

Os Novos Desafios do Poder Judiciário em Reconhecer a Isenção do Imposto Causa Mortis aos Hipossuficientes Frente ao Direito Constitucional de Acesso à Herança (Art. 5 ,Inciso XXX, CRFB/88)

Flávio Souto Meirelles Anchinino Moreira Miguel

Advogado. Pós-graduando em Direito das Famílias e Sucessões (UCAM/IBDFAM/Tríade). - Graduação em Direito pela Universidade Estácio de Sá.

Resumo: O presente artigo analisa a possibilidade de o Poder Judiciário reconhecer a isenção do imposto *causa mortis* aos hipossuficientes em situação de penúria, ainda que sem previsão legal, a fim de garantir o direito de herança, traçando breves considerações sobre o referido imposto no âmbito do Estado do Rio de Janeiro, bem como enfrentando o entendimento da Súmula 297 TJRJ.

Abstract: The article herein analyses the possibility of the Judicial Power acknowledges the exemption of *causa mortis* tax charged upon people in need facing a severe situation of structural shortage, even whether there is not any legal provision stating that, in order to guarantee their right to inheritance, setting up brief considerations on the referred tax throughout the State

of Rio de Janeiro, yet going against the understanding of Precedent 297 of TJRJ.

Palavras chaves: Direito Civil. Direito Constitucional. Direito Tributário. Inventário. Isenção do Imposto *causa mortis* (ITCMD) por Hipossuficiência Econômica. Direito de Herança.

Key words: Civil Law. Constitutional Law. Tax Law. Inventory. Exemption of *causa mortis* tax upon people in need facing a severe situation of structural shortage. Inheritance rights.

SUMÁRIO

I – Introdução; II – Art. 5, inciso XXX, CRFB/88 – Direito de Herança como Direito Fundamental; III – O imposto *causa mortis* – ITD; III.1 – Breves considerações sobre fato gerador, base de cálculo e alíquota na Lei 1.427/89 x Lei 7.174/15; III.2 – Das isenções tributárias, bem como o seu reconhecimento pela autoridade fazendária e pelo Poder Judiciário nos inventários pelo rito convencional, em vista do princípio consagrado no art. 5, inciso XXXV da Constituição Federal (inafastabilidade de jurisdição). (Lei 1.427/89 x Lei 7.174/15); III.3 – Da gratuidade de justiça na Lei 1.060/50 e na Lei 13.015/2015 (Novo Código De Processo Civil); IV – A problemática da súmula 297 do TJRJ; V – Da necessidade do reconhecimento da isenção do imposto *causa mortis* a certos hipossuficientes, ainda que sem previsão legal, a fim de tornar efetivo o acesso à herança, direito constitucionalmente garantido; VI – Conclusão; VII – Referências Bibliográficas

I – INTRODUÇÃO

Cada vez mais o Poder Judiciário tem uma tarefa ímpar em garantir direitos constitucionalmente previstos. Essa necessidade surge em razão de o legislador infraconstitucional não conseguir prever todas as situações em lei.

Dentre os diversos casos que ocorrem no dia a dia do Judiciário, merece destaque quando o direito de herança é obstaculizado com o pagamento do imposto *causa mortis*, sendo o responsável pelo seu pagamento uma pessoa hipossuficiente em vias de miserabilidade.

No âmbito do Estado do Rio de Janeiro, o referido imposto era regulado pela Lei 1.427/89, que posteriormente foi revogada¹ pela Lei 7.174/15. A nova lei trouxe inovações, algumas benéficas, como a criação de outros tipos de isenção tributária, aproximando a realidade atualmente vivida, vez que a antiga lei foi promulgada no ano de 1989, momento distinto da história e da economia, e outras nem tão boas assim, como é o caso do aumento da alíquota mínima em 0,5%, passando a valer 4,5% ou 5%, dependendo dos casos, em substituição aos 4% da antiga lei.

Note-se que nenhuma das duas leis fez essa previsão de isenção aos hipossuficientes. Além disso, apesar de tal isenção ser possível como vem entendendo a Corte Superior e o próprio Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro, este editou a Súmula 297, que, apesar de não possuir efeito vinculante às decisões proferidas, serve como orientação, sugestão, traçando, assim, um caminho perigoso que esbarra em certos direitos, criando verdadeiro obstáculo de acesso à herança. Dessa forma, conforme será analisado, pode o magistrado, diante do caso concreto, tomar decisões, com vistas a tornar efetivo o direito constitucionalmente garantido.

II – ART. 5 INCISO XXX CRFB/88 – DIREITO DE HERANÇA COMO DIREITO FUNDAMENTAL

A Constituição Federal de 1988 é estruturada em 3 partes, contendo um preâmbulo, nove títulos (corpo) e o Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT). O presente item abordará o corpo da Constituição, mais especificamente o Título II, “Dos Direitos e Garantias Fundamentais”, Capítulo I “ Dos Direitos e Deveres Individuais e Coletivos”, Art. 5 , inciso XXX (direito de herança).

O referido capítulo, em seu Art. 5 , *caput*² e incisos, garante alguns direitos e deveres individuais e coletivos, como, por

¹ A partir de 01.07.2016, esta Lei foi revogada pela Lei Estadual n.º 7.174/2015, vigente a partir de 29.12.2015, com efeitos a contar de 01.07.2016; ² - A partir de 28.03.2016, o artigo 3.º, os incisos I e II do *caput* do art. 11 e o art. 17 foram revogados pela Lei Estadual n.º 7.174/2015, vigente a partir de 29.12.2015, com efeitos a contar de 28.03.2016.

² Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:

exemplo, a igualdade³ (Art. 5 *caput* e inciso I); o direito de propriedade⁴ (Art. 5 , inciso XXII); o direito de herança⁵ (Art. 5 , inciso XXX); a inafastabilidade de jurisdição⁶ (Art. 5 , inciso XXXV), entre outros.

No que tange ao direito de herança, a Constituição Federal garante proteção expressa. Nas palavras do Min. Gilmar Mendes, “o texto constitucional brasileiro confere proteção expressa ao direito de herança (art. 5º, XXX) enquanto garantia institucional — é garantido o direito de herança — e enquanto direito subjetivo”.⁷

Indo além, o Professor e Defensor Público Luiz Paulo Vieira de Carvalho, em sua excelente obra⁸, cita:

Impende ratificar que, em nosso atual ordenamento, o Direito de Herança, situa-se no patamar de direito fundamental, prescrevendo o art. 5 , inciso XXX, da Constituição da República, *verbis*: “é garantido o direito à herança.”

Assim, esse primordial direito, situado como cláusula pétrea e corolário do direito de propriedade individual, é, em regra, resguardado a favor dos sucessores legais (herdeiros ou voluntários (herdeiros testamentários e/ou legatários) do morto (...).

Nesse mesmo sentido, Giselda Maria Fernandes Novaes Hironaka apresenta como fundamento pertinente para o Direito das Sucessões a necessidade de alinhar o Direito de Família ao direito de propriedade, uma vez que “o fundamento da transmissão *causa mortis* estaria não apenas na continuidade patrimonial, ou seja, na manutenção pura e simples dos bens na família como forma de acumulação de capital que estimularia a poupan-

³ I - homens e mulheres são iguais em direitos e obrigações, nos termos desta Constituição;

⁴ XXII - é garantido o direito de propriedade;

⁵ XXX - é garantido o direito de herança;

⁶ XXXV - a lei não excluirá da apreciação do Poder Judiciário lesão ou ameaça a direito;

⁷ MENDES, Gilmar Ferreira; BRANCO, Paulo Gustavo Gonet. **Curso de direito constitucional**. 7. Ed. Ver. E atual – São Paulo: Saraiva, 2012. p. 425.

⁸ CARVALHO, Luiz Paulo Vieira de. **Direito das Sucessões**. 3. Ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Atlas, 2017. p. 22.

ça, o trabalho e a economia, mas ainda e principalmente no ‘fator de proteção, coesão e de perpetuidade da família’⁹. Importante, também, a visão trazida por Flávio Tartuce, na qual o autor não se limita a alinhar o direito sucessório ao direito de propriedade e sua função social. Para ele, “a sucessão *mortis causa* tem esteio na valorização constante da dignidade humana, seja do ponto de vista individual ou coletivo, conforme o Art. 1, III e o Art. 3 I da Constituição Federal de 1988”¹⁰.

Desse modo, resta claro que o direito de herança tem proteção garantida pela Constituição Federal, devendo ser analisado a partir de uma ótica diferenciada, na medida em que tem implicação em diversos ramos do direito, conforme será visto.

III – O IMPOSTO *CAUSA MORTIS* – ITD

O ITCMD, imposto de transmissão *causa mortis* e doação de quaisquer bens ou direito, também conhecido como ITD, tem previsão na Constituição Federal no Art. 155, I, sendo de competência dos Estados e Distrito Federal a sua instituição.

No Estado do Rio de Janeiro, foi promulgada, em 13 de fevereiro de 1989 a Lei 1.427/89, que regulava o ITD, sendo revogada¹¹ pela Lei 7.174/2015, de 28 de dezembro de 2015. Contudo, é fundamental a análise em conjunto das duas leis, tendo em vista a ultratividade da Lei 1.427/89 para os fatos geradores ocorridos em sua vigência.

III.1 – Breves Considerações sobre Fato Gerador, Base de Cálculo e Alíquota na Lei 1.427/89 x Lei 7.174/15.

Quanto aos fatos geradores, o Código Tributário Nacional, em seus Arts. 114 e 115¹², traz o conceito de fato gerador para as

9 HIRONAKA, Giselda Maria Fernandes Novaes. Direito das Sucessões: introdução: In: HIRONAKA, Giselda Maria Fernandes Novaes; PEREIRA, Rodrigo da Cunha (coords.). **Direito das Sucessões**. 2. Belo Horizonte: Del Rey, 2007. p 5.

10 TARTUCE, Flávio. **Manual de direito civil volume único**. 5. Ed. rev. Atual e ampl. Rio de Janeiro: Forense. São Paulo: Método, 2015, p. 1347.

11 A partir de 01.07.2016, esta Lei será revogada pela Lei Estadual n.º 7.174/2015, vigente a partir de 29.12.2015, com efeitos a contar de 01.07.2016; 2 - A partir de 28.03.2016, o artigo 3.º, os incisos I e II do *caput* do art. 11 e o art. 17 serão revogados pela Lei Estadual n.º 7.174/2015, vigente a partir de 29.12.2015, com efeitos a contar de 28.03.2016.

12 Art. 114. Fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente

obrigações principais e acessórias, respectivamente. Sendo assim, respeitando o previsto no CTN, a Lei 1.427/89 definia a sua ocorrência nos Arts. 1¹³ e 2¹⁴. Já a Lei 7.174/15 trouxe uma redação mais clara e ampla, conforme exposto nos Arts. 2¹⁵ e 3¹⁶. A inovação aqui trazida pela nova lei foi a previsão expressa na hipótese de abertura de sucessão provisória nas declarações de ausência, ficando assegurada, inclusive, a restituição do imposto nos casos de retorno do ausente, em que pese a antiga Lei, em seu Art. 18, inciso II¹⁷, mencionar o prazo para o pagamento na sucessão provisória.

Superado esse ponto e não havendo dúvidas quanto à definição e a ocorrência do fato gerador, a Lei 1.427/89 trazia em seus Arts. 10 e seguintes o critério adotado para definir a base de cálculo. No mesmo sentido, mas com algumas modificações, a Lei 7.174/15 fez tal previsão nos Arts. 14 e seguintes.

à sua ocorrência.

Art. 115. Fato gerador da obrigação acessória é qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal.

13 Art. 1.º O Imposto sobre a Transmissão *Causa Mortis* e por Doação, de quaisquer Bens ou Direitos, tem como fato gerador:

I - a transmissão da propriedade ou domínio útil de bens imóveis por natureza ou acessão física, como definidos na lei civil;

II - a transmissão de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia e as servidões prediais;

III - a transmissão de títulos, créditos, ações, quotas, valores e outros bens móveis de qualquer natureza, bem como os direitos a eles relativos.

IV - a aquisição de bem ou direito em excesso pelo herdeiro, cônjuge ou companheiro, na partilha, em sucessão *causa mortis*, dissolução de sociedade conjugal ou alteração do regime de bens.

(redação do Inciso IV, do Artigo 1.º, alterado pela *Lei n.º 5.440/2009*, publicada em 06.05.2009, vigente a partir de 05.06.2009).

§ 1.º - Para efeito deste artigo, considera-se doação qualquer ato ou fato não oneroso que importe ou se resolva em transmissão de bens ou direitos.

§ 2.º - Nas transmissões *causa mortis* e doações, ocorrem tantos fatos geradores distintos quantos forem os herdeiros, legatários ou donatários.

14 Art. 2.º - Não se considera existir transferência de direito na renúncia à herança ou legado, desde que se efetive dentro das seguintes circunstâncias concorrentes:

1. seja feita sem ressalva, em benefício do monte;

2. não tenha o renunciante praticado qualquer ato que demonstre a intenção de aceitar a herança ou legado. Parágrafo único - É tributável, a título de doação, a renúncia manifestada por herdeiro ou legatário em favor de pessoa determinada ou determinável.

15 Art. 2º O imposto tem como fatos geradores:

I - a transmissão *causa mortis* de quaisquer bens ou direitos; e

II - a doação de quaisquer bens ou direitos.

Parágrafo único. Nas transmissões *causa mortis* e doações, ocorrem tantos fatos geradores distintos quantos sejam os beneficiários, usufrutuários, cessionários, fiduciários, herdeiros, legatários ou donatários.

16 Art. 3º A transmissão *causa mortis* ocorre em todos os casos de sucessão de bens e direitos, inclusive a provisória.

§1º - Na transmissão *causa mortis*, o fato gerador ocorre na data da abertura da sucessão.

§2º - No caso de aparecimento do ausente, fica assegurada a restituição do imposto recolhido em decorrência de sucessão provisória.

§3º - Incide o imposto relativo à sucessão legítima ou testamentária, ainda que gravados a herança ou o legado.

17 Art. 18 - O imposto será pago antes da realização do ato ou da lavratura do instrumento, público ou particular, que configurar a obrigação de pagá-lo, com exceção dos casos adiante especificados, cujos prazos para pagamento são os seguintes:

II - na sucessão provisória, 6 (seis) meses depois de passar em julgado a sentença que determinar a sua abertura;

Ressalte-se que, como não é o propósito do presente artigo fazer uma abordagem exaustiva sobre fato gerador e base de cálculo, foram feitas apenas breves considerações, assim como acontecerá a seguir com a alíquota. Tais considerações são importantes, a fim de entender como é calculado o imposto *causa mortis*, pois o seu valor final terá implicação direta no que tange ao pedido de isenção aos hipossuficientes.

Indo adiante nas breves considerações, nos termos do art. 17 da Lei 1.427/89, a alíquota do imposto *causa mortis* corresponderia a 4% sobre o valor apurado como base de cálculo.

Por outro lado, a Lei 7.174/15 prevê significativa mudança na alíquota, aumentando o valor da alíquota mínima em 0,5% em relação à antiga lei, passando a adotar, ainda, o regime de alíquotas progressivas, sendo de 4,5% e 5%, dependendo do valor adotado na base de cálculo, conforme disposto no Art. 26:

Art. 26 -O imposto é calculado aplicando-se, sobre o valor fixado para a base de cálculo, considerando-se a totalidade dos bens e direitos transmitidos, a alíquota de:

I – 4,5% (quatro e meio por cento), para valores até 400.000 UFIR-RJ;

II - 5% (cinco por cento) para valores acima de 400.000 UFIR-RJ.

§ 1º - Em caso de sobrepartilha que implique a mudança de faixa de alíquotas, será cobrada a diferença do imposto, com os acréscimos legais, sem prejuízo da aplicação das penalidades previstas no art. 37, caso não comprovados os requisitos previstos no Código de Processo Civil.

§ 2º - Aplica-se a alíquota vigente ao tempo da ocorrência do fato gerador. (grifo nosso)

Importante ressaltar que, no final do ano de 2017, a Lei 7.786/2017 trouxe nova mudança nas alíquotas, começando em 4% e indo até 8%, passando a incidir a partir de 16/02/2018, conforme segue:

Art. 26 - O imposto é calculado aplicando-se, sobre o valor fixado para a base de cálculo, considerando-se a totalidade dos bens e direitos transmitidos, a alíquota de:
I – 4,0% (quatro por cento), para valores até 70.000 UFIR-RJ;

II – 4,5% (quatro e meio por cento), para valores acima de 70.000 UFIR-RJ e até 100.000 UFIR-RJ;

III – 5,0% (cinco por cento), para valores acima de 100.000 UFIR-RJ e até 200.000 UFIR-RJ;

IV – 6% (seis por cento), para valores acima de 200.000 UFIR-RJ até 300.000 UFIR-RJ;

V – 7% (sete por cento), para valores acima de 300.000 UFIR-RJ e até 400.000 UFIR-RJ;

VI – 8% (oito por cento) para valores acima de 400.000 UFIR-RJ

Para facilitar a visualização de quando passou a incidir cada alíquota, importante observar o quadro demonstrativo extraído do *site*¹⁸ da Secretaria de Fazenda do Estado do Rio de Janeiro:

Lei nº 1.427/89	Lei nº 7174/15	Lei nº 7786/2017	
Alíquotas vigentes	Alíquotas vigentes	Alíquotas vigentes	Alíquotas vigentes
Até 28/03/2016	De 29/03/2016 a 31/12/2017	De 01/01/2018 a 15/02/2018	A partir de 16/02/2018
4% (quatro por cento), para todos os valores	4,5% (quatro e meio por cento), para valores até 400.000 UFIR-RJ	4,0% (quatro por cento), para valores até 70.000 UFIR-RJ	4,0% (quatro por cento), para valores até 70.000 UFIR-RJ;
		4,5% (quatro e meio por cento), para valores acima de 70.000 UFIR-RJ e até 400.000 UFIR-RJ	4,5% (quatro e meio por cento), para valores acima de 70.000 UFIR-RJ e até 100.000 UFIR-RJ
			5,0% (cinco por cento), para valores acima de 100.000 UFIR-RJ e até 200.000 UFIR-RJ
			6% (seis por cento), para valores acima de 200.000 UFIR-RJ e até 300.000 UFIR-RJ
	7% (sete por cento), para valores acima de 300.000 UFIR-RJ e até 400.000 UFIR-RJ		
5,0% (cinco por cento), para valores acima de 400.000 UFIR-RJ	5,0% (cinco por cento), para valores acima de 400.000 UFIR-RJ	8% (oito por cento) para valores acima de 400.000 UFIR-RJ	

OBS.: Aplica-se a alíquota vigente ao tempo da ocorrência do fato gerador.

18 SECRETARIA DE FAZENDA DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO. **Tabela Alíquotas**. Disponível em: http://www.fazenda.rj.gov.br/sefaz/faces/menu_structure/servicos/navigationContribuinte/folder21/menu_servico_itd/ITD-maisOpcoes?_afzLoop=21111146459610291&datasource=UCMServer%23dDocName%3AWCC207437&_adf.ctrl-state=18yg87ew34_75. Acesso em: 18 jun. 2019.

III.2 - Das Isenções Tributárias, Bem como o seu Reconhecimento Pela Autoridade Fazendária e pelo Poder Judiciário nos Inventários pelo Rito Convencional, em Vista do Princípio Consagrado no Art. 5 , Inciso XXXV, da Constituição Federal (Inafastabilidade de Jurisdição). (Lei 1.427/89 x Lei. 7.174/15)

Outro ponto que merece mais atenção é o relativo à isenção do ITD e o seu reconhecimento pela autoridade fazendária, bem como pelo Poder Judiciário. Isso posto, primeiramente, é importante observar o que dispõe o Art. 176 do CTN no que tange à isenção tributária:

Art. 176. A isenção, ainda quando prevista em contrato, é sempre decorrente de lei que especifique as condições e requisitos exigidos para a sua concessão, os tributos a que se aplica e, sendo caso, o prazo de sua duração.

Conforme será abordado em seguida, “conquanto o art. 176, do CTN, de fato, condicione a isenção tributária à previsão legal, não podem os diplomas tributários contraporem-se aos princípios e garantias inscritos na Constituição Federal”¹⁹.

Feita tal observação, cumpre observar que a Lei 1.427/89 apresentava em seu Art. 3 diversas hipóteses de isenção, dentre as quais merecem maior atenção aquelas previstas nos incisos VIII²⁰, IX²¹ e XII²².

Na nova Lei 7.174/15, assim como ocorreu com a alíquota do imposto, houve significativa modificação no que concerne às

19 RIO DE JANEIRO (Estado). Tribunal de Justiça (17ª Câmara Cível). **Agravo de Instrumento n 2008.002.07577**. Agravo de Instrumento. Inventário. Decisão que declara isenção do imposto de transmissão *causa mortis* por serem os herdeiros beneficiários da gratuidade de justiça. Hipótese que, embora não prevista na Lei Estadual nº 1427/89, não é de se sobrepor a direitos e garantias constitucionalmente assegurados, pelo que pode o magistrado conceder a isenção para garantir o direito à herança dos herdeiros financeiramente hipossuficientes. Decisão mantida. Agravo improvido. Estado do Rio de Janeiro e Espólio de José Dias Medeiro. Relatora: Des. Maria Inês da Penha Gaspar, 02 jul. 2008. Disponível em: <http://www1.tjrj.jus.br/gedcacheweb/default.aspx?UZIP=1&GEDID=00038D902E3254ED4F33E0205CF14369B BC2E3C402095A59&USER=>. Acesso em: 23 mar. 2016.

20 Art. 3 Lei 1.427/1989: VIII - a transmissão *causa mortis* de bens e direitos integrantes de monte-mor cujo valor total seja inferior a 5.000 (cinco mil) UFIRs-RJ, vigente à data da avaliação, judicial ou administrativo;

21 IX - a doação, em dinheiro, de valor que não ultrapasse a quantia equivalente a 1.200 (um mil e duzentas) UFIRs-RJ por ano;

22 XII - a transmissão *causa mortis* de imóvel de residência cujo valor não ultrapassar 25.800 (vinte e cinco mil e oitocentos) UFIRs-RJ, desde que os herdeiros beneficiados nele residam e não possuam outro imóvel.

hipóteses de isenção, tendo sido alargado o rol da antiga lei e alterado o valor da isenção em algumas hipóteses já previstas. Talvez uma que deva ter um destaque maior, digna de aplausos ao legislador, é a isenção prevista no inciso XI²³ do Art. 8. Tal isenção veio em excelente hora, vez que a hipótese prevista no inciso XII da antiga lei já estava ultrapassada, pois a mesma havia sido editada em momento distinto da história e da economia, tendo sua aplicabilidade reduzida. Não menos importante e que também merecem destaque são as hipóteses previstas nos incisos VII²⁴, VIII²⁵, XII²⁶, XV²⁷ e XVI²⁸ do Art. 8 da nova lei do ITD.

Feita à abordagem do rol de isenções previstas nas antiga e nova lei do ITD, surge a necessidade de saber quem pode reconhecer tal isenção. Nesse ponto, a Lei 1.427/89 consagrava em seu Art. 29²⁹ que:

Art. 29 - O reconhecimento de imunidade, não-incidência, isenção e suspensão será apurado em processo, mediante requerimento do interessado à autoridade fazendária competente para decidir e expedir o respectivo certificado declaratório.

23 Art. 8 Lei 7.174/2015: XI – a transmissão *causa mortis* de imóveis residenciais a pessoas físicas, desde que a soma do valor dos mesmos não ultrapasse o valor equivalente a 100.000 (cem mil) UFIRs-RJ;

24 VII – a transmissão *causa mortis* de bens e direitos integrantes de monte-mor cujo valor total não ultrapasse a quantia equivalente a 13.000 (treze mil) Unidades Fiscais de Referência do Estado do Rio de Janeiro (UFIRs-RJ);

25 VIII – a doação, em dinheiro, de valor que não ultrapasse a quantia equivalente a 11.250 (onze mil, duzentas e cinquenta) UFIRs-RJ por ano civil, por donatário;

26 XII – a transmissão *causa mortis* de um único imóvel para residência própria, por única vez, quando feita a herdeiros necessários de policiais militares e civis, e agentes penitenciários mortos comprovadamente em decorrência do desempenho da atividade profissional;

27 XV – a doação de um único imóvel para residência própria, por uma única vez, quando feita pela vítima de violência praticada por agente de Estado, quando transitada em julgado a sentença condenatória;

28 XVI – a doação de um único imóvel para residência própria, por uma única vez, quando feita a pensionistas de policiais militares e civis, e inspetores de segurança da administração penitenciária, mortos em serviço ou em decorrência dele.

29 Conforme expõe o Art. 46, Parágrafo Único, incisos I e II da Lei 7.174/15, o Art. 29 da Lei 1.427/89 somente será revogado no dia 01 de julho de 2016.

Art. 46. Ficam revogadas as seguintes leis e disposições:

[...]

Parágrafo único. A produção de efeitos da revogação da Lei nº 1.427, de 1989 se dará em dois momentos, da forma seguinte:

I – a revogação do art. 3º, dos incisos I e II do *caput* do art. 11 e do art. 17 da Lei nº 1.427, de 1989 produzirá efeitos no ano subsequente ao da publicação desta Lei e após decorrido o prazo de 90 (noventa) dias;

II – a revogação dos demais dispositivos da Lei nº 1.427, de 1989 produzirá efeitos em 1º de julho de 2016.

Em que pese a previsão legal, a Carta Magna determina em seu Art. 5, inciso XXXV “a apreciação pelo Judiciário de qualquer ameaça ou lesão de direito.” Sendo assim, diante de tal garantia constitucional, resta claro que não é necessário o ingresso prévio na via administrativa para a apreciação do direito postulado, podendo o magistrado, no momento de julgar o cálculo do imposto, e depois de ouvidas as partes e a Fazenda Pública, reconhecer a isenção, conforme dispunha o Art. 1.013, § 2^o, do CPC/73 e o que dispõe o Art. 638, § 2^o, do NCPC/15.

Nessa direção, inclusive, vem se manifestando o Superior Tribunal de Justiça:

Processual Civil e Tributário. Inventário. Imposto de Transmissão *causa mortis*. Isenção Reconhecida na homologação dos Cálculos. CTN, art. 179. CPC, arts. 984 e 1013 e § 2^o. Lei Estadual nº 1427/89 (art. 29). 1. Competindo ao Juiz do inventário julgar o cálculo do imposto, apreciando questões de direito e de fato, permite-se-lhe declarar a isenção. 2. Precedentes jurisprudenciais. 3. Recurso não provido”. (REsp 143.542/RJ, Rel. Ministro MILTON LUIZ)

No mesmo sentido da antiga lei do ITD, a Lei 7.174/2015 trouxe no *caput* do Art. 9 o seguinte:

Art. 9^o O reconhecimento de imunidade, não incidência, isenção, ou suspensão do pagamento do imposto será realizado pela autoridade fiscal, na forma estabelecida pelo Poder Executivo, sendo expedido, nos casos previstos na legislação, o respectivo certificado declaratório.

Importante ressalva a ser feita é que diferente do que acontecia com a antiga lei, a nova trouxe previsão expressa no Art. 9,

30 Art. 1.013. Feito o cálculo, sobre ele serão ouvidas todas as partes no prazo comum de 5 (cinco) dias, que correrá em cartório e, em seguida, a Fazenda Pública.

§ 2^o Cumprido o despacho, o juiz julgará o cálculo do imposto.

31 Art. 638. Feito o cálculo, sobre ele serão ouvidas todas as partes no prazo comum de 5 (cinco) dias, que correrá em cartório, e, em seguida, a Fazenda Pública.

§ 2^o Cumprido o despacho, o juiz julgará o cálculo do tributo.

§ 2 não havendo mais discussão quanto à possibilidade ou não do reconhecimento da isenção pelo Poder Judiciário:

§ 2º Nas hipóteses previstas nos incisos VI e VII do *caput* do art. 8º, quando o inventário se processar sob o rito convencional ou em caso de requerimento autônomo de alvará, o reconhecimento das isenções se dará no âmbito do processo judicial, não se aplicando o disposto no *caput* deste artigo.

Diante do apresentado, no que se refere à aplicação ultrativa na Lei 1.427/89, é indubitável que o magistrado pode e deve, *concessa venia*, reconhecer a isenção do imposto *causa mortis* ao julgar o cálculo do imposto.

III.3 – Da Gratuidade de Justiça na Lei 1.060/50 e na Lei 13.015/15 (Novo Código de Processo Civil)

A abordagem sobre gratuidade merece ser feita, vez que, como será visto, guarda estreita relação com a problemática Súmula 297, editada pelo E. TJRJ. Sendo assim, diferente da inovação trazida pelo Novo Código de Processo Civil, Lei 13.015, de 16 de março de 2015, em vigor desde 18/03/2016³², na qual é destinada uma seção³³ inteira para definir e regulamentar a gratuidade de justiça, no antigo Código de Processo Civil de 1973, não havia tal previsão, sendo a mesma regulada por meio da Lei 1.060/50.

A Lei 1.060/50 trazia em seu Art. 2, parágrafo único³⁴, o conceito de necessitado econômico, ou seja, “todo aquele cuja situação econômica não lhe permita pagar as custas do processo e os honorários de advogado, sem prejuízo do sustento próprio ou da família”.

32 O Pleno do STJ, em sessão administrativa, interpretou o art. 1.045 do CPC 2015 e afirmou que o novo CPC entrou em vigor no dia 18/03/2016. Disponível em: http://www.stj.jus.br/sites/STJ/default/pt_BR/Comunica%C3%A7%C3%A3o/Not%C3%ADcias/Not%C3%ADcias/Pleno-do-STJ-define-que-o-novo-CPC-entra-em-vigor-no-dia-18-de-mar%C3%A7o. Acesso em: 24 mar. 2016.

33 Livro III, Capítulo II, Seção IV, Art. 98 e seguintes da Lei 13.015/15.

34 Revogado pelo Art. Art. 1.072, III da Lei 13.015/15

Art. 1.072- Revogam-se:

III - os arts. 2º, 3º, 4º, 6º, 7º, 11, 12 e 17 da Lei no 1.060, de 5 de fevereiro de 1950;

Diante de uma simples análise do texto normativo, verifica-se que o conceito de hipossuficiência econômica não guarda sinonímia com o conceito de miserabilidade; o reconhecimento do estado de necessidade, para efeito da outorga da gratuidade de justiça e da assistência jurídica gratuita, dispensa a demonstração do estado de extrema penúria ou pobreza franciscana.³⁵ Apresentados os sujeitos que faziam jus a gratuidade de justiça pela antiga lei, importante definir o que englobava tal gratuidade. Isso era apresentado no Art. 3 :

Art. 3º. A assistência judiciária compreende as seguintes isenções: (Revogado pela Lei n° 13.105, de 2015) (Vigência)

I - das taxas judiciárias e dos selos; (Revogado pela Lei n° 13.105, de 2015) (Vigência)

II - dos emolumentos e custas devidos aos Juízes, órgãos do Ministério Público e serventuários da justiça; (Revogado pela Lei n° 13.105, de 2015) (Vigência)

III - das despesas com as publicações indispensáveis no jornal encarregado da divulgação dos atos oficiais; (Revogado pela Lei n° 13.105, de 2015) (Vigência)

IV - das indenizações devidas às testemunhas que, quando empregados, receberão do empregador salário integral, como se em serviço estivessem, ressalvado o direito regressivo contra o poder público federal, no Distrito Federal e nos Territórios; ou contra o poder público estadual, nos Estados; (Revogado pela Lei n° 13.105, de 2015) (Vigência)

V - dos honorários de advogado e peritos. (Revogado pela Lei n° 13.105, de 2015) (Vigência)

35 ROGER, Franklin; ESTEVES, Diogo. *Princípios Institucionais da Defensoria Pública*. Rio de Janeiro: Forense, 2014., p. 141.

VI – das despesas com a realização do exame de código genético – DNA que for requisitado pela autoridade judiciária nas ações de investigação de paternidade ou maternidade. (Incluído pela Lei nº 10.317, de 2001) (Revogado pela Lei nº 13.105, de 2015) (Vigência)

VII – dos depósitos previstos em lei para interposição de recurso, ajuizamento de ação e demais atos processuais inerentes ao exercício da ampla defesa e do contraditório. (Incluído pela Lei Complementar nº 132, de 2009). (Revogado pela Lei nº 13.105, de 2015) (Vigência)

Analisados os dispositivos já revogados, valendo apenas o registro, a presunção da hipossuficiência era relativa, ou seja, bastava a mera declaração de que a pessoa era hipossuficiente, conforme previa o Art. 4 da Lei 1.060/50. Porém o Tribunal de Justiça do Rio de Janeiro, em diversos precedentes, manifestou “expressamente sua simpatia pela corrente comprovacionista, tendo inclusive editado a Súmula nº 39, consagrando ser admissível “ao Juiz exigir que a parte comprove a insuficiência de recursos, para obter concessão do benefício da gratuidade de Justiça (art. 5º, inciso LXXIV, da CF)”³⁶, sendo certo que o entendimento do TJRJ era o mais utilizado.

No âmbito do Novo Código de Processo Civil, a gratuidade de justiça é disciplinada nos Art. 98 e seguintes. O Art. 98, *caput*, (assim como fazia o Art. 2, parágrafo único, da Lei 1.060/50), traz o conceito de necessitado econômico, ou seja, “a pessoa natural ou jurídica, brasileira ou estrangeira, com insuficiência de recursos para pagar as custas, as despesas processuais e os honorários advocatícios tem direito à gratuidade da justiça, na forma da lei”.

Percebe-se que, novamente, o conceito de necessidade econômica não está ligado ao conceito de miserabilidade, não sendo necessária, portanto, a comprovação de extrema pobreza para fazer jus a gratuidade de justiça.

36 ROGER, Franklin; ESTEVES, Diogo. *Princípios Institucionais da Defensoria Pública*. Rio de Janeiro: Forense, 2014. p. 145

Em linha com a sistemática do já revogado Art. 3 da Lei 1.060/50, o Art. 98, § 1, do Novo Código de Processo Civil prevê em seus incisos as importâncias que estão compreendidas na concessão da gratuidade de justiça. Ressalta-se, desde já, que não obstante a inovação do Novo Código ao trazer tal previsão em seu próprio corpo, não houve modificações significativas em seu conteúdo:

§ 1º A gratuidade da justiça compreende:

I - as taxas ou as custas judiciais;

II - os selos postais;

III - as despesas com publicação na imprensa oficial, dispensando-se a publicação em outros meios;

IV - a indenização devida à testemunha que, quando empregada, receberá do empregador salário integral, como se em serviço estivesse;

V - as despesas com a realização de exame de código genético - DNA e de outros exames considerados essenciais;

VI - os honorários do advogado e do perito e a remuneração do intérprete ou do tradutor nomeado para apresentação de versão em português de documento redigido em língua estrangeira;

VII - o custo com a elaboração de memória de cálculo, quando exigida para instauração da execução;

VIII - os depósitos previstos em lei para interposição de recurso, para propositura de ação e para a prática de outros atos processuais inerentes ao exercício da ampla defesa e do contraditório;

IX - os emolumentos devidos a notários ou registradores em decorrência da prática de registro, averbação ou

qualquer outro ato notarial necessário à efetivação de decisão judicial ou à continuidade de processo judicial no qual o benefício tenha sido concedido.

IV - A PROBLEMÁTICA DA SÚMULA 297 DO TJRJ

Feitas tais considerações e distinções quanto ao reconhecimento da isenção tributária pelo Poder Judiciário e à gratuidade de justiça, é importante destacar a Súmula 297, editada pelo Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro³⁷, com a seguinte redação:

Súmula 297 TJRJ “O beneficiário da gratuidade de justiça não tem direito à isenção do imposto de transmissão *causa mortis* ou doação, sem que se preencham os demais requisitos da lei específica.

A proposta de edição da súmula visava a afastar, em definitivo, o entendimento de alguns magistrados que consideram ser viável a concessão de isenção tributária sem lei específica. Não há que se confundir gratuidade de justiça e isenção de imposto, pois as espécies tributárias são inteiramente distintas. Não cabe ao juiz criar isenção, mas apenas declará-la.³⁸ A proposta, de fato, foi nobre, pois não se pode confundir o instituto da isenção tributária, mais especificamente do imposto *causa mortis*, no âmbito do Estado do Rio de Janeiro, com o instituto da gratuidade de justiça, isso é indiscutível. Inclusive, o Art. 3 da Lei 1.060/50, revogado, e o Art. 98, § 1, da Lei 13.015/15 (Novo Código de Processo Civil) não englobam o referido imposto *causa mortis* no rol de gratuidade. Em outras palavras, a isenção do ITD não é extensão da gratuidade de justiça.

Se fosse esse o sentido da Súmula, não teria problema algum. Contudo, ao condicionar a isenção do imposto de trans-

37 Referência: Processo Administrativo nº. 0063260-66.2011.8.19.0000. Julgamento em 03/06/2013. Relator Desembargador Sérgio Verani. Votação unânime.

38 RIO DE JANEIRO (Estado). Tribunal de Justiça. Súmula 297. O beneficiário da gratuidade de justiça não tem direito à isenção do imposto de transmissão *causa mortis* ou doação, sem que se preencham os demais requisitos da lei específica. Processo Administrativo n 0063260-66.2011.8.19.0000. Diário de Justiça, Rio de Janeiro, RJ, 07 jun. 2013. Disponível em: <http://www.tjrj.jus.br/documents/10136/71563/sumula-tjrj-annotada.pdf>. Acesso em: 12 jun. 2019.

missão *causa mortis* ao preenchimento dos demais requisitos previstos em lei específica, neste caso, as Leis 1.487/89 e 7.174/15, sob a justificativa de que “não cabe ao juiz criar isenção, mas apenas declará-la”, a referida súmula esbarra em situações que nem mesmo o legislador previu, não podendo tal isenção ficar condicionada a previsão legal, sob o risco de excluir de análise certas situações e ir ao desencontro de determinados direitos e garantias fundamentais previstos na Constituição Federal, como por exemplo, o direito de herança. (Art. 5, XXX, CF).

V - DA NECESSIDADE DO RECONHECIMENTO DA ISENÇÃO DO IMPOSTO *CAUSA MORTIS* PARA CERTOS HIPOSSUFICIENTES, AINDA QUE SEM PREVISÃO LEGAL, A FIM DE TORNAR EFETIVO O ACESSO À HERANÇA, DIREITO CONSTITUCIONALMENTE GARANTIDO

Conforme visto, a hipossuficiência econômica a fim de garantir a gratuidade de justiça não pode ser confundida com a hipossuficiência em vias de pobreza, miserabilidade, penúria, que deve ser utilizada, *concessa venia*, para reconhecer a isenção do ITD em certos casos concretos. Tal isenção pode e deve ser reconhecida pelo Poder Judiciário.

Bem verdade, tal entendimento não pode ser utilizado em todos os casos de hipossuficiente em vias de miserabilidade, sob o risco de haver a banalização do instituto.

Exemplificando: João, hipossuficiente em vias de miserabilidade, mora em um casebre e recebe menos de um salário-mínimo, tendo sido contemplado com uma casa avaliada em R\$ 5 milhões de reais. É óbvio que, nesse caso, seja considerando a alíquota de 4% da Lei 1.427/89, ou a alíquota de 4,5% ou 5% (dependendo do valor da UFIR-RJ) da nova Lei 7.174/15, ou, ainda, a alíquota de 4% a 8% (dependendo do valor da UFIR-RJ) da alteração trazida pela Lei 7.786/2017, João não teria a mínima condição de pagar o ITD. Ainda assim, não seria razoável e proporcional conferir a referida isenção a João, pois, mesmo sendo hipossuficiente, miserável, a medida cabível seria a alienação do imóvel e o pagamento do ITD com o produto da venda. É importante notar que, nesse

caso, o pagamento do imposto não importaria em um obstáculo ao acesso à herança, uma vez que o saldo remanescente possibilitaria ao herdeiro auferir os benefícios decorrentes do patrimônio que lhe foi destinado. Ainda que tenha ocorrido uma redução no valor a ser recebido, tal diminuição não teria o condão de impossibilitar uma melhora na sua situação econômica.

Por outro lado, poderíamos ter José, hipossuficiente miserável, que reside com seu pai e filhos em um casebre, recebendo pouco mais de um salário-mínimo. Imaginemos que, com o “boom” imobiliário, o imóvel que valia R\$50 mil sofra uma valorização, passando a ser avaliado em mais de R\$300 mil. A partir de então, o imóvel, que pertencia a seu pai, passou a não mais figurar no rol de isenções previsto na antiga e na nova lei do ITD.³⁹ Percebe-se que, mesmo com a alta do preço do imóvel, a casa em que José mora não deixou de ser um casebre, mantendo as mesmas condições após o falecimento de seu pai. Portanto, José, que era o único herdeiro, de fato não teria condições de pagar o ITD.

Diferentemente do ocorrido no primeiro exemplo, o personagem José, do segundo exemplo, não conseguiria auferir os benefícios do patrimônio recebido através do falecimento de seu genitor. O direito constitucional de acesso à herança estaria totalmente obstaculizado. Haveria o risco de ser colocada uma família na rua, tendo sua renda voltada para o pagamento do imposto *causa mortis*, o que comprometeria sua sobrevivência e a dos demais membros da família que dependem dele. Tudo isso somente para contribuir com os anseios arrecadatórios do Estado, caso não haja a intervenção do Poder Judiciário com o reconhecimento da isenção do ITD por hipossuficiência em vias de miserabilidade do herdeiro.

Por isso, mesmo não tendo efeito vinculante, a Súmula 297 TJRJ traça um perigoso caminho ao dizer que a isenção, para ser

³⁹ O valor arbitrado foi somente a título de exemplo, pois como o valor da UFIR/RJ varia a cada ano e a Lei 7.174/15 inovou com o inciso XI, que prevê a isenção na transmissão *causa mortis* de imóveis residenciais a pessoas físicas, desde que a soma do valor dos mesmos não ultrapasse o valor equivalente a 100.000 (cem mil) UFIRs-RJ, poderíamos ter, dependendo do valor, um caso de isenção legal, e não por hipossuficiência. O mesmo se enquadraria na alteração trazida pela Lei 7.786/2017, que alterou o inciso XI, reduzindo para 60.000 (sessenta mil) UFIRs-RJ o valor da isenção.

conferida, deve preencher os requisitos da lei específica, não cabendo ao juiz criar isenção, somente declará-la.

Em que pese a referida Súmula, o próprio E. TJRJ já se manifestou em sentido contrário, em sede de juízo de admissibilidade na Terceira Vice-Presidência, reconhecendo a isenção por miserabilidade dos herdeiros, segundo a orientação do STJ, conforme segue:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE TRANSMISSÃO CAUSA MORTIS. ISENÇÃO. HERDEIROS HIPOSSUFICIENTES. COMPETÊNCIA DO JUIZ DO INVENTÁRIO. DECISÃO

Trata-se de agravo de instrumento interposto pelo Estado do Rio de Janeiro com o intuito de reformar decisão que inadmitiu recurso especial intentado contra acórdão proferido pelo Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais, assim ementado (fl. 58):

INVENTÁRIO. IMPOSTO DE TRANSMISSÃO CAUSA MORTIS - ITD. DECISÃO INTERLOCUTÓRIA QUE CONCEDE ISENÇÃO AOS AUTORES. AGRAVO. NÃO FERRE O PRINCÍPIO DA SEPARAÇÃO DOS PODERES, QUANDO, *IN CASU*, ANTE A HIPOSSUFICIÊNCIA COMPROVADA DOS HERDEIROS, PODE O JUÍZO CONCEDER A ISENÇÃO. PRECEDENTES DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA E DESTA CORTE. DIREITO À HERANÇA GARANTIDO CONSTITUCIONALMENTE DE FORMA INTEGRAL.

CONHECIMENTO E DESPROVIMENTO DO RECURSO. AGRAVO DE INSTRUMENTO Nº 1.184.789 - RJ (2009/0073618-6), julgado em 14 de dezembro de 2009, Rel. Desembargador ANTONIO JOSE AZEVEDO PINTO (Terceiro Vice-Presidente).

Em outro julgado interessante do E. TJRJ, sendo aqui de suma relevância citar a ementa e o voto, em vez de apenas a

ementa do agravo de instrumento n 2008.002.07577, de relatoria da Des. Maria Inês da Penha Gaspar:

AGRAVO DE INSTRUMENTO.

INVENTÁRIO. Decisão que declara isenção do imposto de transmissão *causa mortis* por serem os herdeiros beneficiários da gratuidade de justiça. Hipótese que, embora não prevista na Lei Estadual n° 1427/89, não é de se sobrepor a direitos e garantias constitucionalmente assegurados, pelo que pode o magistrado conceder a isenção para garantir o direito à herança dos herdeiros financeiramente hipossuficientes. Decisão mantida. Agravo improvido.

VOTO.

O recurso não merece prosperar. Com efeito, entendeu o *decisum* que por serem os herdeiros beneficiários da gratuidade de justiça, estariam desobrigados do pagamento do imposto de transmissão *causa mortis*, acabando por declarar a isenção do tributo (ITD).

Contudo, como bem salientou a ilustre Procuradora de Justiça (fls. 29) “Conquanto o art. 176, do CTN, de fato, condicione a isenção tributária à previsão legal, não podem os diplomas tributários contraporem-se aos princípios e garantias inscritos na Constituição Federal; Do momento em que a Carta Magna assegura a todos o direito à herança (art. 5º, XXX) e a apreciação pelo Judiciário de qualquer ameaça ou lesão de direito (art. 5º, XXXV), pode o magistrado, diante do caso concreto, tomar decisões, com vistas a tornar efetivo o direito constitucionalmente garantido; A lei estadual 1.427/89, em seu art. 29, estabelece a competência da autoridade administrativa para o pedido de isenção, entretanto, diante da garantia constitucional alinhada no já referido inciso XXXV, do art. 5º,

da CF, resta claro que não é necessário o prévio ingresso na via administrativa para a apreciação do direito postulado; A par disto, o § 2º, do art. 1013, do CPC, estabelece que após a manifestação dos interessados e da Fazenda Pública sobre o Cálculo, o juiz o julgará, ocasião em que, segundo jurisprudência maciça do E. STJ, poderá o magistrado conceder a isenção.”

(...)

Vale ressaltar, como deduzido nas informações (fls. 19) que “...foi exigida a apresentação de documentos comprobatórios de rendimentos mensais, objetivando a verificação da hipossuficiência alegada, restando configurada a necessidade de deferimento do pedido formulado. Vale lembrar, finalmente, que o não acolhimento do pedido de isenção do ITD inviabilizaria o acesso à herança, direito constitucionalmente assegurado, tornando inócua a tentativa de prestação da tutela jurisdicional, razão da existência do Poder Judiciário e de todo o sistema legal.”

Julgado do Superior Tribunal de Justiça, mostrando a orientação a ser seguida:

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. IMPOSTO DE TRANSMISSÃO CAUSA MORTIS. ART. 179 DO CTN. COMPETÊNCIA PARADECLARAR ISENÇÃO.

1. “Cabe ao juiz do inventário, à vista da situação dos herdeiros, miseráveis na forma da lei, por isto ao apanágio da Justiça Gratuita, declará-los isentos do pagamento do imposto de transmissão *causa mortis*” (REsp n. 238.161/SP, Rel.Min. Eliana Calmon). Outros precedentes.

2. “Não se conhece de recurso especial pela divergência, quando a orientação do Tribunal se firmou no mesmo sentido da decisão recorrida” (Súmula 83/STJ).

3. Recurso não conhecido. (REsp 138.843/RJ, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 08/03/2005, DJ 13/06/2005) (grifo nosso)

Em outro julgado da mesma Corte Superior em igual sentido:

TRIBUTÁRIO - IMPOSTO DE TRANSMISSÃO CAUSA MORTIS (ART. 179 DO CTN).

1. Cabe ao juiz do inventário, à vista da situação dos herdeiros, miseráveis na forma da lei, por isto ao apanágio da Justiça Gratuita, declará-los isentos do pagamento do imposto de transmissão *causa mortis*.

2. Providência que independe de burocrático requerimento na esfera administrativa para o reconhecimento judicial.

3. Recurso especial provido. (REsp n. 238.161/SP, Rel. Min. Eliana Calmon, DJU de 09/10/2000)

Nesse ponto, fica claro observar que cabe ao Poder Judiciário reconhecer a isenção em tais casos, ainda que não esteja prevista em lei específica, devendo cada caso ser analisado com critério razoável e proporcional, não podendo, por motivos óbvios, ser reconhecida a isenção automática com o deferimento da gratuidade de justiça, por não importar em extensão de um instituto ao outro.

Acrescenta-se que a isenção por hipossuficiência aqui discutida e que predomina na corte Superior, em que pese a edição da Súmula 297 TJRJ, deve ser vista com cautela em cada caso, quando visa a atingir o direito constitucional de acesso à herança (Art. 5 , inciso XXX, CF), devendo primar, conforme já mencionado, não apenas pela continuidade patrimonial, ou seja, pela manutenção pura e simples dos bens na família como forma de acumulação de capital que estimularia a poupança, o trabalho e a economia, mais ainda e principalmente pelo “fator de pro-

teção, coesão e de perpetuidade da família”⁴⁰, bem como pela valorização constante da dignidade humana, seja do ponto de vista individual ou coletivo, conforme o Art. 1, III e o Art. 3 I, da Constituição Federal de 1988⁴¹.

VI- CONCLUSÃO

Restou claro que a Lei. 7.174/2015 trouxe importantes inovações em relação à Lei 1.427/89, como a ampliação e modificação do rol das isenções, como a prevista no inciso XI⁴² do Art. 8. A nova Lei também acabou com a discussão acerca da possibilidade ou não do reconhecimento das isenções pelo Poder Judiciário, conforme expressa previsão do Art. 9, §2. Além das boas inovações, também houve aumento da alíquota em 0,5% e a criação da alíquota progressiva, dependendo do caso, em 4,5% e 5%, ou de 4% a 8%, tendo em vista alteração trazida pela Lei 7.786/2017, devendo ser observada a data do fato gerador.

Além disso, também foi observado que a edição da Súmula 297 TJRJ, que visava a afastar, em definitivo, o entendimento de alguns magistrados que consideravam ser viável a concessão de isenção tributária sem lei específica, não se confundindo a gratuidade de justiça e isenção de imposto, pois as espécies tributárias são inteiramente distintas, não cabendo ao juiz criar isenção, mas apenas declará-la⁴³, acaba por esbarrar em situações que nem mesmo o legislador previu, não podendo tal isenção ficar condicionada a previsão legal, sob o risco de excluir de análise certas situações e ir ao desencontro de determinados direitos

40 HIRONAKA, Giselda Maria Fernandes Novaes. Direito das Sucessões: introdução: *In*: HIRONAKA, Giselda Maria Fernandes Novaes; PEREIRA, Rodrigo da Cunha (coords.). **Direito das Sucessões**. 2. Belo Horizonte: Del Rey, 2007. p 5.

41 TARTUCE, Flávio. **Manual de direito civil volume único**. 5. Ed. rev. Atual e ampl. Rio de Janeiro: Forense. São Paulo: Método, 2015. ., p. 1347.

42 XI – a transmissão *causa mortis* de imóveis residenciais a pessoas físicas, desde que a soma do valor dos mesmos não ultrapasse o valor equivalente a 100.000 (cem mil) UFIRs-RJ;

*XI – a transmissão *causa mortis* de imóveis residenciais a pessoas físicas, desde que a soma do valor dos mesmos não ultrapasse o valor equivalente a 60.000 (sessenta mil) UFIRs-RJ.

* (Nova redação dada pela Lei 7786/2017).

43 RIO DE JANEIRO (Estado). Tribunal de Justiça. **Súmula 297**. O beneficiário da gratuidade de justiça não tem direito à isenção do imposto de transmissão *causa mortis* ou doação sem que se preencham os demais requisitos da lei específica. Processo Administrativo n 0063260-66.2011.8.19.0000. Diário de Justiça, Rio de Janeiro, RJ, 07 jun. 2013. Disponível em: <http://www.tjrj.jus.br/documents/10136/71563/sumula-tjerj-annotada.pdf>. Acesso em: 12 jun. 2019.

e garantias fundamentais, como, por exemplo, a declaração de isenção a certos hipossuficientes miseráveis, que deve ser analisada com razoabilidade em cada caso concreto. ❖

VII - REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**: promulgada em 5 de outubro de 1988. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm. Acesso em: 22 mar.2016.

BRASIL. Lei n 1.060, de 5 de fevereiro de 1950. Estabelece normas para concessão de assistência jurídica aos necessitados. **Diário Oficial da União**, Rio de Janeiro, RJ, 13 de fevereiro de 1950. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L1060.htm. Acesso em: 24 mar. 2016.

BRASIL. Lei n 5.172, de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 27 out. 1966, e retificado em 31 out. 1966. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172.htm. Acesso em: 23 mar. 2016.

BRASIL. Lei n 5.869, de 11 de janeiro de 1973. Institui o Código de Processo Civil. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 17 jan. 1973. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5869.htm. Acesso em: 24 mar. 2016.

BRASIL. Lei n 13.105, de 16 de março de 2015. Código de Processo Civil. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 17 mar. 2015. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/l13105.htm. Acesso em: 24 mar. 2015.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Agravo de Instrumento n 1.184.789-RJ**. PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE TRANSMISSÃO CAUSA MORTIS. ISENÇÃO. HERDEIROS HIPOSSUFICIENTES. COMPETÊNCIA DO JUIZ DO INVENTÁRIO. DECISÃO Trata-se de agravo de instrumento interposto pelo Estado do Rio de Janeiro com o intuito de reformar decisão que inadmitiu recurso especial intentado contra acórdão proferido pelo Tribunal de Justiça do Estado de Minas

Gerais, assim ementado (fl. 58). Estado do Rio de Janeiro e Paulo Reginaldo Mendes de Freitas – Espólio. Relator: Ministro Mauro Campbell Marques, 28 ago. 2009. Disponível em: https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=MON&sequencial=6123846&num_registro=200900736186&data=20090914&formato=PDF. Acesso em: 24 abr. 2016.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (2ª Turma). **Recurso Especial n 138.843-RJ**. TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. IMPOSTO DE TRANSMISSÃO CAUSA MORTIS. ART. 179 DO CTN. COMPETÊNCIA PARA DECLARAR ISENÇÃO. 1. “Cabe ao juiz do inventário, à vista da situação dos herdeiros, miseráveis na forma da lei, por isto ao apanágio da Justiça Gratuita, declará-los isentos do pagamento do imposto de transmissão *causa mortis*” (REsp n. 238.161/SP, Rel.Min. Eliana Calmon). Outros precedentes. 2. “Não se conhece de recurso especial pela divergência, quando a orientação do Tribunal se firmou no mesmo sentido da decisão recorrida” (Súmula 83/STJ). 3. Recurso não conhecido. Estado do Rio de Janeiro e Francisco dos Santos – Espólio. Relator: Ministro Castro Meira, 08 mar. 2005. Disponível em: https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ITA&sequencial=532255&num_registro=199700461394&data=20050613&formato=PDF. Acesso em: 24 mar. 2016.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. (1ª Turma). **Recurso Especial n 143.542-RJ**. Processual Civil e Tributário. Inventário. Imposto de Transmissão *causa mortis*. Isenção Reconhecida na homologação dos Cálculos. CTN, art. 179. CPC, arts. 984 e 1013 e § 2º. Lei Estadual nº 1427/89 (art. 29). 1. Competindo ao Juiz do inventário julgar o cálculo do imposto, apreciando questões de direito e de fato, permite-se-lhe declarar a isenção. 2. Precedentes jurisprudenciais. 3. Recurso não provido. Estado do Rio de Janeiro e Oswaldo Marques da Silva. Relator: Ministro Milton Luiz Pereira, 15 fev. 2001. Disponível em: https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=IMGD&sequencial=226646&num_registro=199700561003&data=20010528&formato=PDF. Acesso em: 23 mar. 2016.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (2ª Turma) **Recurso Especial n 238.161-SP. TRIBUTÁRIO - IMPOSTO DE TRANSMISSÃO CAUSA MORTIS (ART. 179 DO CTN)**. 1. Cabe ao juiz do inventário, à vista da situação dos herdeiros, miseráveis na forma da lei, por isto ao apanágio da Justiça Gratuita, declará-los isentos do pagamento do imposto de transmissão *causa mortis*. 2. Providência que independe de burocrático requerimento na esfera administrativa para o reconhecimento judicial. 3. Recurso especial provido. Diogenes Pereira e Casimiro Pereira Primo – Espólio. Relatora: Ministra Eliana Calmon, 12 set. 2000. Disponível em: https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=IMG&sequencial=73803&num_registro=199901028728&data=20001009&formato=PDF. Acesso em: 23 mar. 2016.

CARVALHO, Luiz Paulo Vieira de. **Direito das Sucessões**. 3. Ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Atlas, 2017.

HIRONAKA, Giselda Maria Fernandes Novaes. **Direito das Sucessões: introdução**: In: HIRONAKA, Giselda Maria Fernandes Novaes; PEREIRA, Rodrigo da Cunha (coords.). **Direito das Sucessões**. 2. Belo Horizonte: Del Rey, 2007.

MENDES, Gilmar Ferreira; BRANCO, Paulo Gustavo Gonet. **Curso de direito constitucional**. 7. Ed. Ver. E atual – São Paulo: Saraiva, 2012.

RIO DE JANEIRO (Estado). Lei n 1.427, de 13 de fevereiro de 1989. Institui o imposto sobre transmissão *causa mortis* e por doação, de quaisquer bens ou direitos. **Diário Oficial do Estado**, Rio de Janeiro, RJ, 14 fev. 1989. Disponível em: <http://alerjln1.alerj.rj.gov.br/CONTLEI.NSF/c8aa0900025feef6032564ec0060dfff/541098e046aa07b7032565540066df22?OpenDocument>. Acesso em: 23 mar.2016.

RIO DE JANEIRO (Estado). Lei n 7.174, de dezembro de 2015. Dispõe sobre o imposto sobre transmissão *causa mortis* e doação de quaisquer bens ou direitos (ITD), de competência do Estado do Rio de Janeiro. **Diário Oficial do Estado**, Rio de Janeiro, RJ, 29 dez. 2015. Disponível em: <http://alerjln1.alerj.rj.gov>.

br/contlei.nsf/f25edae7e64db53b032564fe005262ef/38c6d405d5c89fd83257f1f006deb65?OpenDocument&Highlight=0,7174. Acesso em: 16 abr. 2018.

RIO DE JANEIRO (Estado). Tribunal de Justiça (17ª Câmara Cível). **Agravo de Instrumentos n 2008.002.07577**. Agravo de Instrumento. Inventário. Decisão que declara isenção do imposto de transmissão *causa mortis* por serem os herdeiros beneficiários da gratuidade de justiça. Hipótese que, embora não prevista na Lei Estadual nº 1427/89, não é de se sobrepor a direitos e garantias constitucionalmente assegurados, pelo que pode o magistrado conceder a isenção para garantir o direito à herança dos herdeiros financeiramente hipossuficientes. Decisão mantida. Agravo improvido. Estado do Rio de Janeiro e Espólio de José Dias Medeiro. Relatora: Des. Maria Inês da Penha Gaspar, 02 jul. 2008. Disponível em: <http://www1.tjrj.jus.br/gedcacheweb/default.aspx?UZIP=1&GEDID=00038D902E3254ED4F33E0205CF14369BBC2E3C402095A59&USER=>. Acesso em: 23 mar. 2016.

RIO DE JANEIRO (Estado). Tribunal de Justiça. **Súmula 297**. O beneficiário da gratuidade de justiça não tem direito à isenção do imposto de transmissão *causa mortis* ou doação sem que se preencham os demais requisitos da lei específica. Processo Administrativo n 0063260-66.2011.8.19.0000. **Diário de Justiça Eletrônico**, Rio de Janeiro, RJ, 07 jun. 2013. Disponível em: <http://www.tjrj.jus.br/documents/10136/71563/sumula-tjerj-annotada.pdf>. Acesso em: 12 jun. 2019.

ROGER, Franklin; ESTEVES, Diogo. **Princípios Institucionais da Defensoria Pública**. Rio de Janeiro: Forense, 2014.

SECRETARIA DE FAZENDA DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO. **Tabela Alíquotas**. Disponível em: http://www.fazenda.rj.gov.br/sefaz/faces/menu_structure/servicos/navigation-Contribuinte/folder21/menu_servico_itd/ITD-maisOpcoes?_af_rLoop=21111146459610291&datasource=UCMServer%23dDocName%3AWCC207437&_adf.ctrl-state=18yg87ew34_75. Acesso em: 18 jun. 2019.

TARTUCE, Flávio. **Manual de direito civil volume único. 5. Ed. rev. Atual e ampl.** Rio de Janeiro: Forense. São Paulo: Método, 2015.