



UNIVERSIDADE FEDERAL DE PERNAMBUCO

CENTRO DE CIÊNCIAS JURÍDICAS

FACULDADE DE DIREITO DO RECIFE

NARA CARDOSO MOURA NUNES

**O CONTRATO DE DOAÇÃO À LUZ DO PLANEJAMENTO SUCESSÓRIO:
Uma análise legal e jurisprudencial**

Recife
2022

NARA CARDOSO MOURA NUNES

**O CONTRATO DE DOAÇÃO À LUZ DO PLANEJAMENTO SUCESSÓRIO:
Uma análise legal e jurisprudencial**

Trabalho de conclusão de curso apresentado à banca examinadora do curso de graduação em Direito da Universidade Federal de Pernambuco, como requisito para a obtenção do título de Bacharel em Direito.

Orientador: Prof. Dr. Roberto Paulino de Albuquerque Junior.

Área de conhecimento: Direito civil.

Recife

2022

Ficha de identificação da obra elaborada pelo autor,
através do programa de geração automática do SIB/UFPE

Nunes, Nara Cardoso Moura.

Contrato de Doação à luz do Planejamento Sucessório: Uma análise legal e jurisprudencial. / Nara Cardoso Moura Nunes. - Recife, 2022.
48 p., tab.

Orientador(a): Roberto Paulino de Albuquerque Junior
Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação) - Universidade Federal de Pernambuco, Centro de Ciências Jurídicas, Direito - Bacharelado, 2022.

1. Direito Civil. 2. Direito das Sucessões. 3. Contrato de Doação. 4. Planejamento Sucessório. I. Albuquerque Junior, Roberto Paulino de . (Orientação). II. Título.

340 CDD (22.ed.)

NARA CARDOSO MOURA NUNES

**O CONTRATO DE DOAÇÃO À LUZ DO PLANEJAMENTO SUCESSÓRIO:
Uma análise legal e jurisprudencial**

Trabalho de conclusão de curso apresentado à banca examinadora do curso de graduação em Direito da Universidade Federal de Pernambuco, como requisito para a obtenção do título de Bacharel em Direito.

Aprovado em: 24/10/2022.

BANCA EXAMINADORA

Prof^o. Roberto Paulino de Albuquerque Junior
(Orientador)

Prof^a. Cristiniana Cavalcanti Freire
(Examinador interno)

Prof^a. Maria Gabriela de Carvalho Magalhães Varela
(Examinador Externo)

AGRADECIMENTOS

Agradeço, primeiramente, aos meus pais, Grazia Cardoso e Miguel Marcondes, por todo o amor, carinho, dedicação e cuidado que recebi deles durante toda a minha vida. São a eles que dedico este trabalho.

Agradeço, também, a minha avó Maria do Carmo Moura por todo carinho e por torcer pelas minhas conquistas, e a minha tia Neide Maria Nunes, igualmente.

Agradeço a meu tio Aníbal Cardoso por todo apoio.

Agradeço a Átila Aragão, meu namorado e companheiro durante toda a trajetória de graduação, por sempre me apoiar e incentivar em tudo, além de sempre, para minha felicidade, estar presente em todos os momentos.

A educação é ferramenta imprescindível na vida das pessoas. E é fato incontestável que a educação escolar da primeira infância tem papel fundamental no desenvolvimento das crianças e faz a diferença durante toda a trajetória de vida. Por isso, gostaria de lembrar da minha antiga Professora e Diretora Máuria, que do maternal a segunda série do ensino fundamental se dedicou a minha formação escolar, o que, com certeza, fez a diferença na minha vida.

Além disso, agradeço a UFPE pelo ensino público gratuito e de qualidade e a todos os professores e funcionários da universidade. Agradeço, também, ao meu orientador Prof. Dr. Roberto Paulino pela solicitude desde o primeiro momento em que pedi para que ele me orientasse na monografia.

RESUMO

O presente trabalho visa ao estudo do contrato de doação à luz do planejamento sucessório. Busca-se analisar, em um primeiro momento, as perspectivas do direito das sucessões no Brasil e relembrar o avanço da Constituição de 1988, primeira a suscitar o direito de herança como direito fundamental. Em seguida, introduz-se o assunto do planejamento sucessório, com breve explanação sobre dois modos de se concretizar essa ferramenta jurídica: o testamento e a holding familiar. Desenvolve-se a temática da doação entre cônjuges e doação de ascendente para descendente, além de se estudar o ITCMD, imposto regido por legislações estaduais, que incide sobre as doações e é temática pouco desenvolvida nas doutrinas civis e tributárias. Por fim, examina-se a decisão do STJ no Recurso Especial 1.698.638/RS, a fim de entender o debate acerca do momento de avaliação dos bens dispostos à colação e a antinomia existente entre a legislação civil e processual civil. Procura-se, também, interpretar a decisão do STJ a partir do CPC/15.

Palavras-Chave: Contrato de Doação; Planejamento Sucessório; Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação de quaisquer Bens ou Direitos - ITCMD; Avaliação dos bens na colação.

ABSTRACT

The present work aims to study the donation contract in the light of succession planning. It seeks to analyze, at first, the perspectives of inheritance law in Brazil and recall the advance of the 1988 Constitution, the first to raise the right of inheritance as a fundamental right. Next, the subject of succession planning is introduced, with a brief explanation of two ways to implement this legal tool: the will and the family holding company. The theme of donation between spouses and donation from ascendant to descendant is developed, in addition to studying the ITCMD, a tax governed by state laws, which focuses on donations and is a theme that is little developed in civil and tax doctrines. Finally, the decision of the STJ in Special Appeal 1.698.638/RS is examined, in order to understand the debate about the moment of evaluation of the assets available for collation and the antinomy between civil law and civil procedure. It is also sought to interpret the decision of the STJ from CPC/15.

Keyword: Donation Agreement; Succession Planning; Tax on Transmission of Property Causa Mortis and Donations - ITCMD; Assets valuation in the collation.

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

CC/02 Código Civil de 2022

CC/16 Código Civil de 1916

CPC/73 Código de Processo Civil de 1973

CPC/15 Código de Processo Civil de 2015

CRFB/88 Constituição da República Federativa do Brasil de 1988

CTN Código Tributário Nacional

ITCMD Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação de quaisquer Bens ou Direitos

STF Superior Tribunal Federal

STJ Superior Tribunal de Justiça

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO	09
1. BREVE HISTÓRICO DO DIREITO DAS SUCESSÕES NO BRASIL E O PLANEJAMENTO SUCESSÓRIO	11
1.1 Perspectivas do Direito das Sucessões no Brasil	11
1.2 O Planejamento Sucessório.....	13
1.3 Dos Instrumentos de Planejamento Sucessório	16
1.3.1. Testamento	16
1.3.2 Holding Familiar.....	18
2. O CONTRATO DE DOAÇÃO COMO MODO DE PLANEJAMENTO SUCESSÓRIO.....	19
2.1 Do Contrato de Doação.....	19
2.2 Doação de ascendente para descendente.....	20
2.3 Doação entre cônjuges	20
2.4 Imposto sobre a Transmissão Causa Mortis e Doação de quaisquer bens ou direitos - ITCMD	22
3. RECURSO ESPECIAL 1.698.638/RS: A ESTIPULAÇÃO DO VALOR DO BEM DISPOSTO À COLAÇÃO	28
3.1 Da Colação	28
3.2 Da síntese dos fatos	29
3.3 Da razões e contrarrazões do Recurso Especial	29
3.4 Voto vencedor da relatora	30
3.5 Interpretação à luz do CPC/15	34
CONCLUSÃO	38
REFERÊNCIAS	42

INTRODUÇÃO

O presente trabalho busca estudar o contrato de doação à luz do planejamento sucessório no ordenamento jurídico brasileiro. Para Giselda Hironaka e Flávio Tartuce (2019, p. 88) o planejamento sucessório é o:

conjunto de atos e negócios jurídicos efetuados por pessoas que mantêm entre si alguma relação jurídica familiar ou sucessória, com o intuito de idealizar a divisão do patrimônio de alguém, evitando conflitos desnecessários e procurando concretizar a última vontade da pessoa cujos bens formam o seu objeto.

Portanto, tal ferramenta busca dar mais efetividade às sucessões e permitir que, diante das transformações sociais, se possa utilizar diferentes meios jurídicos para organização da herança futura.

No contrato de doação, o proprietário desempenha o grau máximo de liberalidade sobre a coisa, já que a transfere gratuitamente, sem qualquer contraprestação (GAGLIANO; PAMPLONA FILHO, 2020).

No primeiro capítulo deste trabalho, pretende-se trazer um panorama do direito das sucessões no Brasil, a partir da mudança de paradigma trazida pela constitucionalização do Direito Civil. Além disso, será explicado o tema do planejamento sucessório e dois modos usuais para sua efetivação, o testamento, meio mais tradicional, e a holding familiar, inovação que vem sendo utilizada para gerir estruturas societárias. Como afirma a doutrinadora Danielle Teixeira (2020), o código civil de 2002 pouco avançou na parte de direito das sucessões e há um certo desencontro com a sociedade contemporânea.

No segundo capítulo, procura-se destrinchar pontos importantes da doação como instrumento do planejamento sucessório, analisando-se, por exemplo, a doação entre descendentes e a doação entre cônjuges. Destaca-se o exame das legislações estaduais do país que versam sobre o Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação de quaisquer Bens ou Direitos (ITCMD), tributação incidente nas doações.

Por último, no terceiro capítulo, examina-se acórdão bastante relevante do STJ que se valeu de critérios preponderantemente hermenêuticos para decidir sobre o conflito entre disposições do Código Civil e do Código de Processo Civil sobre a avaliação dos bens dispostos na colação, se o valor considerado será o da época da liberalidade ou o da abertura da sucessão. Esse estudo tem especial importância

porque a decisão sugere, mas não encerra a discussão que advirá a partir do CPC/15, quando por provável atecnia dos legisladores a mesma antinomia se repetiu. Apesar de ser um tema bastante específico, há um impacto profundo nas doações e esse assunto precisa ser considerado em eventual planejamento sucessório, visto que não há como prever com exatidão quanto um bem irá se valorizar ou desvalorizar no futuro.

Portanto, o objetivo geral deste trabalho é analisar o contrato de doação à luz do planejamento sucessório no direito pátrio a partir de alguns principais pontos. Os objetivos específicos são estudar as modalidades de doação que mais impactam na sucessão, pesquisar e discriminar o ITCMD dos estados da federação e suas respectivas alíquotas e contribuintes, bem como estudar a decisão mais recente do STJ que aborda a problemática da avaliação dos bens dispostos a colação.

À vista de tais escopos, foram realizadas pesquisas bibliográficas em livros, artigos científicos, dissertações, exame de legislações federais e estaduais e consultas de jurisprudências.

1. BREVE HISTÓRICO DO DIREITO DAS SUCESSÕES NO BRASIL E O PLANEJAMENTO SUCESSÓRIO

1.1 Perspectivas do Direito das Sucessões no Brasil

A Constituição da República de 1988 é um marco da redemocratização do país após a Ditadura Militar. A Carta Magna põe em destaque os direitos fundamentais, tal feito é resultante de um ideal que busca a introdução de valores de natureza social, inclusive em relações tidas como privadas (TEPEDINO, 2012). Esse cenário traz o panorama da Constitucionalização do Direito Civil, isto é, entende-se esta área do direito não mais regida apenas pela autonomia e propriedade privadas, mas sim guiada pelas funções sociais ditadas pelo texto constitucional. A mudança de paradigma é sobretudo importante à época da vigência do Código Civil de 1916, marcadamente liberal.

Nesse sentido, a Constituição da República de 1988 no artigo 5º, XXX, preceitua o direito da herança como garantia fundamental de todos os brasileiros e estrangeiros residentes no país. Tal previsão é uma inovação, visto que nenhuma Constituição anterior no país trouxe o direito de herança em sua redação. Sua importância se consagra, em uma dimensão objetiva, na limitação do Poder Público para a restrição do Direito Sucessório, visto que, por exemplo, não lhe é permitido o confisco dos bens deixados por sucessão após a morte (CANOTILHO; M.; S.; S.; 2013, p. 714). Portanto, o artigo 5º, XXX, cláusula pétreia da CRFB/88, conforme artigo 60, IV, funciona como uma bússola ao Poder Público e à norma infraconstitucional, dimensionando-os sob o respeito a este direito fundamental.

O doutrinador Paulo Lôbo explica que:

“O direito das sucessões não deriva da natureza humana; é fruto da cultura, da evolução cultural, na trajetória da vida comunitária para o indivíduo e deste para os deveres de solidariedade familiar. Comunidade, indivíduo, solidariedade familiar são as três grandes fases da evolução do direito das sucessões.” (2016, p. 16)

Como destaca o autor, o direito sucessório tem forte relação com o conceito de família. Tal fator fez com que, ainda na vigência do Código Civil de 1916, tenham havido diversas mudanças na disciplina das sucessões. Mauro Antonini (2018) destaca que a partir do Estatuto da Mulher Casada (LEI 4.121/62) o cônjuge sobrevivente passou a ter dois novos direitos sucessórios, alternativamente, o direito real de habitação ou o usufruto viual. O usufruto viual era previsto no §1º do artigo 1.611 do Código de 1916, dizia sua redação:

art. 1.611

§ 1º O cônjuge viúvo se o regime de bens do casamento não era o da comunhão universal, terá direito, enquanto durar a viuvez, ao usufruto da quarta parte dos bens do cônjuge falecido, se houver filho deste ou do casal, e à metade se não houver filhos embora sobrevivam ascendentes do "de cujus

Explica-se (GOMES; NOGAROLLI, 2021) que tal instituto tinha um caráter assistencial. Isso porque o cônjuge sobrevivente ocupava a terceira linha sucessória, fato que, frequentemente, o deixava em desamparo para habitação e sustento, sobretudo a mulher, dado o contexto extremamente patriarcal da época. Com o advento do usufruto viual, o cônjuge sobrevivente passou a ter direito de uso e gozo da quarta parte dos bens do cônjuge falecido, se houvesse filho deste ou do casal, e à metade se não houvesse filhos, enquanto durasse a viuvez.

O direito real de habitação foi disciplinado no §2º do artigo 1.611 do Código de 1916, *in verbis*:

art. 1.611

§ 2º Ao cônjuge sobrevivente, casado sob o regime da comunhão universal, enquanto viver e permanecer viúvo será assegurado, sem prejuízo da participação que lhe caiba na herança, o direito real de habitação relativamente ao imóvel destinado à residência da família, desde que seja o único bem daquela natureza a inventariar.

Portanto, o direito real de habitação do cônjuge sobrevivente se aplicava apenas nos casos em que havia o regime de comunhão universal de bens e um único imóvel de residência familiar no espólio, sob a condição de continuar viúvo. O instituto também tinha o objetivo de salvaguardar o direito das mulheres. Silvio Venosa (2019) assinala que, reiteradamente, antes do advento do direito real de habitação, o cônjuge supérstite não tinha onde residir, após ter vivido por prolongado tempo no lar conjugal. Assim, tanto o usufruto viual, quanto o direito real de habitação, ancoram-se no princípio da solidariedade.

Após a Constituição de 1988 e o surgimento do Código Civil de 2002, tais intuítos se remodelaram. O Diploma Civil de 2002, no artigo 1.831, determina que:

Art. 1.831. Ao cônjuge sobrevivente, qualquer que seja o regime de bens, será assegurado, sem prejuízo da participação que lhe caiba na herança, o direito real de habitação relativamente ao imóvel destinado à residência da família, desde que seja o único daquela natureza a inventariar.

Nota-se que o direito real de habitação foi ampliado para contemplar os cônjuges de qualquer regime de bens. Além disso, o direito é vitalício, isto é,

prolonga-se durante toda a vida do cônjuge sobrevivente, não condicionado ao estado de viuvez. Assevera também Silvio Venosa (2019) que este direito é personalíssimo, não podendo ser cedido a terceiros nem mesmo seu exercício. Por outro lado, Gomes e Nogarolli (2021) explicam que, atualmente, o usufruto viual possui interpretação adequada à Constituição da República de 1988, e entende-se que o cônjuge supérstite já contemplado com expressiva meação não tem direito a esta modalidade de usufruto, visto ter o legislador originário o intento de garantir o mínimo existencial.

Mauro Antonini (2018) também sublinha que a Lei do Divórcio (Lei 6.515/1977) trouxe em seu artigo 23 a previsão de que a obrigação de prestar alimentos transmite-se aos herdeiros do devedor. Tal normativa foi reproduzida pelo Código Civil de 2002, no artigo 1.700. Em ambos os casos, houve controvérsia interpretativa. Explica-se que à época da Lei do Divórcio a posição doutrinária que prevaleceu foi a de transmissão de obrigação alimentar limitada aos cônjuges, pais e filhos, vedando-a para os demais parentes (ANTONINI, 2018). Quanto ao dispositivo do Código Civil de 2002, este foi ainda mais mitigado pela jurisprudência. No recurso especial nº 1354693-SP, o acórdão definiu que “a obrigação de alimentos extingue-se com o óbito do alimentante, sendo ônus do espólio pagar apenas eventual débito alimentar não quitado pelo de cujus”. Sobre o assunto a doutrinadora Maria Berenice Dias (2021, p.797) explica que:

“O ônus imposto não pode ser superior às forças da herança (CC 1.792). Não havendo bens, ou sendo insuficiente o acervo hereditário para suportar o pagamento, não há como responsabilizar pessoalmente os herdeiros pela manutenção do encargo. Procedida à partilha, não mais cabe falar em sucessores, os quais não respondem com seu patrimônio particular pelo pagamento de obrigação alimentar do devedor falecido.”

A partir desses breves exemplos, é possível observar alguns esforços legislativos para a atualização das sucessões à complexa realidade social. Mas ainda não é suficiente. Nesse sentido, Daniele Teixeira (2019, p. 863) afirma estar o direito sucessório “distante das necessidades das famílias contemporâneas e das funções patrimoniais, que devem ser atendidas à luz dos princípios constitucionais, mas que dispõem de poucas alternativas para exercer a própria autonomia.”

1.2 O Planejamento Sucessório

Em um cenário em que os indivíduos almejam maior segurança quanto ao destino do seu patrimônio após a morte e as transformações das famílias e dos bens oriundas de demandas sociais e econômicas (TEIXEIRA, 2019) trazem novas

questões que não são contempladas no direito sucessório tradicional brasileiro, o planejamento sucessório surge como um complemento à sucessão legítima.

Gagliano e Pamplona Filho definem o planejamento sucessório como “um conjunto de atos que visa a operar a transferência e a manutenção organizada e estável do patrimônio do disponente em favor de seus sucessores” (2020, p. 396). Por sua vez, a autora Daniele Teixeira afirma ser o planejamento sucessório “o instrumento jurídico que permite a adoção de uma estratégia voltada para a transferência eficaz e eficiente do patrimônio de uma pessoa após a sua morte” (2019, p. 876). Portanto, refere-se a um conjunto de ferramentas jurídicas utilizadas para a promoção efetiva da sucessão.

O planejamento sucessório não é medida procurada apenas por pessoas de grande poderio financeiro, mas também por aqueles que detêm pequeno patrimônio, porém querem assegurar que após a morte este patrimônio terá a finalidade e destinação almejada. Por exemplo, pode ser de grande ajuda a um dono de uma pequena fazenda (MAMEDE, 2015) que deseja a manter produtiva e, por isso, doa-a já em vida para um futuro herdeiro ou alguém de sua confiança, respeitando a legítima, por temer eventual nulidade de testamento ou demora na transmissão do bem.

Para iniciar um planejamento sucessório, é necessário conhecer o regime de bens adotados pelos cônjuges envolvidos na sucessão, dado os direitos envolvidos nos diferentes regimes de bens (OLIVEIRA, apud GAGLIANO; PAMPLONA FILHO, 2020, p. 397). O Código Civil de 2002 apresenta cinco possibilidades de regime de bens no casamento, quais sejam: a) regime de separação obrigatória de bens; b) regime da comunhão parcial de bens; c) Regime de comunhão universal de bens; d) Regime de participação final nos aquestos; e) Regime de separação de bens.

A separação obrigatória de bens está prevista no artigo 1.641 do CC/02 e ocorre quando há inobservância das causas suspensivas da celebração do casamento, quando um dos cônjuges é pessoa maior de 70 (setenta) anos ou quando, para casar, um dos cônjuges dependerem de suprimento judicial. As causas suspensivas da celebração do casamento estão dispostas no artigo 1.523 do CC/02, transcreve-se:

Art. 1.523. Não devem casar:

I - o viúvo ou a viúva que tiver filho do cônjuge falecido, enquanto não fizer inventário dos bens do casal e der partilha aos herdeiros;

II - a viúva, ou a mulher cujo casamento se desfez por ser nulo ou ter sido anulado, até dez meses depois do começo da viuvez, ou da dissolução da sociedade conjugal;

III - o divorciado, enquanto não houver sido homologada ou decidida a partilha dos bens do casal;

IV - o tutor ou o curador e os seus descendentes, ascendentes, irmãos, cunhados ou sobrinhos, com a pessoa tutelada ou curatelada, enquanto não cessar a tutela ou curatela, e não estiverem saldadas as respectivas contas.

Portanto, desrespeitadas as cláusulas suspensivas do artigo 1.523 do CC/02, é imposto legalmente o regime de separação de bens.

A separação obrigatória de bens determinada ao casamento quando um dos cônjuges é maior de 70 anos é alvo de bastante crítica doutrinária. Aponta-se que essa limitação é uma discriminação para com os idosos e que não possui justificativa econômica ou moral (PEREIRA, 2017, p. 244). Além de uma afronta ao Estatuto do Idoso e uma restrição da autodeterminação dessa população (DIAS, 2021, p. 715). Já a hipótese de imposição legal da separação de bens que se dá quando um dos cônjuges necessitam de suprimento judicial se refere a quando uma pessoa maior de dezesseis anos e menor de dezoito anos não recebe consentimento de ambos os pais ou dos representantes legais para casar, mas essa negativa é suprida pelo juiz por ser injusta (art. 1.517 e art. 1.519 do CC/02). Dias (2021, p. 719), quanto a esta previsão, afirma:

“ [...] se houve autorização do juiz, significa que era injustificável a negativa dos pais. Nada justifica a imposição legal da separação obrigatória de bens. Os noivos acabam punidos por uma resistência descabida dos genitores em concordar com as núpcias”.

Vê-se haver controvérsia doutrinária sobre essa previsão legal, dada a autorização judicial para a realização do casamento, que faz com que não se justifique a limitação quanto ao regime de bens aplicada na hipótese.

O regime de separação de bens ocorre quando, por liberalidade, os cônjuges optam por não dividir o patrimônio. Assim, os bens permanecerão sob a administração exclusiva de cada um dos cônjuges, que os poderá livremente alienar ou gravar de ônus real (art. 1.687 do CC/02), existindo, portanto, a incomunicabilidade entre os bens e acervos separados para cada cônjuge (DIAS, 2021, p. 714).

No regime de comunhão parcial de bens, comunicam-se os bens que sobrevierem ao casal, na constância do casamento, excluindo-se os que advirem de doação ou sucessão. Dessa forma, nessa modalidade de comunhão, entende-se que na constância do casamento todos os bens gerados são frutos do esforço comum dos cônjuges e da ajuda mútua, não só financeira, mas também psicológica, sendo essa

uma presunção absoluta (FARIAS; ROSENVALD, 2017). A união estável, salvo disposição expressa ao contrário, possui esse regime de bens.

O regime de comunhão universal importa a comunicação de todos os bens presentes e futuros dos cônjuges e suas dívidas passivas, conforme disposição do artigo 1.667 do CC/02. Através desse regime de bens acontece uma verdadeira fusão patrimonial e se forma uma massa patrimonial única para o casal (FARIAS; ROSENVALD, 2017).

Por fim, no regime de participação final nos aquestos cada cônjuge possui patrimônio próprio e lhe cabe, à época da dissolução da sociedade conjugal, direito à metade dos bens adquiridos pelo casal, a título oneroso, na constância do casamento (artigo 1.672 do CC/02). Trata-se de uma inovação do Código Civil que tem pouca clareza quanto a sua aplicação prática e tem como característica a separação de bens durante o casamento e, na ocasião da dissolução da sociedade conjugal, estima-se o acréscimo patrimonial de cada um dos cônjuges durante a vigência do casamento e aquele que tiver menor ganho patrimonial terá direito à metade do saldo estimado (PEREIRA, 2017).

A análise do regime de bens se justifica pela direta influência na ordem de vocação hereditária do art. 1.829 do CC/02.

1.3 Dos Instrumentos de Planejamento Sucessório

Há vários modos de ser realizado um planejamento sucessório. O testamento e a holding familiar são dois dos principais instrumentos, o que faz ser necessário uma breve introdução aos respectivos temas.

1.3.1. Testamento

O testamento é:

o ato personalíssimo e revogável pelo qual alguém, de conformidade com a lei, não só dispõe, para depois da sua morte, no todo ou em parte (CC, art. 1.857, caput), do seu patrimônio, mas também faz outras estipulações” (DINIZ, 2007, p. 175, apud TARTUCE, 2019, p. 526).

Portanto, trata-se de uma disposição de última vontade por meio de ato legalmente estipulado que tem a finalidade de assegurar a vontade do testador quanto ao seu patrimônio material e outras disposições, após a sua morte. Lôbo (2016)

assinala que, historicamente, houve resistência dos povos antigos quanto à utilização do testamento. Na roma antiga, por exemplo, existia a ideia de que somente Deus e não o homem pode fazer herdeiro (LÔBO, 2016, p. 198). Mesmo na atualidade, há relutância na feitura de testamentos, devido a diversos fatores, como o tabu envolto em torno da morte. Preleciona Nader que a sucessão testamentária no ordenamento jurídico brasileiro “[...] conjuga dois valores fundamentais: a liberdade do testador e a proteção aos membros da pequena família” (2016, p. 271). Sabe-se, no entanto, que a liberdade de testar não é irrestrita, submetendo-se, por exemplo, à legítima.

Gagliano e Pamplona Filho (2020) explicam que no CC/02 há duas formas possíveis de testamento: a ordinária e a extraordinária. Por sua vez, a forma ordinária pode ser dividida entre testamentos público, cerrado e particular (art. 1.862, CC/02). Já a forma especial (extraordinária) pode ser categorizada entre testamentos marítimo, aeronáutico e militar.

O testamento público é realizado em um Cartório de Notas, e se consubstancia em três etapas: é escrito por tabelião ou por seu substituto legal em seu livro de notas, de acordo com as declarações do testador, podendo este servir-se de minuta, notas ou apontamentos (art. 1864, I, CC/02); lavrado o instrumento, deve ele ser lido em voz alta pelo tabelião ao testador e a duas testemunhas, a um só tempo; ou pelo testador, se o quiser, na presença destas e do oficial (art. 1864, II, CC/02) e, por último, em seguida à leitura, deve ser o instrumento assinado pelo testador, pelas testemunhas e pelo tabelião (art. 1864, III, CC/02).

Pereira (2017) ensina que o testamento cerrado é composto de escritura particular e instrumento público de aprovação. Só pode dispor dos seus bens em testamento cerrado quem saiba ler e possa ler (art. 1872 CC/02) . Explica Coelho (2020, p. 182) que nessa modalidade “o testador redige o testamento de próprio punho, ou por meio de outra pessoa, a seu rogo, e o assina”, podendo ser confeccionado também através da digitação “desde que autentique todas as folhas com sua rubrica ou assinatura” (COELHO, 2020, p. 182). Realizado o instrumento particular, deve ele ser levado ao Cartório para a aprovação do tabelião. O tabelião lavrará o auto de aprovação na presença de duas testemunhas e, em seguida, o lerá em voz alta (art. artigo 1.868, III, CC/02). O conteúdo do testamento cerrado é secreto até o momento de sua abertura. A terceira forma ordinária de testamento é o particular. Segundo Gagliano e Pamplona Filho (2020, p. 299), “o testamento particular é aquele escrito pelo próprio testador, sem a participação do tabelião e com a dispensa de seu registro”.

Por último, as formas especiais “se destinam a atender os testadores surpreendidos em local que os impossibilita de formalizar seu testamento de modo ordinário (COELHO, 2020, p. 183). Dessa forma, “não terá eficácia se, uma vez superada a circunstância que dificultava a elaboração do ordinário, não se preocupou o testador em providenciá-lo” (COELHO, 2020, p. 183). Nos testamentos marítimo e aeronáutico o registro do instrumento será feito no diário de bordo (artigo 1.888, parágrafo único, CC/02). o testamento militar poderá ser realizado por militares ou demais pessoas a serviço das Forças Armadas em campanha, dentro do País ou fora dele, assim como em praça sitiada, ou que esteja de comunicações interrompidas (artigo 1893, CC/02).

1.3.2 Holding Familiar

A holding familiar é uma “sociedade que controla o patrimônio de uma ou mais pessoas naturais e tem por objeto social a participação em outras sociedades, a administração de bens próprios e dos sócios” (CRUZ; AZEVEDO. Planejamento sucessório. In: TEPEDINO; FACHIN (Orgs.) apud TEIXEIRA, 2019, p. 4028). Portanto, trata-se de uma pessoa jurídica que visa a administração de outras pessoas jurídicas de uma mesma família. Gagliano e Pamplona Filho (2020, p. 412), nesse sentido, explicam que a holding familiar

“pode operar, atuar, e até mesmo controlar, diversas outras pessoas jurídicas, pertencente a um mesmo grupo familiar, evitando, com isso, que dissensões individuais internas, especialmente entre parentes, prejudiquem a atividade econômica de todo um conjunto”.

Assim, essa forma de organização societária ajuda na harmonia empresarial entre o grupo familiar, e serve como medida de planejamento sucessório à medida em que organiza as cotas societárias e o poder de mando entre os entes da família. A holding familiar, portanto, tem função centralizadora. Teixeira (2019, p.4038) destaca que é necessário que se assegure não se tratar de pacto sucessório, isto é, não pode se tratar de uma convenção cujo objeto seja a herança de pessoa viva (MONTEIRO FILHO; SILVA, 2016), dada a expressa vedação no Direito Civil brasileiro, conforme dispõe o artigo 426 do CC/02.

2. O contrato de doação como modo de planejamento sucessório

2.1 Do Contrato de Doação

O contrato de doação é uma forma de planejamento sucessório bastante utilizada e o objeto central deste trabalho. Daniele Teixeira (2019, p. 3861) salienta que “a doação é negócio jurídico que se realiza mediante ato *inter vivos*”. Dessa forma, é vedado pelo Direito Brasileiro a doação *causa mortis*.

Para além de ser ato *inter vivos*, Orlando Gomes elenca também como elementos característicos da doação “a diminuição de um patrimônio e aumento correspondente em outro” (2019, p. 256). Isso porque para que se identifique uma doação é necessário que haja uma transferência patrimonial que resulte no enriquecimento de uma pessoa e na redução do capital de outra, que pode se realizar pela concessão de qualquer tipo de capital. O terceiro elemento característico deste contrato enumerado pelo autor é o *animus donandi*, visto que “o doador deve ter a vontade de enriquecer o donatário, a expensas próprias. Se lhe falta esse propósito, o contrato não será de doação” (GOMES, 2019, p. 276). Portanto, deve haver liberalidade do doador ao realizar o contrato para que ele se caracterize. Nesse sentido, Maria Helena Diniz (2003, p. 211) explica que:

O ato do doador deverá revestir-se de espontaneidade (AJ, 7:266; RF: 159:289). Faltará o espírito de liberalidade se o autor do benefício agir no cumprimento de uma obrigação ou para preencher uma condição ou encargo de disposição que lhe tenha sido imposto, ou, ainda, no cumprimento de um dever moral ou social, ditado por um imperativo de justiça, hipóteses em que se terá o cumprimento de uma obrigação natural, cujo regime jurídico se afasta do da doação”.

Percebe-se, então, que a doutrina traz consigo a ideia de que um dos fundamentos da doação é um sentimento quase altruísta do doador, que deverá realizar o negócio jurídico sem qualquer expectativa de retorno ou benefício.

É atinente a este trabalho destacar a doação inoficiosa, que ocorre quando a doação excede a parte que o doador, no momento da liberalidade, poderia dispor em testamento (art. 549, CC/02). Essa nulidade é parcial, pois atinge apenas a parte que feriu a legítima.

2.2 Doação de ascendente para descendente

Para analisar doação de ascendente para descendente, sublinha-se o artigo 544 do CC/02, o qual dispõe que esta forma de doação implica em adiantamento da herança. Isso significa que na ocasião do inventário será considerada a doação para a divisão da parte legítima.

Assim, tem-se o instituto da colação no direito civil pátrio, que predispõe, conforme o artigo 2.002 do CC/02, que descendentes que concorrerem à sucessão do ascendente comum são obrigados, para igualar as legítimas, a conferir o valor das doações que dele em vida receberam, sob pena de sonegação. Sobre o assunto, preleciona-se que:

A colação pode ser conceituada como a ação de acumular ao monte partível quaisquer liberalidades recebidas do de cujus pelo herdeiro descendente. É, portanto, a restituição à herança dos bens que o herdeiro recebeu em vida do *de cujus*” (BORGES, 2012, p. 256).

Conforme disposição do CPC/15, após o requerimento do inventário e concluídas as citações do cônjuge, companheiro, herdeiros e legatários e intimações da Fazenda Pública, e do Ministério Público, se houver herdeiro incapaz ou ausente, e o testamenteiro, se houver testamento, abrir-se-á vista às partes, em cartório e pelo prazo comum de 15 (quinze) dias, para que se manifestem sobre as primeiras declarações. É nesse prazo de 15 (quinze) dias que se procederá a colação de bens realizada pelo herdeiro que recebeu doação do autor da herança.

Como observa Rolf Madaleno (2020), mesmo nos casos de exclusão da herança de algum herdeiro, este fato não fará com que se revogue as doações realizadas em favor do herdeiro excluído. Como efeito disso, o herdeiro que foi excluído da herança não se exime de conferir, para o efeito de repor a parte inoficiosa, as liberalidades que obteve do doador, valendo-se esta regra também para quando há renúncia, conforme o artigo 640 do CPC/15.

Por fim, na doação de ascendente para descendente não é preciso que haja autorização dos demais herdeiros, nem mesmo dos outros filhos (VARGAS, 2014).

2.3 Doação entre cônjuges

No item 1.2 do primeiro capítulo se fez uma breve explicação sobre os cinco regimes de bens de um um casamento positivados pelo Código Civil de 2002, quais

sejam: regime de separação obrigatória de bens, regime da comunhão parcial de bens, regime de comunhão universal de bens, regime de participação final nos aquestos e regime de separação de bens.

No regime de comunhão universal há divergência quanto à possibilidade de doação entre cônjuges. Isso porque segundo entendimento, chancelado pelo STJ, é nulo esse tipo de doação porque o bem doado voltaria a posse do doador, dada a integral comunicabilidade de bens nesse regime marital, o que resulta na copropriedade e na composses destes entre os parceiros, havendo ilogicidade na permissão dessa liberalidade. Entretanto, há discordâncias dessa posição, defende-se, dentre outros argumentos, que:

a comunhão universal não implica a impossibilidade de haver bens particulares de cada cônjuge. Embora o art. 262 do CC/16 estabelecesse a “comunicação de todos os bens presentes e futuros”, o dispositivo seguinte, art. 263, apresentava extenso rol de bens que estavam “excluídos da comunhão” (os dispositivos correspondem aos arts. 1.667 e 1.668 do CC/02). (STANICIA, 2022, p. 212)

O inciso I do art. 1668 do CC/02, norma destacada na citação acima, prevê que são excluídos da comunhão universal os bens doados com cláusula de incomunicabilidade. Assim, não haveria, em tese, impedimento nesses casos, pois não foram excetuadas as doações entre os próprios cônjuges.

Sergio Stanicia (2022) explica que no caso que foi a julgamento no STJ (Resp nº 1.787.027-RS) há indícios que a intenção da doação era determinar a incomunicabilidade da doação para, aparentemente, impedir que a parte disponível da herança fosse transmitida aos herdeiros necessários. Nota-se, portanto, que havia o propósito de planejar a sucessão.

Na separação obrigatória de bens, “o legislador afastou os patrimônios para que nunca se comuniquem, e assim, parte da doutrina entende que, dessa forma, restou impedida a doação entre cônjuges” (CHAVES, p. 155). De acordo com esse entendimento, a lei por não permitir a comunicação de bens na separação obrigatória, também não permitiria haver doação entre os cônjuges. No entanto, faz-se necessário trazer o enunciado 654 da IX Jornada de Direito Civil, ocorrida no corrente ano de 2022, pelo qual se afirma que “em regra, é válida a doação celebrada entre cônjuges que vivem sob o regime da separação obrigatória de bens”. Como justificativa, o enunciado (JUSTIÇA FEDERAL, 2022) fundamenta que não há vedação expressa no código civil vigente na atualidade para doação nesses casos, que a justificativa para

essa proibição viria, embora não expressamente, do CC/16, já revogado, e, por último, como terceira razão que “nenhuma restrição seria imposta pela lei às referidas doações caso o doador não tivesse se casado com a donatária” (JUSTIÇA FEDERAL, 2022, p. 34).

Por outro lado, no regime de separação consensual de bens não existe qualquer impedimento para a doação entre os cônjuges. Exceto, é claro, o fato de que não pode haver violação da legítima.

Pablo Gagliano (2021) pontua que a partir da Constituição de 1988 a união estável passou a ser tutelada pelo direito de família. Destaca o autor que essa tutela se restringe aos companheiros, pessoas desimpedidas ou separadas de fato, e não aos que possuem relação extraconjugal. Por isso, a lei prevê a possibilidade de anulação da doação entre cônjuge adúltero e o seu parceiro de infidelidade, conforme dispõe o art. 550 do CC/02:

Art. 550. A doação do cônjuge adúltero ao seu cúmplice pode ser anulada pelo outro cônjuge, ou por seus herdeiros necessários, até dois anos depois de dissolvida a sociedade conjugal.

Desse modo, quando há união estável, nos termos legais, é possível realizar a doação entre os companheiros. Conforme já explicado, a união estável tem como regime a comunhão parcial de bens. Na comunhão parcial, entende-se que pode ser doado entre parceiros os bens particulares. Há certa divergência quanto aos bens compartilhados, pois “importaria em burla ao regime de bens, que é imutável, pelo que não tem o condão de transformar a coisa dada em particular” (ARMANTI in dissertação VARGAS, p. 169). Na mesma ordem de ideias, no regime de participação final nos aquestos também é possível doar bens particulares ao outro cônjuge.

2.4 Imposto sobre a Transmissão Causa Mortis e Doação de quaisquer bens ou direitos - ITCMD

O Imposto sobre a Transmissão Causa Mortis e Doação de quaisquer bens ou direitos (ITCMD) tem incidência no caso de transferência de patrimônio em razão da morte, isto é, na sucessão *causa mortis* legítima ou testamentária, bem como em consequência de doação, ato *inter vivos*, por liberalidade ou generosidade (ABRAHAM, 2018). A competência para a instituição do ITCMD é estadual (art. 155, I, CRFB/88). O autor Ricardo Alexandre (2017) explica que na hipótese de doação o

contribuinte do ITCMD (doador ou donatário) é definido pelo legislador estadual. Por sua vez, em seu aspecto quantitativo, a base de cálculo para a cobrança deste imposto é o valor venal do bem, e a alíquota é definida por legislação estadual, mas com percentual máximo de 8%, de acordo com a Resolução nº 09/1992 (ABRAHAM, 2018).

Observa-se, portanto, que a definição tanto do contribuinte, quanto da alíquota de cobrança do ITCMD está sujeita à variação das legislações estaduais. Tal fato deve ser analisado na hora de se considerar realizar uma doação, especialmente porque pode resultar em negócio excessivamente oneroso ao doador.

Nesse sentido, traz-se a relação das leis estaduais que regulam o ITCMD na tabela abaixo, bem como a definição do contribuinte do imposto e da alíquota incidente:

Quadro 1 - Relação das leis estaduais que regem o ITCMD, contribuintes e alíquotas por Estado da Federação.

Estado	Legislação	Contribuinte	Alíquota
Acre	Lei Complementar nº 373/20	Donatário (art. 9º, II, a); ou doador (art. 9º, p.ú.); solidariamente o doador (art 12, IX).	2% a 8% (art. 30).
Alagoas	Decreto nº 10306/11	Donatário (art. 26, II); ou doador (art. 26, p.ú.); solidariamente o doador (art. 27, V).	2% (art. 24, II).
Amapá	Decreto nº 3.601/00	Donatário (art. 9º, II); solidariamente o doador (art. 11, IV).	3% (art. 8º, II).
Amazonas	Lei Complementar Nº 19/97	Donatário (art. 124, II); ou doador (art. 124-A); solidariamente o doador (art. 124-B, I).	2% (art. 119).
Bahia	Lei nº 4.826/89	Donatário (art. 5º,II); ou solidariamente o doador (art. 7º)	3,5% (art. 9º, I).
Ceará	Lei nº 15.812/15	Donatário (art. 9º, II); ou doador (art. 9º, p.ú.); ou solidariamente o doador (art. 10, I).	2% a 8% (art. 16, II).

Distrito Federal	Decreto nº 34982/13	Donatário (art. 7º,II); ou solidariamente o doador (art. 8º,III).	2% a 6% (art. 16, II).
Espírito Santo	Lei nº 10.011/13	Donatário (art. 8º,II); ou solidariamente o doador (art. 9º,I).	4% (art. 12).
Goiás	Lei nº 11.651/91	Donatário (art. 81, II, a); doador (art. 81, p.ú); ou solidariamente o doador (art. 82, I).	2% a 8% (art. 78).
Maranhão	Lei nº 7799/02	Donatário (art. 111,II); ou solidariamente o doador (art. 112,III).	4% (art. 110).
Mato Grosso	Lei nº 7.850/02	Donatário (art. 7º,III); ou solidariamente o doador (art. 8º,III).	Isento a 8% (art. 19, II)
Mato Grosso Do Sul	Lei nº 1.810/97	Donatário (art. 131º,I); ou solidariamente o doador (art. 132, V).	3% (art. 129, II)
Minas Gerais	Lei nº 14.941/03	Donatário (art. 12, II) ou doador (art. 12, p.ú); Solidariamente doador (art. 21, III).	5% (art. 10)
Pará	Lei nº 5529/89	Donatário (art. 4º, II) ou doador (art.4º, p.ú); Solidariamente doador (art. 5º, III).	2% a 4% (art. 8º, II).
Paraíba	Lei nº 5.123/89	Donatário (art. 9º, II) ou doador (art.9º, p.ú); Solidariamente doador (art. 10, III).	2% a 8% (art. 6º, II).
Paraná	Lei nº 8.927/88	Donatário (art. 5º,II); ou solidariamente o doador (art. 6º,III).	4% (art. 12)
Pernambuco	Lei nº 13.974/09	Donatário (art. 11, I); ou solidariamente o doador (art. 13,IX).	2% a 8% (art. 8º, III)
Piauí	Lei nº 4.261/89	Donatário (art. 16, II) ou doador (art.16, p.ú); Solidariamente doador (art. 17, I).	4% (art. 15,II)
Rio De Janeiro	Lei nº 7.174/15	Donatário (art. 10); ou solidariamente o doador (art. 11,I).	4% a 8% (art. 26).

Rio Grande Do Norte	Lei nº 5.887/89	Donatário (art. 11, I).	3% a 6% (art. 7º, I)
Rio Grande Do Sul	Lei nº 8.821/89	Donatário (art. 8º, I, a; ou doador (art. 8º, I, b); Solidariamente o donatário e o doador (art. 10, II e III).	3% a 4% (art. 19).
Rondônia	Decreto nº 15474/10	Donatário (art. 16, II); ou solidariamente o doador (art. 17, I).	2% a 4% (art. 13)
Roraima	Lei nº 59/93	Donatário (art. 80, II); ou solidariamente o doador (art. 81, III).	4% (art. 79)
Santa Catarina	Lei nº 13.136/04	Donatário (art. 5º, II); ou solidariamente o doador (art. 6º, I)	1% a 8% (art. 9º)
São Paulo	Lei nº 10.705/00	Donatário (art. 7º, III); Doador (art. 7º, p.ú); ou solidariamente o doador ou donatário (art. 8º, I).	4% (art. 16)
Sergipe	Lei nº 7724/13	Donatário (art. 17, II); ou solidariamente o doador (art. 18, V).	2% a 8% (art. 14, II).
Tocantins	Lei nº 1.287/01	Donatário (art. 56, II); Doador (art. 56, p.ú); ou solidariamente o doador (art. 57, I).	2% a 8% (art. 61).

Fonte: Nara Nunes, 2022.

Primeiramente, da análise da tabela se conclui que todos os 26 estados da federação mais o Distrito Federal trazem o donatário como o contribuinte do ITCMD. O donatário é o sujeito passivo do contrato de doação e, vale dizer, o beneficiado deste negócio jurídico. Apesar dessa unanimidade, há algo a ser destacado: a presença da hipótese do doador como contribuinte em algumas legislações estaduais. Alexandre Mazza (2019, p. 670) explica que “o legislador estadual pode definir como contribuinte do ITCMD o doador ou o donatário, já que ambos têm relação direta e pessoal com a ocorrência do fato gerador (art. 121, parágrafo único, I, do CTN)”. As leis dos estados de Alagoas, Amazonas, Ceará, Goiás, Minas Gerais, Pará, Paraíba, Piauí, Rio Grande do Sul, São Paulo e Tocantins trazem os dois sujeitos da doação, donatário e doador, como contribuintes do ITCMD, mas o doador apenas é contribuinte em situações

excepcionais. Como exemplo, traz-se, *in verbis*, o artigo 7º, parágrafo único, da Lei nº 10.705/00 do estado de São Paulo:

Artigo 7º - São contribuintes do imposto:

III - na doação: o donatário;

Parágrafo único - No caso do inciso III, se o donatário não residir nem for domiciliado no Estado, o contribuinte será o doador.

A cobrança do tributo ao doador nos casos em que o donatário não tem domicílio e nem reside no Estado se justifica pela dificuldade que este ente federativo teria para cobrar o tributo em locais em que não tem jurisdição. Essa específica previsão é também presente, com redação semelhante, em todos os estados supracitados que apresentam o doador como possível contribuinte.

Sublinha-se algumas particularidades: a Lei nº 373/20 do Estado do Acre, a Lei nº 11.651/91 do Estado de Goiás, o Decreto nº 10306/11 do estado de Alagoas, bem como a Lei nº 14.941/03 do Estado de Minas Gerais, nos art. 9º, parágrafo único, art. 81, parágrafo único, art. 26, parágrafo único, e art. 12, parágrafo único, respectivamente, dispõem que nas doações de bem móvel, título, ação, quota ou crédito, bem como dos direitos a eles relativos, se o donatário não residir nem for domiciliado no Estado, o contribuinte é o doador. Dessa forma, exclui-se as doações de bens imóveis, que, portanto, terão como contribuinte o donatário, mesmo se este residir fora do Estado de origem do contrato.

Nota-se, também, que todas as legislações estaduais e do Distrito Federal que disciplinam o ITCMD trazem em seu bojo a previsão do doador como responsável solidário pelo pagamento do imposto, com exceção da legislação do Rio Grande do Norte. Misabel Derzi (2010, apud PAULSEN, 2020, p. 333) afirma que a solidariedade não é “forma de inclusão de um terceiro no polo passivo da obrigação tributária, apenas forma de graduar a responsabilidade daqueles sujeitos que já compõem o polo passivo”. Ter responsabilidade solidária, porém, significa que o estado poderá cobrar do doador o pagamento do ITCMD como se o contribuinte fosse. No entanto, essa solidariedade só ocorre quando, por exemplo, há impossibilidade de exigir do contribuinte o pagamento do ITCMD.

A alíquota do ITCMD é ponto fulcral na doação, pois seu percentual impacta profundamente no valor a ser pago pelo contribuinte. Alguns Estados optam pela alíquota progressiva, quais sejam: Acre, Ceará, Distrito Federal, Goiás, Mato Grosso, Pará, Paraíba, Pernambuco, Rio de Janeiro, Rio Grande do Norte, Rio Grande do Sul, Rondônia, Santa Catarina, Sergipe e Tocantins. Alexandre Mazza (2019) explica que,

na jurisprudência, o entendimento majoritário é o de que só pode haver alíquota progressiva de um imposto quando há expressa previsão constitucional, o que não é o caso do ITCMD, visto que a Constituição apenas prevê progressividade nos impostos de Renda, Territorial Rural e Predial e Territorial Urbano. No entanto, o STF no julgamento do Recurso Especial 562.045 decidiu pela constitucionalidade da progressividade do ITCMD. Isso se justifica pelo fato de que esse tributo “não incide sobre a propriedade, mas sobre a transmissão a título gratuito, podendo-se vislumbrar, nessa medida, capacidade contributiva de quem recebe” (PAULSEN, 2020, p. 557).

Muito embora o STF tenha decidido pela constitucionalidade da progressividade do ITCMD, alguns autores discordam desse entendimento. A discordância se justifica pela análise de que a progressividade dos impostos é decorrente do princípio da capacidade contributiva que, por sua vez, alicerça-se no fato de que “a solidariedade se concretiza quando todos participam dos custos da existência social, na medida de sua capacidade” (SCHOUERI, 2019, p. 400). Ocorre que, conforme a CRFB/88, no art. 145, § 1º, tal ditame se aplica aos impostos de caráter pessoal, e o ITCMD é um imposto de natureza real e que, portanto, não afere por si só a capacidade contributiva do sujeito passivo. É de se considerar, no entanto, que para além da divisão entre impostos reais e pessoais, um dos argumentos da decisão do STF foi de que o art. 145, § 1º, da CRFB/88, prescreve que “os impostos deverão ter caráter pessoal sempre que possível”. E, mais, diz-se que “os impostos, todos eles, sempre que possível serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte” (STF. RECURSO EXTRAORDINÁRIO : RE 562045 RS. Relator: Ricardo Lewandowski. DJ:27/11/2013. STF, 2013, p. 30).

Portanto, procedeu-se uma interpretação gramatical do texto da lei, que é factível, embora desconsidere algumas nuances do princípio da capacidade contributiva.

3. RECURSO ESPECIAL 1.698.638/RS: A ESTIPULAÇÃO DO VALOR DO BEM DISPOSTO À COLAÇÃO

3.1 Da Colaço

Conforme brevemente apresentado no capítulo 2 do trabalho, a colaço é instituto pelo qual se obriga os descendentes que receberam doaço do autor da herança a declarar esses bens para fins de igualar as legítimas. Destina-se apenas ao cálculo da parte legítima, não aumentando ou diminuindo, em qualquer hipótese, o acervo disponível. O legislador ordinário ao instituir essa obrigaço, no art. 2002 do CC/02, não dispôs sobre o cônjuge sobrevivente. Essa situaço causa dúvida e divergência doutrinária, pois alguns entendem que o legislador se esqueceu desse ente e que por uma interpretação teleológica é preciso que o cônjuge também colacione os bens em sede de inventário, já que ele é herdeiro necessário e o fito da norma é igualar toda a legítima, a qual se contempla o cônjuge sobrevivente. Além de que a doaço de um cônjuge a outro importa em adiantamento de herança (art. 544, CC/02). Divergências à parte, considerar-se-á a literalidade da lei, que impõe apenas aos descendentes esse dever.

Seguindo com a introduço a esse dever legal, elucida-se que muito embora a doaço para não descendentes possa ser considerada inoficiosa, em nenhum desses casos há obrigaço de colaço dos bens em sede de açõ de inventário, visto que ela só ocorre para fins de divisõ da quota de 50% destinada à sucessõ legítima.

Dessa forma, é notório que o legislador ordinário deu especial importância à isonomia entre os descendentes e o cônjuge, mesmo que através de uma ferramenta que, na prática, dificulta a sucessõ dos bens deixados pelo *de cuius*. Assim, Adriana Maluf e Carlos Maluf (2021, p. 566) argumentam que:

Numa visõ histórica, o fundamento básico da colaço é a equidade, a igualdade das legítimas, obedecendo a vontade presumida do *de cuius*, no sentido de manter entre os filhos uma perfeita igualdade de tratamento.

É possível que o doador dispense a doaço de posterior colaço. Essa vontade deve ser expressa e constar no título de doaço, de nenhuma maneira poderá se ter um entendimento tácito dessa desobrigaçõ. Nessas situaçoes, a

liberalidade será entendida como advinda do acervo disponível do autor da herança. Sobre o assunto, disciplina o art. 2005 do CC/02: “são dispensadas da colação as doações que o doador determinar saiam da parte disponível, contanto que não a excedam, computado o seu valor ao tempo da doação”.

Com base nesses preceitos, analisar-se-á o Recurso Especial 1698638/RS que trata sobre a dicotomia histórica de diplomas legais brasileiros quanto à estipulação do valor dos bens trazidos à colação pelos herdeiros necessários, assunto que tem incidência direta no planejamento sucessório, já que esta variável terá que ser considerada em eventual plano para a sucessão de bens.

3.2 Da síntese dos fatos

Trata-se de recurso especial interposto contra acórdão que deu provimento ao agravo de instrumento interposto pelo Ministério Público do Rio Grande do Sul, o qual decidiu que os bens colacionados no inventário deveriam ser avaliados com base no valor que possuíam na abertura da sucessão, para fins de igualamento das legítimas, conforme ementa abaixo:

AGRAVO DE INSTRUMENTO. SUCESSÕES. INVENTÁRIO. VALOR DOS BENS TRAZIDOS À COLAÇÃO. ÉPOCA DA ABERTURA DA SUCESSÃO. INTELIGÊNCIA DO ART. 1.014, PARÁGRAFO ÚNICO, DO CPC. No caso, como o autor da herança da faleceu em 2001, os bens a serem levados à colação, para efeito de acertamento das legítimas, devem ser avaliados com base no valor que possuía a época da abertura da sucessão, consoante art. 1.014, parágrafo único, do CPC. AGRAVO DE INSTRUMENTO PROVIDO. (Agravo de Instrumento Nº 70062482856, Oitava Câmara Cível, Tribunal de Justiça do RS, Relator: Ricardo Moreira Lins Pastl, Julgado em 05/03/2015).

(TJ-RS - AI: XXXXX RS, Relator: Ricardo Moreira Lins Pastl, Data de Julgamento: 05/03/2015, Oitava Câmara Cível, Data de Publicação: Diário da Justiça do dia 09/03/2015).

3.3 Da razões e contrarrazões do Recurso Especial

Nas razões do recurso especial, a parte recorrente afirmou, no mérito, que o acórdão recorrido contrariou o artigo art. 1.792, caput, do CC/16 e o artigo 2004 do CC/02, por determinar que a avaliação ocorresse pelo valor dos bens na data de

abertura da sucessão, e não na data da liberalidade. Além disso, asseverou que o acórdão usado como base argumentativa da decisão recorrida, RE 76454, foi proferido em uma época, no final da década de 70, em que havia rápida desvalorização da moeda corrente no país. Dessa forma, defende a recorrente que o acórdão citado na decisão do TJRS tinha como finalidade evitar grandes disparidades resultantes de tal fenômeno econômico. Há nas razões recursais também os seguintes argumentos: a) afastar a eficácia do Código Civil em vigor na época da morte do autor da herança viola o princípio constitucional da igualdade; b) a regra contida no artigo 1.014, parágrafo único, do CPC/73 deve ser interpretada de modo a preservar a disciplina do direito material; c) os artigos 6º e artigo 2º, §2º da Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro trazem a previsão, respectivamente, da eficácia imediata da Lei Nova, razão pelo qual deveria ser considerada a disposição do CC/02, e da especialidade da lei, que aduz que lei nova, que estabeleça disposições gerais ou especiais a par das já existentes, não revoga nem modifica a lei anterior. Por fim, requereu o conhecimento e provimento do recurso especial para designar que a colação seja realizada com base no valor do bem ao tempo da liberalidade.

No mérito das contrarrazões ao recurso especial, o Ministério Público argumentou que o Tribunal de Justiça do Rio Grande do Sul decidiu corretamente que a avaliação dos bens trazidos à colação deve ocorrer pelo valor a que correspondiam na época da abertura da sucessão, e não por aquele ao tempo do ato de liberalidade, visto que o falecimento do autor da herança se deu no ano de 2001. E, portanto, anteriormente à vigência do CC/02. Não sendo considerável ao caso concreto o fato de que essa legislação dispôs, novamente, a data do ato de doação como parâmetro temporal da avaliação monetária, já que a sucessão é guiada pelo direito aplicável à época de sua abertura. Ao final, pugnou pelo desprovimento do recurso especial.

3.4 Voto vencedor da relatora

O voto vencedor por unanimidade da Relatora Ministra Nancy Andrighi considerou que na resolução da antinomia entre o art. 1.792, caput, do CC/16 (correspondente ao art. 2.004, caput, do CC/02) e o art. 1.014, parágrafo único, do CPC/73 (correspondente ao atual art. 639, parágrafo único, do CPC/15), devia-se aplicar o critério da temporalidade, observando-se a data de falecimento do autor da

herança. Isso porque, segundo o entendimento da Ministra, o tema da colação de bens se realiza na ação de inventário que, por sua vez, subsume-se ao direito processual. Assim, no caso concreto, entendeu-se que:

[...] tendo em vista que o falecimento do autor da herança ocorreu em 19/12/2001 (isto é, antes da entrada em vigor do CC/2002), é correto concluir que se aplica na espécie o art. 1.014, parágrafo único, do CPC/73, de modo que o valor do crédito cedido aos recorrentes e objeto de colação deverá ser atualizado até a o momento da abertura da sucessão e, assim, não há que se falar em violação aos dispositivos alegadamente violados. (STJ. RECURSO ESPECIAL : REsp 1698638 RS 2015/0278349-1. Relatora: Ministra Nancy Andrighi. DJ: 14/05/2019. STJ, 2019, p. 14).

O artigo 1.792, caput, do CC/16 preceituava que “os bens doados, ou dotados, imóveis, ou móveis, serão conferidos pelo valor certo, ou pela estimação que deles houver sido feita na data da doação”, já o artigo o art. 1.014, parágrafo único, do CPC/73 afirmava que “os bens que devem ser conferidos na partilha, assim como as acessões e benfeitorias que o donatário fez, calcular-se-ão pelo valor que tiverem ao tempo da abertura da sucessão”. Portanto, a norma processual designava que se consideraria o valor do bem, doado e trazido à colação, ao tempo da abertura da sucessão, enquanto que a norma de direito material considerava o valor do bem ao tempo da doação. Dessa forma, a Ministra, na resolução do caso submetido ao recurso especial, considerando que a data de falecimento do *de cujus* foi em 19/12/2001, antes da entrada em vigor do CC/02 e na vigência do CPC/73, decidiu que o bem doado deveria ser avaliado pelo preço da data da abertura da sucessão, por entender que o critério de resolução da antinomia a ser utilizado era o de temporalidade. Logo, a norma contida no CPC/73 deveria se sobrepôr à contida no CC/16, visto que aquele entrou em vigor posteriormente.

O italiano Norberto Bobbio (1995), em sua clássica obra “Teoria do Ordenamento Jurídico”, explica que são necessárias duas condições para que se considere a existência de uma antinomia. A primeira é que as duas normas pertençam ao mesmo ordenamento jurídico, e a segunda é a de que ambas as normas tenham o mesmo âmbito de validade, isto é, elas devem coincidir numa dimensão temporal, espacial, pessoal ou material. No caso do Recurso Especial 1698638/RS, as normas do art. 1.792, caput, do CC/16 e do art. 1.014, parágrafo

único, do CPC/73 pertencem ao ordenamento jurídico brasileiro e são antagônicas em suas dimensões materiais.

Quanto à resolução de antinomias, o autor Ricardo Soares (2019, p. 123) preleciona que:

Diante da ocorrência de antinomias jurídicas, deverão ser utilizados os critérios de solução, hierárquico, cronológico e da especialidade. De todos estes critérios, o mais importante é o hierárquico, prevalecendo, inclusive, sobre todos os demais.

Ora, o Código de Processo Civil e o Código Civil possuem a mesma hierarquia, pois são leis ordinárias, que ocupam posição inferior à Constituição da República e aos tratados internacionais que versam sobre Direitos Humanos aprovados pelo Congresso Nacional. Por sua vez, o critério cronológico “é aquele no qual, entre duas normas incompatíveis, prevalece a norma posterior: *lex posteriori derogat priori*” (BOBBIO, 1995, p. 92). Portanto, conforme disposto no recurso especial em análise, o artigo do CPC/73 prevalece sobre o artigo do CC/16 pelo fundamento temporal. Bobbio (1995, p. 93) também traz a justificativa lógico-jurídica e sociológica da utilização da intertemporalidade:

Imagine-se a Lei como expressão da vontade do legislador e não haverá dificuldade em justificar a regra. A regra contrária obstaria o progresso jurídico, a adaptação gradual do Direito às exigências sociais [...]. Além disso, presume-se que o legislador não queira fazer coisa inútil e sem finalidade: se devesse prevalecer a norma precedente, a lei sucessiva seria um ato inútil e sem finalidade.

O critério intertemporal é um método de resolução de antinomias alicerçado por um nexos robusto, visto que o direito também é produto de sua época e da sociedade, estando em constante transformação para que se atenda a essas renovações. Por isso, predispor a revogação da norma anterior pela norma posterior quando divergentes, tendo elas a mesma hierarquia e versando sobre o mesmo tema, é uma técnica hermenêutica necessária para a manutenção da coerência do ordenamento jurídico e das decisões judiciais. Não à toa esse princípio encontra-se positivado no art. 2º, § 1º, da LINDB:

art. 2º, § 1º A lei posterior revoga a anterior quando expressamente o declare, quando seja com ela incompatível ou quando regule inteiramente a matéria de que tratava a lei anterior.

Já pelo critério da especialidade, tem-se que a norma específica revoga a norma geral no que há de divergente, quando ambas possuem a mesma hierarquia. Sobre o fundamento da *Lex specialis* explica Bobbio (1995, p. 96):

A passagem da regra geral à regra especial corresponde a um processo natural de diferenciação das categorias, e a uma descoberta gradual, por parte do legislador, dessa diferenciação. Verificada ou descoberta a diferenciação, a persistência na regra geral importaria no tratamento igual de pessoas que pertencem a categorias diferentes e, portanto, numa injustiça.

É controvertida a utilização desse método interpretativo *in casu* porque tanto o Código Civil quanto o Código de Processo Civil são normas gerais. É o que explica a relatora ao falar que:

[...] a colação de bens, a despeito de se relacionar intimamente com a igualdade da legítima dos herdeiros (questão de direito material), apenas se materializa e desenvolve na ação de inventário (questão de direito processual) (STJ. RECURSO ESPECIAL : REsp 1698638 RS 2015/0278349-1. Relatora: Ministra Nancy Andrichi. DJ: 14/05/2019. STJ, 2019, p. 12).

Sob essa ótica, não há como dizer que o Código Civil expressa particularidade sobre a colação, em detrimento do Código Processo Civil, ou vice-versa, pois o assunto pertence igualmente às duas esferas, e nenhuma dessas leis a particulariza. Por outro lado, argumenta-se (AGUIRRE; HIRONAKA, 2018) que o modo a ser realizado a colação, se pelo valor à época da liberalidade ou no momento da abertura da sucessão, é assunto de direito material, enquanto que o procedimento da colação do inventário é a matéria a ser regulada pelo direito processual.

Contudo, constata-se que a utilização do critério da intertemporalidade no caso concreto foi a maneira que se impunha para a resolução da antinomia jurídica. Muito embora sejam questionáveis os resultados dessa forma de interpretação para os institutos da doação e da colação de bens.

No mais, afirma-se que:

[...] deverá ser aplicada a norma contida no Código de Processo Civil de 2015, em detrimento daquela prevista pelo Código Civil de 2002, justamente pela aplicação do critério temporal de solução de antinomia. Sendo assim, de acordo com o CPC/2015, prevalecerá em primeiro momento a teoria da substância e, subsidiariamente, a colação em valor auferido na abertura da sucessão. (CAPUTE; RODRIGUES JR, 2022, p. 1369).

Com o advento do CPC/15, a mesma antinomia foi reinventada, visto que este diploma legal trouxe disposição semelhante à contida no CPC/73, o que será analisado a seguir.

3.5 Interpretação à luz do CPC/15

A Ministra Nancy Andrighi, como relatora do caso, pontua em seu voto que:

“Finalmente, registre-se que a antinomia acima referida provavelmente voltará à tona em virtude do conteúdo do art. 639, parágrafo único, do CPC/15, segundo o qual “os bens a serem conferidos na partilha, assim como as acessões e as benfeitorias que o donatário fez, calcular-se-ão pelo valor que tiverem ao tempo da abertura da sucessão” e que, aparentemente, revogou o art. 2.004, caput, do CC/2002, nesse particular” (STJ. RECURSO ESPECIAL : REsp 1698638 RS 2015/0278349-1. Relatora: Ministra Nancy Andrighi. DJ: 14/05/2019. STJ, 2019, p. 11).

Vê-se, portanto, que essa jurisprudência do STJ traz a interpretação de que a mesma lógica aplicável ao caso analisado, aplicar-se-á às sucessões abertas após a vigência do CPC/15. Isso porque o CPC/15 apresenta dispositivo com teor semelhante ao anteriormente previsto no 1.014, parágrafo único, do CPC/73, determinando também que na colação os bens a serem conferidos deverão ser avaliados pelo valor que tiverem ao tempo da abertura da sucessão. Nessa ordem de ideias, pelo critério da temporalidade, a disposição do novo CPC revoga a previsão do art. 2004, caput, do CC/02, significando que o valor dos bens doados será o correspondente à data de abertura da sucessão.

A questão, no entanto, é eivada de controvérsia doutrinária. Pablo Gagliano (2021, p. 39) sobre o assunto preleciona:

Em nosso sentir, data venia, o valor a ser considerado, para efeito de preservação da legítima, deveria sempre ser o do tempo da liberalidade, nos termos do Código Civil,

pois é neste momento que o doador se põe diante de um quadro patrimonial concreto em face do que pode ou não ser objeto de doação.

Pensamento diverso resultaria em se submeter um ato jurídico perfeito a um crivo futuro de validade, o que, por certo, a par de traduzir atecnia, gera insegurança jurídica.

São assertivas as palavras do autor. É impraticável prever com exatidão a avaliação futura de um bem doado e, também, por óbvio, é impossível saber quando a abertura da sucessão ocorrerá. Além disso, os bens imóveis, frequentemente alvos de contrato de doação, têm grande tendência de se valorizar ao longo dos anos. O Índice Geral do Mercado Imobiliário Residencial (IGMI-R ABECIP) corrobora tal afirmação. Como exemplo, em 2021, segundo esse índice, houve um aumento de 16,25% nos preços dos imóveis (ABRAIN, 2022). Assim, uma doação de bem imóvel que respeita a parte legítima corre grandes riscos de se tornar inoficiosa no momento da colação, o que afeta a finalidade de planejamento sucessório ao realizar esses contratos, traz insegurança jurídica e restringe os direitos do doador e do donatário.

Aspecto ressaltado (FISCHER; ZILLOTTO, 2020) é o de que nos casos em que o bem doado sofre desvalorização há vulnerabilidade dos demais herdeiros. Exemplifica-se com uma hipótese de que um herdeiro necessário recebe de doação cotas de uma empresa e, por sua culpa, a empresa se deteriora de modo que perde seu valor. Nessa situação, no momento da abertura da sucessão este herdeiro não tem nada a colacionar, recebendo sua parte da legítima sem o decréscimo equivalente à doação outrora recebida.

Logo, é perceptível que há um paradoxo jurídico a ser resolvido. João Aguirre e Giselda Hironaka (2018) conceituam a dicotomia existente entre os diplomas civil e processual civil como teoria da estimação e teoria da substância, sugerindo que a primeira é estimativa porque considera o valor ao tempo da liberalidade e a segunda tem conteúdo substancial por considerar a valoração do bem em momento contemporâneo.

Os mesmos autores chamam, acertadamente, à atenção ao fato de que o CPC/15 também obriga que sejam calculadas na abertura da sucessão as acessões e benfeitorias que o donatário realizou nos bens que recebeu por doação. É nítida a posição de desvantagem nesses casos, pois o donatário será onerado de parte de

sua legítima por melhorias por ele próprio realizadas, que demandaram despesas e algum grau de dedicação pessoal. Expõe-se:

[...] No entanto, pela teoria da substância, reacendida pelo novo CPC, as benfeitorias e acessões realizadas pelo donatário devem ser trazidas à colação, somadas ao próprio bem. Isso significa mais uma vantagem indevida para os demais herdeiros, em detrimento do donatário cioso e diligente. (AGUIRRE; HIRONAKA, 2018, p. 230)

A adoção da teoria da substância prevista no novo CPC é capaz de gerar enriquecimento sem causa, isto é, causar um ganho patrimonial que não se justifica dada as circunstâncias. Isso pode acontecer tanto com o donatário, quanto com os demais herdeiros, dependendo do caso concreto. Como discutido, na hipótese de diminuição do valor do bem os lesados serão os demais herdeiros legítimos, já quando há valorização do bem o prejudicado será o donatário (também herdeiro legítimo).

O Enunciado 119 da I Jornada de Direito Civil dispõe:

Para evitar o enriquecimento sem causa, a colação será efetuada com base no valor da época da doação, nos termos do caput do art. 2.004, exclusivamente na hipótese em que o bem doado não mais pertença ao patrimônio do donatário. Se, ao contrário, o bem ainda integrar seu patrimônio, a colação se fará com base no valor do bem na época da abertura da sucessão, nos termos do art. 1.014 do CPC, de modo a preservar a quantia que efetivamente integrará a legítima quando esta se constituiu, ou seja, na data do óbito [...] (Enunciado 119, I Jornada de Direito Civil. CFJ)

Percebe-se que a preocupação do enunciado foi preservar os herdeiros legítimos não contemplados pela doação, não houve preocupação com a isonomia, visto que não se pensou nas situações em que o donatário é avariado. O autor Luiz Carvalho (2019) faz severas e necessárias críticas a esse postulado, explicando que essa dicotomia de critérios não se compatibiliza com o espírito da lei e nem com a vontade do doador, além de que um enunciado não pode contrariar a lei e o sistema adotado pelo legislador.

Por todo exposto, é forçoso convir que a prevalência da teoria da estimação contemplada no Código Civil de 2002 é a que melhor atende aos interesses de todos

os envolvidos tanto na doação quanto na posterior partilha de bens. Nas palavras de Vitória Capute e Walsir Rodrigues Júnior (2022, p. 1361):

É o critério mais simples e com maior segurança, uma vez que não se preocupa com as alterações ocorrentes no bem, as quais, como apontado, são inúmeras e muitas vezes incontroláveis. Assim, tendo em vista que considera aquilo que foi efetivamente recebido no momento da doação, acaba por ser o critério que consegue minimizar da melhor forma possível os efeitos exercidos pelo tempo e o enriquecimento sem causa.

No mais, considerar na colação o valor do bem à época da liberalidade é ser fiel ao desejo do doador. O doador é figura central da doação, um contrato gratuito, que é realizado pela vontade unilateral de alguém de beneficiar outra pessoa, conferindo a si mesmo um encargo não recíproco, isto é, sem contraprestação. Não se pode olvidar que a doação se sujeita à legítima, mas tal fato deve ser considerado no momento do negócio jurídico, não deve ser tão fortemente condicionado a eventos futuros pouco previsíveis. É preciso preservar o ato jurídico perfeito, sendo válido a doação colacionada estar sujeita apenas à correção monetária do valor do bem à época da liberalidade.

Assim, mesmo que a interpretação abstraída do Recurso Especial 1698638/RS seja a de prevalência do dispositivo do CPC/15 sobre o do CC/02, pelo critério intertemporal, é certo que, como afirma a Ministra Relatora Nancy Andrichi, o assunto deverá ser alvo de bastante discussão jurisprudencial.

CONCLUSÃO

O Código Civil de 1916 possuía forte influência patriarcal. Dessa forma, por exemplo, havia no seu bojo até o advento do Estatuto da Mulher Casada, no ano de 1962, norma que considerava a mulher casada como relativamente incapaz, colocando-a em uma situação de inferioridade em relação ao marido. Como resultado das lutas travadas pelas mulheres, foram conquistadas muitas mudanças positivas, inclusive no campo do direito, como a revogação da norma supracitada.

Explicou-se neste trabalho que a partir do Código Civil de 2002 o direito real de habitação, outro avanço trazido pelo Estatuto da mulher casada, foi estendido para contemplar o cônjuge sobrevivente sob qualquer regime de bens, e não apenas o de comunhão universal. Essa medida foi também uma conquista para as mulheres, visto que muitas exerciam majoritariamente o trabalho dentro do “lar”, isto é, o trabalho doméstico e não remunerado. Desse modo, quando viúvas podiam ter dificuldade de ter moradia. Isso porque na divisão dos bens era possível que o cônjuge sobrevivente não herdasse o imóvel em que tinha residência. Em uma situação em que os descendentes são filhos da viúva é difícil imaginar que estes deixariam a mãe desamparada, mas poderia acontecer que o *de cujus* tivesse filhos de um casamento anterior, situação em que a hipótese levantada é muito mais factível. O CC/02, nesse sentido, cessou essa problemática ao fortalecer o direito real de habitação, retirando a limitação quanto ao regime de bens do casamento. E, ainda mais relevante, o direito real de habitação passou a ser vitalício, pois antes era limitado a enquanto durasse o estado de viuvez, ou seja, caso a viúva se casasse novamente o perdia. Observação legal que tinha notório ranço patriarcal.

A autora Daniele Teixeira (2019) argumenta que, mesmo com as inovações trazidas pela Constituição da República de 1988 e o Código Civil de 2002, há um desajuste entre as demandas sociais e a disciplina sucessória. Defende também a doutrinadora que “a família deixou de ser a institucional – ter a instituição como fim –, para ser a família instrumental, ou seja, o meio para realizar o desenvolvimento dos filhos e promover a dignidade de seus integrantes” (TEIXEIRA, 2019, p. 629).

É nesse cenário que se idealiza o estudo do planejamento sucessório, conjunto de ferramentas jurídicas destinadas a otimizar a sucessão de bens. O testamento é uma forma de se planejar a sucessão que possui vasta regulamentação no Código Civil. É um modo seguro de garantir que a herança seja

dividida tal qual o desejo do testador, mesmo se submetendo à validação judicial, pois, após o falecimento do testador, deve-se interpor uma ação de abertura de testamento, além de está sujeito a pedido de anulação durante 5 anos após seu registro.

Também se apresentou a *holding familiar*, que é uma sociedade criada para gerir, sobretudo, grandes patrimônios familiares, especialmente quando há sócios da mesma família que possuem diferentes cotas. Essa ferramenta, portanto, é pouco utilizada pela grande maioria da população, visto que poucas pessoas têm vastos e valiosos bens a serem geridos, e menos ainda em um contexto empresarial.

Por outro lado, escolheu-se estudar o contrato de doação porque, apesar de ser um negócio jurídico de antiga tradição no ordenamento jurídico brasileiro, tem-se ele como uma forma eficaz de planejar a sucessão. O direito civil se adiantou em prever esse efeito do contrato de doação, possuindo normas que controlam as implicações dele no direito de herança. Essas questões que entrelaçam o contrato de doação e as sucessões foram o recorte escolhido para o debate nos capítulos 2 e 3 do presente trabalho.

No capítulo 2, pôde-se concluir que a doação entre cônjuges é eivada de pelo menos duas grandes controvérsias. A primeira é que no regime de comunhão universal, o STJ entende não poder haver doação entre o casal porque estes compartilham todos os seus bens entre si. Entretanto, é questionado o fato de que o próprio Código Civil prevê que bens doados com cláusula de incomunicabilidade são excluídos do regime de comunhão universal. Não havendo, então, empecilho da lei para que esse bem doado incomunicável seja resultado de uma liberalidade entre cônjuges inserido nesse regime de bens. Nota-se que a posição do STJ possui fraco subsídio legal e inibe eventual finalidade de planejamento sucessório dos cônjuges. O segundo conflito é sobre doação entre o casal inserido no regime de separação obrigatória de bens. Argumenta-se que caso os cônjuges não fossem casados não haveria esse impedimento legal para a doação, como fundamenta o recente enunciado 654 da IX Jornada de Direito Civil. O fato é que o regime de separação obrigatória de bens já possui limitações legais que protegem o noivo maior de 70 anos, embora mesmo essa estipulação legal de regime compulsório seja controversa, como, por exemplo, a exclusão do cônjuge sobrevivente da primeira linha de vocação hereditária, não sendo herdeiros necessários quando concorrendo com descendentes. Dada essas limitações, como a exemplificada, não há motivo

para impedir a doação sobre o acervo disponível do doador, visto que, caso não estivesse casado, poderia dispor desse patrimônio.

No tópico 2.3 se analisou o ITCMD. Esse estudo foi importante porque nas doutrinas civis e tributárias não há aprofundamento sobre o tema e ele é ponto fulcral no momento de se realizar a doação, pois é o imposto que incide sobre a liberalidade, e doador e donatário devem conhecer a variável no momento de efetuar o negócio jurídico. O ITCMD é imposto de competência estadual, o que significa que ele está sujeito à regulação de leis estaduais. Procurou-se, portanto, discriminar as leis de todos os 26 estados da federação e do Distrito Federal a fim de entender quem elas dispõem como contribuintes do imposto e quais as alíquotas incidentes. Constatou-se que todas as legislações estaduais trazem o donatário como contribuinte, o que é perfeitamente justo, dado que ele é o beneficiário da liberalidade. No entanto, grande parte das legislações estaduais trazem também o doador como contribuinte em determinadas situações, como quando o donatário reside fora do estado em que o ITCMD teve fato gerador.

Ponto salutar é o da responsabilidade solidária do doador, presente nas normas de todos os estados, com exceção do Rio Grande do Norte, o que representa que o doador, mesmo nas situações em que não é contribuinte, pode estar sujeito ao pagamento do imposto. Assim, analisou-se também as alíquotas que, por determinação de lei federal, só podem alcançar até 8%. Apesar disso, a variação da alíquota pode impactar bastante no valor a ser pago pelo contribuinte. Toma-se como exemplo um imóvel que custa de R\$ 300.000,00. Com uma alíquota de 2%, tal qual a do estado de Alagoas, o ITCMD incidente será no valor de R\$ 6.000,00, porém no caso de Minas Gerais, que possui alíquota de 5%, o valor será de R\$ 15.000,00. Averiguou-se, também, que alguns estados optam pela alíquota progressiva, que aumenta à medida do valor do bem. É o caso de Pernambuco a partir de 2016. No estado, doações até R\$ 200.000,00 são sujeitas à alíquota de 2%, sucedendo-se progressivamente até chegar ao máximo de 8% para doações acima de R\$ 400.000,00.

Por último, estudou-se o recurso especial 1.698.638/RS, que trata de tema atinente à colação, instituto pelo qual os descendentes que receberam doação em vida do *de cuius* devem declarar esses bens no ato do inventário para que sejam descontados da legítima, visto que a lei entende ser essa hipótese de liberalidade um adiantamento de herança. Nota-se que no caso em escrutínio o falecimento do

autor da herança ocorreu antes da entrada em vigência do Código Civil de 2002 e muito antes do advento do Código de Processo Civil de 2015. Dessa forma, foi julgado o caso a partir da antinomia existente entre o Código Civil de 1916 e o Código de Processo Civil de 1973. A relatora, que teve seu voto acolhido por unanimidade da turma recursal, usou o critério intertemporal para a resolução da antinomia e, assim, entendeu que a disposição do CPC/73 se sobrepunha ao do CC/16, já que aquela é lei posterior. No cenário, portanto, afirmou-se que os bens colacionados deveriam ser avaliados pelo valor da data de abertura da sucessão.

O julgamento do recurso especial ocorreu em 2019, data em que já estava vigente o CPC/15 e o CC/02. O Código Civil de 2002 trouxe norma semelhante ao código anterior e determinou que os bens colacionados devem ser avaliados pelo valor na data da liberalidade. Por outro lado, o CPC/15 insistiu em repristinar a antinomia, estabelecendo que a avaliação dos bens colacionados deve ser feita considerando a data de abertura da sucessão. Nesse sentido, a ministra relatora do caso apontou que a mesma discussão quanto aos códigos mais novos é válida, mas que, pelo mesmo critério, o que deveria sobressair é a disposição da lei mais nova.

Pelo estudo realizado por essa presente monografia, o critério substancial utilizado pelo CPC/15 viola o ato jurídico perfeito e traz insegurança jurídica, pois submete uma doação realizada sem qualquer contrariedade à lei, a posterior risco de nulidade parcial por uma possível valorização do bem doado e consequente violação da parte legítima. No mais, esse critério pode prejudicar os demais herdeiros necessários quando o bem doado se desvaloriza, visto que essa desvalorização, mesmo em caso de culpa do donatário, refletirá em um maior ganho de herança para este em relação a se fosse analisado o valor da época da liberalidade apenas com os ajustes de correção monetária.

REFERÊNCIAS

ABRAHAM, Marcus. **Curso de Direito Tributário Brasileiro**. Rio de Janeiro: Forense, 2018.

ACRE. **Lei Complementar nº 373, de 11 de dezembro de 2020**. Dispõe acerca do Imposto sobre a Transmissão Causa Mortis e Doação, de Quaisquer Bens ou Direitos - ITCMD. Acre, Rio Branco. Disponível em: <<http://sefaz.acre.gov.br/2021/?p=5118>>. Acesso em: ago. de 2022.

AGUIRRE, João Ricardo Brandão; HIRONAKA, Giselda Maria Fernandes Novaes. **Quais os parâmetros vigentes para a realização das colações das doações realizadas em adiantamento da legítima?** Revista de Direito Civil Contemporâneo. vol. 17. ano 5. p. 219-238. São Paulo: Ed. RT, out.-dez. 2018.

ALAGOAS. **Decreto nº 10.306 de 24 de fevereiro de 2011**. Aprova o regulamento do imposto sobre transmissão causa mortis e doação de quaisquer bens ou direitos - ITCD, de que tratam os arts. 162 a 183 da lei nº 5.077, de 12 de junho de 1989. Alagoas, Maceió. Disponível em: <<http://gcs2.sefaz.al.gov.br/#/documentos/visualizar-documento?key=5f1eVGDAGAE%3D>>. Acesso em: ago. de 2022.

ALEXANDRE, Ricardo. **Direito Tributário**. 11ª ed. Salvador: Juspodivm, 2017.

AMAPÁ. **Decreto nº 3.601 de 29/12/2000**. Aprova o Regulamento do Imposto sobre Transmissão Causa mortis e Doação de quaisquer bens e direitos - ITCD. Amapá, Macapá. Disponível em: <<https://www.legisweb.com.br/legislacao/?id=118679#:~:text=Aprova%20o%20Regulamento%20do%20Imposto,c%2Fc%20o%20disposto%20no%20art>>. Acesso em: ago. de 2022.

AMAZONAS. **Lei Complementar nº 19 DE 29/12/1997**. Institui o Código Tributário do Estado do Amazonas e dá outras providências. Amazonas, Manaus. Disponível em: <<https://www.legisweb.com.br/legislacao/?id=119561>>. Acesso em: ago. de 2022.

ANTONINI, Mauro. **Apontamentos sobre a evolução e o perfil contemporâneo do direito das sucessões brasileiro**. Estudos em homenagem a Clóvis Beviláqua por ocasião do centenário do Direito Civil codificado no Brasil. Coordenação: Alexandre Dartanhan de Mello Guerra. São Paulo: Escola Paulista da Magistratura, 2018. V. 2.

BAHIA. **Lei nº 4.826 de 27/01/1989**. Institui o Imposto sobre Transmissão "CAUSA MORTIS" e doação de quaisquer bens ou direitos (ITD). Bahia, Salvador. Disponível em: <<https://www.legisweb.com.br/legislacao/?id=120347>>. Acesso em: ago. de 2022.

BOBBIO, Norberto. **Teoria do Ordenamento Jurídico**. 6 ed. Brasília: Editora Universidade de Brasília, 1995.

BORGES, Gustavo Silveira. **Os sonegados e a colação: notas do Direito Sucessório na pós-modernidade**. Revista da Faculdade de Direito da UFRGS – nº 30, 2012.

BRASIL. **Constituição (1988)**. Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília, DF: Senado Federal.

BRASIL. **Lei nº 3.071, de 1º de janeiro de 1916**. Código Civil dos Estados Unidos do Brasil. Rio de Janeiro, 1916.

BRASIL. **Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973**. Institui o Código de Processo Civil. Brasília, DF: Presidência da República, 1973.

BRASIL. **Lei 10.406, de 10 de janeiro de 2002**. Institui o Código Civil. Brasília, DF: Presidência da República, 2002.

BRASIL. **Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015**. Código de Processo Civil. Brasília, DF: Congresso Nacional, 2015.

CARVALHO, Felipe Quintella Machado de. **O NCPC e o direito das sucessões: a nova disciplina dos modos de se proceder à colação**. Direito de família e sucessões II [Recurso eletrônico on-line]. Org. CONPEDI/UNICURITIBA; Coords: HIRONAKA, Giselda Maria F. N.; POLI, Luciana Costa; SANCHES, Samyra Haydêe D. F. N. Florianópolis: CONPEDI, 2016. Disponível em: <<http://site.conpedi.org.br/publicacoes/02q8agmu/8v3pu3uq/l5C0cl2LDX1oE44x.pdf>>. Acesso em: setembro de 2022.

CANOTILHO, J. J. Gomes; MENDES, Gilmar F.; SARLET, Ingo W.; STRECK, Lenio L. (Coords.). **Comentários à Constituição do Brasil**. São Paulo: Saraiva/Almedina, 2013.

CAPUTE, Vitória de Castro; RODRIGUES JR, Walsir Edson. **Do modo de se proceder a colação e a antinomia existente entre o código civil e o código de processo civil**. Revista Eletrônica de Direito Processual – REDP. Periódico Quadrimestral da Pós-Graduação Stricto Sensu em Direito Processual da UERJ. Rio de Janeiro. Ano 16. Volume 23. Número 2. Maio-Agosto de 2022.

CARVALHO, Luiz Paulo Vieira de. **Direito das sucessões**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2019.

CEARÁ. **Lei n.º 15.812, DE 20.07.15 (D.O. 23.07.15)**. Dispõe acerca do Imposto sobre Transmissão causa Mortis e Doação, de Quaisquer Bens ou Direitos - ITCD. Ceará, Fortaleza. Disponível em: <<https://belt.al.ce.gov.br/index.php/component/k2/item/3589-lei-n-15-812-de-20-07-15-d-o-23-07-15>>. Acesso em: ago. de 2022.

CHAVES, Yara Diwonko Brasil. **Doação entre cônjuges no regime de separação obrigatória de bens da pessoa maior de 70 anos**. Tese (Doutorado em Direito) - Pontifícia Universidade Católica de São Paulo. São Paulo, 2016.

COELHO, Fábio Ulhoa. **Curso de Direito Civil**. 9 ed. vol. 5. São Paulo: Thomson Reuters Brasil, 2020.

DIAS, Maria Berenice. **Manual de Direito das Famílias**. 14ª ed. Salvador: Juspodivm, 2021.

DINIZ, Maria Helena. Curso de Direito Civil Brasileiro: **Teoria das Obrigações Contratuais e Extracontratuais**. 3v. 18 ed. São Paulo: Saraiva, 2003.

Distrito Federal. **Decreto Nº 34982 DE 19/12/2013**. Regulamenta o Imposto sobre a Transmissão Causa Mortis e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos - ITCD, e dá outras providências. Distrito Federal, Brasília. Disponível em: <<https://www.legisweb.com.br/legislacao/?id=263261>>. Acesso em: ago. de 2022.

Enunciado 119, I Jornada de Direito Civil. **CFJ**. Disponível em: <<https://www.cjf.jus.br/enunciados/enunciado/762>>. Acesso em: set. de 2022.

Espírito Santo. **Lei n.º 10.011 DE 20 DE MAIO DE 2013**. Dispõe sobre o Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos (ITCMD). Espírito Santo, Vitória. Disponível em: <<https://sefaz.es.gov.br/Media/Sefaz/Receita%20Estadual/Legislacao/Lei%2010.011%20atualizada.pdf>>. Acesso em: ago. de 2022.

FARIAS, Cristiano Chaves de; ROSENVALD, Nelson. **Curso de Direito Civil: Famílias**. 9 ed. Salvador: Juspodivm, 2017.

FISCHER, Karla F. de Camargo; ZILIOOTTO, Bruna Antunes. **Doações e o valor que deverá ser colacionado: aplicação do Código de Processo Civil ou do Código Civil?** RJLB - Revista Jurídica Luso-Brasileira, Lisboa, nº 5, ano 6 2020, p. 1247-1278.

GAGLIANO, Pablo Stolze; PAMPLONA FILHO, Rodolfo. **Novo Curso de Direito Civil: Direito das Sucessões**. 7 ed. São Paulo: Saraiva, 2020.

GAGLIANO, Pablo Stolze; PAMPLONA FILHO, Rodolfo. **Novo Curso de Direito Civil: Contratos**. 3 ed. São Paulo: Saraiva, 2020.

GAGLIANO, Pablo Stolze. **Contrato de doação**. 5. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2021.

Goiás. **Lei nº 11.651/91**. Institui o Código Tributário do Estado de Goiás. Goiás, Goiânia. Disponível em: <<https://appasp.economia.go.gov.br/legislacao/>>. Acesso em: ago. de 2022.

GOMES, Luiz Geraldo do Carmo; NOGAROLLI, Roberta Sondoal França. **Usufruto Vidual: reflexões a partir do Recurso Especial nº 1280.102 do Superior Tribunal de Justiça**. RBPJ – Revista Brasileira de Pesquisas Jurídicas, Avaré, v.2, n.3, set./dez. 2021.

GOMES, Orlando. **Contratos**. 26 ed. Rio de Janeiro: Forense, 2009.

HIRONAKA, Giselda Maria Fernandes Novaes; TARTUCE, Flávio. **Planejamento sucessório: conceito, mecanismos e limitações**. Revista Brasileira de Direito Civil – RBDCivil | Belo Horizonte, v. 21, p. 87-109, jul./set. 2019.

IGMI-R ABECIP registra primeira sequência de dois anos consecutivos de ganhos reais nos preços dos imóveis residenciais. **ABRAIN**C, 24 de janeiro de 2022.

Disponível em:

<<https://www.abrainc.org.br/mercado-imobiliario/2022/01/24/igmi-r-abecip-registra-primeira-sequencia-de-dois-anos-consecutivos-de-ganhos-reais-nos-precos-dos-imoveis-s-residenciais/>>. Acesso em: set. de 2022.

JUSTIÇA FEDERAL. **IX Jornada Direito Civil: comemoração dos 20 anos da Lei n. 10.406/2022 e da instituição da Jornada de Direito Civil : enunciados aprovados**. Brasília: Conselho da Justiça Federal, Centro de Estudos Judiciários, 2022.

LÔBO, Paulo. **Direito Civil: Sucessões**. São Paulo: Saraiva, 2016.

MADALENO, Rolf. **Sucessão legítima**. 2. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2020.

MALUF, Adriana Caldas do Rego Freitas Dabus; MALUF, Carlos Alberto Dabus. **Curso de Direito das Sucessões**. 3. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2021.

MAMEDE, Eduarda Cotta; MAMEDE, Gladston. **Planejamento Sucessório: Introdução à arquitetura estratégica - patrimonial e empresarial - com vistas à sucessão causa mortis**. São Paulo: Atlas, 2015.

Maranhão. **Lei nº 7799 de 19 de dezembro de 2002**. Dispõe sobre o sistema tributário do estado do maranhão. Maranhão, São Luís. Disponível em:

<<https://leisestaduais.com.br/ma/lei-ordinaria-n-7799-2002-maranhao-altera-a-lei-n-7799-de-19-de-dezembro-de-2002-que-dispoe-sobre-o-sistema-tributario-do-estado-do-maranhao>>. Acesso em: ago. de 2022.

Mato Grosso. **Lei nº 7.850 de 18 de dezembro de 2002**. Dispõe sobre o Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação, de quaisquer Bens ou Direitos - ITCD. Mato grosso, Cuiabá. Disponível em:

<http://app1.sefaz.mt.gov.br/Sistema/legislacao/legislacaotribut.nsf/07fa81bed2760c6b84256710004d3940/375b8c284530106704256c9500491df8?OpenDocument#_c9h2ki82ev0g3ebho6ko2o8248kg32e108h2i0h25b92kqgii9sg48_>. Acesso em: ago. de 2022.

Mato Grosso do Sul. **Lei Estadual nº 1.810, de 22 de dezembro de 1997**. Dispõe sobre os tributos de competência do Estado e dá outras providências. Mato Grosso do Sul, Campo Grande. Disponível em:

<<http://aacpdappls.net.ms.gov.br/appls/legislacao/serc/legato.nsf/a54e9c856eb2682e04256b210079ce21/9b9e5fd2565751de042579cf004d33a6?OpenDocument>>. Acesso em: ago. de 2022.

MAZZA, Alexandre. **Manual de Direito Tributário**. 5ª ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2019.

Minas Gerais. **Lei nº 14.941, de 29 de dezembro de 2003**. Dispõe sobre o Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos - ITCD. Minas Gerais, Belo Horizonte. Disponível em: <http://www.fazenda.mg.gov.br/empresas/legislacao_tributaria/leis/114941_2003.html>. Acesso em: ago. de 2022.

MONTEIRO FILHO, Carlos Edison do R. M; DA SILVA, Rafael Cândido. **A Proibição dos Pactos Sucessórios: Releitura Funcional de uma Antiga Regra**. Revista dos Tribunais. Revista de Direito Privado, São Paulo, v. 72, p. 169-194, 2016.

Pará. **Lei nº 5529 DE 05/01/1989**. Estabelece normas à cobrança do Imposto sobre a Transmissão Causa Mortis e Doação de quaisquer bens ou direitos. Pará, Belém. Disponível em: <<https://www.legisweb.com.br/legislacao/?id=146523>>. Acesso em: ago. de 2022.

Paraíba. **Lei nº 5.123, de 27 de Janeiro de 1989**. Institui o Imposto sobre Transmissão "Causa Mortis" e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos, e dá outras providências. Paraíba, João Pessoa. Disponível em: <<https://www.sefaz.pb.gov.br/legislacao/66-leis/itcd/6138-lei-n-5-123-de-27-de-janeiro-de-1990#:~:text=Institui%20o%20Imposto%20sobre%20Transmiss%C3%A3o,Direitos%2C%20e%20d%C3%A1%20outras%20provid%C3%AAs>>. Acesso em: ago. de 2022.

Paraná. **Lei 8.927/1988**. Lei Orgânica do ITCMD. Paraná, Curitiba. Disponível em: <<https://www.sefanet.pr.gov.br/dados/SEFADOCUMENTOS/13198808927.pdf>> . Acesso em: ago. de 2022.

PAULSEN. Leandro. **Curso de Direito Tributário**. 30ª ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2019.

PEREIRA, Caio Mário da Silva. **Instituições de Direito Civil: Direito de Família**. Rio de Janeiro: Forense, 2017.

PEREIRA, Caio Mário da Silva. **Instituições de Direito Civil: Direito das Sucessões**. Rio de Janeiro: Forense, 2017.

Pernambuco. **Lei nº 13.974, DE 16 DE DEZEMBRO DE 2009**. Dispõe sobre a legislação tributária do Estado relativa ao Imposto sobre Transmissão "Causa Mortis" e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos - ICD. Pernambuco, Recife. Disponível em: <https://www.sefaz.pe.gov.br/Legislacao/Tributaria/Documents/Legislacao/Leis_Tributarias/2009/Lei13974_2009.htm>. Acesso em: ago. de 2022.

Piauí. **Lei nº 4.261 de 01/02/1989**. Disciplina o Imposto sobre Transmissão "Causa Mortis" e Doação de quaisquer Bens ou Direitos, previstos na alínea a, do inciso I, do artigo 155, da Constituição Federal. Piauí, Teresina. Disponível em: <<https://www.legisweb.com.br/legislacao/?id=150935#:~:text=A%20al%C3%ADquota>>

%20do%20ITCMD%20%C3%A9,PI%20de%2030.12.2010>. Acesso em: ago. de 2022.

Rio de Janeiro. **Lei nº 7.174 DE 28 DE DEZEMBRO DE 2015**. Dispõe sobre o imposto sobre a transmissão causa mortis e doação de quaisquer bens ou direitos (ITD), de competência do Estado do Rio de Janeiro. Rio de Janeiro, Capital.

Disponível em:

<http://www.fazenda.rj.gov.br/sefaz/faces/oracle/webcenter/portalapp/pages/navigati on-renderer.jsp;jsessionid=MRmHj3OCduzAswyzJ89eaZJeLmupjm8scRpnTzzUea MtRbkeRMxj!-1773013164?datasource=UCMServer%23dDocName%3AWCC20583 9&_adf.ctrl-state=ccq4k9w1u_1&_afrLoop=67953974996405395&_afrWindowMode= 0&_afrWindowId=null> . Acesso em: ago. de 2022.

Rio Grande do Norte. **Lei nº 5887 DE 15/02/1989**. Institui o Imposto sobre Transmissão "Causa Mortis" e Doação de Quaisquer Bens e Direitos - ITCD e dá outras providências. Rio Grande do Norte, Natal. Disponível em:

<<https://www.legisweb.com.br/legislacao/?id=152472>>. Acesso em: ago. de 2022.

Rio Grande do Sul. **Lei nº 8.821, DE 27 de janeiro de 1989**. Institui o Imposto sobre a Transmissão, "Causa Mortis" e Doação, de quaisquer bens ou direitos. Rio Grande do Sul, Porto Alegre. Disponível em:

[http://www.al.rs.gov.br/FileRepository/repLegisComp/Lei%20n%C2%BA%2008.821.p df](http://www.al.rs.gov.br/FileRepository/repLegisComp/Lei%20n%C2%BA%2008.821.pdf). Acesso em: ago. de 2022.

Rondônia. **Decreto nº 15474, de 29 de outubro de 2010**. Aprova o Regulamento do Imposto sobre a Transmissão "Causa Mortis" e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos – ITCD. Rondônia, Porto Velho. Disponível em:

<<https://legislacao.sefin.ro.gov.br/textoLegislacao.jsp?texto=766>>. Acesso em: ago. de 2022.

Roraima. **Lei nº 59 DE 28/12/1993**. Dispõe sobre o Sistema Tributário Estadual e dá outras providências. Roraima, Boa Vista. Disponível em:

<<https://www.legisweb.com.br/legislacao/?id=161298>>. Acesso em: ago. de 2022.

Santa Catarina. **Lei 13.136, de 25 de novembro de 2004**. Dispõe sobre o Imposto sobre Transmissão "Causa Mortis" e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos - ITCMD. Santa Catarina, Florianópolis. Disponível em:

<http://legislacao.sef.sc.gov.br/Consulta/Views/Publico/Frame.aspx?x=/html/leis/2004 /Lei_04_13136.htm>. Acesso em: ago. de 2022.

São Paulo. **Lei nº 10.705 de 28 de dezembro de 2000**. Dispõe sobre a instituição do Imposto sobre Transmissão "Causa Mortis" e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos - ITCMD. São Paulo, Capital. Disponível em:

<<https://legislacao.fazenda.sp.gov.br/Paginas/lei10705.aspx>>. Acesso em: ago. de 2022.

Sergipe. **Lei nº 7724 DE 08/11/2013**. Dispõe sobre o Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação de quaisquer Bens ou Direitos - ITCMD, e dá outras providências. Sergipe, Aracaju. Disponível em:

<<https://www.legisweb.com.br/legislacao/?id=313882>>. Acesso em: ago. de 2022.

SOARES, Ricardo Maurício Freire. **Hermenêutica e interpretação jurídica**. 4. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2019.

SCHOUERI, Luís Eduardo. **Direito Tributário**. 9ª ed. São Paulo : Saraiva Educação, 2019.

STANICIA, Sergio Tuthill. **Doação entre cônjuges e impossibilidade jurídica: comentário ao recurso especial nº 1.787.027-RS**. Revista Brasileira de Direito Civil – RBDCivil, Belo Horizonte, v. 31, n. 1, p. 201-216, jan./mar. 2022. Disponível em: <<https://rbdcivil.ibdcivil.org.br/rbdc/article/view/804>>. Acesso em: setembro de 2022.

STF. RECURSO EXTRAORDINÁRIO: RE 562045 RS. Relator: Ricardo Lewandowski. DJ:27/11/2013. **STF**, 2013. Disponível em: <<https://jurisprudencia.stf.jus.br/pages/search/sjur249896/false>>. Acesso em: ago. de 2022.

STJ. RECURSO ESPECIAL: REsp 1698638 RS 2015/0278349-1. Relatora: Ministra Nancy Andrichi. DJ: 14/05/2019. **STJ**, 2019. Disponível em: <<https://scon.stj.jus.br/SCON/pesquisar.jsp>>. Acesso em; ago. de 2022.

TARTUCE, Flávio. **Direito Civil: Direito das Sucessões**. 12 ed. Rio de Janeiro: Forense, 2019.

TEIXEIRA, Daniele CHAVES. **Planejamento sucessório: pressupostos e limites**. 2ed. Belo Horizonte: Fórum, 2019. Edição do Kindle.

TEPEDINO, Gustavo. **Marchas e Contramarchas da Constitucionalização do Direito Civil: A Interpretação do Direito Privado à Luz Da Constituição da República**. Thesis, Rio de Janeiro, vol.5, nº 1, 2012, p. 15-21.

Tocantins. **Lei nº 1.287/2001**. Código Tributário do Estado do Tocantins. Tocantins, Palmas. Disponível em: <http://dtri.sefaz.to.gov.br/legislacao/ntributaria/Leis/Lei1.287-01Consolidada.htm#capituloll_do_imposto>. Acesso em: ago. de 2022.

VARGAS, Pedro Paulo de Siqueira. **O Contrato de Doação como instrumento de planejamento sucessório no Direito Civil Brasileiro**. Dissertação (Mestrado em Direito) - Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo. São Paulo, 2014.

VENOSA, Sílvio de Salvo. **Direito Civil: Reais**. 19 ed. São Paulo: Atlas, 2019.