

**PONTIFÍCIA UNIVERSIDADE CATÓLICA DO RIO GRANDE DO SUL
FACULDADE DE DIREITO
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DIREITO
MESTRADO**

FERNANDA SOUZA RABELLO

**O DIREITO FUNDAMENTAL DE HERANÇA E A TRIBUTAÇÃO
PROGRESSIVA**

**PORTO ALEGRE
2014**

FERNANDA SOUZA RABELLO

**O DIREITO FUNDAMENTAL DE HERANÇA E A TRIBUTAÇÃO
PROGRESSIVA**

Dissertação de Mestrado apresentada junto ao Programa de Pós-Graduação em Direito da Pontifícia Universidade Católica do Rio Grande do Sul – PUCRS como requisito final para a obtenção do Título de Mestre em Direito.

Área de concentração: Fundamentos Constitucionais do Direito Público e Privado

Linha de pesquisa: Eficácia e Efetividade da Constituição e dos Direitos Fundamentais no Direito Público e no Direito Privado

Orientador: Prof. Dr. Paulo Caliendo

**Porto Alegre
2014**

FERNANDA SOUZA RABELLO

**O DIREITO FUNDAMENTAL DE HERANÇA E A TRIBUTAÇÃO
PROGRESSIVA**

Dissertação de Mestrado apresentada junto ao Programa de Pós-Graduação em Direito da Pontifícia Universidade Católica do Rio Grande do Sul – PUCRS como requisito final para a obtenção do Título de Mestre em Direito.

Área de concentração: Fundamentos Constitucionais do Direito Público e Privado

Linha de pesquisa: Eficácia e Efetividade da Constituição e dos Direitos Fundamentais no Direito Público e no Direito Privado

Aprovada pela Banca Examinadora em 31 de Julho de 2014

Banca Examinadora:

Orientador: Prof.^o Dr.^o Paulo Caliendo

Pontifícia Universidade Católica do Rio Grande do Sul – PUCRS – Brasil

Prof.^a Dr.^a Regina Linden Ruaro

Pontifícia Universidade Católica do Rio Grande do Sul – PUCRS – Brasil

Prof.^o Dr.^o Igor Danilevicz

Universidade Federal do Rio Grande do Sul – UFRGS – Brasil

RESUMO

A abertura da sucessão (evento morte), é classificada no ordenamento pátrio como uma das formas de transmissão da propriedade. Esta transmissão, que se opera de forma imediata, transfere a herança deixada pelo falecido, a título gratuito, aos herdeiros, já que nenhum esforço se dá por parte do herdeiro para o seu efetivo recebimento. A herança, não importa como venha ser composta, é considerada pela lei civil como um imóvel em face das exigências solenes para a sua transmissão. Ao Estado é atribuído, por previsão constitucional, o poder de tributar a referida transmissão já que ela acarreta um acréscimo patrimonial ao beneficiário. Esta tributação há que se dar, sempre que possível, de forma graduada. Assim a capacidade contributiva como critério de fixação do imposto é tema de grande debate doutrinário e jurisprudencial quando se entende que o imposto sobre herança é um imposto real e por isto não poderia ser atrelado a capacidade contributiva do herdeiro. Assim, o presente trabalho tem por objeto a análise da progressividade como forma de efetivação do princípio da capacidade contributiva na transmissão sucessória.

Palavras-chave: herança, direito fundamental, Imposto sobre transmissão *causa mortis*, capacidade contributiva, progressividade.

ABSTRACT

The opening of succession (death event) is classified in our legal system as one of the ways of property transmission. This transmission, immediately operated, transfers the inheritance left by the deceased one free of charges to the heirs, as no effort is required from the heir to effectively receive it. The inheritance, no matter how it is composed, is considered by civil law as property due to the solemn requirements for its transmission. It is a State attribution, with constitutional provision, the power to tax the referred transmission as it results in an asset increase to the beneficiary. The taxation is meant to be, as it is possible, gradually done. Thus, the ability to pay as the criteria of tax fixation is theme of large debates in doctrine and in jurisprudence when it is understood that the inheritance tax is a real tax and because of this couldn't be related to the heir's ability to pay. In this terms, the present work has the objective to analyse the progressive increase as a way of make the ability to pay principal effective in the succession transmission.

Key words: inheritance, fundamental rights, tax under causa mortis transmission, ability to pay, progressive increase.

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO	11
PARTE I – O DIREITO DE HERANÇA COMO FORMA DE AQUISIÇÃO DA PROPRIEDADE	14
1.1 A herança como direito fundamental (art. 5º, inc XXX CF/88 - uma classificação tecnicista).....	14
1.2 O Direito de Herança: Direito de defesa, prestacional ou institucional?...22	
1.3 O direito de herança como Direito Absoluto.....	25
1.4 O direito de Herança e o Direito de Propriedade.....	29
1.5 A Doutrina de <i>saisine</i> – Art. 1784 do CCB.....	30
1.5.1 O dispositivo tutela a propriedade ou a dignidade humana?.....	30
1.5.2 Colisão com outros direitos.....	32
1.6 Aceitação e Renúncia da Herança / Cessão de Direitos Hereditários.....	33
1.7 A Transmissão da Propriedade <i>causa mortis</i>	36
1.8 Sucessão Legítima.....	37
1.8.1 A concorrência do cônjuge e sua meação.....	38
1.8.2 Os herdeiros necessários - descendentes e ascendentes.....	41
1.8.3 O direito de representação.....	42
1.8.4 Adiantamento de Legítima e a partilha em vida.....	44
1.9 Sucessão Testamentária.....	46
PARTE II - A TRIBUTAÇÃO NA TRANSMISSÃO DA HERANÇA	48
2.1 – Origem e Evolução Histórica dos Impostos sobre as Transmissões a Título Gratuito (<i>causa mortis</i>)	48
2.2 O Imposto de Transmissão <i>Causa Mortis</i> e Doação.....	54
2.2.1 A Regra Matriz do ITCMD.....	55
2.2.1.1 O fato Gerador.....	55
2.2.1.2 Aspecto material da hipótese de incidência do imposto sobre a transmissão <i>causa mortis</i>	56
2.2.1.3 Aspecto temporal da hipótese de incidência do imposto sobre a transmissão <i>causa mortis</i>	59

2.2.1.4	Aspecto espacial da hipótese de incidência do imposto sobre a transmissão <i>causa mortis</i>	60
2.2.1.5	Aspecto subjetivo da hipótese de incidência do imposto sobre a transmissão <i>causa mortis</i>	63
2.2.1.5.1	Sujeito ativo.....	63
2.2.1.5.2	Sujeito passivo.....	63
2.2.1.6	Aspecto quantitativo da hipótese de incidência do imposto sobre a transmissão <i>causa mortis</i>	65
2.2.1.7	Base de Cálculo.....	65
2.3	Capacidade Contributiva e Progressividade do ITCMD.....	67
2.3.1	Evolução Histórica do Princípio da Capacidade Contributiva.....	69
2.3.2	A progressividade como instrumento de proteção ao princípio da capacidade contributiva.....	71
2.3.3	Permissivos constitucionais gerais para a progressividade dos impostos.....	74
2.4	A Controvérsia sobre a constitucionalidade da progressividade do ITCMD (uma análise ao julgamento do RE 56.2045).....	75
2.5	O art. 23 da Lei 9.532/97 e as competências privativas da União (IR) e dos Estados (ITCMD).....	84
	CONSIDERAÇÕES FINAIS	89
	REFERÊNCIAS	93
	ANEXO A – Imposto sobre herança e doação em 18 países.....	102
	ANEXO B – Imposto sobre herança e doação nos estados brasileiros.....	103

INTRODUÇÃO

Há muito foi introduzida no ordenamento pátrio a ótica da interdisciplinaridade dos institutos e dos vários ramos do direito. As normas do Direito Civil estão intrinsicamente relacionadas com outros ramos do Direito. O Direito das Sucessões em especial com o Direito Tributário em face do fato de que, com a morte de uma pessoa, ter-se-á o fenômeno da abertura da sucessão e, por consequência, ocorrerá a transmissão hereditária do patrimônio deixado pelo autor da herança. Tal fato tem relevância tributária flagrante já que se constitui em fato gerador de imposto: o Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação – ITCMD.

Assim, o presente trabalho foi dividido em duas partes tendo a primeira por objeto a análise da abertura da sucessão como forma de transmissão da propriedade e os seus efeitos no espectro tributário.

A segunda parte do trabalho terá como objeto o estudo do imposto sobre a transmissão *causa mortis* abordando-se os aspectos relativos aos casos de incidência, fato gerador, alíquotas, bem como a aplicabilidade dos princípios da capacidade contributiva e o princípio da progressividade relativamente ao imposto em questão.

A herança é classificada em nosso ordenamento como um imóvel, independentemente do que venha a ser constituída (art. 80, II CCB). Em sendo um imóvel exige a observância de solenidades para a sua transmissão, a exemplo do princípio da continuidade¹ já que não seria possível a transmissão da titularidade do domínio, de forma direta, sem que a aquisição tivesse origem. Em face deste princípio, o processo de inventário é obrigatório (art. 983 do CPC – redação alterada pela Lei 11.441/07), já que dele será extraído o documento hábil a formalização da transmissão que já se operou com a abertura da sucessão (art. 1784 CCB).

¹ O princípio da continuidade determina impedimento de qualquer ato de natureza registral sem que exista registro anterior. Também exige que se faça a menção às referências originárias, derivadas e sucessivas do ato antecedente. Cf.: TOMASZWWSKI, Adauto de Almeida. **Comentários a Lei dos Registros Públicos**. Florianópolis: Conceito Editorial, 2010. p. 31.

A lei processual determina, expressamente (art. 1031 CPC), que, para que o juiz possa deliberar sobre a partilha, se impõe aos herdeiros a comprovação de quitação fiscal do *de cuius* bem como dos impostos incidentes sobre a transmissão.

Para dar cumprimento aos dispositivos antes referidos, é de se observar que a Constituição Federal de 1988 trouxe previsão no sentido de que cabe aos Estados e ao Distrito Federal legislar para instituir impostos sobre a transmissão *causa mortis* e doação sobre quaisquer bens ou direitos.

Traz, ainda, previsão no artigo 145, § 1º, determinando que sempre que possível, os impostos tenham caráter pessoal e sejam graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte.

A herança vem reconhecida pelo inciso XXX, do art. 5º da CF como Direito Fundamental e em face disto ocupa posição relevante na arquitetura constitucional brasileira representando atual e polêmico foco de discussões no contexto da constitucionalização do Direito Privado.²

Ensina Ingo Sarlet que em decorrência da função defensiva dos direitos sociais é possível identificar uma série de exemplos, em que várias hipóteses guardam conexão com a dignidade da pessoa humana e a garantia do mínimo existencial.³ A maioria dos casos diz com a aplicação do direito à moradia e o conteúdo existencial (assim como a função social de um modo geral) da posse e da propriedade, designadamente no que diz com a proteção do direito à moradia contra intervenções oriundas do legislador e de sujeitos privados.

Assim o conteúdo do parágrafo primeiro do artigo 145 da CF embora seja de aparente fácil compreensão, vem despertando inúmeros debates doutrinários e jurisprudenciais, notadamente pela utilização de termos tais como “impostos”, “sempre que possível” e “de caráter pessoal”.

No caso do presente trabalho, que tem por objeto a tributação ao direito fundamental de herança, que, inquestionavelmente, vem previsto como um direito real e assim deveria ser tributado, o que se busca esclarecer é que a correta tributação há que se dar com caráter de pessoalidade admitindo a

² SARLET, Ingo Wolfgang. A influência dos direitos fundamentais no direito privado: o caso brasileiro. In: NEUNER, Jörg; MONTEIRO, Antônio Pinto (orgs.). **Direitos Fundamentais e Direito Privado uma perspectiva de direito comparado**. Coimbra: Ed. Almedina, 2007. p. 137.

³ SARLET, Ingo Wolfgang. A influência dos direitos fundamentais no direito privado: o caso brasileiro. p. 137.

progressividade para tornar efetivo o princípio da capacidade contributiva já que o herdeiro tem acréscimo patrimonial e por isto tem que recolher os impostos relativos a este acréscimo.

Como bem destaca Judith Martins Costa:

A herança é instituto jurídico a que a Constituição apõe o selo da garantia, conferindo-lhe a 'nota de fundamentalidade'. Portanto, a garantia mencionada no inciso XXX é uma *garantia institucional*, cujo âmbito de proteção é estritamente normativo, cabendo ao legislador ordinário determinar a amplitude, a conformação, o conteúdo e os modos de exercício do direito, sendo a sua atuação indispensável para a própria concretização da garantia ao instituto da herança. Sua função como garantia institucional, contudo, não afasta a sua função como fundamento do exercício de verdadeiro direito subjetivo, o *direito de herança*, classificado dentre os direitos fundamentais econômicos.⁴

Trar-se-á para o estudo um esboço histórico e legislativo dos impostos incidentes sobre transmissões a título gratuito para uma melhor compreensão do instituto e, em seguida, a análise de sua previsão expressa no texto constitucional. Assim, se impôs um passeio no rol de princípios gerais da tributação até que se chegasse a análise do princípio da capacidade contributiva.

Para se atingir ao ponto alto do trabalho buscando uma relação entre o princípio da capacidade contributiva e as formas de graduação dos tributos para torná-lo efetivo, optou-se por analisar, detidamente, o julgamento de Recurso Extraordinário interposto pelo Estado do Rio Grande do Sul (RE 56.2045) quanto a possibilidade de progressividade do referido imposto. Cumpre deixar esclarecido que no Rio Grande do Sul, na atualidade, em face da Lei 13.337/2009 se tem estabelecida uma alíquota fixa de 4% (quatro por cento).

Para finalizar, a título de ilustração se acostam dois quadros comparativos que dão ideia do percentual de incidência em diversos países e o percentual fixado por cada um dos Estados do Brasil.

⁴ MARTINS-COSTA, Judith. Comentário ao artigo 5º, XXX. In: CANOTILHO, José Joaquim Gomes; MENDES, Gilmar Ferreira; SARLET, Ingo Wolfgang (Coords.). **Comentários à Constituição do Brasil**. São Paulo: Saraiva/Almedina, 2013. p. 337-338.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Desde a Revolução Industrial o Direito Civil vem passando por uma releitura, em face da sua publicização, notadamente o instituto da propriedade, em especial por aqueles que se preocupam com os problemas da justiça social. Hoje o direito de propriedade não pode mais ser traduzido, apenas, como aquele de usar, gozar e fruir da coisa.

O direito de propriedade, definido como direito real, absoluto, que pode ser oposto a qualquer pessoa, já que goza de eficácia *erga omnes*, impõe aos cidadãos uma obrigação de não fazer que nasce na norma e se implementa em face da titularidade. No entanto, em face da Constituição Federal de 1988 que tem como um de seus maiores fundamentos o princípio da dignidade da pessoa humana, há de ser observado o princípio da função social da propriedade que acaba por relativizar o caráter absoluto deste direito.

Uma das formas de aquisição do direito de propriedade pode ser verificada na transmissão hereditária. Ocorrendo a morte daquele que era titular do domínio de determinado bem, transmitirá, automaticamente, aos seus sucessores, o patrimônio de que era titular. Assim os herdeiros/sucessores recebem, a título gratuito os bens componentes do acervo hereditário.

A transmissão em face da morte se opera nos mesmos moldes em que a detinha o autor da herança. Com a transmissão verificada pela aceitação por parte do herdeiro, ocorrerá, por consequência, um acréscimo patrimonial aos beneficiários, em decorrência de lei ou de ato de última vontade.

Assim, pela ordem social e constitucional o denominado direito de herança, elencado no catálogo (Art. 5º, inc XXX, CF), como um direito fundamental, como corolário do direito de propriedade, incidirá, por parte do Estado a regular tributação.

A tributação sobre a propriedade se faz presente desde a antiguidade quando a forma mais frequente se verificava através do trabalho pessoal forçado, da entrega de uma parte da produção e até mesmo na obrigação de se manter guerreiros e funcionários reais.

Seja nas sociedades mais primitivas quando o tributo não podia ser encarado diferentemente de uma coerção, moral ou social, seja na sociedade moderna, visto como um dever fundamental, há de se considerá-lo, sempre, como um provisionamento em defesa da comunidade, decorrente do dever de cidadania, caracterizando a intervenção estatal na economia privada.

Assim, os tributos hão de ser analisados de acordo com a sua finalidade específica, que pode ser traduzida como a legitimação concreta destes em situações em que a ordem jurídica lhe designa função outra que não a simples arrecadação de dinheiro para custear a máquina pública. Neste aspecto é importante atentar ao caráter da extrafiscalidade do tributo incidente sobre a propriedade se entendermos a tributação extrafiscal como salvaguarda da liberdade. Alguns doutrinadores pátrios chegam a definir a extrafiscalidade como a melhor salvaguarda da liberdade pessoal e da multiplicação das alternativas de vida, isto é, entendem-no como forma de disciplinar comportamentos de virtuais contribuintes, induzindo-os a fazer ou a deixar de fazer alguma coisa.

A progressividade das alíquotas do ITR nas propriedades com baixo grau de utilização, por exemplo, deixa clara a intenção do legislador de efetivar o princípio constitucional da função social da propriedade.

Assim, o princípio da capacidade contributiva em conjunto com o princípio da igualdade e o princípio do não confisco servem como limites a atividade Estatal quando da concretização da extrafiscalidade.

O princípio da capacidade contributiva busca, na sua essência, garantir a igualdade na tributação. Se partirmos de uma visão aristotélica de justiça como igualdade e paralelamente buscarmos a teoria do benefício de Adam Smith, isto é, cada um paga em razão dos benefícios obtidos, o princípio da capacidade contributiva tornar-se-á efetivo. Pode se dizer o mesmo em face do critério do imposto pessoal e do imposto real que permite, igualmente, o resultado pretendido (a igualdade).

Importante referir a distinção entre pessoalidade e personalização. Esta confusão tem contribuído para uma redução da capacidade contributiva já que a personificação permite uma identificação dos critérios relacionados com a pessoa do contribuinte, sua renda e aqueles relativos ao seu patrimônio. A pessoalidade restaria, então, vinculada apenas a renda pessoal do contribuinte.

O princípio da capacidade contributiva encontra seu fundamento na justiça social e na igualdade na medida em que todos devem contribuir para as despesas públicas em razão de suas possibilidades econômicas.

Frente ao binômio renda/patrimônio como sinais exteriores de riqueza, os impostos pessoais devem ter como fato gerador algum fenômeno que revele a renda do contribuinte e os impostos reais os dados patrimoniais deste. Neste último a capacidade contributiva há de estar atrelada a função social da propriedade já que nosso ordenamento não absolutiza os direitos do proprietário.

Não se pode deixar de considerar aspectos interligados ao princípio da capacidade contributiva relativos à preservação do mínimo vital e a vedação do confisco, isto é, não se admite que a tributação extrapole a riqueza do contribuinte de tal forma que lhe afete o mínimo vital ferindo-lhe a dignidade. Por outro lado a tributação não pode ser tamanha que retire do contribuinte mais do que este deveria ao Fisco caracterizando verdadeiro confisco. O princípio da capacidade contributiva há que traduzir uma realidade no poder recolher, isto é, que se cobre mais daquele que apresente melhores condições e não se cobre daquele que não as têm. A tributação deverá refletir tratamento igual aos iguais e desigual aos desiguais tendo como um dos parâmetros a capacidade econômica do contribuinte.

Uma tributação sobre a propriedade cujo valor exceda a uma fração considerável do valor do próprio patrimônio que é alvo da tributação representa uma afronta ao direito de propriedade e ao direito de liberdade (liberdade de dispor livremente do bem, uma vez que o indivíduo poderá ter que se desfazer do bem devido a impossibilidade de pagar o tributo). Se a tributação aniquilar o direito de propriedade do cidadão, torna-se confiscatória.

Importante para tornar efetivo o princípio da capacidade contributiva a aplicação do critério de gradação das alíquotas com a aplicação da progressividade. Assim como dar-se-ia aplicação desta progressividade frente aos impostos pessoais e aos impostos reais já que este último não retrata uma realidade econômica do contribuinte?

Na prática, a técnica da progressividade mostra-se como uma das mais adequadas a efetivar a justiça fiscal, traduzido no princípio da capacidade contributiva, desdobramento, no campo tributário, do princípio fundamental da

igualdade. Aquele que demonstra maior riqueza arca com parcela maior da carga tributária.

Se discute, ainda, tanto na doutrina quanto na jurisprudência, a respeito da possibilidade da instituição da progressividade em tributos que, em suas regras de competência constitucional, não a tragam expressamente determinada.

A transmissão hereditária sobre a qual incide imposto de natureza real, já que a herança é um imóvel por definição legal, impediria, de pronto, alíquotas progressivas. No caso a solução dar-se-á através de uma correta interpretação do § 1º do artigo 145 da CF.

Como referido, é imperioso reconhecer a necessidade de se harmonizar progressividade com extrafiscalidade para que se evite uma imposição insuportável aqueles que embora titulares de um patrimônio (móveis e imóveis), estejam destituídos de renda suficiente para arcar com o ônus das alíquotas progressivas.

A progressividade das alíquotas, vêm sendo entendida como o melhor meio de se afastarem, no campo dos impostos, as injustiças tributárias. Impostos com alíquotas crescentes em função do aumento de suas bases tributáveis (base de cálculo) levam corretamente em conta o sacrifício suportado pelo contribuinte. Ademais, permitem que o Estado remova, pelo menos em parte, as desigualdades econômicas existentes entre as pessoas.

Em que pese os inúmeros pronunciamentos reprovadores a progressividade das alíquotas no ITCMD a Corte Suprema já decidiu pela admissão da progressividade. Hoje o entendimento é no sentido de que a capacidade contributiva é preceito que deva ser aplicado tanto aos impostos pessoais como reais como forma de efetivar os ideais de igualdade e justiça fiscal. A posição de vincular a aplicação da progressividade a previsão constitucional esvaziaria, totalmente, o princípio da capacidade contributiva que encontra no atual Estado Democrático de Direito a progressividade como o mecanismo mais eficaz para a sua realização, notadamente em uma sociedade tão desigual quanto a brasileira.

Assim, para finalizar, é de se esposar o entendimento que se extraiu do presente estudo no sentido de que a alíquota fixa como ora se apresenta no Estado do Rio Grande do Sul, caracteriza, sim, flagrante inconstitucionalidade.

REFERÊNCIAS

ALEXY, Robert. **Teoría de Los Derechos Fundamentales. Centro de Estudios Constitucionales**, Madrid: Ed El Derecho i La Justicia, 2002.

ALMEIDA, Lacerda de. Francisco de Paula. **Sucessões**. Rio de Janeiro: J. Ribeiro dos Santos, Editor, 1915, *apud* Gonçalves, Carlos Roberto. **Direito Civil Brasileiro**. São Paulo: Saraiva, 2013.

ALTAVILA, Jayme de. **Origem dos Direitos dos Povos**. 7ª Ed. Cone Editora, 1989.

AMARAL, Francisco. **Direito Civil: Introdução**. Rio de Janeiro: Renovar, 2002.

AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. 18ª ed. São Paulo: Ed. Saraiva, 2012.

_____. O Imposto de Renda nas Doações, Heranças e Legados”. In: ROCHA, Valdir de Oliveira (coord.). **Imposto de Renda – Alterações Fundamentais**. 2ª ed. São Paulo: Ed. Dialética, 1998.

ARAUJO, Petrônio Baptista de. **O imposto sobre a transmissão de propriedade**. Rio de Janeiro: Fundação Getúlio Vargas, 1954.

ARONNE, Ricardo. **Por Uma Nova Hermenêutica dos Direitos Reais Limitados**. Rio de Janeiro/São Paulo: Ed. Renovar, 2001.

_____. **Propriedade e Domínio – Reexame Sistemático das Noções Nucleares de Direitos Reais**. Rio de Janeiro: Ed. Renovar, 1999.

ATALIBA, Geraldo. Hipótese de Incidência Tributária. In: **Revista de Direito Tributário**. São Paulo: RT, ano 13, n. 48, 1989.

BALLEIRO, ALIOMAR. **Direito Tributário Brasileiro**. Atualização Mizael Abreu Machado Diniz. 11ª ed. Rio de Janeiro: Forense. 2003.

_____. **Igualdade e Capacidade Contributiva**. – V Congresso Brasileiro de Direito Tributário. São Paulo: Separata da Revista de Direito Tributário, 1991.

_____. **Uma Introdução à Ciência das Finanças**. Rio de Janeiro: Ed. Forense, 1973.

BARROSO, Luis Roberto. **Constituição da República Federativa do Brasil Anotada**. São Paulo: Ed. Saraiva, 1992.

_____. **Interpretação e Aplicação da Constituição**. 2. ed. São Paulo. Ed.

Saraiva. 1999.

_____. O Direito Constitucional e a Efetividade de suas Normas. Limites e Possibilidades da Constituição Brasileira. 3. ed.

BASTOS, Celso Ribeiro. **Comentários à Constituição**. São Paulo: Ed. Saraiva, 2001.

BERNARDES, Juliano Teixeira. **Efeitos das Normas Constitucionais no sistema Normativo Brasileiro**. Porto Alegre: Ed. Sérgio Antônio Fabris, 2002.

BEVILÁQUA, Clóvis. **Direito das Sucessões**. 3. ed. Rio de Janeiro: Livraria Editora Freitas Bastos, 1938.

BEZERRA, Andreia Cristina; CASQUET, Pedro Guilherme Modenese. Apontamentos sobre a incidência de ITBI e ITCMD na partilha desigual de bens decorrentes de herança ou da extinção do regime conjugal de bens. **Revista Dialética de Direito Tributário**, São Paulo, nº 205, p. 19-26, out. 2012.

BRASIL. **Assembleia Nacional Constituinte 1987-1988**. Disponível em: http://www.senado.gov.br/publicacoes/anais/asp/CT_Abertura.asp. Acesso em: 20 de maio de 2014.

BRASIL. **Código Civil. Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/110406.htm. Acesso em: 10 de dezembro de 2013.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em 10 de dezembro de 2013.

BRASIL. **Código de Processo Civil**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/15869.htm. Acesso em: 15 de maio de 2014.

BRASIL. **Código Tributário Nacional**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/15172.htm. Acesso em: 15 de maio de 2014.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário nº. 562.045. Relator Min. Ricardo Lewandowski. Data do julgamento: 06/02/2013. Disponível em: <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=630039>. Aceso em 20 de maio de 2014.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário nº. 423.768. Relator: Min Marco Aurélio. Data de Julgamento 02/12/20120. Disponível em: <http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/listarjurisprudencia.asp?s1=%2843768%2EENUME%2E+OU+423768%2EACMS%2E%29&base=baseAcordao&ud=ht> [tp://tinyurl.com/bijtxxsy](http://tinyurl.com/bijtxxsy). Acesso em: 01 de maio de 2014.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Ordinário em Habeas Corpus nº. 2012/0008871-4. Relator Min. João Otávio de Noronha. Data de julgamento 13/06/2013. Disponível em: <http://www.stj.jus.br/SCON/jurisprudencia/doc.jsp?livre=renuncia+translativa&&b=ACOR&p=true&t=&l=10&i=1>. Acesso em 20 de junho de 2014.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Agravo Regimental no REsp nº. 2011/0114937-9. Relator. Min Castro Meira. Data de Julgamento 19/12/2011. Disponível em: <http://www.stj.jus.br/SCON/jurisprudencia/doc.jsp?livre=renuncia+translativa&&b=ACOR&p=true&t=&l=10&i=3>. Acesso em 20 de junho de 2014.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. REsp 252.850/SP/STJ, 2ª Turma, Francisco Peçanha Martins, unânime, 20.11.2003, DJU 2.2.2004, p. 297.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. REsp 343.718/SP,STJ, 2ª Turma, Eliana Calmon, unânime, 19.05.2005, DJU 20.06.2005, p. 185.

BRASIL. Resolução nº 9 do Senado Federal. Disponível em: <http://legis.senado.gov.br/legislacao/ListaPublicacoes.action?id=136383>. Acesso em 10 de junho de 2014.

BREGA, Vladimir Filho. **Direitos Fundamentais na Constituição de 1988**. São Paulo: Ed. Juarez de Oliveira, 2002.

BUFFON, Marciano. A Sucessão e a progressividade do Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação - ITCD. In: BOECKEL, Fabricio Dani; ROSA, Karin Regina Rick. (Orgs.). **Direito Sucessório em Perspectiva Interdisciplinar**. São Paulo: Ed. Campus Jurídico. 2010.

BOBBIO, Norberto. **A Era dos Direitos**. 13a Tiragem. Rio de Janeiro: Ed. Campus, 1992.

BONAVIDES, Paulo. **Curso de Direito Constitucional**. 7. Ed. São Paulo: Editores Malheiros, 1997.

_____. **A constituição Aberta**. 2. ed. São Paulo: 2007.

CAHALI, Francisco José. **Curso avançado de direito civil**. Direito das sucessões. São Paulo: Ed. RT, 2003.

CALIENDO, Paulo. **Direito Tributário e Análise Econômica**. Rio de Janeiro: Ed. Elsevier, 2009.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Teoría de La Norma Tributaria**. São Paulo: Ed. ARA Editores, 2011.

CASSONE, Vittorio. Tributação da herança: o art. 23 da Lei 9.532/97 em face das competências privativas da União (IR) e dos Estados (ITCMD). **Revista Dialética de Direito Tributário**, São Paulo, nº 184, p. 136-158, jan. 2011.

CATEB, Salomão de Araújo. **Direito das Sucessões**. 7ª. Ed. São Paulo. Ed. Atlas, 2012.

CANOTILHO, J. J. Gomes. **Direito Constitucional e Teoria da Constituição**. 2ª ed. Coimbra: Coimbra Editora, 1994.

_____. **Constituição Dirigente e Vinculação do Legislador**. Coimbra: Ed. Coimbra, 1994.

_____. Estudos sobre Direitos Fundamentais. Coimbra: Coimbra Editora, 2004.

CÓDIGO CIVIL ESPANHOL. 16ª ed. preparada por José Carlos Erdozain Lopez, Madrid: Tecnos, 1997.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de Direito Tributário Brasileiro**. 10ª ed. Rio de Janeiro: Ed.Forense, 2009.

COSTA, Alcides Jorge. Conceito de Renda Tributável. In: MARTINS, Ives Gandra. (Coord.). **Imposto de Renda: conceitos, princípios e comentários**. 2ª ed. São Paulo: Atlas, 1996.

CORREIA NETO, Celso de Barros. ITCM, um imposto sobre a morte? In: MARTINS, Ives Gandra da Silva; BRITO, Edvaldo Pereira de (Orgs.). **Direito Tributário: impostos estaduais**. vol. 4. Coleção Doutrinas Essenciais. São Paulo: RT, 2001.

CRETELLA, José Júnior. **Comentários a Constituição Brasileira**. vol I. Ed. Forense Universitária, 1989.

CUNHA, Fernando Whitaker da. **Teoria Geral do Estado. Introdução ao Direito Constitucional de acordo com a nova Constituição de 1988**. Manuais Freitas Bastos. Rio de Janeiro: Ed. Freitas Bastos. 1990.

DIAS, Maria Berenice. **Manual de Direito das Sucessões**. 2ª ed. São Paulo: Ed. RT, 2011.

DINIZ, Maria Helena. **Curso de Direito Civil brasileiro**. 4º vol. São Paulo: Editora Saraiva, 2007.

DOMINGUES, José Marcos. **Capacidade Contributiva: conteúdo e eficácia do princípio**. Rio de Janeiro: Renovar.

_____. GONZÁLES, Clemente Checa. Conceito de Tributo: Uma perspectiva Comparada Brasil – Espanha. **Revista Tributária e de Finanças Públicas**, São Paulo, ano 20, vol. 104, p. 277-331, maio-junho. 2012.

DONIZETTI, Elpídio; QUINTELLA, Felipe. **Curso Didático de Direito Civil**. São Paulo: Ed. Atlas, 2012.

FARIAS, Edilson Pereira de. **Colisão de direitos – A honra, a intimidade, a vida privada e a imagem versus a liberdade de expressão e informação**. Porto Alegre: Ed. Sérgio Antônio Fabris, 1996.

FALCÃO, Alcino Pinto. **Comentários a Constituição**. vol I. Rio de Janeiro: Livraria Freitas Bastos. 1990.

FERNANDES, Regina Celi Pedrotti Vespero. **Impostos sobre Transmissão Causa Mortis e Doação - ITCMD**. São Paulo: Ed. RT, 2005.

FERREIRA, Regina Maria Macedo Nery. **Normas Constitucionais Pragmáticas**. São Paulo. Ed. RT, 2001.

FERREIRA, Luiz Pinto. **Tratado das Heranças e dos Testamentos**. 2ª. Ed. São Paulo: Saraiva, 1990.

_____. **Comentários à Constituição Brasileira**. vol I. São Paulo: Ed Saraiva, 1989.

FERREIRA, Wolgran Junqueira. **Comentários à Constituição de 1988**. Ed. ...

FERREIRA NETO, Arthur Maria. **Natureza Jurídica das Contribuições na Constituição de 1988**. São Paulo: MP Editora, 2006.

FONROUGE, Carlos M. Giuliani. **Impuesto a la transmisión gratuita de bienes**. Buenos Aires: El Ateneo, 1957.

GOYANES, Sánchez Enrique. **Constitución Española Comentada**. 21ª ed. Ed. ITTP, 1998.

GARCIA, Plínio Gustavo Prado. Capacidade contributiva como limite ao poder de tributar. **Revista Dialética de Direito Tributário**. São Paulo, nº 206, p. 103-107, nov. 2012.

GOMES, Orlando. **Sucessões**. 12ª ed. Atualização de Mário Roberto Carvalho de Faria. Rio de Janeiro: Forense, 2004.

GONÇALVES, Carlos Roberto. **Direito Civil Brasileiro – Direito das Sucessões**. vol. 7. São Paulo: Ed. Saraiva, 2013.

GRAU, Eros Roberto. **Conceito de Tributo e Fontes do Direito Tributário**. São Paulo: Ed. Resenha Tributária Ltda. 1975.

HABERLE, Peter. **Hermenêutica Constitucional**. Porto Alegre: Sergio Antônio Fabris Editor, 1997.

HESSE, Konrad. **A Força Normativa da Constituição**. Porto Alegre: Sérgio

Antônio Fabris Editor, 1991.

HORVTH, Estevão; BORGES, José Souto Maior; ICHIHARA, Yoshiaky. Progressividade no IPTU e no Imposto sobre Doações. In: **Revista de Direito Tributário**. São Paulo, Malheiros, v. 85, p. 40-45, 1999.

HUGON, Paul. **O Imposto**. 2ª ed. Rio de Janeiro: Edições Financeiras (s/d).

LAPATZA, José Juan Ferreiro. **Curso de Derecho Financiero Español**. vol I. Barcelona: Marcial Pons, 2001.

LARENZ, Karl. **Metodologia da Ciência do Direito**. 6ª ed. Tradução José Lameço. Lisboa: Fundação Calouste Gulbenkian, 1997.

MACEDO, Alberto. ITD – Imposto sobre doação de quaisquer bens ou direitos: limitações ao legislador tributário estadual à luz de seus critérios material e pessoal. **Revista Dialética de Direito Tributário**, São Paulo, nº 198, p. 13-27, mar. 2012.

MACEDO, Regina Maria e Ferrari, Nery. **Normas Constitucionais Programáticas (Normatividade, Operatividade e Efetividade)**. Rio de Janeiro: Ed. RT, 2001.

MARTINS, Ives Gandra. **Uma Teoria do Tributo**. São Paulo: Ed. Quarter Latin, 2005.

MARTINS, Ives Gandra da Silva. **Comentários a Constituição do Brasil**. Tomo I, 6ª vol. São Paulo: Saraiva, 1990.

_____; PASIN, João Bosco Coelho. **Direito Tributário Contemporâneo**. São Paulo: Ed. Saraiva, 2013.

MARTINS-COSTA, Judith. Comentário ao artigo 5º, XXX. In: CANOTILHO, José Joaquim Gomes; MENDES, Gilmar Ferreira; SARLET, Ingo Wolfgang (Coords.). **Comentários à Constituição do Brasil**. São Paulo: Saraiva/Almedina, 2013.

MAXIMILIANO, Carlos. **Direito das Sucessões**. vol I, Ed. Livraria e Editora Freitas Bastos, 1937.

MIRANDA, Jorge. **Manual de Direito Constitucional**. Tomo IV. Direitos Fundamentais, 2ª Ed. Coimbra: Ed. 1993.

MONTEIRO, Washington de Barros. **Curso de direito civil**, v. 6. Atualização de Ana Cristina de Barros Monteiro França Pinto. São Paulo: Saraiva, 2003, ed. atualizada por Regina Beatriz Tavares da Silva, 2004.

MORAES, Dienyffer Brum de. **Tributação Extrafiscal no Direito Brasileiro**. Porto Alegre, Ed. Imprensa Livre, 2013.

MORAES, Walter. **Teoria Geral e Sucessão Legítima**. São Paulo: Ed. RT, 1990.

MUZZI FILHO, Carlos Victor. Imposto sobre transmissões *causa mortis*: lançamento e decadência. **Revista Dialética de Direito Tributário**, São Paulo, nº 212, p. 29-36, maio, 2013.

NABAIS, José Casalta. **O Dever Fundamental de Pagar Impostos**. Coimbra: Almedina, 2004.

NADER, Paulo. **Curso de direito civil: Direito das Sucessões**. Rio de Janeiro: Forense, 2007.

NICÁCIO, Antônio. **Do imposto de transmissão de propriedade 'causa mortis'**. Rio de Janeiro: Alba, 1954.

OLIVEIRA, Arthur Vasco Itabaiana de. **Tratado de direito das sucessões**. Da sucessão em geral e da sucessão legítima. 4ª. ed. rev. e atual. São Paulo: Max Limonad, 1952.

NEVARES, Ana Luiza Maia. O Princípio da Intangibilidade da legítima. In: MORAES, Maria Celina Bodin de. (Coord.). **Princípios do Direito Civil Contemporâneo**. Rio de Janeiro, São Paulo, Recife: Ed. Renovar, 2006.

OLIVEIRA, José Jayme de Macêdo. **Impostos estaduais: ICMS, ITCD, IPVs**. São Paulo: Saraiva, 2009.

PAULSEN, Leandro. **Curso de Direito Tributário Completo**. 4ª. ed. Porto Alegre: Ed. Livraria do Advogado, 2012.

_____. **Direito Tributário Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência**. 14ª. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2012.

_____. **Impostos Federais, Estaduais e Municipais**. 7ª ed. Porto Alegre: Ed. Livraria do Advogado, 2012.

PENA JUNIOR, Moacir Cesar. **Curso Completo de Direito das Sucessões**. São Paulo: Ed. Gen. Método, 2009.

PEREIRA, Caio Mario da Silva. **Instituição de direito civil**. Direito das Sucessões. Rio de Janeiro: Forense, 2007.

PES, João Hélio Ferreira. **A constitucionalização de direitos humanos elencados em tratados**. Ijuí: Editora Unijuí, 2010.

PONTIFÍCIA UNIVERSIDADE CATÓLICA DO RIO GRANDE DO SUL. Biblioteca Central Ir. José Otão. **Modelo de Referências Elaborado pela Biblioteca Central Irmão José Otão**. Disponível em:

<<http://www3.pucrs.br/portal/page/portal/biblioteca/Capa/BCEPesquisa/BCEPesquisaModelos>>. Acesso em: 10 de julho de 2014.

PORTO, Éderson Garin. **Estado de Direito e Direito Tributário**. Porto Alegre: Ed. Livraria do Advogado, 2009.

PROUDHON, Pierre Joseph. **A propriedade é um roubo**. Tradução de Sueli Bastos. Porto Alegre: Coleção L&PM Pocket, 1998.

RABELLO, Fernanda. O Instituto da Colação e o Código Civil de 2002. In: **Revista da AJURIS**. Porto Alegre: AJURIS, vol. 86, jun./ago. 2002.

RIBEIRO, Ricardo Lodi. O princípio da capacidade contributiva nos impostos, nas taxas e nas contribuições parafiscais. **Revista Fórum de Direito Tributário – RFDT**, Belo Horizonte, ano 8, nº 46, p. 87-109, jul./ago. 2010.

RIO GRANDE DO SUL. Agravo de Instrumento 70008627887, Oitava Câmara Cível do Tribunal de Justiça do Estado do Rio Grande do Sul, Desembargador Rui Porta Nova, julgado em 02/09/2004. Disponível em: http://www.tjrs.jus.br/busca/?q=Agravo+de+Instrumento+70008627887+&tb=jurisnova&partialfields=tribunal%3ATribunal%2520de%2520Justi%25C3%25A7a%2520do%2520RS.%28TipoDecisao%3Aac%25C3%25B3rd%25C3%25A3o%7CTipoDecisao%3Amonocr%25C3%25A1tica%7CTipoDecisao%3Anull%29&requiredfields=&as_q= . Acesso em: 20 de junho de 2014.

RODRIGUES, Elza de Faria. **Testamentos Teoria e Prática**. Belo Horizonte: Ed. Del Rey, 2011.

RODRIGUES, Silvio. **Direito Civil**. 25ª ed. Atualização Zeno Veloso. São Paulo: Saraiva, 2002.

SCAFF, Fernando Facury. Família e Tributação – Notas para uma Análise Transdisciplinar. **Revista Dialética de Direito Tributário**, São Paulo, vol. 129, junho – 2006.

SANTIAGO, Julio Cesar. A importância do princípio da solidariedade no direito tributário brasileiro. **Revista Tributária e de Finanças Públicas**, São Paulo, ano 20, vol. 106, p. 49-72, set. out., 2012.

SARLET, Ingo Wolfgang. **A eficácia dos direitos fundamentais: uma teoria geral dos direitos fundamentais na perspectiva constitucional**. 10 ed. rev. atual. e ampl.; 3. Tir. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2011.

_____. **Dignidade da Pessoa Humana e Direitos Fundamentais**. Porto Alegre. Ed. Livraria do Advogado, 2002.

_____. (org.). **Constituição, Direitos Fundamentais e Direito Privado**. 3ª. ed. Porto Alegre. Ed. Livraria do Advogado, 2010.

_____. A influência dos direitos fundamentais no direito privado: o caso brasileiro. In: NEUNER, Jörg; MONTEIRO, Antônio Pinto (orgs.). **Direitos Fundamentais e Direito Privado uma perspectiva de direito comparado**. Coimbra: Ed. Almedina, 2007.

_____. Comentário ao artigo 1, III. In: CANOTILHO, José Joaquim; Gomes; MENDES, Gilmar Ferreira. SARLET, Ingo Wolfgang; STRECK, Lenio Luiz. (Coords.). **Comentários à Constituição do Brasil**. São Paulo: Saraiva/Almedina, 2013.

SILVA, José Afonso da. **Curso de Direito Constitucional Positivo**. 7ª ed., São Paulo: Ed. RT, 1991.

SILVEIRA, Alexandre Coutinho da. O ITCMD incidente sobre doação em pecúnia: início do prazo decadencial. Conflito entre o conselho de contribuições do Estado do Rio de Janeiro e o Tribunal de Impostos e Taxas do Estado de São Paulo. **Revista Dialética de Direito Tributário**, São Paulo, nº 215, p. 7-18, ago. 2013.

SIMÕES PIRES, Olímpio. A Constituição e o Imposto de Transmissão. **Revista da AJURIS**. Porto Alegre: AJURIS, nº 55, set. SLAIBI, Nagib Filho. **Anotações à Constituição de 1988**. Ed. Forense, 1989.

SOUSA, Radindranath Capelo. Lições de Direito das Sucessões. Vol 1. 3ª ed. Coimbra: Ed Coimbra.

TARTUCE, Flávio; SIMÃO, José Fernando. **Direito Civil: Direito das Sucessões**. vol 6. São Paulo: Ed. Gen. Método, 2012.

TAVARES, Diogo Ferraz Lemos. **A Supremacia do Interesse Público e o Direito Tributário**. Porto Alegre: Ed. Nuria Fabris, 2012.

TEIXEIRA, Silvia Maria Benedetti. A Tributação no Inventário, Partilha, Separação Consensual e Divórcio Consensual com a Vigência da Lei 11.441/2007. In: **Revista IOB de Direito de Família**, Porto Alegre: Síntese, nº 44, nov./dez. 2007.

TIPKE, Klaus; LANG, Joachim. Tradução Elisete Antoniuk. **Direito Tributário (Steuerrecht)**. vol II. Porto Alegre: Ed. Sérgio Antônio Fabris, 2013.

TOMASZAWSKI, Adauto de Almeida. **Comentários a Lei dos Registros Públicos**. Florianópolis: Conceito Editorial, 2010.

TORRES, Ricardo Lobo. **O Direito ao Mínimo Existencial**. São Paulo: Ed. Renovar, 2009.

_____. **Tratado de Direito Constitucional Financeiro e Tributário**. vol II. Rio de Janeiro: RENOVAR, 2005.

VALLE, Christiano Almeida do. **Teoria e Prática do Direito Sucessório**. Rio

de Janeiro: Forense, 1984.

VELLOSO, Andrei Pitten. A Tributação da Família no Brasil à Luz dos princípios constitucionais. **Revista Fórum de Direito Tributário – RFDT**, Belo Horizonte, ano 8, nº 46, p. 65-85, jul./ago. 2010.

VENOSA, Silvio de Salvo. **Direito Civil**. Direito das Sucessões. São Paulo: Atlas, 2003.

VIEIRA DE ANDRADE, José Carlos. **Os Direitos Fundamentais na Constituição Portuguesa de 1976**. Coimbra: Ed. Livraria Almedina, 1998.