competência legislativa plena dos Estados e do Distrito Federal.

Sustenta que o constituinte buscou afastar o risco de bitributação, presente caso se permita que normas estaduais adotem critérios conflitantes de cobrança nas hipóteses de pessoas residentes ou domiciliadas, bens situados ou procedimentos ocorridos no exterior.

Pugna pela modulação dos efeitos da declaração de inconstitucionalidade, como a adotada no julgamento do mencionado RE 851.108.

Requer a declaração de inconstitucionalidade, com efeitos *ex nunc*, do art. 3º, III e V, da Lei 8.821/1989, na redação da Lei 14.741/2015, do Estado do Rio Grande do Sul.

Em despacho datado de 04 de maio de 2021, ante a relevância da matéria debatida nos presentes autos e sua importância para a ordem social e jurídica, adotei o procedimento abreviado previsto pelo art. 12 da Lei 9.868/199 (eDOC 6).

Em sede de informações, o Governador do Estado do Rio Grande do Sul informa que, em atenção ao princípio da razoabilidade e do interesse público, desde a publicação do acórdão do Recurso Extraordinário n.º

ADI 6825 / RS

851.108, a Administração fazendária estadual antecipou o efeito vinculante da decisão proferida pelo STF no julgamento do Tema 825 e deixou de exigir o imposto em relação aos fatos geradores abrangidos pelo art. 3º, III e V, da Lei nº 8.821/89, desde que posteriores à publicação do referido acórdão.

No mérito, defende que a legislação estadual que instituir o ITCMD nas hipóteses referidas no artigo 155, § 1º, III, da CF/88, deve ser entendida como de eficácia contida e não como nula (eDOC 10, p.14), aguardando a regulamentação do ITCMD no âmbito da Federação. Destaca a imprescindibilidade de modulação dos efeitos da decisão no caso de previmento da presente ação.

A Advocacia-Geral da União manifestou-se pela inconstitucionalidade da norma em parecer assim ementado (eDOC 17):

Tributário. Artigo 3º, incisos III e V, da Lei nº 8.821, de 27 de janeiro de 1989, do Estado do Rio Grande do Sul, que disciplina o imposto sobre a transmissão causa mortis e doação de quaisquer bens ou direitos ITCMD. É vedado aos Estados e ao Distrito Federal instituir o ITCMD nas hipóteses referidas no art. 155, § 1º, III, da Constituição Federal sem a edição da lei complementar exigida pelo citado dispositivo constitucional. Referidos entes federados não dispõem de competência legislativa em matéria tributária para suprir a ausência dessa lei complementar, pois trata-se de diploma necessário à fixação nacional da exata competência dos Estados. Precedentes dessa Suprema Corte. Manifestação pela procedência do pedido.

A Procuradoria-Geral da República manifestou-se, reiterando as razões expostas na Inicial (eDOC 20).

É o relatório.

23/08/2021

PLENÁRIO

AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE 6.825 RIO GRANDE DO SUL

VOTO

O Senhor Ministro Edson Fachin (Relator): Preliminarmente, assento o preenchimento dos pressupostos de legitimidade e cabimento da presente Ação Direta de Inconstitucionalidade.

No mérito, a pretensão merece acolhida.

Conforme relatado, alega-se a inconstitucionalidade formal do art. 3º, III e V, da Lei 8.821, de 27.1.1989, do Estado do Rio Grande do Sul.

A norma ora questionada dispõe acerca da cobrança de ITCMD quando o doador ou de cujus era residente ou domiciliado no exterior ou quando o de cujus possuía bens ou teve o seu inventário processado no exterior.

A questão dos autos cinge-se à possibilidade dos Estados e do Distrito Federal exercerem competência legislativa plena para instituir a cobrança desse imposto nas hipóteses previstas no art. 155, § 1º, III, da Constituição da República, frente à omissão legislativa da União em editar lei complementar federal disciplinando a matéria.

Como tenho anotado, a repartição de competências é característica essencial em um Estado federado para que seja protegida a autonomia de cada um dos seus membros e, por consequência, a convivência harmônica entre as esferas, com o fito de evitar a secessão. Nessa perspectiva, esta disposição pode se dar em sentido horizontal ou vertical, levado em conta o domínio dos interesses envolvidos.

Repartir competências compreende compatibilizar interesses para reforçar o federalismo em uma dimensão realmente cooperativa e difusa rechaçando-se a centralização em um ou outro ente e corroborando para que o funcionamento harmônico das competências legislativas e executivas otimizem os fundamentos (art. 1º) e objetivos (art. 3º) da Constituição da República.

Ao construir uma rede interligada de competências, o Estado se compromete a exercê-las para o alcance do bem comum e para a

ADI 6825 / RS

satisfação dos direitos fundamentais. E nesse contexto, é necessário avançar do modo como a repartição de competências há tempos é lida – a partir de um modelo estanque que se biparte no sentido horizontal ou vertical, ou ainda, em competência legislativa ou administrativa – para um modelo em que o princípio informador seja a máxima efetividade dos direitos fundamentais como critério de distribuição destas competências.

E não se está aqui a afirmar que a sistemática de repartição de competências não seja relevante para o Estado Federal brasileiro, mas não pode ser visto como único princípio informador, sob pena de resultar em excessiva centralização de poder na figura da União.

Tal centralização leva a que Estados, Distrito Federal e Municípios, embora igualmente integrantes da República Federativa do Brasil, conforme comando normativo disposto no art. 1º, da Constituição da República, tenham suas respectivas competências sufragadas, assumindo um papel secundário na federação brasileira, contrariamente ao determinado pelo Texto Constitucional.

Determinando-se a igualdade e equilíbrio entre os entes federativos, a Constituição ressalta a necessidade de maximização do exercício destas competências para que o Estado cumpra seu desiderato de pacificação e satisfação social. É este novo olhar que se propõe a partir da ordem inaugurada pela Constituição Federal de 1988. Uma mirada voltada para: a otimização da cooperação entre os entes federados; a maximização do conteúdo normativo dos direitos fundamentais; o respeito e efetividade do pluralismo com marca característica de um Estado Federado.

E nesses múltiplos olhares, o meu direciona-se para uma compreensão menos centralizadora e mais cooperativa da repartição de competências no federalismo brasileiro.

No caso do direito tributário, é sabido que a competência para legislar sobre a matéria é concorrente entre a União, os Estados e o Distrito Federal, nos termos do art. 24, I, da Constituição da República. Assim, caberia ao ente central estabelecer normas gerais e aos demais entes federados suplementá-las, para atender aos interesses e peculiaridades locais, evitando dessa forma potenciais conflitos

ADI 6825 / RS

federativos na seara tributária.

Tratando especificamente acerca da competência para instituir o imposto de transmissão causa mortis e de doação, a Constituição Federal em seu art. 155, §1º, I e II, antecipou possíveis conflitos de competência entre os Estados e tratou de solucioná-los. De outro lado, nas hipóteses em que há a possibilidade de tributação em país estrangeiro, previstas no inciso III, o constituinte optou por delegar à lei complementar a fixação de competência para instituí-lo. Confira-se:

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;

Porém, até o presente momento, o legislador não o fez, não havendo regulamentação nacional acerca da competência para cobrança de ITCMD quando o doador tiver domicílio ou residência no exterior ou quando o de cujus possuía bens, era residente ou domiciliado ou teve o seu inventário processado no exterior.

Assim, invocando a regra de competência suplementar do art. 24, §3º, da CRFB, os Estados membros instituíram em âmbito local a cobrança daquele imposto, em exercício de sua competência legislativa plena frente à ausência das normas gerais em lei federal, a que se refere o

ADI 6825 / RS

art. 146, III, a, da Constituição Federal.

Destaco que, no caso do Imposto sobre Propriedade de Veículos Automotores – IPVA, esta Suprema Corte tem reafirmado a competência legislativa tributária plena dos Estados e o Distrito Federal na ausência de lei complementar dispondo sobre a matéria. Nesse sentido:

AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE DE VEÍCULOS AUTOMOTORES. AUSÊNCIA DE LEI COMPLEMENTAR NACIONAL QUE DISPONHA SOBRE O TRIBUTO NOS TERMOS DO ART. 146, III, A, DA CONSTITUIÇÃO. EXERCÍCIO DA COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA PLENA PELOS ESTADOS MEMBROS COM AMPARO NO ART. 24, § 3º, DA CONSTITUIÇÃO. PRECEDENTES. PREVISÃO DE ALÍQUOTAS DIFERENCIADAS EM RAZÃO DO TIPO DE VEÍCULO. POSSIBILIDADE. AGRAVO IMPROVIDO.

I Ante a omissão do legislador federal em estabelecer as normas gerais pertinentes ao imposto sobre a doação de bens móveis, os Estados-membros podem fazer uso de sua competência legislativa plena com fulcro no art. 24, § 3º, da Constituição.

II A jurisprudência do STF firmou orientação no sentido de que, mesmo antes da EC 42/03 que incluiu o § 6º, II, ao art. 155 da CF, já era permitida a instituição de alíquotas de IPVA diferenciadas segundo critérios que não levem em conta a capacidade contributiva do sujeito passivo, por não ensejar a progressividade do tributo. É o que se observa no caso dos autos, em que as alíquotas do imposto foram estabelecidas em razão do tipo e da utilização do veículo.

III Agravo regimental improvido.

(RE 601.247 AgR, Rel. Min. Ricardo Lewandowski, Segunda Turma, DJe 13.06.2012)

Agravo regimental em recurso extraordinário com agravo.

ADI 6825 / RS

2. Direito Tributário. 3. Alienação fiduciária. IPVA. Responsabilidade tributária. 4. Matéria debatida pelo Tribunal de origem restringe-se ao âmbito local. Ofensa reflexa à Constituição Federal. Matéria infraconstitucional. 5. Reexame do acervo fático-probatório. 6. Incidência das Súmulas 279 e 280 do STF. 7. Competência legislativa plena dos estados-membros para editar normas gerais sobre o IPVA na ausência de lei complementar nacional. Precedentes. 8. Ausência de argumentos capazes de infirmar a decisão agravada. 9. Agravo regimental a que se nega provimento.

(ARE 1.169.945 AgR, Rel. Min. Gilmar Mendes, Segunda Turma, DJe 08.04.2019)

No entanto, o Supremo Tribunal Federal em recente julgamento, ocorrido na Sessão de 01.03.2021, no RE 851.101, paradigma do Tema 825 da sistemática da repercussão geral, da relatoria do Ministro Dias Toffoli, afastou esse entendimento para a instituição de ITCMD nas hipóteses previstas no art. 155, § 1º, III, da Constituição da República.

Na ocasião, o Plenário afastou a incidência da regra geral de competência do art. 24, § 3º, da Constituição da República, por força da exigência expressa do texto constitucional de edição de lei complementar, a qual atuaria nesse caso como norma de competência. O referido acórdão restou assim ementado (g.n):

Recurso extraordinário. Repercussão geral. Tributário. Competência suplementar dos estados e do Distrito Federal. Artigo 146, III, a, CF. Normas gerais em matéria de legislação tributária. Artigo 155, I, CF. ITCMD. Transmissão *causa mortis*. Doação. Artigo 155, § 1º, III, CF. Definição de competência. Elemento relevante de conexão com o exterior. Necessidade de edição de lei complementar. Impossibilidade de os estados e o Distrito Federal legislarem supletivamente na ausência da lei complementar definidora da competência tributária das unidades federativas.

1. Como regra, no campo da competência concorrente para legislar, inclusive sobre direito tributário, o art. 24 da

ADI 6825 / RS

Constituição Federal dispõe caber à União editar normas gerais, podendo os estados e o Distrito Federal suplementar aquelas, ou, inexistindo normas gerais, exercer a competência plena para editar tanto normas de caráter geral quanto normas específicas. Sobrevindo norma geral federal, fica suspensa a eficácia da lei do estado ou do Distrito Federal. Precedentes.

2. Ao tratar do Imposto sobre transmissão Causa Mortis e Doação de quaisquer Bens ou Direitos (ITCMD), o texto constitucional já fornece certas regras para a definição da competência tributária das unidades federadas (estados e Distrito Federal), determinando basicamente duas regras de competência, de acordo com a natureza dos bens e direitos: é competente a unidade federada em que está situado o bem, se imóvel; é competente a unidade federada onde se processar o inventário ou arrolamento ou onde tiver domicílio o doador, relativamente a bens móveis, títulos e créditos.

3. A combinação do art. 24, I, § 3º, da CF, com o art. 34, § 3º, do ADCT dá amparo constitucional à legislação supletiva dos estados na edição de lei complementar que discipline o ITCMD, até que sobrevenham as normas gerais da União a que se refere o art. 146, III, a, da Constituição Federal. De igual modo, no uso da competência privativa, poderão os estados e o Distrito Federal, por meio de lei ordinária, instituir o ITCMD no âmbito local, dando ensejo à cobrança válida do tributo, nas hipóteses do § 1º, incisos I e II, do art. 155.

4. Sobre a regra especial do art. 155, § 1º, III, da Constituição, é importante atentar para a diferença entre as múltiplas funções da lei complementar e seus reflexos sobre eventual competência supletiva dos estados. Embora a Constituição de 1988 atribua aos estados a competência para a instituição do ITCMD (art. 155, I), também a limita ao estabelecer que cabe a lei complementar e não a leis estaduais regular tal competência em relação aos casos em que o de cujus possuía bens, era residente ou domiciliado ou teve seu inventário processado no exterior (art. 155, § 1º, III, b).

5. Prescinde de lei complementar a instituição do imposto

ADI 6825 / RS

sobre transmissão **causa mortis** e doação de bens imóveis e respectivos direitos -, móveis, títulos e créditos no contexto nacional. Já nas hipóteses em que há um elemento relevante de conexão com o exterior, a Constituição exige lei complementar para se estabelecerem os elementos de conexão e fixar a qual unidade federada caberá o imposto.

6. O art. 4º da Lei paulista nº 10.705/00 deve ser entendido, em particular, como de eficácia contida, pois ele depende de lei complementar para operar seus efeitos. Antes da edição da referida lei complementar, descabe a exigência do ITCMD a que se refere aquele artigo, visto que os estados não dispõem de competência legislativa em matéria tributária para suprir a ausência de lei complementar nacional exigida pelo art. 155, § 1º, inciso III, CF. A lei complementar referida não tem o sentido único de norma geral ou diretriz, mas de diploma necessário à fixação nacional da exata competência dos estados.

7. Recurso extraordinário não provido.

8. Tese de repercussão geral:

É vedado aos estados e ao Distrito Federal instituir o ITCMD nas hipóteses referidas no art. 155, § 1º, III, da Constituição Federal sem a edição da lei complementar exigida pelo referido dispositivo constitucional.

9. Modulam-se os efeitos da decisão, atribuindo a eles eficácia **ex nunc**, a contar da publicação do acórdão em questão, ressaltando as ações judiciais pendentes de conclusão até o mesmo momento, nas quais se discuta: (1) a qual estado o contribuinte deve efetuar o pagamento do ITCMD, considerando a ocorrência de bitributação; e (2) a validade da cobrança desse imposto, não tendo sido pago anteriormente.

Seguindo esse entendimento, que em tudo se aplica ao presente caso, o Plenário referendou as liminares concedidas nas ADIs 6.821, 6.824 e 6.826, todas de Relatoria do Min. Alexandre de Moraes, que suspenderam a eficácia de leis estaduais idênticas a ora impugnada. Destaco:

CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. ART. 10, § 2º, II, DA

ADI 6825 / RS

LEI 7.799/2002 DO ESTADO DO MARANHÃO. INSTITUIÇÃO DO IMPOSTO SOBRE TRANSMISSÃO *CAUSA MORTIS* OU DE DOAÇÃO DE QUAISQUER BENS OU DIREITOS ITCMD. HIPÓTESES EM QUE O DOADOR TIVER DOMICÍLIO OU RESIDÊNCIA NO EXTERIOR (ART. 155, § 1º, III, DA CF). COMPETÊNCIA PLENA DOS ENTES FEDERADOS ANTE A AUSÊNCIA DE NORMAS GERAIS EDITADAS PELA UNIÃO (ART. 24, § 3º, DA CF; ART. 34, § 3º, DO ADCT) AFASTADA NO JULGAMENTO DO RECURSO EXTRAORDINÁRIO 851.108/SP. NECESSIDADE DE PRÉVIA REGULAMENTAÇÃO MEDIANTE LEI COMPLEMENTAR FEDERAL. RISCO DE EXIGÊNCIA DO IMPOSTO PELA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA ESTADUAL. SUSPENSÃO DA EFICÁCIA DO DISPOSITIVO IMPUGNADO. MEDIDA CAUTELAR REFERENDADA.

1. A competência legislativa concorrente, a qual inclui também normas de natureza tributária, cria o denominado condomínio legislativo entre a União e os Estados-Membros, cabendo à primeira a edição de normas gerais sobre as matérias elencadas no art. 24 da Constituição Federal; e, aos segundos, o exercício da competência complementar quando já existente norma geral a disciplinar determinada matéria (CF, art. 24, § 2º) e da competência legislativa plena (supletiva) quando inexistente norma federal a estabelecer normatização de caráter geral (CF, art. 24, § 3º). Precedentes.

2. Diante da omissão da União em exercer seu *munus* constitucional em matéria tributária, admite-se o exercício da competência plena pelos entes federados, ressalvada posterior suspensão da eficácia dos pontos em que houver contrariedade com superveniente legislação de âmbito nacional. Precedentes.

3. Nada obstante, e ressalvado meu convencimento, no julgamento do Recurso Extraordinário 851.108/SP (Tema 825), o TRIBUNAL concluiu ser *vedado aos Estados e ao Distrito Federal instituir o ITCMD nas hipóteses referidas no art. 155, § 1º, III, da Constituição Federal sem a edição da lei complementar exigida pelo referido dispositivo constitucional* .

ADI 6825 / RS

4. O risco de que a administração tributária local continue a exigir ITCMD nas hipóteses do art. 155, § 3º, III, da Constituição Federal, fundamenta a suspensão da eficácia do inciso II do § 2º do art. 106 da Lei 7.799/2002 do Estado do Maranhão, de modo a impedir eventual afronta à atual interpretação do SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL.

5. Medida cautelar referendada.

(ADI 6.821-MC, Rel. Min. Alexandre de Moraes, Plenário, DJe 17.06.2021)

Assim, seguindo a jurisprudência que restou consolidada no Plenário desta Suprema Corte, os Estados não estão autorizados a instituir cobrança de ITCMD nas hipóteses previstas no art. 155, III, da CRFB, sem prévia regulamentação por lei complementar federal.

Considerando, tal como no *leading case* citado, que a norma produziu efeitos e permitiu o recolhimento do imposto pelo Estado do Rio Grande do Sul entendendo presentes os requisitos do art. 27 da Lei n.º 9.868/99, de modo que, a fim de preservar a segurança jurídica, proponho a modulação dos efeitos da declaração de inconstitucionalidade a partir da publicação do acórdão prolatado no RE 851.108 (20/04/2021), “ressalvando-se as ações judiciais pendentes de conclusão até o mesmo marco temporal em que se discuta (1) a qual Estado o contribuinte deveria efetuar o pagamento do ITCMD, considerando a ocorrência de bitributação; ou (2) a validade da cobrança desse imposto, não tendo sido pago anteriormente”; aderindo, assim, à pontual divergência inaugurada pelo Min. Roberto Barroso quanto ao termo inicial e pertinentes ressalvas trazidas quando do julgamento em Plenário Virtual anterior.

Ante o exposto, julgo procedente o pedido da presente Ação Direta a fim de declarar a inconstitucionalidade do art. 3º, III e V, da Lei 8.821, de 27.1.1989, do Estado do Rio Grande do Sul, com eficácia a partir de 20/04/2021.

É como voto.

23/08/2021

PLENÁRIO

AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE 6.825 RIO GRANDE DO SUL

RELATOR : **MIN. EDSON FACHIN**
REQTE.(S) : **PROCURADOR-GERAL DA REPÚBLICA**
INTDO.(A/S) : **ASSEMBLEIA LEGISLATIVA DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL**
ADV.(A/S) : **SEM REPRESENTAÇÃO NOS AUTOS**
INTDO.(A/S) : **GOVERNADOR DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL**
PROC.(A/S)(ES) : **PROCURADOR-GERAL DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL**

VOTO

O SENHOR MINISTRO LUÍS ROBERTO BARROSO:

***Ementa:** DIREITO CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. ITCMD. LEGISLAÇÃO ESTADUAL QUE INSTITUI HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA NA PENDÊNCIA DE LEI COMPLEMENTAR. BITRIBUTAÇÃO. MODULAÇÃO DOS EFEITOS. RE 851.108 COM REPERCUSSÃO GERAL. NECESSIDADE DE UNIFORMIDADE DE TRATAMENTO DAS LEGISLAÇÕES ESTADUAIS.*

1. Ação direta contra o art. 3º, III e V, da Lei nº 8.821/1989 (com a redação dada pela Lei nº 14.741/2015), do Estado do Rio Grande do Sul, que disciplina o imposto sobre transmissão *causa mortis* e doação de quaisquer bens ou direitos (ITCMD) em casos envolvendo algum elemento de conexão com o exterior.

2. Quanto ao mérito, no RE 851.108 (Rel. Min. Dias Toffoli, j. em 01.03.2021), este Supremo Tribunal Federal fixou a tese de que “[é] vedado aos Estados e ao Distrito Federal instituir o ITCMD nas hipóteses referidas no art. 155, § 1º, III, da Constituição Federal sem a edição da lei complementar exigida pelo referido dispositivo constitucional”. Mantidas as circunstâncias fáticas e jurídicas que fundamentaram essa decisão, não há razão para mudança de entendimento.

ADI 6825 / RS

3. No tocante ao pedido de modulação dos efeitos, há que se reconhecer um quadro de omissão deliberada do legislador federal em disciplinar o tema por lei complementar (art. 155, § 1º, III, da CF/1988) e de prolongada vigência de normas estaduais que introduziram as hipóteses de incidência tributária respectivas. Circunstâncias que justificam que se mantenham intactas algumas situações já consolidadas, em atenção ao princípio da segurança jurídica.

4. Necessidade de acompanhar a modulação fixada no RE 851.108, dada a natureza objetiva do aludido processo. Ausência de uniformidade no tratamento do tema gera a inconsistência da jurisprudência desta Corte e a manutenção de diferentes prazos de vigência das legislações estaduais, sendo que todos esses atos normativos padecem do mesmo vício já reconhecido, com efeitos gerais, desde o julgamento do RE 851.108.

5. Procedência do pedido, nos termos do voto do Ministro Relator, para declarar a inconstitucionalidade do art. 3º, III e V, da Lei nº 8.821/1989, do Estado do Rio Grande do Sul.

6. Modulação dos efeitos da decisão para que o acórdão de mérito proferido nesta ação tenha eficácia, a partir da publicação do acórdão prolatado no RE 851.108 (20.04.2021), estando ressalvadas as ações judiciais pendentes de conclusão até o mesmo marco temporal em que se discuta (1) a qual Estado o contribuinte deveria efetuar o pagamento do ITCMD, considerando a ocorrência de bitributação; ou (2) a validade da cobrança desse imposto, não tendo sido pago anteriormente.

RELATÓRIO

1. Trata-se de ação direta de inconstitucionalidade ajuizada pelo Procurador-Geral da República, com pedido de medida cautelar, em que pleiteia a declaração de inconstitucionalidade do art. 3º, III e V, da Lei nº 8.821, de 27 de janeiro de 1989 (com a redação dada pela Lei estadual nº 14.741, de 24.9.2015), do Estado do Rio Grande do Sul, que disciplina o imposto sobre transmissão *causa mortis* e doação de quaisquer bens ou

ADI 6825 / RS

direitos. O dispositivo impugnado possui a seguinte redação:

Lei nº 8.821, de 27 de janeiro de 1989, do Estado do Rio Grande do Sul

Art. 3.º O imposto de que trata esta Lei é devido a este Estado quando: [...]

III - o herdeiro ou legatário for domiciliado neste Estado, no caso de transmissão de bens móveis, títulos, créditos, ações, quotas e valores, de qualquer natureza, bem como dos direitos a eles relativos, e: (Redação dada pela Lei n.º 14.741/15)

a) o inventário ou arrolamento tiver sido processado no exterior;

b) o "de cujus" era residente ou domiciliado no exterior, ainda que o inventário ou arrolamento tenha sido processado no País; [...]

V - os bens móveis, títulos, créditos, ações, quotas e valores, de qualquer natureza, bem como dos direitos a eles relativos, forem transmitidos por pessoa sem residência ou domicílio no País e o donatário for domiciliado neste Estado.

2. O requerente sustenta que o dispositivo impugnado, ao instituir o ITCMD nas hipóteses em que o doador tem domicílio ou residência no exterior, e em que o *de cujus* possuía bens, direitos, títulos e créditos, era residente ou domiciliado ou teve seu inventário processado no exterior, viola os arts. 146, I e III, *a*, e 155, § 1º, III, todos da CF/1988. Essas normas constitucionais preveem que a instituição do ITCMD pelos Estados e pelo Distrito Federal, nas referidas hipóteses, está condicionada à prévia regulamentação por meio de lei complementar editada pela União. Uma vez que esta ainda não foi editada, afirma que houve violação aos referidos dispositivos constitucionais.

3. O requerente também aduz que a controvérsia da presente ação já foi apreciada por este Supremo Tribunal Federal no RE 851.108 (Tema 825 de Repercussão Geral, Rel. Min. Dias Toffoli, j. em 01.03.2021), em que se decidiu pela impossibilidade de os Estados e de o Distrito Federal

ADI 6825 / RS

instituírem o ITCMD, nas situações elencadas no art. 155, § 1º, III, da CF/1988, diante da ausência de lei complementar que estabeleça regras gerais acerca do tema. Nessa oportunidade, foi fixada a seguinte tese: “*É vedado aos Estados e ao Distrito Federal instituir o ITCMD nas hipóteses referidas no art. 155, § 1º, III, da Constituição Federal sem a edição da lei complementar exigida pelo referido dispositivo constitucional.*”.

4. O requerente alega ainda que o art. 155, § 1º, III, da CF/1988, não prevê elementos e critérios objetivos para que os Estados e o Distrito Federal instituíam, autonomamente, o ITCMD nas referidas hipóteses, o que permite a adoção de critérios conflitantes pelos entes federativos e abre margem para a bitributação e os conflitos de competência.

5. Em suas informações, o Governador do Estado do Rio Grande do Sul arguiu, preliminarmente, que os incisos III e V do art. 3º da Lei n.º 8.821/1989 tiveram a sua aplicação suspensa por ato administrativo (Processo Administrativo Eletrônico n.º 21/1000-0006409-3) e que, desde a decisão do RE 851.108, o ITCMD não é cobrado pela Administração Pública estadual. No mérito, argumentou que a legislação estadual que institui o ITCMD nas hipóteses referidas no art. 155, § 1º, III, da CF/1988, deve ser entendida como uma norma de eficácia contida, e não nula, conforme a aludida decisão desta Corte. Concluiu que, caso o pedido da parte requerente seja acolhido, devem-se modular os efeitos da decisão.

6. Em 04.05.2021, o ilustre Relator do feito, Min. Edson Fachin, adotou o rito previsto no art. 12 da Lei nº 9.868/1999.

7. O Advogado-Geral da União se manifestou pela procedência do pedido, reiterou os argumentos apresentados pelo Procurador-Geral da República na petição inicial e pontuou que não se aplica o permissivo constitucional contido no art. 24, § 3º, que estabelece que inexistindo lei federal sobre normas gerais, os Estados exercerão a competência legislativa plena, para atender a suas peculiaridades. Firmou, assim, o

ADI 6825 / RS

entendimento de que a competência suplementar não abrange matéria tributária, em que possa haver conflito federativo ou que possa interferir em outras unidades da Federação. Opinou também pela modulação dos efeitos da decisão.

8. Por fim, o Procurador-Geral da República, em seu parecer, somente reiterou os argumentos que expostos na petição inicial.

9. É o relatório. Passo a votar.

MÉRITO

10. Trata-se de ação direta de inconstitucionalidade ajuizada pelo Procurador-Geral da República, com pedido de medida cautelar, em que pleiteia a declaração de inconstitucionalidade do art. 3º, III e V, da Lei nº 8.821, de 27 de janeiro de 1989 (com a redação dada pela Lei estadual nº 14.741, de 24.9.2015), do Estado do Rio Grande do Sul, que disciplina o imposto sobre transmissão *causa mortis* e doação de quaisquer bens ou direitos.

11. Quanto ao mérito, acompanho inteiramente o voto do Min. Edson Fachin, para declarar a inconstitucionalidade do art. 3º, III e V, da Lei nº 8.821/1989, do Estado do Rio Grande do Sul. A questão constitucional aqui debatida já foi apreciada pelo Plenário desta Corte, no RE 851.108, em que votei com a maioria para reconhecer a inconstitucionalidade de normas estaduais de teor semelhante ao das impugnadas nesta ação direta de inconstitucionalidade. Mantidas as circunstâncias fáticas e jurídicas que fundamentaram essa decisão, não há razão para mudança de entendimento.

12. No tocante à modulação dos efeitos da decisão, igualmente acompanho a solução proposta pelo ilustre relator deste feito, quanto ao momento a partir do qual a decisão passa a ser eficaz e quanto à necessidade de ressalva das situações pretéritas consolidadas, em linha

ADI 6825 / RS

também com a posição prevalente no julgamento do RE 851.108, com repercussão geral reconhecida.

13. Como se sabe, a modulação dos efeitos de decisão que declara a inconstitucionalidade de um dispositivo legal se funda na prevalência do princípio da segurança jurídica em relação à norma constitucional violada pela regra reputada incompatível com a Constituição, em uma ponderação de interesses orientada pela proporcionalidade. Em um contexto de omissão deliberada do legislador federal em disciplinar o tema por lei complementar (art. 155, § 1º, III, da CF/1988) e de prolongada vigência das normas estaduais que introduziram as hipóteses de incidência tributária respectivas, parece-me razoável que se mantenham intactas algumas situações já constituídas até aqui.

14. Em relação ao marco temporal a partir do qual esta decisão passa a ser eficaz, proponho que produza efeitos a contar da data de publicação do acórdão prolatado no RE 851.108 (20.04.2021). Isso, porque, a partir desta última decisão, este Supremo Tribunal Federal firmou a tese de repercussão geral, segundo a qual “[é] vedado aos Estados e ao Distrito Federal instituir o ITCMD nas hipóteses referidas no art. 155, § 1º, III, da Constituição Federal sem a edição da lei complementar exigida pelo referido dispositivo constitucional”. Saliente-se que a natureza objetiva do aludido processo indica o momento em que esta Corte, com efeitos gerais, concluiu pela aludida inconstitucionalidade. Por consequência, a ausência de uniformidade no tratamento do tema, sobretudo quanto à determinação de tal marco temporal nas ações diretas de inconstitucionalidade, em que se discute cada uma das legislações estaduais, gera a inconsistência da jurisprudência desta Corte e a manutenção de diferentes prazos de vigência das legislações estaduais. Esses atos normativos, porém, padecem do mesmo vício já reconhecido, reitere-se, com efeitos gerais, desde o julgamento do RE 851.108.

15. Proponho, ainda, que este Tribunal consigne de forma expressa,

ADI 6825 / RS

assim como realizado no julgamento do RE 851.108, que devem ser ressalvadas da modulação de efeitos as ações judiciais pendentes de conclusão até o mesmo período em que se discuta (1) a qual Estado o contribuinte deveria efetuar o pagamento do ITCMD, considerando a ocorrência de bitributação; ou (2) a validade da cobrança desse imposto, não tendo sido pago anteriormente.

16. Veja-se que, por um lado, a impossibilidade de o contribuinte, mesmo tendo ajuizado ação, obter a restituição do valor do tributo evita o comprometimento das finanças dos Estados, que já vivenciam uma grave crise fiscal e econômica. Por outro lado, a ressalva relativa às hipóteses de bitributação acompanha as razões de decidir acerca do mérito do recurso extraordinário já mencionado. Naquele julgamento, esta Corte declarou a inconstitucionalidade de norma estadual que instituía o ITCMD, em face do art. 155, § 1º, III, da CF/1988, dada a ausência de lei complementar dispendo sobre a matéria. A inexistência de normas gerais nacionais permitiu a sobreposição de hipóteses de incidência tributária previstas pelos Estados, ensejando a bitributação. A cobrança de mais de um imposto sobre um mesmo fato gerador contraria o desenho constitucional rígido de competências exclusivas dos entes federados, além de afrontar o princípio da capacidade contributiva. Assim sendo, para desfazer a bitributação – e apenas nessa hipótese –, é possível ao contribuinte que tenha ajuizado ação, até a publicação do acórdão do RE 851.108 (20.04.2021), obter a restituição do valor pago indevidamente. A modulação de efeitos, nessas duas hipóteses, atende ao princípio da segurança jurídica, conservando situações já consolidadas no tempo e assegura certo equilíbrio na relação entre o Fisco e o contribuinte, pondo obstáculos a pretensões de ambos os lados.

17. Por todo o exposto, quanto à modulação dos efeitos da decisão, proponho que seja realizada nos seguintes termos:

Modulação dos efeitos do acórdão de mérito proferido nesta ação, para que tenha eficácia a partir da publicação do

ADI 6825 / RS

acórdão prolatado no RE 851.108 (20.04.2021), estando ressalvadas as ações judiciais pendentes de conclusão até o mesmo marco temporal em que se discuta (1) a qual Estado o contribuinte deveria efetuar o pagamento do ITCMD, considerando a ocorrência de bitributação; ou (2) a validade da cobrança desse imposto, não tendo sido pago anteriormente.

É como voto.

PLENÁRIO

EXTRATO DE ATA

AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE 6.825

PROCED. : RIO GRANDE DO SUL

RELATOR : MIN. EDSON FACHIN

REQTE.(S) : PROCURADOR-GERAL DA REPÚBLICA

INTDO.(A/S) : ASSEMBLEIA LEGISLATIVA DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL

ADV.(A/S) : SEM REPRESENTAÇÃO NOS AUTOS

INTDO.(A/S) : GOVERNADOR DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL

PROC.(A/S)(ES) : PROCURADOR-GERAL DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL

Decisão: Após o voto do Ministro Edson Fachin (Relator), que julgava procedente o pedido formulado na ação direta a fim de declarar a inconstitucionalidade do art. 3º, III e V, da Lei 8.821, de 27.1.1989, do Estado do Rio Grande do Sul, com efeitos *ex nunc*, propondo a modulação dos efeitos da declaração de inconstitucionalidade a partir da data da publicação da ata do presente julgamento, no que foi acompanhado pelos Ministros Cármen Lúcia, Alexandre de Moraes, Rosa Weber e Ricardo Lewandowski; e do voto do Ministro Roberto Barroso, que divergia do Relator apenas quanto à modulação dos efeitos da decisão, propondo que seja realizada nos seguintes termos: "Modulação dos efeitos do acórdão de mérito proferido nesta ação, para que tenha eficácia a partir da publicação do acórdão prolatado no RE 851.108 (20.04.2021), estando ressalvadas as ações judiciais pendentes de conclusão até o mesmo marco temporal em que se discuta (1) a qual Estado o contribuinte deveria efetuar o pagamento do ITCMD, considerando a ocorrência de bitributação; ou (2) a validade da cobrança desse imposto, não tendo sido pago anteriormente. Quanto aos fatos geradores anteriores ao mesmo marco temporal, o Fisco não poderá cobrar o imposto ainda não pago e o contribuinte, mesmo que tenha ajuizado ação de repetição de indébito, não terá direito à restituição, salvo para desfazer bitributação", pediu vista dos autos o Ministro Dias Toffoli. Falou, pelo interessado Governador do Estado do Rio Grande do Sul, a Dra. Fernanda Tonetto, Procuradora do Estado. Plenário, Sessão Virtual de 13.8.2021 a 20.8.2021.

Composição: Ministros Luiz Fux (Presidente), Gilmar Mendes, Ricardo Lewandowski, Cármen Lúcia, Dias Toffoli, Rosa Weber, Roberto Barroso, Edson Fachin, Alexandre de Moraes e Nunes Marques.

Carmen Lilian Oliveira de Souza
Assessora-Chefe do Plenário

11/10/2021

PLENÁRIO

AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE 6.825 RIO GRANDE DO SUL

VOTO VISTA

O SENHOR MINISTRO DIAS TOFFOLI:

Trata-se de ação direta de inconstitucionalidade ajuizada pelo Procurador-Geral da República, com pedido de medida cautelar, tendo por objeto o art. 3º, III e V, da Lei nº 8.821, de 27 de janeiro de 1989, do Estado do Rio Grande do Sul.

Eis o teor dos dispositivos questionados:

“Art. 3.º O imposto de que trata esta Lei é devido a este Estado quando:

(...)

III - o herdeiro ou legatário for domiciliado neste Estado, no caso de transmissão de bens móveis, títulos, créditos, ações, quotas e valores, de qualquer natureza, bem como dos direitos a eles relativos, e:

a) o inventário ou arrolamento tiver sido processado no exterior;

b) o ‘de cujus’ era residente ou domiciliado no exterior, ainda que o inventário ou arrolamento tenha sido processado no País;

(...)

‘V - os bens móveis, títulos, créditos, ações, quotas e valores, de qualquer natureza, bem como dos direitos a eles relativos, forem transmitidos por pessoa sem residência ou domicílio no País e o donatário for domiciliado neste Estado”.

Segundo o requerente, as normas impugnadas instituíram o ITCMD nas hipóteses em que o inventário ou arrolamento tiver sido processado no exterior, o **de cujus** era residente ou domiciliado no exterior e os bens ou direito relativos tiverem sido transmitidos por pessoa sem residência nem domicílio no país. De sua óptica, as disposições hostilizadas violaram os arts. 146, I e III, a; e 155, § 1º, III, da Constituição Federal.

ADI 6825 / RS

Invoca-se a tese fixada no julgamento do RE nº 851.108/SP, Tema nº 825, de **minha relatoria**.

O Governador do Estado do Rio Grande do Sul prestou informações pela improcedência do pedido.

O Advogado-Geral da União e o Procurador-Geral da República se manifestaram pela procedência do pedido.

Na sessão virtual de 13/8/21 a 20/8/21, o Relator, Ministro **Edson Fachin**, votou pela procedência da ação direta, declarando a inconstitucionalidade das normas impugnadas. Sua Excelência propôs a modulação dos efeitos da declaração de inconstitucionalidade a partir da data da publicação da ata do julgamento. Acompanharam o Relator os Ministros **Cármem Lúcia, Alexandre de Moraes, Rosa Weber e Ricardo Lewandowski**. O Ministro **Roberto Barroso** inaugurou divergência apenas quanto à modulação dos efeitos da decisão, propondo a seguinte formulação:

“Modulação dos efeitos do acórdão de mérito proferido nesta ação, para que tenha eficácia a partir da publicação do acórdão prolatado no RE 851.108 (20.04.2021), estando ressalvadas as ações judiciais pendentes de conclusão até o mesmo marco temporal em que se discuta (1) a qual Estado o contribuinte deveria efetuar o pagamento do ITCMD, considerando a ocorrência de bitributação; ou (2) a validade da cobrança desse imposto, não tendo sido pago anteriormente. Quanto aos fatos geradores anteriores ao mesmo marco temporal, o Fisco não poderá cobrar o imposto ainda não pago e o contribuinte, mesmo que tenha ajuizado ação de repetição de indébito, não terá direito à restituição, salvo para desfazer bitributação.”

Pedi vista dos autos para melhor apreciar a controvérsia.

É o relatório.

Em relação ao mérito, acompanho o Relator, Ministro **Edson Fachin**, declarando a inconstitucionalidade do art. 3º, III e V, da Lei nº 8.821, de 27 de janeiro de 1989, do Estado do Rio Grande do Sul.

ADI 6825 / RS

Com efeito, as normas questionadas vão de encontro à orientação estabelecida pelo Tribunal Pleno no julgamento do RE nº 851.108, Tema nº 825, de **minha relatoria**, como bem sustentaram o Procurador-Geral da República e o Advogado-Geral da União.

Para fins de esclarecimento, reproduzo a tese fixada na análise do referido tema de repercussão geral, com a qual não se coadunam as normas hostilizadas nesta ação direta:

“É vedado aos estados e ao Distrito Federal instituir o ITCMD nas hipóteses referidas no art. 155, § 1º, III, da Constituição Federal sem a edição da lei complementar exigida pelo referido dispositivo constitucional.”

Já em relação à proposta de modulação dos efeitos da decisão, peço vênia ao ilustre Relator para divergir.

No julgamento do Tema nº 825, cuja tese foi aplicada ao presente caso, a Corte, por maioria, modulou os efeitos da decisão, atribuindo a ela eficácia **ex nunc**, a contar da publicação do acórdão em questão (que se deu em 20/4/21), ressaltando as ações judiciais pendentes de conclusão até o mesmo momento, nas quais se discuta: “(1) a qual Estado o contribuinte deve efetuar o pagamento do ITCMD, considerando a ocorrência de bitributação; e (2) a validade da cobrança desse imposto, não tendo sido pago anteriormente”.

Ao examinar os dois embargos de declaração opostos contra essa decisão, o Tribunal Pleno esclareceu que é alternativo, e não cumulativo, o caráter dos itens 1 e 2 da ressalva quanto à modulação dos efeitos da decisão.

Pois bem. Em primeiro lugar, cabe enfatizar que a decisão da Corte proferida na apreciação do Tema nº 825 tem eficácia **erga omnes** e forma precedente obrigatório para os demais órgãos jurisdicionais (CPC/15). Contudo, essa mesma decisão **não possui efeito vinculante quanto à Administração Pública**.

Isso significa que, **a priori**, poderá ter existido a cobrança do ITCMD em questão pela administração tributária estadual mesmo quanto a

ADI 6825 / RS

período posterior à data (20/4/21) em que a tese firmada para tal tema passou a surtir efeitos gerais.

Já as decisões de mérito da Corte em sede de ações diretas possuem, além da eficácia **erga omnes**, efeito vinculante em relação não só aos demais órgãos do Poder Judiciário, mas também à Administração Pública direta e indireta.

Deixar de se aplicar aquela modulação dos efeitos da decisão em ações diretas como a presente poderá ensejar o ajuizamento de diversas ações pelos contribuintes, objetivando-se, por exemplo, a repetição de indébito do ITCMD em questão relativamente a períodos posteriores à 20/4/21, mas anteriores à data em que a inconstitucionalidade da lei passou, em sede de ação direta, a ter efeitos **ex nunc**.

Ademais, aquilo poderá acarretar diversos questionamentos judiciais acerca de eventuais conflitos aparentes entre a modulação de efeitos da decisão estabelecida no Tema nº 825 (efeitos **ex nunc**, a partir de 20/4/21, com as mencionadas ressalvas) e a modulação de efeitos diversa aplicada no julgamento de uma ação direta de inconstitucionalidade (como, **v.g.**, atribuição de efeitos **ex nunc** a partir de data posterior à citada), na qual se discute a mesma questão jurídica.

Em segundo lugar, julgo ser relevante ter-se em mente que, de acordo com o levantamento da Procuradoria-Geral da República noticiado nos autos da ADO nº 67/DF, vinte e quatro estados da federação instituíram o ITCMD em desacordo com aquela tese de repercussão geral.

Nesse contexto, cumpre consignar que nem todas as ações diretas de inconstitucionalidade propostas contra legislações dessas unidades federadas serão julgadas na mesma ocasião, nem todas as atas de julgamento do mérito das citadas ações serão publicadas no mesmo dia.

Caso inexista uniformidade quanto às modulações dos efeitos das decisões tomadas nessas ações diretas, poderá haver lei estadual cujos efeitos ficarão mantidos por mais tempo do que os da lei de outro estado, com todas as consequências disso decorrentes.

Para se conferir maior segurança jurídica a todas essas discussões, entendo ser adequado se atribuir às decisões tomadas pela Corte em

ADI 6825 / RS

ações diretas como a presente, quando possível, a mesma modulação dos efeitos da decisão proferida na apreciação do Tema nº 825.

Ante o exposto, pedindo, mais uma vez, vênias, dirijo do Relator apenas quanto à modulação dos efeitos da decisão, propondo que seja a ela atribuída eficácia **ex nunc** a partir de 20/4/21 (data de publicação do acórdão prolatado no RE nº 851.108/SP), ressaltando as ações judiciais pendentes de conclusão até o mesmo momento nas quais se discuta: (1) a qual Estado o contribuinte deve efetuar o pagamento do ITCMD, considerando a ocorrência de bitributação; **ou** (2) a validade da cobrança desse imposto, não tendo sido pago anteriormente.

É como voto.

ADITAMENTO AO VOTO

Verifica-se que o Relator, Ministro **Edson Fachin**, adere à pontual divergência inaugurada pelo Ministro **Roberto Barroso**, adotando, no presente caso, a mesma modulação dos efeitos da decisão estabelecida no julgamento do Tema nº 825 (com igual marco temporal e idênticas ressalvas), a qual eu também havia sugerido em voto-vista.

Ante o exposto, reajusto meu voto e acompanho o Relator.

PLENÁRIO

EXTRATO DE ATA

AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE 6.825

PROCED. : RIO GRANDE DO SUL

RELATOR : MIN. EDSON FACHIN

REQTE.(S) : PROCURADOR-GERAL DA REPÚBLICA

INTDO.(A/S) : ASSEMBLEIA LEGISLATIVA DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL

ADV.(A/S) : SEM REPRESENTAÇÃO NOS AUTOS

INTDO.(A/S) : GOVERNADOR DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL

PROC.(A/S) (ES) : PROCURADOR-GERAL DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL

Decisão: Após o voto do Ministro Edson Fachin (Relator), que julgava procedente o pedido formulado na ação direta a fim de declarar a inconstitucionalidade do art. 3º, III e V, da Lei 8.821, de 27.1.1989, do Estado do Rio Grande do Sul, com efeitos *ex nunc*, propondo a modulação dos efeitos da declaração de inconstitucionalidade a partir da data da publicação da ata do presente julgamento, no que foi acompanhado pelos Ministros Cármen Lúcia, Alexandre de Moraes, Rosa Weber e Ricardo Lewandowski; e do voto do Ministro Roberto Barroso, que divergia do Relator apenas quanto à modulação dos efeitos da decisão, propondo que seja realizada nos seguintes termos: "Modulação dos efeitos do acórdão de mérito proferido nesta ação, para que tenha eficácia a partir da publicação do acórdão prolatado no RE 851.108 (20.04.2021), estando ressalvadas as ações judiciais pendentes de conclusão até o mesmo marco temporal em que se discuta (1) a qual Estado o contribuinte deveria efetuar o pagamento do ITCMD, considerando a ocorrência de bitributação; ou (2) a validade da cobrança desse imposto, não tendo sido pago anteriormente. Quanto aos fatos geradores anteriores ao mesmo marco temporal, o Fisco não poderá cobrar o imposto ainda não pago e o contribuinte, mesmo que tenha ajuizado ação de repetição de indébito, não terá direito à restituição, salvo para desfazer bitributação", pediu vista dos autos o Ministro Dias Toffoli. Falou, pelo interessado Governador do Estado do Rio Grande do Sul, a Dra. Fernanda Tonetto, Procuradora do Estado. Plenário, Sessão Virtual de 13.8.2021 a 20.8.2021.

Decisão: Após o voto-vista do Ministro Dias Toffoli, que divergia do Ministro Edson Fachin (Relator) apenas quanto à modulação dos efeitos da decisão, propondo que seja a ela atribuída eficácia *ex nunc* a partir de 20/4/21 (data de publicação do acórdão prolatado no RE nº 851.108/SP), ressalvando as ações judiciais pendentes de conclusão até o mesmo momento nas quais se discuta: (1) a qual Estado o contribuinte deve efetuar o pagamento do ITCMD, considerando a ocorrência de bitributação; ou (2) a validade da cobrança desse imposto, não tendo sido pago

anteriormente; e do voto do Ministro Gilmar Mendes, que acompanhava o voto do Relator, pediu vista dos autos o Ministro Alexandre de Moraes. Plenário, Sessão Virtual de 1.10.2021 a 8.10.2021.

Composição: Ministros Luiz Fux (Presidente), Gilmar Mendes, Ricardo Lewandowski, Cármen Lúcia, Dias Toffoli, Rosa Weber, Roberto Barroso, Edson Fachin, Alexandre de Moraes e Nunes Marques.

Carmen Lilian Oliveira de Souza
Assessora-Chefe do Plenário

21/02/2022

PLENÁRIO

AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE 6.825 RIO GRANDE DO SUL

RELATOR : **MIN. EDSON FACHIN**
REQTE.(S) : **PROCURADOR-GERAL DA REPÚBLICA**
INTDO.(A/S) : **ASSEMBLEIA LEGISLATIVA DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL**
ADV.(A/S) : **SEM REPRESENTAÇÃO NOS AUTOS**
INTDO.(A/S) : **GOVERNADOR DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL**
PROC.(A/S)(ES) : **PROCURADOR-GERAL DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL**

VOTO-VOGAL

O SENHOR MINISTRO NUNES MARQUES: Acompanho o eminente Relator para julgar procedente o pedido formulado, nos termos do voto de Sua Excelência.

Observo ainda a necessidade de, tal como decidido no julgamento do Tema n. 825 da repercussão geral, aderir à proposta de modulação dos efeitos da presente declaração de inconstitucionalidade, a fim de que o acórdão de mérito prolatado tenha eficácia a partir da publicação do formalizado no RE 851.108 (20 de abril de 2021), ressalvadas as ações judiciais pendentes de conclusão até idêntico marco temporal, nas quais se discuta: (i) a qual Estado o contribuinte deveria efetuar o pagamento do ITCMD, considerando a ocorrência de bitributação; ou (ii) a validade da cobrança desse imposto, não tendo sido pago anteriormente.

É como voto.

21/02/2022

PLENÁRIO

AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE 6.825 RIO GRANDE DO SUL

VOTO

O SENHOR MINISTRO ALEXANDRE DE MORAES: Trata-se de Ação Direta de Inconstitucionalidade, com pedido de medida cautelar, proposta pelo Procurador-Geral da República, tendo por objeto o art. 3º, III e V, da Lei 8.821/1989, do Estado do Rio Grande do Sul, que disciplina o imposto sobre transmissão *causa mortis* e de doação de quaisquer bens ou direitos. Eis o teor do dispositivo impugnado:

Art. 3º O imposto de que trata esta Lei é devido a este Estado quando:

(...)

III – o herdeiro ou legatário for domiciliado neste Estado, no caso de transmissão de bens móveis, títulos, créditos, ações, quotas e valores, de qualquer natureza, bem como dos direitos a eles relativos, e:

a) o inventário ou arrolamento tiver sido processado no exterior;

b) o “*de cujus*” era residente ou domiciliado no exterior, ainda que o inventário ou arrolamento tenha sido processado no País;

(...)

V – os bens móveis, títulos, créditos, ações, quotas e valores, de qualquer natureza, bem como dos direitos a eles relativos, forem transmitidos por pessoa sem residência ou domicílio no País e o donatário for domiciliado neste Estado.

O requerente narra que, ao instituírem a cobrança do imposto sobre transmissão *causa mortis* ou de doação de quaisquer bens ou direitos – ITCMD nas hipóteses em que o doador tiver domicílio ou residência no exterior, bem como naquelas em que o de cujus possuía bens, direitos, títulos e créditos, era residente ou domiciliado ou teve seu inventário processado no exterior as normas impugnadas violariam os arts. 146, I e

ADI 6825 / RS

III, *a*, e 155, § 1º, III, da Constituição Federal, que impedem que Estados e o Distrito Federal realizem a cobrança unilateral de ITCMD nessas hipóteses, sem prévia disciplina de Lei Complementar federal.

Aduz que a controvérsia constitucional veiculada nesta Ação Direta de Inconstitucionalidade foi analisada por este SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL quando do julgamento do Recurso Extraordinário 851.108/SP (Rel. Min. DIAS TOFFOLI, Tribunal Pleno, DJe de 20/4/2021), paradigma de repercussão geral (Tema 825), em que a CORTE assentou ser inviável que Estados e o Distrito Federal instituem ITCMD nas hipóteses referidas no art. 155, § 1º, III, da Constituição Federal, enquanto não editada a Lei Complementar federal nele mencionada, sob pena de afronta ao referido dispositivo constitucional e também ao art. 146, I e III, *a*, da Constituição Federal.

Argumenta que, muito embora de observância obrigatória pelos órgãos do Poder Judiciário, por constituir paradigma de repercussão geral, referido acórdão não vincula a atuação de órgãos das administrações públicas estaduais e distrital, sobretudo enquanto existentes leis estaduais e distritais como a ora impugnada, de onde defluiria o cabimento desta Ação Direta, dirigida a *“extirpar do mundo jurídico dispositivos legais editados em desacordo com o art. 155, § 1º, III, da Constituição Federal e, com isso, impedir que órgãos da administração pública exijam ITCMD nas hipóteses elencadas na norma constitucional, sem prévia edição de lei complementar federal”*.

Requeru a concessão de medida cautelar e, ao final, a procedência do pedido para declarar, com efeitos *ex nunc*, a inconstitucionalidade do art. 3º, III e V, da Lei 8.821/1989 do Estado do Rio Grande do Sul.

Em despacho proferido em 4/5/2021, o Min. Relator submeteu o processo ao rito previsto no art. 12 da Lei 9.868/1999.

O Governador do Estado do Rio Grande do Sul, em síntese, sustentou que a legislação estadual que institui o ITCMD nas hipóteses do art. 155, § 1º, III, da Constituição Federal, deve ser compreendida como norma de eficácia contida, e não nula.

O Advogado-Geral da União, por sua vez, manifestou-se pela

ADI 6825 / RS

procedência do pedido, em peça assim ementada:

Tributário. Artigo 3º, incisos III e V, da Lei nº 8.821, de 27 de janeiro de 1989, do Estado do Rio Grande do Sul, que disciplina o imposto sobre a transmissão causa mortis e doação de quaisquer bens ou direitos – ITCMD. É vedado aos Estados e ao Distrito Federal instituir o ITCMD nas hipóteses referidas no art. 155, § 1º, III, da Constituição Federal sem a edição da lei complementar exigida pelo citado dispositivo constitucional. Referidos entes federados não dispõem de competência legislativa em matéria tributária para suprir a ausência dessa lei complementar, pois trata-se de diploma necessário à fixação nacional da exata competência dos Estados. Precedentes dessa Suprema Corte. Manifestação pela procedência do pedido.

Por fim, o Procurador-Geral da República reiterou as razões lançadas na inicial, manifestando-se pela confirmação da medida cautelar deferida, para que seja declarada a inconstitucionalidade do art. 3º, III e V, da Lei 8.821/1989 do Estado do Rio Grande do Sul.

Submetida a controvérsia a julgamento virtual, o eminente Relator, Min. EDSON FACHIN, julgou procedente o pedido, modulando os efeitos da decisão, conforme a seguinte ementa:

EMENTA: AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. DIREITO CONSTITUCIONAL. ART. 3º, III E V, DA LEI 8.821 DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL. INSTITUIÇÃO DO IMPOSTO SOBRE TRANSMISSÃO CAUSA MORTIS E DOAÇÃO DE QUAISQUER BENS OU DIREITOS - ITCMD. HIPÓTESES DO ART. 155, §1º, III, DA CRFB. INEXISTÊNCIA DE DISCIPLINA EM LEI COMPLEMENTAR FEDERAL. EXERCÍCIO DA COMPETÊNCIA LEGISLATIVA PLENA PELOS ESTADOS. IMPOSSIBILIDADE. TESE FIXADA NO TEMA 825 DA REPERCUSSÃO GERAL. INCONSTITUCIONALIDADE FORMAL. MODULAÇÃO DOS EFEITOS. 1. O Plenário deste

ADI 6825 / RS

Tribunal consolidou o entendimento de que é vedado aos Estados e ao Distrito Federal instituir o ITCMD nas hipóteses referidas no art. 155, § 1º, III, da Constituição da República, sem a edição da lei complementar exigida pelo referido dispositivo constitucional: RE 851.108, Rel. Min. Dias Toffoli, Tribunal Pleno, DJe 20.04.2021, Tema n.º 825 da Repercussão Geral. 2. Ação direta conhecida e pedido julgado procedente, declarando a inconstitucionalidade formal do art. 3º, III e V, da Lei 8.821, do Estado do Rio Grande do Sul, com efeitos *ex nunc*.

É o relatório.

Acompanho o eminente Ministro Relator quanto ao mérito, uma vez que o Plenário da CORTE já decidiu a matéria, ressaltando, entretanto, meu posicionamento em contrário.

Em síntese, a controvérsia consiste em avaliar se, ante a omissão da União em editar lei complementar federal disciplinando a matéria, podem os Estados-Membros e o Distrito Federal exercer competência legislativa plena para instituir a cobrança do referido imposto nas hipóteses do art. 155, § 1º, III, da Constituição Federal.

A respeito da competência concorrente entre a União, os Estados e o Distrito Federal, a qual inclui também normas de natureza tributária (art. 24, I, da Constituição Federal), tenho defendido, em sede doutrinária (*Direito constitucional*. 37. ed. 2021. São Paulo: Atlas, Capítulo 8 – Organização Político-Administrativa, item 2.4), que a Constituição Federal de 1988 adotou a competência concorrente não cumulativa ou vertical, ou seja, a competência da União está adstrita ao estabelecimento de normas gerais, devendo os Estados e o Distrito Federal especificá-las, por meio de suas respectivas leis, fazendo uso da competência suplementar (CF, art. 24, § 2º).

Doutrinariamente, costuma-se dividir a competência suplementar dos Estados-Membros e do Distrito Federal em duas espécies: a complementar e a supletiva. A primeira (competência complementar) dependerá de prévia existência de lei federal, a ser detalhada pelos

ADI 6825 / RS

Estados-Membros e Distrito Federal. Por sua vez, a segunda (competência supletiva) é desencadeada em face da inércia da União em editar a lei federal, quando então os Estados e o Distrito Federal, temporariamente, adquirirão competência plena, tanto para edição das normas de caráter geral, quanto para normas específicas (CF, art. 24, §§ 3º e 4º).

Desse modo, a inércia da União em editar normas gerais a respeito das matérias constantes no art. 24 da Constituição Federal não impede os Estados-Membros ou o Distrito Federal de regulamentarem a disciplina constitucional (competência supletiva). No entanto, a superveniência de lei federal sobre normas gerais suspende a eficácia da lei estadual ou distrital, no que lhe for contrário. Nesse sentido, entre outros, destaco os seguintes precedentes: ADI 2818, Rel. Min. DIAS TOFFOLI, Tribunal Pleno, DJe de 1º/8/2013; ADI 429, Rel. Min. LUIZ FUX, Tribunal Pleno, DJe de 30/10/2014; ADI 5077, Rel. Min. ALEXANDRE DE MORAES, Tribunal Pleno, DJe de 23/11/2018; e ADI 4629, Rel. Min. ALEXANDRE DE MORAES, Tribunal Pleno, DJe de 3/10/2019, este último assim ementado:

CONSTITUCIONAL. DIREITO FINANCEIRO E ORÇAMENTÁRIO. EMENDA CONSTITUCIONAL 59/2011 DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL. ALTERAÇÃO DOS PRAZOS DE ENCAMINHAMENTO DE LEIS ORÇAMENTÁRIAS. OFENSA AOS ARTS. 165 E 166 DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL E AO PRINCÍPIO DA SIMETRIA. NÃO OCORRÊNCIA. AUTONOMIA DOS ESTADOSMEMBROS. AUSÊNCIA DE NORMAS GERAIS DA UNIÃO. COMPETÊNCIA LEGISLATIVA PLENA DOS ESTADOS (ART. 24, § 3º, CF). IMPROCEDÊNCIA. 1. O legislador constituinte deixou a cargo da lei complementar a regulamentação sobre “o exercício financeiro, a vigência, os prazos, a elaboração e a organização do plano plurianual, da lei de diretrizes orçamentárias e da lei orçamentária anual” (CF, art. 165, § 9º). No plano federal, enquanto não editadas as normas gerais, aplica-se o disposto no art. 35, § 2º, incisos I, II e III, do ADCT.

ADI 6825 / RS

2. O art. 35, § 2º, I, do ADCT dispõe que a lei do plano plurianual tem vigência até “o final do primeiro exercício financeiro do mandato presidencial subsequente”, com início no segundo ano de mandato. Assim, no ano em que for editado o PPA, a Lei de Diretrizes Orçamentárias deve ser compatível com o plano então vigente (CF, art. 166, § 4º).

3. No caso da Emenda Constitucional 59/2011 do Estado do Rio Grande do Sul, o legislador estadual manteve a mesma sistemática aplicada à União, embora com prazos próprios de tramitação das leis orçamentárias. Respeito ao Princípio da Simetria.

4. Além disso, **no tocante à distribuição de competências, a Constituição Federal instituiu um “condomínio legislativo” entre a União e os Estados-Membros, cabendo à primeira a edição de normas gerais sobre as matérias elencadas no art. 24 da CF.**

5. **Competência legislativa plena dos Estados-Membros quando inexistente norma federal a estabelecer normatização de caráter geral (CF, art. 24, § 3º).**

6. Ação Direta julgada improcedente.

A possibilidade do exercício da competência plena pelos Estados e pelo Distrito Federal, ante a ausência de legislação complementar federal, especialmente no que se refere à matéria financeiro-tributária, representa tema sensível ao pacto federativo, por envolver o equilíbrio financeiro e a autonomia das Unidades da Federação.

A Federação se caracteriza pela tríplice autonomia dos Estados-Membros, que, embora não sejam dotados de soberania, têm garantida constitucionalmente sua autonomia financeira, a partir da previsão de suas competências tributárias e da repartição constitucional de receitas.

A importância da instituição dos tributos na efetivação das políticas orçamentárias é tanta que o art. 162 da Constituição Federal prevê ampla publicização e transparência dos dados referentes à arrecadação dos tributos, de forma que devem ser divulgados até o último dia do mês subsequente ao da arrecadação. Corrobora a importância da

ADI 6825 / RS

instituição/arrecadação dos tributos o art. 11 da Lei Complementar 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal), que prevê que a responsabilidade na gestão fiscal somente será garantida com a efetiva previsão e arrecadação de todos os tributos da competência do ente federativo, impondo, ainda, graves consequências àqueles que forem inertes.

Diante da autonomia financeira dos entes federados, bem como da importância da arrecadação tributária para se fazer frente à efetivação de políticas orçamentárias, nota-se que a inércia da União em editar normas gerais sobre determinado tributo de competência dos Estados importa grave violação ao pacto federativo, impactando, inclusive, na implementação de políticas sociais em prol de toda a população.

Exatamente para impedir essa situação – em que a inércia da União poderia prejudicar o pleno exercício da autonomia financeira dos Estados-Membros –, a Constituição Federal previu, expressamente, a matéria tributária como de competência legislativa concorrente, admitindo a atuação plena dos Estados-Membros nos casos em que a União silencia em exercer seu *munus* constitucional.

Diante desse cenário de omissão da União, por diversas vezes, o SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL se manifestou no sentido de que a ausência de lei complementar nacional autoriza o exercício da competência legislativa tributária plena pelos Estados e pelo Distrito Federal, como no caso do Imposto sobre Propriedade de Veículos Automotores – IPVA e das custas dos serviços forenses. Confirmam-se, a propósito, os seguintes precedentes:

AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE DE VEÍCULOS AUTOMOTORES. AUSÊNCIA DE LEI COMPLEMENTAR NACIONAL QUE DISPONHA SOBRE O TRIBUTO NOS TERMOS DO ART. 146, III, A, DA CONSTITUIÇÃO. EXERCÍCIO DA COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA PLENA PELOS ESTADOS MEMBROS COM AMPARO NO ART. 24,

ADI 6825 / RS

§ 3º, DA CONSTITUIÇÃO. PRECEDENTES. PREVISÃO DE ALÍQUOTAS DIFERENCIADAS EM RAZÃO DO TIPO DE VEÍCULO. POSSIBILIDADE. AGRAVO IMPROVIDO.

I – Ante a omissão do legislador federal em estabelecer as normas gerais pertinentes ao imposto sobre a doação de bens móveis, os Estados-membros podem fazer uso de sua competência legislativa plena com fulcro no art. 24, § 3º, da Constituição.

II – A jurisprudência do STF firmou orientação no sentido de que, mesmo antes da EC 42/03 – que incluiu o § 6º, II, ao art. 155 da CF –, já era permitida a instituição de alíquotas de IPVA diferenciadas segundo critérios que não levem em conta a capacidade contributiva do sujeito passivo, por não ensejar a progressividade do tributo. É o que se observa no caso dos autos, em que as alíquotas do imposto foram estabelecidas em razão do tipo e da utilização do veículo.

III – Agravo regimental improvido.

(RE 601.247 AgR, Rel. Min. RICARDO LEWANDOWSKI, Segunda Turma, DJe de 13/06/2012).

I. Taxa Judiciária: sua legitimidade constitucional, admitindo-se que tome por base de cálculo o valor da causa ou da condenação, o que não basta para subtrair-lhe a natureza de taxa e convertê-la em imposto: precedentes (ADIn 948-GO, 9.11.95, Rezek; ADIn MC 1.772-MG, 15.4.98, Velloso).

II. Legítimas em princípio a taxa judiciária e as custas ad valorem afrontam, contudo, a garantia constitucional de acesso à jurisdição (CF, art. 5º, XXXV) se a alíquota excessiva ou a omissão de um limite absoluto as tornam desproporcionadas ao custo do serviço que remuneraram: precedentes (Rp 1.077-RJ, 28.3.84, Moreira, RTJ 112/34; Rp 1.074-, 15.8.84, Falcão, RTJ 112/499; ADIn 948-GO, 9.11.95, Rezek; ADIn MC 1.378-5, 30.11.95, Celso, DJ 30.5.97; ADIn MC 1.651-PB, Sanches, DJ 11.9.98; ADIn MC 1.772-MG, 15.4.98, Velloso).

III. ADIn: medida cautelar: não se defere, embora plausível a arguição, quando - dado o conseqüentes

ADI 6825 / RS

restabelecimento da eficácia da legislação anterior - agravaria a inconstitucionalidade denunciada: é o caso em que, se se suspende, por aparentemente desarrazoada, a limitação das custas judiciais a 5% do valor da causa, seria restabelecida a lei anterior que as tolerava até 20%.

IV. Custas dos serviços forenses: matéria de competência concorrente da União e dos Estados (CF 24, IV), donde restringir-se o âmbito da legislação federal ao estabelecimento de normas gerais, cuja omissão não inibe os Estados, enquanto perdure, de exercer competência plena a respeito (CF, art. 24, §§ 3º e 4º).

V. Custas judiciais são taxas, do que resulta - ao contrário do que sucede aos impostos (CF, art. 167, IV) - a alocação do produto de sua arrecadação ao Poder Judiciário, cuja atividade remunera; e nada impede a afetação dos recursos correspondentes a determinado tipo de despesas - no caso, as de capital, investimento e treinamento de pessoal da Justiça - cuja finalidade tem inequívoco liame instrumental com o serviço judiciário.

(ADI 1926MC, Rel. Min. SEPÚLVEDA PERTENCE, Tribunal Pleno, DJ de 10/9/1999).

Logo, a regra é o exercício de competência plena pelos entes federados ante a ausência de normas gerais da União, conforme o art. 24, § 3º, da CF/1988, e o art. 34, § 3º, do ADCT, ressalvada a posterior suspensão daqueles pontos em que houver contrariedade com superveniente legislação de âmbito nacional.

Ocorre, entretanto, que, no julgamento do Recurso Extraordinário 851.108/SP, paradigma de repercussão geral (Tema 825), este SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL, por maioria e nos termos do voto reajustado do Relator, o eminente Min. DIAS TOFFOLI, concluiu pela impossibilidade de os Estados-Membros e o Distrito Federal usarem da competência legislativa plena, com fulcro no art. 24, § 3º, da Constituição Federal e no art. 34, § 3º, das suas disposições transitórias,

ADI 6825 / RS

para a instituição do ITCMD nas hipóteses previstas no art. 155, § 1º, III, alíneas a (“doador tiver domicílio ou residência no exterior”) e b (“o de cujus possuía bens, era residente ou domiciliado ou teve o seu inventário processado no exterior”), casos em que ficaria ela condicionada à prévia regulamentação mediante Lei Complementar Federal.

No referido precedente, fixou-se a tese de que *“é vedado aos estados e ao Distrito Federal instituir o ITCMD nas hipóteses referidas no art. 155, 1º, III, da Constituição Federal sem a intervenção da lei complementar exigida pelo referido dispositivo constitucional”*, em acórdão assim ementado:

EMENTA: Recurso extraordinário. Repercussão geral. Tributário. Competência suplementar dos estados e do Distrito Federal. Artigo 146, III, a, CF. Normas gerais em matéria de legislação tributária. Artigo 155, I, CF. ITCMD. Transmissão causa mortis. Doação. Artigo 155, § 1º, III, CF. Definição de competência. Elemento relevante de conexão com o exterior. Necessidade de edição de lei complementar. Impossibilidade de os estados e o Distrito Federal legislarem supletivamente na ausência da lei complementar definidora da competência tributária das unidades federativas.

1. Como regra, no campo da competência concorrente para legislar, inclusive sobre direito tributário, o art. 24 da Constituição Federal dispõe caber à União editar normas gerais, podendo os estados e o Distrito Federal suplementar aquelas, ou, inexistindo normas gerais, exercer a competência plena para editar tanto normas de caráter geral quanto normas específicas. Sobrevindo norma geral federal, fica suspensa a eficácia da lei do estado ou do Distrito Federal. Precedentes.

2. Ao tratar do Imposto sobre transmissão Causa Mortis e Doação de quaisquer Bens ou Direitos (ITCMD), o texto constitucional já fornece certas regras para a definição da competência tributária das unidades federadas (estados e Distrito Federal), determinando basicamente duas regras de competência, de acordo com a natureza dos bens e direitos: é

ADI 6825 / RS

competente a unidade federada em que está situado o bem, se imóvel; é competente a unidade federada onde se processar o inventário ou arrolamento ou onde tiver domicílio o doador, relativamente a bens móveis, títulos e créditos.

3. A combinação do art. 24, I, § 3º, da CF, com o art. 34, § 3º, do ADCT dá amparo constitucional à legislação supletiva dos estados na edição de lei complementar que discipline o ITCMD, até que sobrevenham as normas gerais da União a que se refere o art. 146, III, a, da Constituição Federal. De igual modo, no uso da competência privativa, poderão os estados e o Distrito Federal, por meio de lei ordinária, instituir o ITCMD no âmbito local, dando ensejo à cobrança válida do tributo, nas hipóteses do § 1º, incisos I e II, do art. 155.

4. Sobre a regra especial do art. 155, § 1º, III, da Constituição, é importante atentar para a diferença entre as múltiplas funções da lei complementar e seus reflexos sobre eventual competência supletiva dos estados. Embora a Constituição de 1988 atribua aos estados a competência para a instituição do ITCMD (art. 155, I), também a limita ao estabelecer que cabe a lei complementar – e não a leis estaduais – regular tal competência em relação aos casos em que o “de cujus possuía bens, era residente ou domiciliado ou teve seu inventário processado no exterior” (art. 155, § 1º, III, b).

5. Prescinde de lei complementar a instituição do imposto sobre transmissão causa mortis e doação de bens imóveis – e respectivos direitos -, móveis, títulos e créditos no contexto nacional. Já nas hipóteses em que há um elemento relevante de conexão com o exterior, a Constituição exige lei complementar para se estabelecerem os elementos de conexão e fixar a qual unidade federada caberá o imposto.

6. O art. 4º da Lei paulista nº 10.705/00 deve ser entendido, em particular, como de eficácia contida, pois ele depende de lei complementar para operar seus efeitos. Antes da edição da referida lei complementar, descabe a exigência do ITCMD a que se refere aquele artigo, visto que os estados não dispõem de competência legislativa em matéria tributária para suprir a

ADI 6825 / RS

ausência de lei complementar nacional exigida pelo art. 155, § 1º, inciso III, CF. A lei complementar referida não tem o sentido único de norma geral ou diretriz, mas de diploma necessário à fixação nacional da exata competência dos estados.

7. Recurso extraordinário não provido.

8. Tese de repercussão geral: “É vedado aos estados e ao Distrito Federal instituir o ITCMD nas hipóteses referidas no art. 155, § 1º, III, da Constituição Federal sem a edição da lei complementar exigida pelo referido dispositivo constitucional”.

9. Modulam-se os efeitos da decisão, atribuindo a eles eficácia ex nunc, a contar da publicação do acórdão em questão, ressaltando as ações judiciais pendentes de conclusão até o mesmo momento, nas quais se discuta: (1) a qual estado o contribuinte deve efetuar o pagamento do ITCMD, considerando a ocorrência de bitributação; e (2) a validade da cobrança desse imposto, não tendo sido pago anteriormente.

(RE 851.108, Rel. Min. DIAS TOFFOLI, Tribunal Pleno, DJe de 19/4/2021).

Nesse contexto, considerada a recente posição firmada pelo TRIBUNAL, ficou consolidado o entendimento segundo o qual, sem prévia regulamentação por lei complementar federal, os Estados não estão autorizados a instituir cobrança de ITCMD nas hipóteses do art. 155, § 1º, III, da Constituição Federal, de modo que o pedido formulado pelo requerente merece acolhimento.

Diante do exposto, ACOMPANHO o Relator quanto ao mérito e julgo PROCEDENTE o pedido para declarar a inconstitucionalidade do art. 3º, III e V, da Lei 8.821/1989 do Estado do Rio Grande do Sul.

Contudo, tal como constatado no julgamento do tema 825 da repercussão geral, razões de segurança jurídica impõem o resguardo de situações consolidadas e, por consequência, a modulação dos efeitos da presente declaração de inconstitucionalidade.

ADI 6825 / RS

No ponto, com a devida vênia, para guardar coerência com o que ficou decidido no referido recurso extraordinário e também uniformizar o entendimento deste SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL no âmbito do julgamento das diversas ações de controle abstrato de constitucionalidade que versam sobre a mesma controvérsia jurídica, adiro à modulação proposta pelo eminente Min. ROBERTO BARROSO para que:

“o acórdão de mérito proferido nesta ação tenha eficácia a partir da publicação do acórdão prolatado no RE 851.108 (20/04/2021), ressaltando-se as ações judiciais pendentes de conclusão até o mesmo marco temporal em que se discuta (1) a qual Estado o contribuinte deveria efetuar o pagamento do ITCMD, considerando a ocorrência de bitributação; ou (2) a validade da cobrança desse imposto, não tendo sido pago anteriormente”.

É o voto.

PLENÁRIO

EXTRATO DE ATA

AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE 6.825

PROCED. : RIO GRANDE DO SUL

RELATOR : MIN. EDSON FACHIN

REQTE.(S) : PROCURADOR-GERAL DA REPÚBLICA

INTDO.(A/S) : ASSEMBLEIA LEGISLATIVA DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL

ADV.(A/S) : SEM REPRESENTAÇÃO NOS AUTOS

INTDO.(A/S) : GOVERNADOR DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL

PROC.(A/S) (ES) : PROCURADOR-GERAL DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL

Decisão: Após o voto do Ministro Edson Fachin (Relator), que julgava procedente o pedido formulado na ação direta a fim de declarar a inconstitucionalidade do art. 3º, III e V, da Lei 8.821, de 27.1.1989, do Estado do Rio Grande do Sul, com efeitos *ex nunc*, propondo a modulação dos efeitos da declaração de inconstitucionalidade a partir da data da publicação da ata do presente julgamento, no que foi acompanhado pelos Ministros Cármen Lúcia, Alexandre de Moraes, Rosa Weber e Ricardo Lewandowski; e do voto do Ministro Roberto Barroso, que divergia do Relator apenas quanto à modulação dos efeitos da decisão, propondo que seja realizada nos seguintes termos: "Modulação dos efeitos do acórdão de mérito proferido nesta ação, para que tenha eficácia a partir da publicação do acórdão prolatado no RE 851.108 (20.04.2021), estando ressalvadas as ações judiciais pendentes de conclusão até o mesmo marco temporal em que se discuta (1) a qual Estado o contribuinte deveria efetuar o pagamento do ITCMD, considerando a ocorrência de bitributação; ou (2) a validade da cobrança desse imposto, não tendo sido pago anteriormente. Quanto aos fatos geradores anteriores ao mesmo marco temporal, o Fisco não poderá cobrar o imposto ainda não pago e o contribuinte, mesmo que tenha ajuizado ação de repetição de indébito, não terá direito à restituição, salvo para desfazer bitributação", pediu vista dos autos o Ministro Dias Toffoli. Falou, pelo interessado Governador do Estado do Rio Grande do Sul, a Dra. Fernanda Tonetto, Procuradora do Estado. Plenário, Sessão Virtual de 13.8.2021 a 20.8.2021.

Decisão: Após o voto-vista do Ministro Dias Toffoli, que divergia do Ministro Edson Fachin (Relator) apenas quanto à modulação dos efeitos da decisão, propondo que seja a ela atribuída eficácia *ex nunc* a partir de 20/4/21 (data de publicação do acórdão prolatado no RE nº 851.108/SP), ressalvando as ações judiciais pendentes de conclusão até o mesmo momento nas quais se discuta: (1) a qual Estado o contribuinte deve efetuar o pagamento do ITCMD, considerando a ocorrência de bitributação; ou (2) a validade da cobrança desse imposto, não tendo sido pago

anteriormente; e do voto do Ministro Gilmar Mendes, que acompanhava o voto do Relator, pediu vista dos autos o Ministro Alexandre de Moraes. Plenário, Sessão Virtual de 1.10.2021 a 8.10.2021.

Decisão: O Tribunal, por unanimidade, julgou procedente o pedido formulado na ação direta a fim de declarar a inconstitucionalidade do art. 3º, III e V, da Lei 8.821, de 27.1.1989, do Estado do Rio Grande do Sul, e modulou os efeitos da declaração de inconstitucionalidade a partir da publicação do acórdão prolatado no RE 851.108 (20/04/2021), "ressalvando-se as ações judiciais pendentes de conclusão até o mesmo marco temporal em que se discuta (1) a qual Estado o contribuinte deveria efetuar o pagamento do ITCMD, considerando a ocorrência de bitributação; ou (2) a validade da cobrança desse imposto, não tendo sido pago anteriormente", nos termos do voto ora reajustado do Relator. Plenário, Sessão Virtual de 11.2.2022 a 18.2.2022.

Composição: Ministros Luiz Fux (Presidente), Gilmar Mendes, Ricardo Lewandowski, Cármen Lúcia, Dias Toffoli, Rosa Weber, Roberto Barroso, Edson Fachin, Alexandre de Moraes, Nunes Marques e André Mendonça.

Carmen Lilian Oliveira de Souza
Assessora-Chefe do Plenário