

**UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO DE JANEIRO
CENTRO DE CIÊNCIAS JURÍDICAS E ECONÔMICAS
FACULDADE DE DIREITO**

**ANÁLISE HISTÓRICA E CRÍTICA DA TRANSMISSIBILIDADE DE
PROPRIEDADES POR HERANÇA E SUA RELAÇÃO COM O ESTADO
DEMOCRÁTICO DE DIREITO ATRAVÉS DA TRIBUTAÇÃO**

LUIS GUSTAVO TAVARES SANCHES

Rio de Janeiro

2020/2

LUIS GUSTAVO TAVARES SANCHES

**ANÁLISE HISTÓRICA E CRÍTICA DA TRANSMISSIBILIDADE DE
PROPRIEDADES POR HERANÇA E SUA RELAÇÃO COM O ESTADO
DEMOCRÁTICO DE DIREITO ATRAVÉS DA TRIBUTAÇÃO**

Monografia apresentada à Faculdade de Direito da Universidade Federal do Rio de Janeiro, como requisito parcial para obtenção do título de Bacharel em Direito, sob a orientação da **Profa. Dra. Daniela Silva Fontoura de Barcellos.**

Rio de Janeiro

2020/2

CIP - Catalogação na Publicação

SS211a SANCHES, Luis Gustavo Tavares
Análise histórica e crítica da transmissibilidade
de propriedades por herança e sua relação com o
Estado democrático de direito através da tributação
/ Luis Gustavo Tavares SANCHES. -- Rio de Janeiro,
2021.
72 f.

Orientadora: Daniela Silva Fontoura de BARCELLOS.
Trabalho de conclusão de curso (graduação) -
Universidade Federal do Rio de Janeiro, Faculdade
Nacional de Direito, Bacharel em Direito, 2021.

1. Herança. 2. Direito das Sucessões. 3.
Tributação progressiva. 4. Democracia. 5. Igualdade.
I. BARCELLOS, Daniela Silva Fontoura de, orient.
II. Título.

LUIS GUSTAVO TAVARES SANCHES

**ANÁLISE HISTÓRICA E CRÍTICA DA TRANSMISSIBILIDADE DE
PROPRIEDADES POR HERANÇA E SUA RELAÇÃO COM O ESTADO
DEMOCRÁTICO DE DIREITO ATRAVÉS DA TRIBUTAÇÃO**

Monografia apresentada à Faculdade de Direito da Universidade Federal do Rio de Janeiro, como requisito parcial para obtenção do título de Bacharel em Direito, sob a orientação da **Profa. Dra. Daniela Silva Fontoura de Barcellos**.

Data da Aprovação: 02/ 06 / 2021.

Banca Examinadora:

Profa. Dra. Daniela Silva Fontoura de Barcellos (orientadora)

Profa. Dra. Fabiana Rodrigues Barletta

Prof. Felipe Antônio Mendes

Rio de Janeiro

2020/02

Dedico ao João maior por tudo aquilo em que soube me orientar; à Sílvia por sua maior inteligência naquilo que me guia hoje e sempre rumo à pessoa que busco me tornar; ao João menor pela companhia e exemplo de pragmatismo e sinceridade e à Carla, por suas lições de imposição, criticidade, silêncio e respeito próprio e coletivo...

Guardando resignado todas as contradições apenas possíveis à nossa espécie, dedico à minha família, que me transmitiu a mais importante e inexpugnável herança de crescer, ser tratado e me entender como um ser humano que busca ser cada dia melhor.

Dedico ainda a quem a mim se dedicou...

*- Finado Severino,
quando passares em Jordão
e os demônios te atalharem
perguntando o que é que levas...*

*- Dize que levas somente
coisas de não:
Fome, sede e privação*

(Morte e vida severina – João Cabral de Melo Neto)

*A cada parto
A cada luto
A cada perda
A cada lucro
O sol que dura
Só um dia
A cada dia
O sol diário
Contra o que for hereditário*

(Hereditário – Música de Titãs, por Nando Reis e Outros)

RESUMO

Pretende este estudo, ser uma análise crítica do direito de herança, entendendo-o como transmissão de riqueza, que perpetua o poder econômico familiar no tempo. A partir de uma ótica histórica e comparativa, delinearemos a origem do conceito de herança e como ela se desenvolveu no Brasil. Lidaremos com as definições comuns e jurídicas, para então comparar sua relação com Estado, através da regulamentação e da tributação no Brasil e em outros países. Por fim, associaremos o direito de herança aos princípios democráticos no intuito de sugerir uma direção para o Estado brasileiro na regulamentação mais severa deste instituto, para que assim possa ser coerente na normatização e na tributação, guiados pelos valores de um Estado democrático de direito contemporâneo, do bem-estar social e pela luta contra as desigualdades.

Palavras-Chave: Herança; Direito das Sucessões; Tributação progressiva; Democracia; Igualdade

ABSTRACT

This study intends to be a critical analysis of the right of inheritance, understanding it as a transmission of wealth, which perpetuates the family economic power over time. From a historical and comparative perspective, we will outline the origin of the concept of inheritance and how it developed in Brazil. We will deal with common and legal definitions, and then will compare its relationship with the State, through regulation and taxation in Brazil and other countries. Finally, we will associate the right of inheritance to democratic principles in order to suggest a direction for the Brazilian State in the strictest regulation of this institute, so that it can be consistent in regulation and taxation, guided by the values of a democratic State under contemporary law, social welfare and for the fight against inequalities.

Key words: Inheritance; Succession Law; Progressive taxation; Democracy; Equality.

LISTA DE SIGLAS E ABREVIATURAS

SIGLAS:

FMI	Fundo Monetário Internacional
ICMS	Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação
IPTU	Imposto Predial Territorial Urbano
ITCMD	Imposto de Transmissão <i>Causa Mortis</i> e Doação
PIB	Produto Interno Bruto
PNUD	Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento

EM INGLÊS:

FMV	<i>Fair Market Value</i> , Valor Justo de Mercado, ou valor venal
IMF	<i>International Monetary Fund</i> , o mesmo que FMI
IHT	<i>Inheritance Tax</i> , modalidade de tributação sobre heranças

MOEDAS:

AUD	Dólar australiano
CAD	Dólar canadense
EUR	Euro
JPY	Iene japonês
KRW	Won sul-coreano
USD	Dólar estadunidense

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 - Faixas de progressividade tributária nos estados brasileiros.....	36
Tabela 2 - Lista decrescente por PIB.....	38
Tabela 3 - Faixas de progressividade tributária – EUA.....	40
Tabela 4 - Faixas de progressividade tributária – Japão.....	41
Tabela 5 - Faixas e classes de progressividade tributária – Alemanha.....	42
Tabela 6 - Faixas de progressividade tributária – França.....	44
Tabela 7 - Faixas de progressividade tributária – Espanha.....	47
Tabela 8 - Faixas de progressividade tributária – Austrália.....	48
Tabela 9 - Faixas de progressividade tributária – Canadá.....	50
Tabela 10 - Comparação: Concentração de renda vs. Alíquota máxima.....	52

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 - Classes de progressividade tributária – Itália.....	45
Quadro 2 - Faixas de progressividade tributária – Coreia do Sul.....	46

LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 1 - Tributação vs. Concentração de renda.....	53
---	----

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO – A HERANÇA COMO RIQUEZA.....	14
PARTE 1 – FATO-CONDIÇÃO DE TRANSMISSIBILIDADE DA RIQUEZA ATRAVÉS DA HERANÇA.....	19
1.1. Família.....	19
1.1.1. <i>Locus</i> de nascimento da herança.....	21
1.2. Herança e sucessão.....	22
1.3. Outras formas de transmissibilidade de riqueza com equivalência de herança.....	23
1.4. Origens da Herança.....	24
1.4.1. Da revolução agrícola à escrita: direito de propriedade.....	25
1.4.2. Rápidas considerações sobre a transmissibilidade da herança nos primeiros impérios.....	26
1.4.3. Do império romano ao brasileiro.....	26
1.5. Herança nas Constituições e nos Códigos Civis.....	29
1.5.1. Princípio da Saisine.....	34
PARTE 2 – TRIBUTAÇÃO DA TRANSMISSÃO DE RIQUEZA POR HERANÇA NO BRASIL E NO ESTRANGEIRO.....	36
2.1. Tributação da herança no estrangeiro.....	37
2.1.1. Tributação em decorrência da morte.....	39
2.1.1.1. Estados Unidos – A maior economia.....	39
2.1.1.2. Japão – A maior tributação geral.....	41
2.1.1.3. Alemanha – Progressividade em faixas e diferenciação de classes.....	41
2.1.1.4. Reino Unido – Alíquota fixa.....	42
2.1.1.5. França – Referência em tributação <i>causa mortis</i>	43
2.1.1.6. Itália – Diferenciação exclusiva por classes.....	44
2.1.1.7. Coreia do Sul – Regime diferenciado para pessoas jurídicas.....	46
2.1.1.8. Espanha – A maior quantidade de faixas.....	47
2.1.2. Imposto associado a outras categorias relacionadas à transmissibilidade de bens que também incidem sobre herança.....	48
2.1.2.2. Austrália e a abrangência do imposto sobre renda.....	48
2.1.2.3. Canadá – Bens móveis e imóveis.....	49
2.1.3. China, Índia, Rússia e as hipóteses de não incidência.....	51

2.2. Considerações adicionais sobre a tributação da herança.....	52
PARTE 3 – RELAÇÕES POLÍTICAS E CULTURAIS DA HERANÇA.....	55
3.1. Expressão econômica.....	55
3.2. Relação com o capitalismo.....	56
3.3. Impacto social.....	57
3.4. O princípio da isonomia.....	58
3.5. Impactos na democracia.....	59
CONCLUSÃO.....	62
BIBLIOGRAFIA.....	65

INTRODUÇÃO – A HERANÇA COMO RIQUEZA

O contraste entre riqueza e pobreza povoa a mente humana desde aquele fatídico momento em que o homem decidiu que teria direito de cercar um pedaço da terra existente em nosso planeta e tratá-lo como seu. Em Rousseau, temos a tratativa de que

O primeiro que, tendo cercado um terreno, se lembrou de dizer: Isto é meu, e encontrou pessoas bastantes simples para o acreditar, foi o verdadeiro fundador da sociedade civil. Quantos crimes, guerras, assassínios, misérias e horrores não teria poupado ao gênero humano aquele que, arrancando as estacas ou tapando os buracos, tivesse gritado aos seus semelhantes: “Livrai-vos de escutar esse impostor; estareis perdidos se esquecerdes que os frutos são de todos, e a terra de ninguém!” (ROUSSEAU, 1753, p. 29).

Tampouco deixou de ser notória, pública e famosa a frase da qual não se rastreia origem, mas que reputamos acertada e que é constantemente atribuída a Mahátma Gândhi, asseverando que “na terra há o suficiente para satisfazer as necessidades de todos, mas não para satisfazer a ganância de alguns”.

As expressões riqueza e acumulação de bens, para ficar apenas nestas, passaram não somente a ser tema de diversos estudos, mas tornaram-se também uma espécie de objetivo social e além, uma ferramenta de manutenção do *status quo* do corpo coletivo, que dificulta a mobilidade social entre suas classes de cidadãos através do Direito (MARX, 1988). É notório que dentro de um coletivo capitalista, as medidas para equilibrar essa balança não estão dando certo e o mundo avança nessa contraditória relação de valores, sendo que a desigualdade no planeta vem aumentando conforme sugere o último relatório de desenvolvimento humano do Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento (PNUD) (CONCEIÇÃO, 2020, p. 251).

Não é possível responder rapidamente o porquê de a riqueza e da acumulação se tornarem tão importantes, mas é possível afirmar que a sociedade avalia as pessoas em função do que elas têm ou aparentam ter. Não raro um advogado é julgado pelo preço do terno que usa ou então um empresário pelo modelo de carro que possui. De fato, é perceptível que as pessoas são julgadas não apenas por quem ou pelo que são, mas também pela quantidade e qualidade dos bens que pelo menos, aparentam ter.

Parece razoável então, dizer que a riqueza é uma condição caracterizada pelo fato de uma determinada pessoa ter uma quantidade muito grande de patrimônio, seja qual for sua natureza. Nesse bojo, herança entra como um conceito abstrato em um tempo e concreto em outro. Uma pessoa pode pertencer a uma família rica e alimentar o sonho de melhorar o seu padrão de vida com a expectativa de herança que pensa um dia receber, de sorte que em outros casos essa perspectiva é inexistente, sendo que nenhum indivíduo é capaz de escolher por uma dessas opções.

Thomas Piketty, em sua reconhecida obra “O Capital no Século XXI”, traduzida pela economista Mônica de Bolle, desenvolve com peculiar destreza, não só a definição de riqueza, mas denuncia com fartura de provas como ela se formou, quem foram os espoliados e como foi desigualmente distribuída ao longo, pelo menos, dos últimos dois séculos bem como também faz assustadoras projeções para o futuro. Aponta então, o importante papel que a herança cumpre para não apenas conservar o poder econômico familiar, mas inclusive para aumentar a concentração de renda (PIKETTY, 2014).

A grosso modo, duas são as formas de uma pessoa ficar rica: ou empreendendo através do próprio trabalho ou então ter aleatoriamente nascido em uma família que de alguma forma, também dentre as opções que supracitadas, já tenha um grande patrimônio para, em algum momento da vida, recebê-lo sem o menor esforço pelo instituto da herança.

No desenvolvimento de sua rica argumentação, usa como recurso parte do que deixou registrado o romancista francês Honoré de Balzac, com uma passagem interessante que se liga muito bem e oportunamente no tema deste trabalho, que chama de “retorno ao discurso de Vautrin” e assim discorre que

Para termos uma ideia ainda mais nítida do que representa a herança na vida de uma pessoa e para responder à interrogação existencial expressa no discurso de Vautrin (qual padrão de vida podemos alcançar por meio da herança e qual padrão de vida podemos alcançar por meio do trabalho?), a melhor maneira de proceder seria assumir o ponto de vista das gerações que se sucederam na França desde o século XIX e comparar os diferentes tipos de recursos aos quais essas gerações teriam tido acesso ao longo de suas vidas (BALZAC *apud* PIKETTY, 2014, p. 395).

E afirma em seguida.

(...) Ora, uma das principais características da herança é ser repartida de maneira muito desigual. Somente após apresentarmos a desigualdade da herança e a desigualdade do trabalho poderemos, enfim, analisar em que medidas o sombrio discurso de Vautrin se verifica em diferentes épocas. Constata-se no Gráfico 11.10 que as gerações nascidas no fim do século XVIII e ao longo do século XIX, a começar, é claro, por Eugène de Rastignac (que Balzac faz nascer em 1798), enfrentaram o terrível dilema descrito pelo ex-condenado: ao por a mão em um patrimônio herdado, é possível atingir um padrão de vida muito mais elevado do que por meio dos estudos e do trabalho (PIKETTY, 2014, p. 397).

Neste gráfico o autor analisa a estrutura da desigualdade na França de 1790 a 2010, com projeções até 2030 no que se refere à participação da herança nos recursos totais médios em função do ano de nascimento (heranças, doações e renda do trabalho capitalizadas na idade de 50 anos) e mostra que o percentual só caiu, fazendo uma curva em forma de “U” de 1870 a 1970, quando o mundo, e logicamente a França, enfrentaram as duas grandes guerras mundiais (1914-1918 e 1939-1945). Ele define que as guerras em geral atropelaram os patrimônios como um todo, afetando inclusive a transmissibilidade das heranças neste período, chegando ao menor patamar de participação, com menos de 10% em 1920.

É então a herança, como veremos ao longo deste estudo, uma modalidade de riqueza transferida sem esforço, entendendo-a como um desdobramento inequívoco do direito quase absoluto de propriedade e torna-se a grande chaga do mundo de uma forma geral, pois permite que, chancelado por um arcabouço legal, onde a desigualdade é não apenas ampliada de forma a escancarar todos os males causados pela pobreza, mas também imortalizada na capacidade do ser humano de deixar descendentes.

É nesse sentido, que seguirá uma abordagem da herança como forma de acumulação atemporal de riqueza, em uma análise que se pretende historiográfica e crítica, circundando além de suas origens, seus impactos causados através da intermediação Estatal na forma de tributação no Brasil e no estrangeiro, para enfim, demonstrar seus impactos na democracia atual. Para tanto, a jornada começa com um recuo histórico que se reputa fundamental na compreensão do tema. Perpassando a origem e evolução da herança, desde mesmo antes de se tornar instituto de direito.

Para José D’Assunção Barros, renomado autor da pesquisa historiográfica, é possível “dizer que o primeiro grupo de critérios que gera divisões internas na disciplina histórica e que se refere ao que chamamos de *dimensões*” (BARROS, 2005, p. 1). Nesse sentido, a dimensão será dentro da história política e cultural, acertando nosso alvo no Direito tão logo o

Direito entre na nossa história. Assim, nosso guia será o conhecimento relacionado à formação de nossa espécie em sociedades e após, de “fontes seriadas”, as quais Barros descreve como “documentação que apresente um determinado tipo de homogeneidade e que possa ser analisada sistematicamente” (BARROS, 2005, p. 2), que para nosso escopo, serão as legislações que em algum momento orientaram a transmissão de propriedades por herança.

Assim, a primeira parte servirá para tratar da micro-história da herança. Em Barros, “micro-história refere-se a abordagens que reduzem a escala de observação do historiador, procurando captar em uma sociedade aquilo que habitualmente escapa aos historiadores que trabalham com um ponto de vista mais panorâmico, mais generalista ou mais distanciado” (BARROS, 2005, p. 2) e portanto será esse nosso tema reduzido, sendo que optamos por apenas tangenciar outros correlatos, *e.g.* a figura da doação, à exceção de quando forem intrinsecamente associados ao entendimento do assunto, como no caso do direito de propriedade.

Nesse sentido, é justificativa nos termos de Jacques Revel, quando leciona que a micro-história “afirma em princípio que a escolha de uma escala particular de observação produz efeitos de conhecimento, e pode ser posta a serviço de estratégias de conhecimentos” e ainda que “variar a [lente] objetiva não significa apenas aumentar (ou diminuir) o tamanho do objeto no visor, significa modificar sua forma e sua trama” (REVEL, 1998. p. 20). Dessa forma, é proposto *a priori* este acompanhamento histórico da transmissão da riqueza em decorrência da morte, para assim expor suas raízes e portanto, sua motivação de ser.

Ato contínuo, a segunda parte será uma comparação do tratamento despendido pela legislação brasileira e de outros países, no que tange à regulamentação efetiva das transmissões de bens por herança, a saber, a imposição de regras tributárias atribuídas propriamente (se há ou não), bem como sua diferenciação em relação a contribuição imposta pelos Estados através dos tributos, onde o estudo elegerá as maiores riquezas do planeta expressas no PIB de cada país, a título de exemplos para a comparação.

Para Giovanni Sartori, em citação de Graziano em periódico italiano, “a comparação é um método de controle, de nossas generalizações” (SARTORI, 1999, p. 29). A busca assim, é de entender a disparidade entre as importâncias delegadas à herança no mundo, no intuito de construir uma firme base comparativa com o ordenamento brasileiro. Ainda para Sartori, por

certo que a comparação se dá tanto através das diferenças, quanto das similaridades (SARTORI, 1999, p. 40), sendo então a transmissão de riqueza a sucessores uma unanimidade, o estudo comparará suas diferenças, com especial foco na tributação, por onde os Estados, via de regra, tomam para si, e assim para o coletivo, parte dessa riqueza ou então a utiliza como forma de desencorajamento deste tipo de renda concentrada, nociva para a economia de qualquer país.

Por fim, a terceira parte e com base também nas duas primeiras, será uma associação do instituto da herança e de outros princípios contidos no arcabouço axiológico de nosso Estado hodierno, de forma a revelar suas incoerências e razoabilidades, sendo que por oportuno, o estudo transitará entre o direito, a sociologia e a política, para que as bases históricas então construídas, bem como a comparação, tenham a devida relevância, tão cara aos projetos de pesquisa (BARROS, 2005, p. 29), como este assim pretende.

PARTE 1 – FATO-CONDIÇÃO DE TRANSMISSIBILIDADE DA RIQUEZA ATRAVÉS DA HERANÇA

Cumpriu sua sentença. Encontrou-se com o único mal irremediável, aquilo que é a marca do nosso estranho destino sobre a terra, aquele fato sem explicação que iguala tudo o que é vivo num só rebanho de condenados, porque tudo o que é vivo, morre.

É dessa forma que Ariano Suassuna (SUASSUNA, 2005, p. 42) nos apresenta a condição finita do ser humano, o futuro inevitável do indivíduo vivo, que resume a existência terrena em ciclos intermináveis de vida e morte. Dada essa condição mortal da vida, é possível afirmar que a riqueza é um conjunto de bens pertencentes a alguém que está vivo. Nesse sentido, impõe a legislação no Código Civil em seu art. 426 que “não pode ser objeto de contrato a herança de pessoa viva” (CÓDIGO CIVIL, 2002). A expressão parece contraditória, mas tem sentido, haja visto que a herança carrega um *status* de hipótese enquanto durar a existência do proprietário dos bens.

A seguir serão examinados os pressupostos desse instituto tão antigo calcado na certeza sem maior da morte. A saber a família, ou propriamente como será explanado, “as famílias”, bem como o lugar de nascimento ou território de constituição familiar. É natural observar ainda os conceitos de herança tanto do ponto de vista da história quanto do direito, quando alça ao ramo dos direitos de sucessão, onde por oportuno tangenciará sucintamente também suas modalidades análogas, para somente então mergulhar em sua evolução historiográfica.

1.1. Família

Embora não seja condição para alguém deixar herança ter família, os maiores e mais impactantes montantes de riqueza transmitidas a este título vem de famílias, notadamente no seu sentido mais clássico ou ortodoxo. Não à toa *sites* e revistas, incluindo a famosa Forbes, divulgam a relação daquelas que mais acumularam, a saber: Famílias Walton, Koch, Mars, Cargill-MacMillan, Lauder, S.C. Johnson, Cox, Rockefeller, dentre tantas outras (FORBES BRASIL, 2020).

Junto a isso uma vez que a existência da herança que conhecemos depende do significado de “família” que conhecemos, é relevante considerar alguns conceitos de família presentes no cerne da sociedade, desde os primeiros núcleos sociais até o presente. “Alguns”, pois concepções diversas aparecem disponíveis em nossa literatura e mudam com o passar dos

anos, décadas e séculos, sendo que “o conceito, a compreensão e a extensão de família são os que mais se alteram no curso do tempo” (VENOSA, 2005, p. 19) existindo inclusive sociedades onde o conceito de matrimônio era inexistente (VENOSA, 2005).

Ainda nos primórdios da existência humana podemos afirmar, a título de exemplo, que grupos sociais diversos nem usavam este termo “família” ou mesmo a ele equivalentes. Outro exemplo também levantado por Engels em seu estudo sobre a origem da família, do Estado e da propriedade privada, analisando sociedades que não tiveram ou não tinham à época, contato com o conceito de família que conhecemos, e onde “os sistemas de parentesco e formas de família (...) diferem dos de hoje em dia no seguinte: cada filho tinha vários pais e mães” (ENGELS, 1984, p 31).

Não há necessidade de ir muito longe para perceber que é frágil, todo e qualquer conceito de família que se pretenda universal. Essa fragilidade pode ser observada no formato familiar indígena brasileiro, que encontrou dificuldades em adaptar-se à família monogâmica nuclear imposta no ocidente principalmente pelo cristianismo (MOLITERNO *et al*, p.1)

Morgan, que viveu entre os nativos estadunidenses iroqueses, constatou que nessas tribos, apesar de haver muito bem demarcado o matrimônio monogâmico, esse matrimônio era facilmente dissolvido, enquanto a própria linguagem iroquesa confundia os termos como “filho” e “sobrinho”, assim como “pai” e “tio”, expressando ambos os termos, respectivamente, com uma palavra única, demonstrando uma abrangência diferente tanto da nossa como de outras sociedades (MORGAN *apud*. ENGELS, 1984, p 34).

Yuval Noah Harari, em suas obras, insiste que tanto antes como agora, comunidades em geral não são muito grandes. Os núcleos familiares ou comunitários de antes da denominada Revolução Agrícola, nunca poderia ter mais que 150 indivíduos. Ele afirma:

Para podemos florescer precisamos nos basear em comunidades íntimas. Durante milhões de anos, os humanos adaptaram-se a viver em pequenos bandos de não mais de algumas dezenas de pessoas. Mesmo hoje em dia, para a maioria de nós é impossível conhecer de fato mais de 150 indivíduos, não importa quantos amigos no Facebook alardeamos ter. Sem esses grupos, os humanos sentem-se isolados e alienados. (HARARI, 2018, p. 117).

Uma vez superada e percebida a frágil singularidade da perspectiva familiar, com o passar do tempo em uma mesma cultura, ou no mesmo tempo em culturas diferentes e estabelecido que essa definição não apenas mudou com o tempo, como é ainda hoje diferente dependendo de onde se insere. Desse modo devemos então, para melhor compreensão, voltar rapidamente às origens não somente ao ordenamento jurídico, mas também à formação de nossas bases de desenvolvimento social, que permitiram a herança transcender a definição biológica.

1.1.1. *Locus* de nascimento da herança.

Para existir herança é preciso existir, que em primeiro lugar, alguém que acumule alguma riqueza publicamente reconhecida e permaneça com ela até o dia de sua morte. É preciso alguma família com posses e que haja o óbito. Não sem explicação, autores dos mais diversos, ao refletir sobre a concentração de riqueza não deixam de direcionar parte desta reflexão para o problema da herança ou sucessão da legítima.

Em Piketty temos uma variável importante para definir o futuro da herança, ou para melhor compreender o futuro do direito de herança: a taxa de mortalidade. Afirma ele que

de maneira geral, o fluxo econômico anual das heranças e das doações, expressadas em proporção da renda nacional, b_y , é igual ao produto de três forças: $b_y = \mu \times m \times \beta$, onde β é a relação capital/renda (ou, mais precisamente, a razão entre o total da riqueza privada – que só pode ser transmitida por herança, ao contrário de ativos públicos – e a renda nacional), m é a taxa de mortalidade e μ mede a relação entre a riqueza média no óbito e a riqueza dos vivos. (PIKETTY, 2014, p. 374).

Esta formulação funciona para explicar a evolução da participação da herança na renda nacional, que em sua visão, depende da taxa de mortalidade, que se um dia for zero, findaria com a transmissão desta riqueza, ressalvadas as outras formas de transmissão em vida, como se verá mais adiante como a antecipação de herança. Neste ponto, vale ainda lembrar, porque tem relação com o lugar de nascimento da herança, vista a enorme disparidade entre modalidades institucionais de transmissão.

Disserta ainda sobre as lições de Modigliani que prezava muito a teoria do ciclo da vida. Uma pessoa pode nascer, crescer, formar família ou não, acumular alguma riqueza, usar esta riqueza na velhice e não ter patrimônio ao falecer. Leciona assim para que

Lembremos que, de acordo com a teoria do ciclo da vida, muito prezada por Modigliani, a riqueza deveria ser acumulada sobretudo para a aposentadoria, em especial nas sociedades em processo de envelhecimento, de modo que as pessoas idosas deveriam consumir a maior parte de suas reservas na velhice e morrer com pouco ou quase nenhum patrimônio. É o famoso “triângulo de Modigliani” – ensinado a todo estudante de economia –, segundo o qual o patrimônio aumenta a princípio, com a idade, à medida que cada um faz economias durante a vida ativa, prevendo sua aposentadoria, e depois esse patrimônio decresce. A relação μ deveria ser então sistematicamente igual a 0%, ou ao menos muito baixa, e sempre inferior a 100%. (MODIGLIANI *apud*. PIKETTY, 2014, p. 381-382).

Oportuna ainda seria ligar estas reflexões com outra linha de pensamento de Harari. Em sua obra *Homo Deus*, o professor da Universidade Hebraica de Jerusalém afirma que “no século XXI, é provável que os humanos façam um lance sério para a aquisição da imortalidade” (HARARI, 2018, p. 30). E prossegue:

Na realidade, contudo, humanos não morrem porque uma figura envolta em um manto negro que bate em seu ombro, ou porque Deus assim decretou, ou porque a mortalidade é parte essencial de algum grande plano cósmico. Humanos morem devido a alguma falha técnica. O coração para de bombear sangue.

(...)

E todo problema técnico tem uma solução técnica. Não é preciso esperar pela volta de Cristo à Terra para superar a morte. Alguns *nerds* num laboratório podem fazer isso.

(...)

É verdade que no momento não dispomos de solução para todos os problemas técnicos. Mas é exatamente por causa disso que investimos tanto tempo e dinheiro em pesquisas sobre o câncer, germes, a genética e a nanotecnologia. (HARARI, 2016, p. 31-32).

Verifica-se que a condição para transmissibilidade da herança acumulada por anos tem como condicionante um evento que parece estar com as décadas ou séculos contados.

1.2. Herança e sucessão

O termo herança e sucessão aparecem em um sem número de vezes na Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 (CÓDIGO CIVIL, 2002), se tornando relevante delimitar o significado de cada termo para fins jurídicos, sem prejuízo de já aparecer em outros contextos neste trabalho.

Herança. Derivado do latim *hereditas* (ação de herdar, herança) de *heres*, *heredis* (herdeiro), em sentido comum é entendido como o conjunto de bens ou o patrimônio deixado por uma pessoa que faleceu.

Neste sentido, então, se compreende todos os bens, direitos e ações do *de cujus*, como todas as suas dívidas e encargos, a que estava obrigado (DE PLACIDO E SILVA, 2005, p. 675).

Este significado é bastante comum às demais formas de concepção. Mas a própria palavra *sucessão*, para além de seu sentido literal, juridicamente, tem caráter bastante diferenciado em significado e abrangência.

SUCESSÃO. Do latim *successio*, de *succedere* (suceder), em sentido etimológico e amplo, *sucessão*, exprimindo uma relação de ordem, de continuidade, ou uma sequência de fatos ou de coisas, define *o que se segue, o que vem para colocar-se em lugar de qualquer outra coisa, ou o que vem em certa ordem, ou em certo tempo.*

(...)

Neste aspecto, sucessão configura-se instituição exclusiva do Direito Hereditário. E tanto se opera por disposição de última vontade, como por força de lei.

Na sucessão hereditária, é essencial a morte da pessoa, a quem se sucede, porquanto a sua abertura é subordinada a este fato jurídico substancial. Não se sucede, isto é, não se pode herdar de pessoa viva. A *sucessão hereditária* será sempre *causa mortis* (DE PLACIDO E SILVA, 2005, p. 1339).

Neste sentido, temos então que o direito das sucessões é exatamente o ramo do direito que versa sobre os direitos hereditários (BEVILÁQUA *apud.* AMORIM, p.30) e reúne, assim, os princípios jurídicos que orientam a transmissão de patrimônio acumulado em vida, em decorrência de sua morte (RODRIGUES *apud.* AMORIM p. 30). Sendo que a grosso modo, herança é o plexo de bens deixado pelo *de cuius*. Sucessão ou direito sucessório é o conjunto de atos que se encadeiam no tempo para que, ou a última vontade do morto ou disposto em lei se materialize.

1.3. Outras formas de transmissibilidade de riqueza com equivalência de herança

A herança como visto é o patrimônio acumulado toda uma vida por uma pessoa que, ao morrer, é transmitido aos herdeiros. Todavia, outras formas quase equivalentes a herança são definidas em lei cujos patrimônios também são transmitidos a filhos ou até a terceiros antes mesmo da morte. Para ilustrar o ponto cita-se, por exemplo, a doação. Expediente muito utilizado hoje em dia, inclusive para diminuir despesas no futuro com os procedimentos de um inventário (PIKETTI, 2014). O termo, segundo De Plácido e Silva, é

derivado do latim *donatio*, de *donare* (dar, brindar, presentear), bem exprime o vocábulo, por sua etimologia, o *ato de liberalidade*, pelo qual a pessoa dispõe de bens ou vantagens integradas em seu patrimônio em benefício de outrem, que os aceita (DE PLACIDO E SILVA, 2005, p. 491).

Outra alternativa é substituição por fideicomisso. Por fideicomisso define a doutrina aquele expediente em que alguém confia a um herdeiro ou a outrem uma obrigação de, em

recebendo um determinado patrimônio transmitido em vida, transmiti-lo a outra pessoa por ele indicada. Concebe-se fideicomisso como

Derivado de fideicommissum, de fideicommittere (confiar a alguém, entregar em confiança), designa, na técnica jurídica, a estipulação de última vontade (testamentária), em virtude da qual o testador, constituindo uma pessoa como herdeiro ou legatário, impõe-lhe a obrigação de, por sua morte ou sob certa condição, transmitir a outra pessoa, por ele indicada, a herança ou o legado. (DE PLÁCIDO E SILVA, 2005, p. 612)

A legislação civil em geral prevê também a cessão dos direitos hereditários de forma gratuita e o patrimônio resultante do excedente da meação em casos de dissolução da sociedade conjugal. São situações em que determinado valor ou patrimônio também pode ser transmitido antes da morte.

1.4. Origens da Herança

Cerca de doze milênios atrás, nossos ancestrais, dos quais herdamos genes adaptados durante milhões e milhões de anos, começaram o processo de domesticação das plantas que consumimos, demarcando o início do fim dos seres humanos como caçadores coletores e subvertendo a cadeia alimentar da época (HARARI, 2019, p. 87).

Este momento histórico marca a transição de uma sociedade humana caçadora, coletora e, portanto, nômade, para uma sociedade que nutriu cada vez mais condições para estabelecer-se fixamente em determinados locais do planeta, pois antes disso, a acumulação de quaisquer tipos de riquezas, era apenas um luxo inútil que tornava mais trabalhosa a constante jornada, que constituía a vida do ser humano.

Desde então e como o plantio sempre esteve associado a pragas naturais, passou a fazer sentido que nossos antepassados acumulassem parte do saldo das colheitas, como forma de prevenção para momentos de dificuldade. Segundo Harari (HARARI, 2019), esse comportamento foi determinante na forma como ainda hoje enxergamos a sociedade e o futuro infável.

É deste ponto da história para a frente, com a possibilidade de acumulação constante até o fim da vida do indivíduo, que acontece de forma natural, a transmissão não apenas dos genes, pelo nascimento, mas de outra forma, dos bens em decorrência da morte.

1.4.1. Da revolução agrícola à escrita: direito de propriedade

Com sete mil anos de revolução agrícola, a humanidade já havia se espalhado e criado raízes tão bem em alguns pontos do nosso planeta, que a memória humana não mais era capaz de guardar sozinha informações sobre divisões de propriedades, bens de produção e mesmo armazenamento e cultivo de insumos, na interação entre os humanos. É dessa incapacidade da memória humana, bem como do surgimento e acumulação de propriedade que surge a necessidade de uma forma de registro pessoal e público de bens. É em resposta a essa necessidade que surgem então os primeiros algarismos, que mais tarde viriam a configurar a língua escrita.

A memória do ser humano, expandida dessa forma através de registros escritos começava o trajeto de tornar-se infinita, via armazenamento de informação. Isso abriu espaço para sociedades cada vez maiores e mais complexas. Não por coincidência, menos de um milênio após os primeiros registros de língua escrita, surge o primeiro império, o Acádio de Sargão (HARARI, 2019, p. 202).

Esse império, tal qual qualquer Estado hodierno, apenas conseguiu se firmar e ascender, a partir de uma organização dos direitos de propriedade a partir de registros públicos armazenados através de algum tipo de codificação (HARARI, 2019).

Evidentemente que à medida que as sociedades aumentavam o número de indivíduos e em consequência, de tamanho, ocupando vastas extensões de terras, aumentava também a complexidade para a sua manutenção. A escrita veio tornar possível a organização das coisas, fazendo surgir a preocupação traduzida em cautela ou prevenção, para que não viesse a faltar bens nas épocas em que ocorressem catástrofes naturais ou eventos que impedissem o fluir natural da produção e para pacificar qualquer contenda sobre extensões de propriedade.

Se o território já estava definido como propriedade daquela comunidade ali estabelecida, dando motivação até a confrontos com invasores, agora passa-se à organização em outro patamar. Se antes não existia necessidade de organização, pela simplicidade das comunidades pequenas e itinerantes, agora já é possível até iniciar um processo de armazenamento, trocas, registros, etc., fazendo surgir a necessidade de guardar, de armazenar

e acumular, dando origem à propriedade. Determinada pessoa ou estrutura social poderia dizer que aquela quantidade “x” de alimentos armazenados, ou mesmo a extensão de terra utilizada para cultivá-la é sua. Outro não poderia dela se apossar sem que fosse autorizado pelo poder dominante.

1.4.2. Rápidas considerações sobre a transmissibilidade da herança nos primeiros impérios

Não diferente de como se deu a sucessão a partir da estabilidade geográfica e acumulação, os impérios transmitiam, via de regra, seu poder central de forma hereditária e embora as disputas do trono fossem constantes, o sucessor de Sargão da Acádia, o “primeiro imperador”, foi *e.g.* seu próprio filho (HARARI, 2019, p. 202).

Como leciona Harari, os impérios são caracterizados por “fronteiras flexíveis e um apetite potencialmente ilimitado. Eles podem engolir e digerir cada vez mais nações e territórios sem alterar a sua estrutura ou identidade básicas” (HARARI, 2019, p. 198). Dessa forma e desde então, os impérios e mesmo nações menores são herdadas ou subjugados através da força, nesse jogo histórico de ascensão e queda.

Um exemplo interessante para ilustrar esta realidade sobretudo no talvez um dos maiores e mais famosos impérios, o Império Romano, durante muito tempo, até no Senado o direito de ocupar a cadeira era transmitido de forma hereditária. Só gente muito rica poderia inicialmente ser escolhida para lá estar, tomar decisões de Estado, disputar política e depois, com o passar dos tempos de lá não sair mais. Corroborando, senado vem de *senatus*, mas também de *senex*, pessoa velha, homem velho, experiente. Ainda hoje no tronco desta palavra, vemos sua herança etimológica. Gerente *sênior*, advogado *sênior*, etc. Gerente mais velho, mais experiente. Advogado mais velho e mais experiente (FARIA, 1962, p. 910).

1.4.3. Do império romano ao brasileiro

Nesse rastro histórico resta importante falar do Império Romano. É aqui, que a sucessão natural, que se deu a partir da fixação territorial, se encontra com as raízes do que conhecemos hoje como direito. É comum pensarmos no Direito Romano como o princípio de tudo o que entendemos como é o direito atualmente e isso não é diferente no que tange ao direito das sucessões. Para Engels, existia em Roma, na sua Constituição, um

Direito de herança recíproco entre os gentílicos; a propriedade permanecia na gens. Dada a vigência do direito paterno, na gens romana, da mesma forma que na grega, os descendentes por linha feminina eram excluídos na herança. Segundo a Lei das Doze Tábuas — o mais antigo monumento conhecido do direito romano — em primeiro lugar herdavam os filhos, como herdeiros diretos que eram; não havendo filhos, herdavam os agnados (parentes por linha masculina); e, na falta destes, os demais membros da gens. Em caso algum, a propriedade saía da gens. Aqui observamos a gradual infiltração nos costumes gentílicos de novas disposições legais, criadas pelo crescimento da riqueza e pela monogamia; o direito de herdar, a princípio igual para todos os membros de uma gens, restringiu-se, em um tempo bastante remoto, aos agnados, e depois aos filhos e netos por linha masculina. Na Lei das Doze Tábuas essa ordem aparece invertida, naturalmente (ENGELS, 2020, p 146).

É contudo, importante direcionar nossa atenção ao fato de que as culturas humanas no planeta terra estão em constante evolução e mutação, sendo assim, não é possível observarmos grandes mudanças no tempo como acontecimentos singulares. As modificações se dão ao contrário, de forma paulatina. Por exemplo, podemos considerar o Império Romano também como o berço da democracia, sem, contudo, entendermos hoje a democracia como compatível com o imperialismo.

É nesse tipo de contradição que temos a evolução do Direito das Sucessões, como reproduzido e adaptado geração após geração até os dias de hoje. Nesse ínterim da história, a sequência dos acontecimentos pela modificação do jusnaturalismo que tenderia a uma interpretação voltada para a razão, foi suplantado na Europa pelo medievo e a cosmologia cristã, que acabou por extinguir os estilos familiares pertinentes a culturas de religiões não hegemônicas (VENOSA, 2005, p. 21).

Assim, reforçando essas concepções, essa hegemonia cultural foi responsável pela propagação do matrimônio, monogamia, núcleo familiar patriarcal e todas as outras particularidades que definem o conceito de família que conhecemos, sendo originariamente que essa “família sempre foi considerada como a célula básica da igreja” (VENOSA, 2005, p. 21).

Esse papel de núcleo familiar, somado ao que se havia então estabelecido como direito do primogênito de suceder o cargo de patriarca, foi utilizado pelo cristianismo como ferramenta de manutenção do *status quo* durante a idade média e apenas se fortaleceu com o absolutismo, donde o direito de Graça dos príncipes (LOPES, 1992, p. 223-248) apenas consolidou essa imagem de continuidade do poder no núcleo familiar patriarcal.

Dessa forma, o direito sucessório desenvolveu-se de diferentes formas ao redor do mundo e embora o Brasil possua certas peculiaridades, é parte do coro internacional quando o assunto é a simples e pura existência ou reconhecimento desse direito.

Enquanto a França rompia com o absolutismo na revolução que finda em 1799, numa onda que se espalha por todo o continente dada a influência napoleônica, o Brasil se configura nesse momento histórico como refúgio da coroa portuguesa que chega ao Brasil em 1808, fugindo do exército de Napoleão (GOMES, 2007, p. 306) e só veio a descentralizar o poder monárquico com a proclamação da república, nove décadas após a França, em 1889.

No Brasil, o sistema de transmissão baseado nessa família nuclear foi regido após a independência, em 1824, na a primeira Constituição Brasileira, a Constituição Política do Brasil Império, do então Brazil com “z”. Embora independente, tratava-se ainda de um império e na prática, foi uma única e exclusiva propriedade dos descendentes da família real portuguesa, podendo então ser enxergado como propriedade una transmitida pela coroa portuguesa ao que tornou-se a coroa brasileira.

Desta forma, embora o artigo 179 da Constituição em questão estabeleça como direito inviolável a propriedade, menciona-se exclusivamente “sucessão”, como sucessão da coroa. Já que estávamos na condição de império, a princípio não havia muito o quê se falar em sucessão, à exceção da sucessão da coroa, sendo apenas em caso de morte de toda a linhagem, haveria uma assembleia geral para escolher a partir de um ascendente, toda a dinastia futura.

Da Sucessão do Imperio.

Art. 116. O Senhor D. Pedro I, por Unanime Acclamação dos Povos, actual Imperador Constitucional, e Defensor Perpetuo, Imperará sempre no Brazil.

Art. 117. Sua Descendencia legitima succederá no Throno, Segundo a ordem regular do primogenitura, e representação, preferindo sempre a linha anterior ás posteriores; na mesma linha, o gráo mais proximo ao mais remoto; no mesmo gráo, o sexo masculino ao feminino; no mesmo sexo, a pessoa mais velha á mais moça.

Art. 118. Extinctas as linhas dos descendentes legítimos do Senhor D. Pedro I, ainda em vida do ultimo descendente, e durante o seu Imperio, escolherá a Assembléa Geral a nova Dynastia.

Art. 119. Nenhum Estrangeiro poderá succeder na Corôa do Imperio do Brazil.

Art. 120. O Casamento da Princeza Herdeira presumptiva da Corôa será feito a aprazimento do Imperador; não existindo Imperador ao tempo, em que se tratar deste Consorcio, não poderá elle effectuar-se, sem approvação da Assembléa Geral. Seu Marido não terá parte no Governo, e sómente se chamará Imperador, depois que tiver da Imperatriz filho, ou filha (CONSTITUIÇÃO, 1824).

1.5. Herança nas Constituições e nos Códigos Civis

Foi pouco antes proclamação da República em 1.889, que surgiram os primeiros textos orientando a transmissão de propriedade de *causa mortis* em solo nacional e foi com o código civil velho, a Lei n. 3.071 sancionada e promulgada pelo então presidente Wenceslau Braz em 1º de janeiro de 1916 para vigorar a partir de 1º de janeiro de 1917 (CÓDIGO CIVIL, 1916), que se fixou a vocação hereditária, mais tarde atualizada pelo atual Código Civil, a Lei n. 10.406, de 10 de janeiro de 2002 que foi sancionada e promulgada pelo ex-Presidente Fernando Henrique Cardoso, para vigorar a partir do dia 10 de janeiro de 2003 definindo em seu art. 1829, que a sucessão legítima defere-se aos descendentes, aos ascendentes, ao cônjuge sobrevivente e aos colaterais (CÓDIGO CIVIL, 2002).

O marco regulatório da tributação do imposto sobre a herança no Brasil seguiu então um padrão, pelo menos desde a Revolução Constitucionalista de 1932, que terminou com a promulgação da Constituição em 1934. Sempre dando esta competência aos Estados. Todas as demais constituições, até mesmo aquelas impostas por ditaduras, como foram os casos das constituições de 1937, 1967 e 1969. Nesta direção temos, então:

Na Constituição de 1934

Art 8º - Também compete privativamente aos Estados:

.....
 §4º - O imposto sobre transmissão de bens corpóreos, cabe ao Estado em cujo território se acham situados; e o de transmissão *causa mortis*, de bens incorpóreos, inclusive de títulos e créditos, ao Estado onde se tiver aberto a sucessão. Quando esta se haja aberto no exterior, será devido o imposto ao Estado em cujo território os valores da herança forem liquidados, ou transferidos aos herdeiros (CONSTITUIÇÃO, 1934).

Na Constituição de 1937

Art. 23 - É da competência exclusiva dos Estados, salvo a limitação constante do art. 35, letra *d*: (Redação dada pela Lei Constitucional nº 3, de 1940)

.....
 § 4º - O imposto sobre a transmissão dos bens corpóreos cabe ao Estado em cujo território se achem situados; e o de transmissão *causa mortis*, de bens incorpóreos, inclusive de títulos e créditos, ao Estado onde se tiver aberto a sucessão. Quando esta se haja aberto em outro Estado ou no estrangeiro, será devido o imposto ao Estado em cujo território os valores da herança forem liquidados ou transferidos aos herdeiros. (Redação dada pela Lei Constitucional nº 3, de 1940) (CONSTITUIÇÃO, 1937).

Na Constituição de 1946 a única novidade foi a decomposição da competência em dois momentos: quando se tratava de bens corpóreos e bens incorpóreos.

Art. 19. Compete aos Estados decretar impostos sobre: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 5, de 1961)

I - Transmissão de propriedade *causa mortis*; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 5, de 1961)

§ 1º O imposto sobre transmissão *causa mortis* de bens corpóreos cabe ao Estado em cujo território estes se achem situados. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 5, de 1961)

§ 2º O imposto sobre transmissão *causa mortis* de bens incorpóreos, inclusive títulos e créditos, pertence, ainda, quando a sucessão se tenha aberto no estrangeiro, ao Estado em cujo território os valores da herança forem liquidados ou transferidos aos herdeiros. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 5, de 1961) (CONSTITUIÇÃO, 1946).

Na Constituição da ditadura, depois do Ato Instituição número 1, de 1964, temos a Constituição de 1967:

Art. 24 - Compete aos Estados e ao Distrito Federal decretar impostos sobre:

.....

§ 2º - O imposto a que se refere o nº I compete ao Estado da situação do imóvel, ainda que a transmissão resulte de sucessão aberta no estrangeiro; sua alíquota não excederá os limites fixados em resolução do Senado Federal por proposta do Poder Executivo da União, na forma prevista em lei federal, e o seu montante será dedutível do imposto cobrado pela União sobre a renda auferida na transação (CONSTITUIÇÃO, 1967).

Que se modificou em 1969

Art. 23. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

.....

§ 2º O imposto de que trata o item I compete ao Estado onde está situado o imóvel, ainda que a transmissão resulte de sucessão aberta no estrangeiro; sua alíquota não excederá os limites estabelecidos em resolução do Senado Federal por proposta do Presidente da República, na forma prevista em lei (CONSTITUIÇÃO, 1967).

Durante a assembleia constituinte que originou a Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, houve inclusive disputa sobre o recebimento ou não do direito de herança pelo próprio texto constitucional. Com 291 votos, contra 182, o Brasil escolhia pela manutenção do direito de herança na república fundada em 1988.

À época, o senador Nelson Carneiro do Rio de Janeiro também condenou a garantia do direito de herança, de texto idêntico na emenda dos partidos de centro. “Para o senador carioca herança não é questão a ser tratada no capítulo referente aos direitos fundamentais do

homem, frisando que tal princípio não existiu em nenhuma das constituições brasileiras ‘o direito de herança é para evitar o trabalho’ comentou” (JORNAL DA TARDE, 1988).

Como é possível observar no inciso XXX do artigo 5º da Constituição Federal brasileira acabou considerando a herança como uma garantia individual fundamental no sistema federativo nacional. Aparece assim, uma vez e no art. 5º, como imposição dos partidos ditos de “centro”, que já existiam à época e depois no art. 155, seguindo a mesma dinâmica, ou seja, mandando ao Senado a definição do teto por meio de Resolução, que até 1992 era de apenas 4% e depois de 1992 passou a 8%. *Verbis*:

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

.....
XXX - é garantido o direito de herança;
.....

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

I - transmissão causa mortis e doação, de quaisquer bens ou direitos; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

§ 1º O imposto previsto no inciso I: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

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

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

III - terá competência para sua instituição regulada por lei complementar:

a) se o doador tiver domicílio ou residência no exterior;

b) se o de cujus possuía bens, era residente ou domiciliado ou teve o seu inventário processado no exterior;

IV - terá suas alíquotas máximas fixadas pelo Senado Federal (CONSTITUIÇÃO, 1988)

Não obstante, em 1992, foi publicada a resolução citada de número 9 do Senado Federal definindo que “A alíquota máxima do imposto [...] será de oito por cento...”, sendo certo que, respeitado esse limite, “as alíquotas dos impostos, fixadas em lei estadual, poderão ser progressivas em função do quinhão que cada herdeiro efetivamente receber...”. Na íntegra, a Resolução 9, de 1992, fixa então o teto de 8% autorizando a progressão nos seus artigos 1º e 2º, a saber:

Art. 1º A alíquota máxima do Imposto de que trata a alínea a, inciso, I, do art. 155 da Constituição Federal será de oito por cento, a partir de 1º de janeiro de 1992.

Art. 2º As alíquotas dos Impostos, fixados em lei estadual, poderão ser progressivas em função do quinhão que cada herdeiro efetivamente receber nos termos da Constituição Federal (RESOLUÇÃO 9, 1992).

Não precisamos assim de qualquer esforço para ver como as classes dominantes, aquelas que sempre dominam a representação no Congresso se mantiveram firmes em não permitir que o Brasil impusesse taxa superior a 8%, inclusive permitindo a progressividade neste caso, embora esta expressão seja também vista com desconfiança no Brasil, se adicionarmos a isso a leitura de Piketty, onde nos informa que se praticou, no caso do Estados Unidos e Reino Unido, taxas superiores a 70% (PIKETTY, 2014). Verificamos dessa forma que o Brasil não encara essa tributação com o devido apreço.

Determina nesse sentido a legislação atual, que o direito de herança está na primeira linha sucessória para os descendentes. Diz a Lei que os descendentes concorrem com o cônjuge sobrevivente, “salvo se casado este com o falecido no regime da comunhão universal, ou no da separação obrigatória de bens (art. 1.640, parágrafo único); ou se, no regime da comunhão parcial, o autor da herança não houver deixado bens particulares” (CÓDIGO CIVIL, 2002). Neste ponto observa-se no art. 1.829 do Código Civil, uma ponta de preocupação do legislador com o cônjuge sobrevivente.

Também no inciso II deste artigo, consta esta concorrência, aqui sem ressalvas, do cônjuge sobrevivente com os herdeiros ascendentes (pais, avós). Por fim, defere esta vocação em seguida ao cônjuge sobrevivente e aos parentes colaterais (irmãos, sobrinhos, etc). O legislador disciplina assim, este direito do cônjuge sobrevivente e até o amplia nos dispositivos seguintes. O direito sucessório do cônjuge só pode ser exercido se não estiverem divorciados (judicialmente separados) ou separados de fato há mais de dois anos, demandando aqui prova por parte do cônjuge sobrevivente em caso de alegar que a separação teria sido causada pelo falecido (CÓDIGO CIVIL, 2002).

O legislador assegura no ainda no Código Civil, ao cônjuge sobrevivente, o direito real de habitação relativamente ao imóvel destinado à residência da família, desde que seja somente aquele imóvel a ser inventariado. Isto sem prejuízo da participação que lhe caiba na herança. Além de outras prescrições de relevo para o cônjuge sobrevivente, como consta do art. 1.832. Caberá então a ele, quinhão igual ao dos que sucederem por cabeça, não podendo a

sua quota ser inferior à quarta parte da herança, se for ascendente dos herdeiros com quem concorrer (CÓDIGO CIVIL, 2002).

Por fim, disciplina ainda o legislador diversas situações que podem se apresentar na sucessão legítima. Entre os descendentes, os em grau mais próximo excluem os mais remotos, salvo o direito de representação (art. 1.833). Os descendentes da mesma classe têm os mesmos direitos à sucessão de seus ascendentes (art. 1.834). Na linha descendente, os filhos sucedem por cabeça, e os outros descendentes, por cabeça ou por proximidade de parentesco, conforme se achem ou não no mesmo grau (art. 1.835) (CÓDIGO CIVIL, 2002).

Na falta de descendentes, são chamados à sucessão os ascendentes, em concorrência com o cônjuge sobrevivente (art. 1.836) e neste ponto surgem mais duas disciplinas. A primeira, na classe dos ascendentes, o grau mais próximo exclui o mais remoto, sem distinção de linhas (§1º). A segunda, havendo igualdade em grau e diversidade em linha, os ascendentes da linha paterna herdam a metade, cabendo a outra aos da linha materna (§2º). Concorrendo com ascendente em primeiro grau, ao cônjuge tocará um terço da herança; caberá a metade desta se houver um só ascendente, ou se maior for aquele grau (art. 1.837). Em falta de descendentes e ascendentes, será deferida a sucessão por inteiro ao cônjuge sobrevivente (art. 1.838). Se não houver cônjuge sobrevivente, nas condições estabelecidas no art. 1.830, serão chamados a suceder os colaterais até o quarto grau (art. 1.839) (CÓDIGO CIVIL, 2002).

Constam ainda diversas disciplinas importantes do art. 1.840 ao 1.844. Diferentemente do código civil de 1.917, o atual demonstra uma clara preocupação em proteger o cônjuge sobrevivente em diversas situações e só menciona a Fazenda Pública no art. 1.844, segundo a localização do bem, ou seja, ao Município ou ao Distrito Federal e à União se localizada em território federal (CÓDIGO CIVIL, 1916).

O Estado não pode ficar de fora quando o assunto é esta forma de riqueza e deste modo, o direito sucessório percebe-se permeado por este outro ramo do Direito, o direito tributário. Sendo a transmissão por herança reconhecida pelo Estado, natural então que seja esse negócio jurídico tributado. Temos assim, no Brasil, a figura do ITCMD, imposto de deduzido da transmissão de bens *post mortem*, cujo fator gerador é a própria morte do transmitente, o imposto *causa mortis*.

1.5.1. Princípio da Saisine

A impressão que se tem, é que o legislador nas democracias liberais em geral tem um zelo muito acentuado com o direito de herança. Se uma pessoa vai a óbito abre-se imediatamente a discussão sobre a transmissão dos seus bens. De certa forma, existe a necessidade de o direito positivo dizer minuciosamente como vão ocorrer todos os procedimentos necessários a esta transmissão.

Todavia, vislumbra-se o que poderia até ser definido como uma antinomia. Diz o Código Civil que “aberta a sucessão, a herança transmite-se, desde logo, aos herdeiros legítimos e testamentários” (art. 1.784). O texto parece autoexplicativo: “transmite-se, desde logo...” (CÓDIGO CIVIL, 2002). Então, para a legislação, a transmissão ocorre no imediato momento da morte, contudo não é trâmite que se possa realizar instantaneamente, já que implica no cumprimento dos atos previstos em lei até que se leve o documento final (normalmente o Formal de Partilha) a registro no respectivo cartório. Fica portanto uma lacuna para a definição do proprietário durante esse intervalo procedimental.

Daí a doutrina e a jurisprudência reconhecer, no caso, uma ferramenta antiga oriunda do direito francês para melhor explicar o fenômeno.

Uma vez aberta a sucessão, dispõe o art. 1.784 do Código Civil, retrotranscrito, a herança transmite-se, desde logo, aos herdeiros. Nisso consiste o princípio da *saisine*, segundo o qual o próprio defunto transmite ao sucessor a propriedade e a posse da herança (GONÇALVES, 2012, p. 27).

O autor citado acima ainda sustenta que o princípio da *Saisine*, expressão do direito francês, tem origem na expressão *le mort saisit le vif* – o morto é substituído pelo vivo (GONÇALVES, 2012, p. 28). Daí ser acolhido no direito brasileiro tal fenômeno que a própria lei dá guarida com o mencionado art. 1.784 (CÓDIGO CIVIL, 2002).

Com grande propriedade, leciona ser a morte a pedra angular de todo o direito sucessório, vez que ela determina a abertura da sucessão. Não se compreende, neste quadrante, tal instituto sem o óbito do *de cuius*, dado que não há herança de pessoa viva. Ainda, “o direito que têm os herdeiros de entrar na posse dos bens que constituem a herança” (VENOZA, 2003, p. 29)

Trata-se então de um quadro sustentado por lei onde, com a morte de uma pessoa abre-se a sucessão. Aberta a sucessão, por força do texto do art. 1.784, aquele que tiver vocação hereditária será “imitido na posse” da fração que lhe couber e de forma imediata. Ressalvados aqueles casos simples de herdeiro único ou de herdeiro testamentário, os atos do inventário e partilha previstos em lei terão de ser adotados de imediato para que não se abra uma caixa de pandora que libera conflitos e brigas, como de fato e não raramente acontece. O inventário é assim aberto imediatamente sendo que a legislação inclusive estabelece pelo Código de Processo Civil em seu artigo 611 que “o processo de inventário e de partilha deve ser instaurado dentro de 2 (dois) meses, a contar da abertura da sucessão”, ou seja, a contar do falecimento do *de cuius* (CÓDIGO CIVIL, 2002).

É possível perceber desta forma que, em primeiro lugar, o direito à herança sempre esteve dentre os sacramentados pela legislação, tendo sua percepção constantemente voltada a um direito inviolável que culminou em sua inserção como direito fundamental em nossa Constituição atual. Se de um lado o Estado brasileiro, desde mesmo antes de ser Estado, referenciou este instituto como direito perene, elevando este ao status de cláusula pétrea, de outro sempre delegou aos estados pertencentes à federação a efetiva discricionariedade e responsabilidade sobre o recolhimento dos tributos a ele devidos. Haja visto que isso sequer passa perto de ser uma tendência internacional, será importante ver também a partir de agora, que superada nossa visão historiográfica, uma análise comparativa de alguns países que conosco compõem a sociedade internacional.

PARTE 2 – TRIBUTAÇÃO DA TRANSMISSÃO DE RIQUEZA POR HERANÇA NO BRASIL E NO ESTRANGEIRO

Não há melhor local para iniciar a viagem do que nosso próprio país, foco de nossa comparação, na busca de uma visão panorâmica das incidências de tributos em cada estado-membro. A começar, na definição do direito de herança como garantia fundamental pela Constituição Federal que ainda optou em seu art. 155, I (CONSTITUIÇÃO, 1988), por delegar aos Estados e ao Distrito Federal, a competência para instituir os tributos incidentes sobre a transmissão *causa mortis*.

Baseando-se então, nesse limite estipulado pela resolução 9/92, do Senado Federal (RESOLUÇÃO, 1992), as entidades federativas definiram e definem em alterações legais, a quantificação, assim como a progressividade ou não das alíquotas incidentes, a saber, pela tabela abaixo, orientada pelas respectivas legislações estaduais, sempre com o teto 8%.

Tabela 1 - Faixas de progressividade tributária nos estados brasileiros

Estado	Progressividade	Faixas	Min. (%)	Máx.(%)
Distrito Federal	Sim	3	4	6
Roraima	Não	1	4	4
Amapá	Não	1	4	4
Pará	Sim	5	2	6
Amazonas	Não	1	2	2
Tocantins	Sim	4	2	8
Acre	Não	1	4	4
Rondônia	Sim	3	2	4
Maranhão	Sim	5	3	7
Piauí	Sim	3	2	6
Ceará	Sim	4	2	8
Rio Grande do Norte	Sim	4	3	6
Paraíba	Sim	4	2	8
Pernambuco	Não	1	5	5
Alagoas	Não	1	4	4
Sergipe	Sim	3	3	8
Bahia	Sim	3	4	8
Mato Grosso	Sim	5	0%*	8
Goiás	Sim	4	2	8
Mato Grosso do Sul	Não	1	6	6
Minas Gerais	Sim	4	3	6
Espírito Santo	Não	1	4	4
Rio de Janeiro	Sim	6	4	8
São Paulo	Não	1	4	4
Paraná	Não	1	4	4
Santa Catarina	Sim	5	1	8

Estado	Progressividade	Faixas	Min. (%)	Máx.(%)
Rio Grande do Sul	Sim	5	0%*	6

* Os Estados cuja alíquota mínima de transmissão *causa mortis* consta como igual a zero, são dos únicos entes que preveem isenção tributária também em função da faixa de valor a ser transmitido.

Fonte: Legislações estaduais conforme apêndice bibliográfico único

Então, apesar de a alíquota estar delimitada ao máximo de 8%, apenas oito dos vinte e sete entes federativos atingem este limite, número igual da quantidade de Estados que atribuem o valor na metade da alíquota máxima.

Outro dado interessante é que 10 desses Estados sequer introduziram qualquer tipo de progressividade valorativa na tributação, impondo a mesma alíquota sobre quaisquer valores eventualmente herdados.

É possível concluir então, que o *animus* nacional ainda hoje não é exatamente o de aumentar essa tributação, embora o esforço legislativo, como um todo, tendeu a ampliar tanto a imposição de alíquotas maiores, como também em maior progressividade, conforme se pode acompanhar nas alterações legislativas.

2.1. Tributação da herança no estrangeiro

Via de regra, um traço em comum entre os Estados politicamente demarcados ao redor do globo terrestre, é a imposição de tributos para custear os serviços administrativos do país, na medida em que cada país considera esses serviços necessários.

Com inúmeras culturas, diversos sistemas políticos, econômicos e jurídicos, é de se esperar que a tributação sobre herança, como visto, tão ancestral quanto o estabelecimento da espécie humana em territórios, tenha sido criada e desenvolvida de forma diferente em cada região.

Assim, para fins comparativos, no intuito de expandir referências, seguirá uma breve incursão no tratamento despendido por alguns Estados a esse instituto. Nessa comparação, a opção foi por abranger os 14 maiores PIB's (produto interno bruto) do globo, no ano de 2020 – à exceção do Brasil, que já vimos – conforme é possível extrair do relatório baseado no *World Economic Outlook Database: By countries*, do FMI (FUND, 2021)

Do maior PIB para menor:

Tabela 2 - Lista decrescente por PIB

País	PIB em 2020 (Trilhões de USD)
Estados Unidos	20,93
China	14,72
Japão	5,05
Alemanha	3,8
Reino Unido	2,71
Índia	2,71
França	2,6
Itália	1,88
Canadá	1,64
Coreia do Sul	1,63
Rússia	1,47
Brasil	1,43
Austrália	1,36
Espanha	1,28

Fonte: World Economic Outlook Database do FMI

Como se deduz, existem figuras e caminhos diversos para que diferentes administrações procedam à arrecadação ou até mesmo que não o façam. Não obstante, até mesmo entre as semelhantes, há especificidades e ainda há mesmo Estados que optam por sequer instituir a tributação.

O importante, entretanto, é perceber que embora a configuração de um imposto *causa mortis* é apenas uma das formas de se implementar esse tipo de contribuição, que também pode ser embutido na imposição de valores sobre a renda, ou mesmo tornando-a análoga a uma compra e venda. Isso, dentre outras percepções legais. Entretanto é possível perceber que apesar de a abordagem mudar, com exceção dos Estados que desprezam esta tributação, a mesma não foge ao âmbito da herança.

Afinal, toda herança deve decorrer de um falecimento (*causa mortis*), mas também implica recebimento de valores (renda) e transferência de bens (aquisição ou alienação), sendo que qualquer um desses, ou mesmo mais de um deles, pode ser objeto de tributação por parte da administração pública.

Sendo assim, para efeitos desse estudo, a análise será sobre as tributações de diferentes fatos geradores, quando exercerem a mesma função tributária de arrecadação em decorrência da transmissão hereditária.

Importante ainda frisar, que este contorno dado às opções legislativas de alguns países para a cobrança de imposto sobre herança, está integralmente baseado no Guia Mundial de Tributação Sobre Herança e Propriedade (*Worldwide Estate and Inheritance Tax Guide*) de 2020, criado e mantido pela Ernst & Young Global Limited (BURGESS, 2020).

2.1.1. Tributação em decorrência da morte

O caso mais comum dentre os países que elencamos é o da instituição oficial, denominada direito de herança e determinada como transmissão de bens como propriamente herdados, ou seja, nestes Estados existe a figura específica da tributação por aquisição em decorrência da morte, como é o caso do Brasil.

São assim, semelhantes na natureza institucional do tributo, mas diferentes no que tange aos critérios e faixas de progressividade na incidência das alíquotas, bem como na existência ou não dessa progressividade. Figuram entres estes os Estados Unidos, Japão, Alemanha, França, Itália, Coreia do Sul, Espanha e Reino Unido.

2.1.1.1. Estados Unidos – A maior economia

No inglês há dois termos para se referir a imposto *causa mortis*. Segundo o dicionário inglês-português Dic.land, *estate tax* é a “taxa de patrimônio imposto sobre a propriedade do falecido, de acordo com o valor do patrimônio” (DICT.LAND, 2019). Essa definição é importante, pois a língua inglesa promove sutil diferença do termo *inheritance tax*, que segundo o mesmo dicionário, é “imposto de herança (pagamento obrigatório por impostos ordenados a herdeiros...)” (DICT.LAND, 2019). Assim percebemos com mais facilidade o que nos sugere o nosso Guia Mundial de Tributação Sobre Herança e Propriedade, que a diferença está no direcionamento dos encargos, sendo que o *estate tax* é imposto diretamente das propriedades a serem herdadas, enquanto o *inheritance tax* aponta o herdeiro como contribuinte.

No EUA, a partir de 31 de dezembro de 2012 passou a vigorar um *estate tax* que pode alcançar uma alíquota de até 40% das propriedades dos residentes e cidadãos estadunidenses, além de incidir também sobre o patrimônio de estrangeiros não residentes que possuam bens no país e que faleceram após essa data. A diferença nesse caso está na isenção, que é atualizada de acordo com os índices de inflação do país. Para os residentes e cidadãos ela atingiu 10 milhões de dólares no ano de 2019, enquanto para estrangeiros não residentes estabelecia-se em 60 mil dólares (BURGESS, 2020, p. 433).

Tabela 3 - Faixas de progressividade tributária – EUA

DE (USD)	ATÉ (em milhões de USD)	VALOR FIXO DA FAIXA ANTERIOR (em milhões de USD)	PERCENTUAL DA FAIXA
0	10	-	0,18
10	20	1,8	0,2
20	40	3,8	0,22
40	60	8,2	0,24
60	80	13	0,26
80	100	18,2	0,28
100	150	23,8	0,3
150	250	38,8	0,32
250	500	70,8	0,34
500	750	155,8	0,37
750	1	248,3	0,39
1,000,000	Ilimitado	345,8	0,4

Fonte: Worldwide Estate and Inheritance Tax Guide, 2020

Ademais, não há nenhuma previsão de *inheritance tax* instituído nacionalmente. Tratando-se entretanto de uma federação com ampla discricionariedade dos entes federativos, estes podem vir a instituir tributação nesse sentido, sem contudo atingir os herdeiros se forem cônjuges ou descendentes. Contudo e como visto, ao contrário do que ocorre no Brasil, o *estate tax* tem abrangência nacional (BURGESS, 2020, p. 433).

Sendo assim, é importante visualizar a atuação em tributação sobre transmissão de riqueza no país mais rico do mundo. Para além da disparidade dogmática sobre a incidência do imposto recair sobre o próprio conjunto de bens, fica ainda perceptível o abismo que existe na atribuição da alíquota máxima que esta pode atingir no Estados Unidos e no Brasil. O que só se aprofunda quando se leva em consideração que a “América” é constantemente usada como exemplo de “estado mínimo”, fica no ar o que poderíamos obter na tributação de um estado máximo.

2.1.1.2. Japão – A maior tributação geral

O Japão por sua vez, possui uma lei unificada nacionalmente que institui o imposto sobre heranças – *sozoku zei* – cobrado igualmente de herdeiros e legatários. Diferente do que ocorre nos EUA, esse imposto é deduzido da soma total de valor atribuída a cada herança, sendo imputado ao adquirente e não aos bens. Para tanto, são realizados cálculos individualizados para cada herdeiro e vinculados diretamente à aquisição material (BURGESS, 2020, p. 201).

Após a aplicação da isenção base, de JPY30.000.000,00, mais JPY6.000.000,00 por herdeiro, os valores tributáveis atribuídos são distribuídos de acordo com o quinhão de cada herdeiro. Para vias de comparação, essa isenção dificilmente ultrapassa os USD 300.000,00 (BURGESS, 2020, p. 201). Para o valor excedente ao estipulado como isenção, existem 8 faixas da tributação, que pode chegar a 55%, sendo este o maior teto de imposto institucional *causa mortis* do planeta (BURGESS, 2020, p. 201).

Tabela 4 - Faixas de progressividade tributária – Japão

Faixa	Alíquota
Até 10 milhões	10%
De 10 milhões até 30 milhões	15
De 30 milhões até 50 milhões	20
De 50 milhões até 100 milhões	30
De 100 milhões até 200 milhões	40
De 200 milhões até 300 milhões	45
De 300 milhões até 600 milhões	50
De 600 milhões	55

Fonte: Worldwide Estate and Inheritance Tax Guide, 2020

De forma que semelhante ao EUA, tributa então o Japão também sobre a própria riqueza, respeitando contudo as individualizações dos quinhões de cada herdeiro. Em se tratando de tributação é importante destacar este exemplo de Estado com atuação forte nesta tributação. Para além de figurar em nosso *ranking*, o Japão é a demonstração ao Brasil de até onde é possível chegar neste tipo de arrecadação.

2.1.1.3. Alemanha – Progressividade em faixas e diferenciação de classes

A Alemanha possui um sistema unificado de imposto sobre doação ou herança chamado “Erbschaft- und Schenkungsteuer” ou ErbSt, que é regulado a nível federal e define não somente a faixas de valores para progressão de incidência de alíquota, como também estipula classes diferentes onde essa incidência é aplicada de forma relativizada. Fica no entanto, a cargo dos estados, a análise e precificação de bens não pecuniários (BURGESS, 2020, p. 133).

Essa tributação é incidente de forma cumulativa por um período de dez anos, ou seja, tudo aquilo que for recebido por herança, num período de intervalo correspondente ou inferior a dez anos, será somado para fins de incidência da progressividade tributária. Além disso, a legislação alemã também inclui certas diferenciações sobre tipos de bens, mas via de regra os ativos são tributados com base na tabela abaixo (BURGESS, 2020, p. 133).

Tabela 5 - Faixas e classes de progressividade tributária – Alemanha

Faixa de incidência progressiva do imposto (em EUR)	Alíquota		
	CLASSE I*	CLASSE II**	CLASSE III***
0	0,07	0,15	0,3
75	0,11	0,2	0,3
300	0,15	0,25	0,3
600	0,19	0,3	0,3
6 million	0,23	0,35	0,5
13 million	0,27	0,4	0,5
26 million	0,3	0,43	0,5

* A classe I inclui o cônjuge ou parceiro do mesmo sexo em uma relação registrada; filhos e enteados; filhos biológicos ou adotivos; bem com pais e outros ascendentes.

** A classe II inclui irmãos; sobrinhos; pais adotivos; genros e noras; sogros e o cônjuge divorciado em relacionamento homoafetivo dissolvido.

*** A classe III inclui todos os outros adquirentes, incluindo pessoas jurídicas.

Fonte: Worldwide Estate and Inheritance Tax Guide, 2020

Neste caso, temos além da arrecadação aparecer como substancialmente maior que a nossa, chegando a mais de seis vezes o nosso teto, ainda é possível enxergar que a capacidade contributiva para além da progressividade em faixas econômicas, é ainda possível que o Estado ainda diferencie a qualidade do sujeito de direito, impedindo que por exemplo, um legatário em testamento possa contribuir tanto quanto, ou tão pouco quanto um descendente direto.

2.1.1.4. Reino Unido – Alíquota fixa

No Reino Unido, existe também a tributação *causa mortis*. Como já nos familiarizamos com o termo da língua inglesa, nesse caso a figura é diferente da existente no EUA, visto que o imposto estabelecido é o *inheritance tax*. Assim, sabemos de antemão que o contribuinte é o herdeiro, seja ele quem for, sendo a base de cálculo, o valor do bem seja ele móvel ou imóvel, que é atribuído na data imediatamente anterior ao óbito do proprietário originário (BURGESS, 2020, p. 415).

Este *inheritance tax*, ou IHT, via de regra impõe alíquota fixa de 40% sobre o valor atribuído, entretanto é possível que aplique-se uma amortização que efetivamente baixa a alíquota para 36% nos casos em que o falecido testar 10% de seu patrimônio para instituições de caridade (BURGESS, 2020, p. 415).

Não obstante, existe ainda a incidência de um imposto que recai sobre a transferências de propriedades imóveis que se encontrem na Irlanda do Norte ou na Inglaterra. Embora não seja exatamente um imposto sobre herança, na prática ele incide na transmissão dessas propriedades que forem herdadas. É o *Stamp Duty Land Tax*, cuja alíquota pode variar da isenção total, até 15% do valor do bem que se encontre nessas condições (BURGESS, 2020, p. 415).

Dissonante dos demais, o Reino Unido nos demonstra que também existe a opção de uma alíquota fixa na tributação da transmissão de riqueza. Ao contrário de nossa progressividade potencial expressa na Constituição, que na realidade modifica pouco as alíquotas tendo em vista o baixo teto de 8%, esta alternativa cobra a mesma alíquota pesada de 40% para todos os cidadãos – a quem se dirige de fato a tributação – numa situação onde, embora as heranças de baixo valor econômico contribuam com bastante, as grandes transmissões pagam proporcionalmente o mesmo, o que reflete numa arrecadação maior.

2.1.1.5. França – Referência em tributação *causa mortis*

Opta também a França por instituir o imposto incidente sobre a herança, a tributação é aplicada em qualquer transferência oriunda de falecimento. Nesses casos as alíquotas aplicadas de acordo com o valor real ou valor atribuído e ainda mais, a depender se os herdeiros são cônjuges, ascendentes, descendentes, irmãos ou parentes mais afastados. Quanto

mais parentalmente afastados os herdeiros, maior a alíquota e menores as faixas de incidência por valor atribuído ou real (BURGESS, 2020, p. 107).

Nos casos de parentes afastados, a depender da distância de laços sanguíneos, as alíquotas incidentes variam de 55% a 60% – a maior incidência de tributação causa mortis que observamos em todo esse estudo – independentemente da quantia em que se possa expressar a herança. No caso da herança entre irmãos, o Estado cobra 35% nos casos em que o valor for até EUR24,430 e 45% para todos os valores superiores. Já para o caso de herança entre cônjuges, entende a França pela completa isenção de qualquer imposto, sendo que nos outros casos de ascendentes e descendentes existe uma progressividade mais complexa como veremos a seguir (BURGESS, 2020, p. 107).

Tabela 6 - Faixas de progressividade tributária – França

Valor transferido (EUR)	Alíquota (%)
Até 8,072	0,05
De 8,073 até 12,109	0,1
De 12,110 até 15,932	0,15
De 15,933 até 552,324	0,2
De 552,325 até 902,838	0,3
De 902,839 até 1,805,677	0,4
1,805,678 ou superior	0,45

Fonte: Worldwide Estate and Inheritance Tax Guide, 2020

É pois a França, uma referência no estudo e na coragem de tributar as grandes heranças (PIKETTY, 2014), motivo principal de incidirem alíquotas desse porte, sendo que em casos específicos, podem chegar a até 60%. Díspar do Brasil, as faixas impõem aumentos significativos que acompanham o aumento, em valor financeiro, do conjunto de bens.

2.1.1.6. Itália – Diferenciação exclusiva por classes

A Itália é outro exemplo de recentes alterações no âmbito legal. As Leis 286 e 296 de 2006 recobram ao Estado italiano a aplicação dos tributos sobre herança que haviam sido revogados em 2001 na figura do Decreto-Lei 346/1990 que também instituí esse tipo de tributação, sendo que foi a Lei 286/2006 que estabeleceu as novas normas sobre as alíquotas e classes aplicáveis na tributação (BURGESS, 2020, p. 189).

Da mesma forma que ocorre aqui no Brasil, as alíquotas incidentes variam entre 4% e 8%. Mas de outra forma, essa progressividade respeita critérios de classificação do herdeiro e não da herança. Via de regra, como também ocorre na França, quanto mais próximo for o parentesco, menor o percentual a ser recolhido. A singularidade aqui presente é que este é o único critério para incidência do tributo (BURGESS, 2020, p. 189).

Quadro 1 - Classes de progressividade tributária – Itália

Beneficiário	Imposto sobre heranças e limite de isenção de impostos
Cônjuge, descendente e ascendentes	4% sobre o valor total, com um limite de isenção de impostos de 1 milhão de euros para cada herdeiro
Irmãos	6% sobre o valor total, com um limite de isenção de impostos de 100 mil euros para cada herdeiro
Outros parentes (incluindo tios, tias, sobrinhos, sobrinhas e primos) e certos parentes por casamento	6% sobre o valor total, sem direito à isenção
Outras pessoas físicas e jurídicas diferentes das aqui listadas	8% sobre o valor total dos ativos, sem direito à isenção
Pessoas com deficiência crítica na forma definida pela legislação	Respeita-se uma isenção de impostos de até 1,5 milhão de euros para o herdeiro, aplicando-se as mesmas alíquotas acima no que exceder

Fonte: Worldwide Estate and Inheritance Tax Guide, 2020

Para além, não inclusos no imposto sobre direito de herança, porém incidentes de forma acessória, apresentam-se mais duas figuras. A primeira, uma taxa de 1% para o registro de qualquer transmissão e uma segunda taxa de 2%, quando forem bens imóveis, por razão também do registro, mas agora junto ao registro de bens o que implica em uma variação real do percentual de alíquotas derivando entre 5% e 11% (BURGESS, 2020, p. 189).

É então a Itália, outro exemplo de como variam e de como são amplas as possibilidades de percepção estatal em relação à tributação de transmissão *causa mortis*. Com alíquotas similares às do Brasil, variando entre 4% e 8%, entende o Estado italiano diferente de todos os demais países envolvidos nesse estudo, tributando seus cidadãos exclusivamente pela proximidade de parentesco.

2.1.1.7. Coreia do Sul – Regime diferenciado para pessoas jurídicas

Na Coreia do Sul também é com a morte de um indivíduo que se transmite sua universalidade de bens. O imposto incide assim, de forma proporcional a partir do quinhão de cada herdeiro. Neste caso o “ponto fora da curva”, é que para pessoas jurídicas com fins lucrativos, existe a prescrição de isenção do tributo, a menos que a pessoa jurídica possua acionistas que sejam da linha sucessória. Nesse caso, esses acionistas ficam obrigados ao recolhimento do imposto na exata proporção de suas cotas (BURGESS, 2020, p. 341).

Outra particularidade, é entre os herdeiros existe solidariedade quanto ao pagamento dos valores devidos pela *causa mortis*, mesmo que os quinhões tenham sido antecipados por doação por um período de até dez anos, ou mesmo os que estejam ainda vindouros, respeitados entretanto, os limites da herança que couber a cada herdeiro. Assim, observadas estas exceções, incidem as alíquotas de forma progressiva conforme quadro abaixo (BURGESS, 2020, p. 341).

Quadro 2 - Faixas de progressividade tributária – Coreia do Sul

Faixa base do imposto (KRW)	Alíquotas (KRW)
100 milhões ou menos	10,00%
De 100 milhões to 500 milhões	10 milhões + (20% x do que ultrapassar 100 milhões)
De 500 milhões até 1 bilhão	90 milhões + (30% x do que ultrapassar 500 milhões)
De 1 bilhão até 3 bilhões	240 milhões + (40% x do que ultrapassar 1 bilhão)
Mais que 3 bilhões	1.04 bilhões + (50% x do que ultrapassar 3 bilhões)

Fonte: Worldwide Estate and Inheritance Tax Guide, 2020

Avança pois a Coreia do Sul, na verticalização das consequências das idiossincrasias sociais, demonstrando que, além do visto até agora, são possíveis ainda outras formas de classificação dos herdeiros, donde a opção sul-coreana de isenção das pessoas jurídicas, com a respectiva exceção do envolvimento de herdeiros, é um vivaz estímulo à economia local, Além, é claro das alíquotas incidentes, que chegam progressivamente a até metade da herança.

2.1.1.8. Espanha – A maior quantidade de faixas

A Espanha, por sua vez, institui de fato tributação *causa mortis*, que além das heranças e doações, tributa inclusive, em alguns casos os prêmios recebidos por apólice de seguros. A implementação do direito em si, se dá a nível nacional, mas existe discricionariedade dos governos regionais para determinar aspectos do regramento que causam impacto significativo na tarifa real, como algumas isenções e benefícios, que normalmente mitigam um pouco a taxa final (BURGESS, 2020, p. 353).

Como podemos perceber na tabela abaixo, existe uma escala progressiva de incidência da alíquota com 15 faixas de cobrança, que variam de 8,5 a 34% (BURGESS, 2020, p. 353):

Tabela 7 - Faixas de progressividade tributária – Espanha

Até (EUR)	Alíquota
7993,46	8.50
15980,91	9.35
23968,36	10.20
31955,81	11.05
39943,26	11.90
47930,72	12.75
55918,17	13.60
63905,62	14.45
71893,07	15.30
79880,52	16.15
119757,67	18.70
159634,83	21.25
239389,13	25.50
398777,54	29.75
797.555,08 e o que exceder	34.0

Fonte: Worldwide Estate and Inheritance Tax Guide, 2020

A última colocada no nosso *ranking* de PIB, é em contrapartida a campeã em quantidades de faixas progressivamente tributáveis, com uma variação de 8,5% à 34%. Com a variação de alíquotas permitidas no Brasil, seria inclusive matematicamente complexo fazer frente às 16 diferentes estâncias de incidência do imposto. Denota assaz preciosismo quando se fala de progressividade, visto que preserva as capacidades contributivas de ampla parcela da população, em extremo oposto ao Brasil, onde a maior quantidade de determinação de faixas chega a 6, neste estado do Rio de Janeiro.

2.1.2. Imposto associado a outras categorias relacionadas à transmissibilidade de bens que também incidem sobre herança

Uma alternativa à instituição de um imposto específico para tributar as heranças, sem contudo deixar de promover seu recolhimento, é associar a decorrência dessa tributação de forma mais ampla, de sorte que inclua também a herança em abrangência. Desta feita, entendendo que toda transmissão importa em aquisição, uma “transmissão/aquisição de bens por herança” também pode ser tributada como “transmissão de propriedade”, tal qual uma compra e venda, ou mesmo na “aquisição de bens”, da mesma forma que os rendimentos individuais (BURGESS, 2020).

2.1.2.2. Austrália e a abrangência do imposto sobre renda

Na Austrália *e.g.* apesar do direito de herança ser legalmente garantido, não se reconhece um imposto propriamente para a transmissão de herança. Assim, a legislação tributária opta por incluir eventuais heranças com renda. Nesses casos, a tributação parte da isenção de qualquer alíquota incidente até o limite de AUD18.200,00 (dólares australianos) do total de renda recebida, até 45% para o que exceder AUD180.000,00, ressaltando que essa alíquota atinge exclusivamente o que exceder cada faixa de progressão. Então, nessas situações o valor será acrescido à declaração dos bens para o imposto sobre renda e deverá pois, proceder o recolhimento apenas do imposto referente a cada faixa, sendo isento até o limite mínimo e recolhendo a partir daí, o que incidir sobre cada faixa tributável de excesso, na forma do quadro abaixo (BURGESS, 2020, p. 1).

Tabela 8 - Faixas de progressividade tributária – Austrália

Faixa de incidência progressiva do imposto (em AUD)	Alíquota por faixa
Até 18,200	0
18,201–37,000	0,19
37,001–90,000	32.5%
90,001–180,000	0,37
Mais de 180,000	0,45

Fonte: Worldwide Estate and Inheritance Tax Guide, 2020

Vemos então, que não bastasse as diferenciações no *quantum* e no quem é tributado, ainda é possível que se reconheça o direito de herança, sem contudo impor tributos sobre a herança em si. Ao contrário do Brasil, onde há tributo sobre herança e onde a tributação é,

como temos visto, baixa, a Austrália demonstra que o poder do Estado não está estrito na semântica da constituição de tipos de imposto e tratando a transmissão de riquezas em decorrência da morte apenas como riqueza, impõe contribuições que chegam a mais que cinco vezes o nosso teto.

2.1.2.3. Canadá – Bens móveis e imóveis

Já o Canadá, entende ainda diferente, determinando diferença tributária no que, também em relação à herança, em linhas gerais for sobre adquirir bens móveis ou imóveis. Então, o que poderia ser uma tributação sobre a transmissão/aquisição de bens inerente ao falecimento do proprietário, pode voltar-se tanto à incrementação de patrimônio, quanto à transferência de propriedade (BURGESS, 2020, p. 51).

Em se tratando de herança de bens imóveis, é a partir do “justo valor de mercado” – *fair market value* – que chamamos simplesmente de “valor venal”, atribuído pelo Estado através de critérios próprios, que se avalia o preço dos imóveis transmissíveis. Após, essa precificação será utilizada como base de cálculo para a incidência das alíquotas do imposto em função de sua transmissão. Seja para um imóvel recebido por herança, ou uma compra e venda, o imposto é o mesmo (BURGESS, 2020, p. 51).

Fica então nestes casos, instituído como imposto sobre alienação de propriedade ou então como imposto de “transferência de terras ou propriedades imobiliárias” – *land transfer tax or real property transfer tax*. A partir disso, a legislação canadense estabelece distinção entre quatro tipos de transmissão ou transferência de bens imóveis:

- Transferências onde o valor do terreno não excede um limite mínimo;
- Transferências para consideração nominal;
- Transferências entre membros da família;
- Transferências de terras agrícolas (BURGESS, 2020, p. 51).

Via de regra e por base nas transferências para consideração nominal de bens imóveis, no último ano de 2020, respeita a seguinte atribuição de taxas, com base no valor venal dos imóveis:

- 0,5% até o valor de CAD51.700;
- 1% de CAD51.700 até o valor de CAD 258.600;
- 1,5% de CAD258.600 até o valor de CAD517.100;
- 2% de CAD517.100 até o valor de CAD 1.034.200;
- 2,5% de CAD1.034.200 até o valor de CAD2 milhões;
- 3,0% para valores superiores a CAD2 milhões (BURGESS, 2020, p. 51).

A transmissão *causa mortis* de bens móveis por outro lado, está abrangida pelo que podemos entender como imposto sobre renda individual, já que tanto lucros, salários e aquisição de bens móveis por herança, importam em acréscimo na renda do cidadão canadense. Em decorrência dessa divisão, impõe alíquotas diferentes para esses tipos de bens (BURGESS, 2020, p. 51).

Para além, nesses casos de transmissão de bens móveis, as alíquotas modulam a depender também da natureza da renda. Separam assim, a renda comum, que abrange salários e rendas extraídas de pessoas jurídicas; dividendos elegíveis, pagos por empresas públicas e privadas; dividendos convencionais, por participação e; ganhos de capital, sendo este último, o que comporta os bens móveis que vierem a ser herdados, nos termos do quadro que segue (BURGESS, 2020, p. 51).

Tabela 9 - Faixas de progressividade tributária – Canadá

	Alíquotas máximas de imposto de renda			
	Renda comum	Dividendos elegíveis	Dividendos convencionais	Ganhos de capital
Alberta	48.00	31.71	42.30	24.00
British Columbia	49.80	31.44	44.64	24.90
Manitoba	50.40	37.78	46.67	25.20
New Brunswick	53.30	33.51	47.75	26.65
Newfoundland and Labrador	51.30	42.61	44.59	25.65
Northwest Territories	47.05	28.33	36.82	23.53
Nova Scotia	54.00	41.58	48.27	27.00
Nunavut	44.50	33.08	37.79	22.25
Ontario	53.53	39.34	47.74	26.76
Prince Edward Island	51.37	34.22	45.23	25.69
Quebec	53.31	40.11	47.14	26.65
Yukon	48.00	28.92	42.17	24.00

Fonte: Worldwide Estate and Inheritance Tax Guide, 2020

Nesse ínterim, a complexidade de possibilidades de instituição de imposto sobre herança só aumenta, haja visto que não apenas o Canadá não reconhece nenhum tributo sobre a herança em si, como subdivide ainda o que é a herança em propriedade e renda. Para além e embora o Canadá se assemelhe ao Brasil na discricionariedade delegada aos submembros federativos, as alíquotas incidentes nunca são inferiores a 24%, ou três vezes o nosso máximo.

2.1.3. China, Índia, Rússia e as hipóteses de não incidência

Por mais que o “lugar comum” para as nações seja a imposição, de um jeito ou de outro, do recolhimento de imposto sobre as transmissões hereditárias, há também países que a ignoram. Nestes Estados, não obstante reconheça-se o direito à ação de herdar, permite-se essa aquisição de bens livremente, de forma que sequer existe figura jurídica instituída que verse sobre tal assunto. São eles a China, a Rússia e a Índia (BURGESS, 2020).

Na China, embora haja suscitação do tema da tributação *causa mortis*, não se institucionalizou até a presente data, nenhum imposto com essa incidência. Embora exista disposição do Cai Shui (legislação chinesa sobre finanças e tributações) de 2009, para tributação por transferência de bens e que possui um valor fixo, estabelecido em 20% do valor aferido pelo FMV, a Circular 78 e Guoshuifa de 2009 em seu artigo 121, estabelecem isenção quando a transmissão for em decorrência de herança (BURGESS, 2020, p. 65).

Mesmo as taxas de registro recebem amortização nos casos de herança, que normalmente variam de 3 a 5%, nos casos de herança caem para 1 a 2 %. Dessa forma, na prática, não há nenhuma imposição de tributação da perspectiva do direito sucessório (BURGESS, 2020, p. 65).

Outro exemplo é a Índia. Neste caso, o país já experimentou a tributação sobre herança no passado, que era imposto de forma progressiva, variando entre alíquotas de 7,5% a 40%. Contudo, desde 1985 a regulamentação foi revogada, sendo que do ponto de vista do direito das sucessões, não há mais nenhuma tributação (BURGESS, 2020, p. 165).

Por fim, também na Rússia, que com raras exceções, como a de herdeiros e *de cuius* estrangeiros, bem como de *royalties* recebidos em sucessão, escolheu por abdicar da

arrecadação sobre esse tipo de transmissão. Assim como na Índia, a tributação sobre herança não é novidade, tendo os dispositivos que versavam sobre este tema sido revogados desde 2006. Portanto não existe no Estado Russo nem imposto específico, nem imposto abrangente que atinja a aquisição de bens por herança (BURGESS, 2020, p. 317).

2.2. Considerações adicionais sobre a tributação da herança

Como é possível observar após essa jornada pela disciplina das tributações de herança ao redor do planeta, quando o assunto é a quantidade de tributação sobre a transmissão *causa mortis*, estamos muito atrás das outras potências que nos acompanham no *ranking*. À exceção, é claro, dos países nos quais não existe esse tipo de tributação. Abaixo, elaboramos um quadro comparativo, organizado pela alíquota de tributação máxima, incidindo de acordo com a renda em percentual de PIB, do 1% mais rico da população de cada país.

Tendo em vista que a maior parte das tributações, quando incidentes, o são de forma progressiva, entende-se que a alíquota máxima assim recairia, via de regra, sobre os mais ricos. Assim, para melhor visualizarmos a situação, temos:

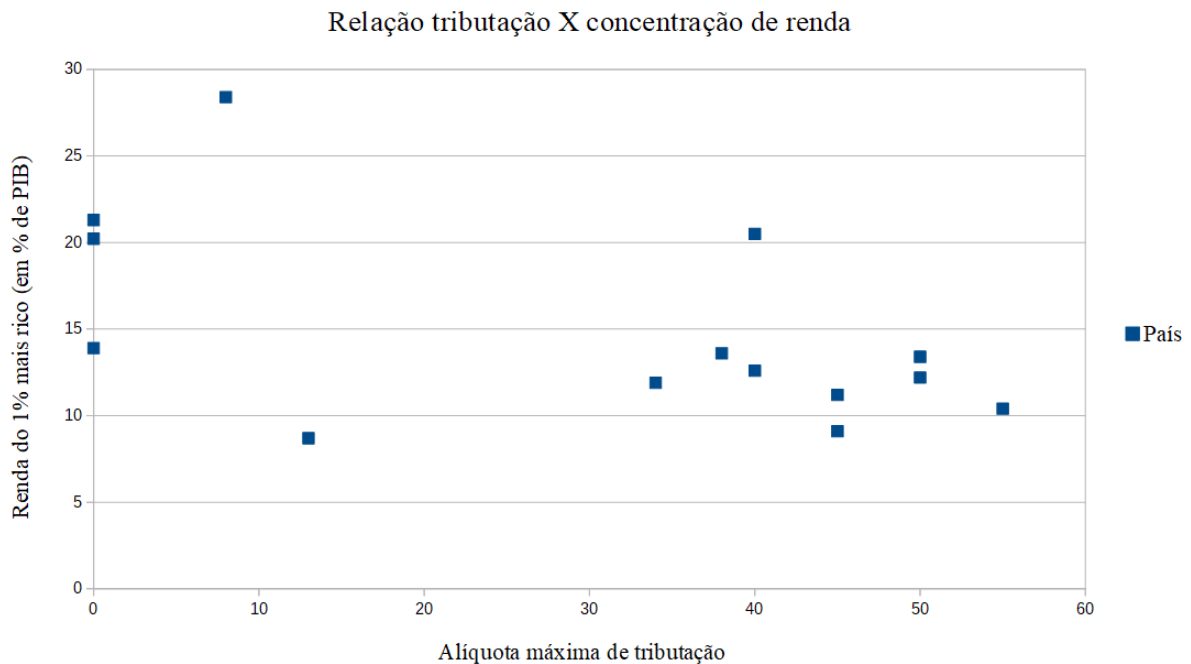
Tabela 10 - Comparação: Concentração de renda vs. Alíquota máxima

País	Alíquota máxima	Renda do 1% mais rico (em % de PIB)
China	0	13,9
Índia	0	21,3
Rússia	0	20,22
Brasil	8	28,4
Itália	13	8,7
Espanha	34	11,9
Canadá	38	13,6
Reino Unido	40	12,6
Estados Unidos	40	20,5
Austrália	45	9,1
França	45	11,2
Alemanha	50	13,4
Coreia do Sul	50	12,2
Japão	55	10,4

Fonte: World Inequality Database, 2020 e Worldwide Estate and Inheritance Tax Guide

Em continuidade, será representado esse cruzamento de dados inspirado na iniciativa de Téo Cortada Lotito (LOTITO, 2019), na forma de um gráfico de dispersão, para ilustrar a tendência dessa comparação.

Gráfico 1 - Tributação vs. Concentração de renda



Fonte: World Inequality Database, 2020 e Worldwide Estate and Inheritance Tax Guide

Embora não seja possível afirmar a exata relação, tendo em vista que possuímos apenas duas variáveis dentre as relações econômicas, é possível, entretanto, perceber a tendência de que a menor concentração de renda dos mais ricos, e portanto, o menor índice de desigualdade social pende para acompanhar a maior tributação sobre herança.

Temos agora, para além das conjecturas que construímos com base historiográfica, que mesmo em comparação com outras formas de lidar com o assunto “herança”, o Estado brasileiro entende por sua desimportância no que diz respeito à arrecadação potencial deste tipo de transmissão de propriedade. Observamos do alto de uma quantidade considerável de modalidades de incidência de imposto, que o Brasil, faz coro com a minoria e ainda mais, com a minoria que tende a índices de concentração de renda e portanto, de desigualdade, maiores.

Sendo assim, resta importante sopesar os valores que se imputam positivos e producentes em nossa sociedade, no intuito de que seja possível perceber em que direção aponta este tipo de tratamento despendido pelo Brasil a tão importante instituto, de sorte a

escancarar de vez à qual parcela da sociedade serve este direito, na forma como o nosso país lida atualmente.

PARTE 3 – RELAÇÕES POLÍTICAS E CULTURAIS DA HERANÇA

Conforme vimos, a herança apenas tornou-se realidade plausível em nossa espécie, devido ao estabelecimento territorial da raça humana em consequência da revolução agrícola. Com esse domínio do plantio, colheita e armazenamento de alimentos, ao homem não apenas foi possível criar raízes, mas também acumular propriedades (HARARI, 2019, p. 87). A herança é então, nesse intercurso, a face familiar da acumulação.

3.1. Expressão econômica

Da forma como descreve Marx, “Enquanto tratamos das leis sobre herança, pressupomos, necessariamente, que segue existindo a propriedade privada dos meios de produção” (MARX, 1869). É pois, através da herança que as próximas gerações preservam o acúmulo de bens dos mais variados tipos, desde a mais primitiva cabana, até as participações financeiras complexas tratadas entre pessoas jurídicas nos dias de hoje.

No mesmo sentido, vivemos em uma sociedade administrada através de um sistema econômico capitalista baseado na escassez, “onde todos os meios de vida dependem de ganhar e gastar, [e assim] a insuficiência dos meios materiais torna-se o ponto de partida explícito e calculável de toda atividade econômica” (SAHLINS *apud*. ASSIS, 2018, p. 25).

Nesse contexto, é visível a absorção dos conceitos de núcleos familiares, apontando na direção de um caminho individualista, escorado nos conceitos da família de núcleo celular (SAHLINS *apud*. ASSIS, 2018, p. 25). O intuito dessa percepção estatal vai então no sentido de impedir o desmantelamento da acumulação familiar, transmitindo com mais eficiência as riquezas previamente acumuladas no contexto parental, pela instituição familiar, sendo associado ao formato produtivo capitalista vigente (ASSIS, 2018, p. 25).

Assim, foi que *e.g.*, o “Direito de herdar escravos não constituía a causa da escravidão, senão, pelo contrário, era a escravidão que constituía a causa de os escravos serem herdados.” (MARX, 1869), é o que significa direito à propriedade de forma indiscriminada e o que pressupõe a natureza econômica do direito de herdar. Vemos assim, que função primordial do direito de herança, é a perpetuação do poder econômico familiar.

3.2. Relação com o capitalismo

Percebendo que a nossa base social capitalista é determinada a partir de um modo específico de produção, que promove a separação do fruto do trabalho daquele que o produz, justificada no direito de propriedade dos meios de produção, convertendo riqueza laboral em riqueza de capital e permitindo acumulá-la (MARX, 1988). Complementa nesse sentido Bourdieu, que “capital é trabalho acumulado” de forma materializada ou objetificada. Isso permite que determinados grupos de indivíduos acumulem a “energia social”, que pode ser observada como o próprio “trabalho vivo”. (BOURDIEU, 1986, p. 25).

De toda sorte, essa acumulação de capital, é acumulação de poder, visto que sendo energia social, se equivalem (BOURDIEU, 1986, p. 16). O direito de herança então funciona para perpetuar o domínio econômico familiar, que agora vemos, é expresso no acúmulo materializado do trabalho e no esforço vital alheio. Sem parar por aí, finaliza ainda dizendo que

Quando a crítica subversiva que visa enfraquecer a classe dominante através do princípio de sua perpetuação, trazendo à luz a arbitrariedade dos direitos transmitidos e de sua transmissão (...) está incorporada em mecanismos institucionalizados (por exemplo, leis de herança) que visam controlar a transmissão oficial, direta de poderes e privilégios, os detentores do capital têm um interesse cada vez maior em recorrer a estratégias de reprodução capazes de garantir de forma mais sutil a transmissão, mas às custas de uma maior perda de capital, explorando a convertibilidade dos tipos de capitais (BOURDIEU, 1986, p. 26).

Retomando Thomas Piketty (PIKETTY, 2014), a consequência da reiteração da aplicação dessa transmissão de heranças no tempo, é que “o passado tende a devorar o presente: as riquezas vindas do passado progridem automaticamente mais rápido – sem que seja necessário trabalhar – do que as riquezas produzidas pelo trabalho, a partir das quais é possível poupar”, visto que

...quando a taxa de rendimento do capital é, por um longo período, muito mais alta do que a taxa de crescimento da economia, é quase inevitável que a herança, ou seja, os patrimônios originados no passado, predomine em relação à poupança, que são os patrimônios originados no presente (PIKETTY, 2014, p. 368).

Numa lógica que necessariamente aponta para a desigualdade social, uma vez que o acúmulo de bens ao longo de uma vida jamais será comparável à concentração de riqueza possível para dinastias inteiras, que acumulam em contexto histórico.

3.3. Impacto social

Uma vez que associamos o direito à herança, ao direito a adquirir posses sem esforço, *mister* é que o analisemos sob a ótica de sua função social. Na forma como define Didier em relação à propriedade, torna-se então “imperiosa a reestruturação do regramento infraconstitucional da tutela processual da posse” (DIDIER, 2002, p. 1).

No estado de direito, como o concebemos hoje, a iniciativa privada está intrinsecamente associada à sua contribuição para o bem comum, sendo que “só há direito de propriedade se este for exercido de acordo com a sua função social” (DIDIER, 2002, p. 2). Sendo assim, é imperioso para o funcionamento do estado de direito, que também o direito de herança esteja vinculado a uma função social.

Nesse sentido, avança o professor Gustavo Tepedino ao afirmar que “não há, no texto constitucional brasileiro, garantia à propriedade, mas tão-somente garantia à propriedade que cumpre a sua função social” (TEPEDINO, 2005, p. 105), analisando ainda de forma crítica, no bojo da conjuntura histórica da Constituinte de 1988, que ampliou a abrangência deste princípio, que

Embora a melhor doutrina já reconhecesse, por toda parte, a função social da propriedade, não eram poucos os ataques que a noção sofria, fossem oriundos das camadas sociais mais conservadoras, receosas de perderem os poderes absolutos que detinham sobre seus bens, fosse por parte dos setores de esquerda, que, em geral, consideravam a função social como uma fórmula abstrata de legitimação da propriedade capitalista, incapaz de alterar seu aspecto estrutural (TEPEDINO, 2005, p. 104).

Para ele, “a função social compõe a propriedade” não havendo portanto, sequer “um espaço mínimo, ao qual a propriedade de cada indivíduo se retrairia, para manter-se imune ao avanço do interesse social” (TEPEDINO, 2005, p. 106). Sendo pois, mais que um desdobramento da propriedade de riqueza, uma condicionante do próprio direito.

Conforme vimos, atribui então o Estado de Direito, via de regra, a participação da administração pública e portanto do Estado, na herança, através da imposição de tributos. Conquanto exista essa “participação estatal”, Didier também prega, em relação ao direito de propriedade ao qual nos permitimos fazer analogia, que “é o mais amplo que pode existir no

campo dos direitos reais [e] esteve sujeito a uns poucos limites de caráter excepcional, que estabeleciam o que o proprietário não poderia fazer no exercício de seus direitos”, sendo apenas limites negativos, para além do recolhimento do devido tributo (DIDIER, 2002. p. 5).

Da mesma forma como “a propriedade obriga o proprietário” (DIDIER, 2002. p. 6) deve então, por ser baseada em transmissão de propriedade, a herança, ou mesmo a transmissão, ou então a transmissão de bens, obrigar o herdeiro. Uma vez que o Estado então, intermedeia a relação, vistos seus postulados registrares e impositórios, deve pois, intermediar também a execução da função social da herança, de forma a trazer benesses coletivas, tal qual observamos nas atribuições inerentes ao direito de propriedade.

3.4. O princípio da isonomia

Celso Antônio Bandeira de Mello leciona que a igualdade perante a lei é percebida não através do nivelamento dos cidadãos perante a norma imposta, mas na presunção de que a própria lei deve ser construída em respeito ao princípio da isonomia (MELLO, 1999, p. 1). É então principal destinatário deste fundamento, o legislador, que encontra neste princípio sua principal limitação da discricionariedade de legislar (CAMPOS *apud*. MELLO, 1999, p. 1).

Do ponto de vista tributário, nas sucessões, o princípio da isonomia anda de braços dados, porém sem se confundir, com o princípio da capacidade contributiva. Ambos discriminados na nossa Constituição Federal, tem o primeiro como o *caput* do art. 5º, que enumera as garantias fundamentais norteadoras do tratamento que o Estado despense aos cidadãos, instituindo que “todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza...”. Já o segundo, está contido no parágrafo 1º do art. 145 estabelece que “sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte...” (CONSTITUIÇÃO, 1988)

Enquanto a análise da capacidade contributiva busca a arrecadação justa de modo a estabelecer a paridade entre a contribuição de sujeitos com diferentes poderes econômicos, a isonomia pressupõe a persecução por uma igualdade ideal. Essa “igualdade consiste, no caso, na proporcionalidade da incidência à capacidade contributiva, em função da utilidade marginal da riqueza” (MACHADO, 2010. p. 43).

A isonomia então, engloba o princípio da capacidade contributiva, mas não se esgota nele, sem contudo ter uma definição que se entenda plena.

Demais disso, para desate do problema [da imprecisão do conceito de isonomia] é insuficiente recorrer à notória afirmação de Aristóteles, assaz de vezes repetida, segundo cujos termos a igualdade consiste em tratar igualmente os iguais e desigualmente os desiguais. Sem contestar a inteira procedência do que nela se contém e reconhecendo, muito ao de ministro, sua validade como ponto de partida, deve-se negar-lhe o caráter de termo de chegada, pois entre um e outro extremo serpeia um fosso de incertezas cavado sobre a intuitiva pergunta que aflora ao espírito: Quem são os iguais e quem são os desiguais (MELO, 1999. p. 10)?

A esta indagação não há resposta senão as definições inerentemente incompletas da humanidade, restando aos legisladores estabelecerem os *discrímens* (MELLO, 1999) – critérios de discriminação – caros ou não ao Estado. Postula entretanto, Celso Antônio Bandeira de Mello, dentre outras definições, que há ofensa à isonomia constitucional quando “a norma singulariza atual e definitivamente um destinatário determinado, ao invés de abranger uma categoria de pessoas, ou uma pessoa futura e indeterminada” (MELLO, 1999. p. 47).

Do ponto de vista contributivo tributário, a aplicação de um *discrímens* financeiro dá conta de abranger o pedaço a que responde em isonomia (MACHADO, 2010, p. 293), mas tendo em vista que o direito de herança é celebrado constitucionalmente e, como vimos este direito preconiza a perpetuação do poder econômico familiar, não é possível crer que teleologicamente contribua para a isonomia social numa sociedade capitalista.

3.5. Impactos na democracia

Conforme explica Bobbio, “democracia” é termo usado para designar as formas de governo nas quais “o poder político é exercido pelo povo”. Sendo parte da “tipologia das formas de governo”, é pois, conceito complexo, que não pode ser compreendido sem que se observe as demais engrenagens que movimentam o sistema de governança, associados aos vieses descritivo, prescritivo e histórico (BOBBIO, 2007, p. 135).

Em linhas gerais, o uso descritivo da democracia, faz referência à sua sistemática, às regras consensualizadas para gerir-se como sistema de governo. O prescritivo, ocupa-se de definir o arcabouço axiológico no qual esse modelo está compreendido, partindo do postulado

de que é esse o sistema “melhor”. O histórico, por sua vez, analisa o a derivação conceitual e “o posto... [que]... ocupou em alguns dos grandes sistemas” ao longo do tempo”. Usamos assim, o conhecimento histórico, para definirmos como sociedade uma tipologia descritiva e executável de democracia que tenha como objetivo ascender o conjunto de valores que postulamos como democráticos (BOBBIO, 2007, p. 137-149).

Neste ritmo, o direito de herança é a manifestação descritiva na democracia, baseada nos axiomas que extraímos do nosso desenrolar histórico. Contudo, não interessa aqui, analisar detalhes dos dispositivos e instituições que regem essa representação no modelo democrático. Mais importante é aquilo que se espera da democracia. Paulo Bonavides adianta que não existe essa definição exata, visto que “variam pois de maneira considerável as posições doutrinárias acerca do que legitimamente se há de entender por democracia”, mas existem lugares comuns para explorar (BONAVIDES, 2000. p. 346).

É importante, contudo, ressaltar a diferença entre a democracia política e a democracia social. Nesse sentido, Bobbio explana que não basta o sistema político ser democrático, *e.g.* o nosso sistema de democracia representativa, pois “o processo de alargamento da democracia na sociedade contemporânea” deve vir da integração do sistema político em si, com a “extensão da democratização – entendida como instituição e exercício de procedimentos que permitem a participação dos interessados nas deliberações de um corpo coletivo” (BOBBIO, 2007, p. 155).

Temos assim, que o regime político-democrático que rege a sociedade é insuficiente se não se manifestar, para além do cidadão possuidor de direitos e garantias, mas no indivíduo atuante na vida social, “considerado na multiplicidade de seus *status*”, sob pena de reduzir-se a uma ilusão de democracia (BOBBIO, 2007, p. 156). De toda forma, é ao cidadão, para a democracia política e à pessoa humana para a democracia social, à quem se dirige o sistema de governo.

Para o dicionário da língua portuguesa da Porto Editora, é então cidadania, esse “vínculo jurídico que traduz a condição de um indivíduo enquanto membro de um Estado ou de uma comunidade política, construindo-o como detentor de direitos e de obrigações perante essa mesma entidade” (DICIONÁRIO, 2021). Acrescenta Maria Victória de Mesquita Benevides, que apesar de e o conceito e a abrangência da cidadania conservar “certa dose de

ambiguidade”, “a cidadania se define pelos princípios da democracia” (CHAUI *apud.* BENEVIDES, 1994) e por sua vez, a versão ideal de democracia pressupõe a “soberania popular calcada nos princípios da liberdade e da igualdade” (BENEVIDES,1994).

Como vimos, o direito de herança na forma como conhecemos, não contribui para a melhor efetivação da igualdade. Nesse sentido e em uníssono ao que abordamos nos capítulos anteriores, Benevides cita T.H. Marshall, que

discorre sobre a evolução histórica dos direitos do cidadão na Inglaterra para elucidar o que chama de tensão irreduzível — uma espécie de guerra — entre o princípio da igualdade (implícito na ideia de cidadania) e as desigualdades inerentes ao capitalismo e à sociedade de classes (MARSHALL *apud.* BENEVIDES).

Apontando um verdadeiro paradoxo na construção descritiva da democracia, nesse caso, visível na legislação, que é oriunda de um desequilíbrio que impõe sobrepeso na análise historiográfica, entrando em contradição também com os valores democráticos que manifestamente ostentamos e que deveriam estar em maior harmonia com a tipologia da forma de governo para aperfeiçoar o Estado democrático.

CONCLUSÃO

Portanto, é possível perceber que mesmo de forma isolada, através de nosso apanhado histórico, o Brasil nunca reputou a devida *vênia* à capacidade de arrecadação sobre herança em seu potencial. Foi Weber quem definiu o Estado como uma empresa que possui monopólio de certos serviços, sendo que dentre eles temos o monopólio da violência (WEBER, 1991, p. 34), que permite a imposição de tributos, bem como a administração da justiça, que institui as formas de regulamentação inclusive tributação imposta às interações econômicas. Portanto, o Estado brasileiro é omissivo, ou minimamente *blasé*, quando o assunto é tributar as transmissões de riqueza, em especial das maiores riquezas, que predominantemente proporcional, acima do teto determinado em cada estado-membro, contribui com menos.

Quando se enxerga de forma mais panorâmica, comparando a regulamentação brasileira com a de outros países que conosco figuram entre os mais ricos do mundo, essa atitude indiferente sobre a arrecadação fica ainda mais aguçada, sendo certo que o Brasil figura entre os países que menos tributam herança no mundo, na contramão dos esforços democráticos que buscam igualdade.

De qualquer forma que se observe, o direito de herança conforme atualmente exercido no Brasil padece de inúmeros vícios. Dentre eles, que a expressão do imposto progressivo não foi bem desenvolvida no país, pois vai na contramão do que quer aquele pedaço mais rico da sociedade, a elite financeira. Na doutrina hoje em dia já existem, entretanto, artigos e mais artigos sobre o tema. De Placido e Silva faz uma distinção entre imposto degressivo e imposto progressivo. Imposto degressivo “é o que incide progressivamente até determinado limite, após o qual passa a ser proporcional”. E imposto progressivo “o que aumenta em progressão de sua incidência; diverso do imposto fixo” (DE PLACIDO E SILVA, 2005, p. 711).

Uma pequena consideração sobre imposto progressivo e imposto proporcional, seria que o imposto proporcional se tornou uma armadilha para todos. Faz parte daquele conjunto de teses do mercado de que somos todos iguais. Eis a armadilha, pois como vimos, se igualdade não se trata apenas de tratar iguais como iguais e desiguais como desiguais, não será tratando igualmente os desiguais que a alcançaremos. Um exemplo simples é o consumo de arroz por uma família pobre de 4 pessoas e, ao mesmo tempo, por uma família de banqueiros de quatro

peçoas. No Brasil a família pobre paga “X” de imposto sobre o arroz (ICMS embutido no preço, sobretudo), sendo que a família de banqueiros paga o mesmo “X”, de forma que fica clara a disparidade no potencial de contribuição que cada família poderia exercer. Este tipo de discurso é música aos ouvidos afortunados e é assim com todos os demais produtos que trazem em si toda a carga tributária embutida. Aqui nem o discurso da proporcionalidade dá solução aos problemas.

A Constituição Federal menciona esta demanda do imposto progressivo de forma textual e sua prática é tímida. No caso das heranças, como vimos ela pode ocorrer desde a isenção mas somente até oito por cento. Mas no caso do IPTU (Imposto Predial e Territorial Urbano) ela sequer saiu do papel, se tornando realidade timidamente em algumas cidades apenas. No exemplo do imposto sobre a renda, de modo geral, já mencionado antes também timidamente, em cinco faixas a partir da isenção, com teto de 27,5% de limite máximo. Estes exemplos demonstram a seriedade da questão e a importância da tributação progressiva.

Existe portanto a necessidade de que a legislação seja alterada no sentido de contemplar a tributação progressiva sobre a herança e fixar uma taxa superior, A que vimos no projeto de Resolução do Senado proposta por Cid Gomes, (PROJETO DE RESOLUÇÃO 57, 2019), inclusive com a possibilidade de inclusão da definição política de “grandes heranças” para que na hora de regulamentar o legislador não tenha meios de abusar de seu poder discricionário em detrimento da economia e do povo.

Nesse sentido, endossa este estudo, a proposta de Resolução do Senado da autoria do senador Cid Gomes (PROJETO DE RESOLUÇÃO 57, 2019), ressalvada a questão de que embora a referida proposta venha para dobrar os limites de alíquotas estabelecidas pelos estados brasileiros, este aumento ainda percebe-se como assaz tímido, chegando ao limite de 16%, principalmente ao inserir na equação as alíquotas máximas incidentes ao redor do mundo, que chegam a 55%.

Para além disto, se estende em interpretação filosófica que o próprio direito de herança e principalmente conforme instituído pela nossa Constituição na figura de um direito fundamental, caminha na contramão do que se entende hoje por democracia. É assim, consequência histórica de regimes que não coadunam mais com os princípios democráticos de igualdade valorizados hoje, visto que representa a herança, além de ser uma riqueza estéril, a

manutenção de poder econômico quase sem fim, devendo portanto o Estado utilizar-se da tributação no intuito de impedir ou no mínimo de desencorajar esta figura de acumulação contínua que é tão nociva ao país seja pelo viés econômico, seja pelo viés social.

BIBLIOGRAFIA

LIVROS:

AMORIM, Sebastião; OLIVEIRA, Euclides de. **Inventários e partilhas**. 19ª edição. São Paulo: Livraria e Editora Universitária de Direito, 2005.

BARROS, José D'Assunção. **O projeto de pesquisa em história: Da escolha do tema ao quadro teórico**. 2ª edição. Petrópolis, RJ: Editora Vozes, 2005.

BOBBIO, Norberto. **Estado, governo, sociedade**. 14ª edição. São Paulo: Paz e Terra, 2007.

BONAVIDES, Paulo. **Ciência política**. 10ª edição. São Paulo: Malheiros editores LTDA., 2000.

CUNHA, Antônio Geraldo. **Dicionário etimológico da língua portuguesa**. 1ª edição. São Paulo: Nova Fronteira, 1986.

DE PLACIDO E SILVA. **Vocabulário Jurídico**. 26ª edição. São Paulo: Editora Forense, 2005.

DINIZ, Maria Helena. **Curso de Direito Civil Brasileiro: Volume VI - Direito das Sucessões**. 18ª edição. São Paulo: Saraiva, 2004.

ENGELS, Friedrich. **A origem da família, da propriedade privada e do Estado**. 5ª edição. Rio de Janeiro: BestBolso, 2020.

FARIA, Ernesto et al. **Dicionário escolar latino-português**. 3ª edição. Distrito Federal: Ministério da educação, 1962.

GOMES, Laurentino. **1808: como uma rainha louca, um príncipe medroso e uma corte corrupta enganaram Napoleão e mudaram a história de Portugal e do Brasil**. 1ª edição. São Paulo: Editora Planeta do Brasil, 2007.

GONÇALVES, Carlos Roberto. **Direito Civil Brasileiro: Volume 7 – Direito das sucessões**. 6ª edição. São Paulo: Saraiva, 2012.

GUIZZO, João. **Introdução à sociologia**. 1ª edição. São Paulo: Companhia Editora Nacional, 2009.

HARARI, Yuval Noah. **Sapiens: Uma breve história da humanidade**. 48ª edição. Porto Alegre: Editora L&PM, 2019.

HARARI, Yuval Noah. **Homo Deus**. 1ª edição. São Paulo: Companhia das Letras, 1ª edição, 2016.

HARARI, Yuval Noah. **21 lições para o século XXI**, 1ª edição, São Paulo: Companhia das Letras, 2018.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de direito tributário**. 31ª edição. São Paulo: Malheiros editores LTDA., 2010.

MARX, K. Carta à K. Schmidt. Karl & ENGELS, Friedrich. **O manifesto comunista**. 3ª edição. São Paulo: Global, 1988.

MELLO, Celso Antônio Bandeira de. **O conteúdo jurídico do princípio da igualdade**. 3ª edição. São Paulo: Malheiros editores LTDA., 1999.

PIKETTY, Thomas. **O Capital no Século XXI**. 1ª edição. Rio de Janeiro: Editora Intrínseca, 2014.

REVEL, Jacques. **Jogo de escalas: A experiência da microanálise**. 1ª edição. Rio de Janeiro: Editora da Fundação Getúlio Vargas, 1998.

ROUSSEAU, Jean Jaques. **Qual é a origem da desigualdade entre os homens, e se é autorizada pela lei natural**. 1753. Obra de domínio público disponível online em <http://www.dominiopublico.gov.br/pesquisa/DetalheObraForm.do?select_action=&co_obra=2284>. Acesso em 13 mai. 2021.

SARTORI, Giovanni; MORLINO, Leonardo. **La comparación em las ciencias sociales**. 1ª edição. Madrid: Alianza editorial, 1999.

SUASSUNA, Ariano. **O auto da compadecida**. 35ª edição. Rio de Janeiro: Editora Agir, 2005.

VENOSA, Silvio de Salvo. **Direito Civil: Direito de família**. 5ª edição. São Paulo: Atlas, 2005.

VENOSA, Silvio de Salvo. **Direito Civil: Sucessões**. 3ª edição. São Paulo: Atlas. 2003.

WEBER, Max. **Economia e sociedade: fundamentos da sociologia compreensiva**. Brasília: Editora da Universidade de Brasília. 1991.

ARTIGOS:

ASSIS, Alexandre de. **Sobre a herança: Aspectos históricos, culturais, jurídicos e econômicos da transmissão da propriedade privada**. Curitiba, Universidade Federal do Paraná: 2018.

BARROS, José D'Assunção. **O campo da história: A partilha do saber histórico na historiografia contemporânea**. XXIII Simpósio Nacional de História. Londrina, 2005.

BENEVIDES, Maria Victoria de Mesquita. **Cidadania e democracia**. São Paulo: Lua Nova: Revista de Cultura e Política, número 33, 1994. Disponível em <https://www.scielo.br/scielo.php?pid=S0102-64451994000200002&script=sci_arttext>. Acesso em 13 mai. 2021.

BOURDIEU, Pierre. **The forms of capital**. Westport, CT: Greenwood Press. Páginas 241 a 258. 1986.

DIDIER JUNIOR, Fredie. **A função social da propriedade e a tutela processual da posse**. Salvador, Programa de Pós-graduação em Direito da UFBA, 2002.

LOPES, Marcos Antônio. **O Direito Divino dos Reis: Para uma história da linguagem política no Antigo Regime**. Síntese Nova Fase, v. 19, n. 57, p. 223-248, 1992.

MARX, Karl. **Relatório do conselho geral sobre o direito de herança: Sobre o direito de herança, em face dos contratos e da propriedade privada**. Der Vorbote: 1869. Disponível em <<https://www.marxists.org/portugues/marx/1869/08/03.htm>>. Acesso em 13 mai. 2021.

MOLITERNO, Aline Cardoso Machado et al. **Dinâmica social e familiar: uma descrição etnográfica de famílias de idosos Kaingang**. Revista Ciência, Cuidado e Saúde. v. 10, n.4, p. 836-844, 2011.

TEPEDINO, Gustavo; SCHREIBER, Anderson. **A garantia da propriedade no direito brasileiro**. Revista da Faculdade de Direito de Campos, Ano VI, Nº 6, jun. 2005.

REPORTAGENS:

DOLAN, Kerry A. Dinastia dos bilhões: as famílias mais ricas dos Estados Unidos. **Forbes Brasil**. Brasil, 17 dez. 2020. Disponível em: <<https://www.forbes.com.br/forbes-money/2020/12/dinastia-dos-bilhoes-as-familias-mais-ricas-dos-estados-unidos/>>. Acesso em 13 mai. 2021.

GARANTIDOS: a herança e a defesa do consumidor. **Jornal da tarde**. 11 fev. 1988. Disponível em: <https://www2.senado.leg.br/bdsf/handle/id/35/browse?rpp=20&sort_by=2&type=dateissued&offset=120&etal=-1&order=DESC> Acesso em 17 mai. 2020.

LIMA, Bianca Pinto. Brasil pe um dos que menos tributam herança no mundo. **O Estado de S. Paulo**. São Paulo, 23 mai. 2014. Disponível em: <<https://economia.estadao.com.br/noticias/geral,brasil-e-um-dos-que-menos-tributam-heranca-no-mundo-imp-,1170532>>. Acesso em: 08 mai. 2019.

LOTITO, Téo Cortada. Imposto sobre herança e desigualdade. **Terraço Econômico**. São Paulo, 22 nov. 2019. Disponível em: <<https://terraoeconomico.com.br/imposto-sobre-heranca-e-desigualdade/>>. Acesso em: 30 mai. 2021.

OUTROS:

BURGESS, Ian et al. **Worldwide Estate and Inheritance Tax Guide**. Ernst & Young Global Limited, 2020. Disponível em: <https://www.ey.com/en_gl/tax-guides/worldwide-estate-and-inheritance-tax-guide-2020>. Acesso em 13 mai. 2021.

CONCEIÇÃO, Pedro et al. BRASIL. **Relatório de desenvolvimento humano do Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento (PNUD)**. 2020.

DICIONÁRIO, da língua portuguesa. Porto Editora: 2021. Disponível gratuitamente na loja de aplicativos da Microsoft.

DICT.LAND. **Dicionário português inglês**. Ispeech: 2019. Disponível gratuitamente na loja de aplicativos da Microsoft.

FUND, Internacional Monetary. **World Economic Outlook Database: By countries**. Internacional. Abril de 2021. Disponível em: <<https://www.imf.org/en/Publications/WEO/weo-database/2021/April>>. Acesso em 13 mai. 2021.

PROGRAMME, Unites Natiosn Development. **Income share held by richest 1%**. World Inequality Database, 2020. Disponível em: <<http://hdr.undp.org/en/indicators/186106>>. Acesso em 13 mai. 2021.

LEGISLAÇÃO:

BRASIL. Projeto de Resolução do Senado número 57 de 2019. Estabelece alíquota máxima para imposto de transmissão *causa mortis* e doação. **Net**, Brasília, DF, sem data. Disponível em: <<https://www25.senado.leg.br/web/atividade/materias/-/materia/137288>>. Acesso em 13 mai. 2021.

BRASIL. Lei número 10. 406 de 10 de janeiro de 2002. Institui o Código Civil. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, **Net**, Brasília, DF, 10 jan. 2002. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/110406compilada.htm>. Acesso em 13 mai. 2021.

BRASIL. Carta de Lei de 25 de Março de 1824. Manda observar a Constituição Política do Imperio, offerecida e jurada por Sua Magestade o Imperador. Secretaria de Estado dos Negocios do Imperio do Brazil a fls. 17 do Liv. 4º de Leis, **Net**, Rio de Janeiro, 22 abr. 1824. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao24.htm>. Acesso em 13 mai. 2021.

BRASIL. Lei número 3.071 de 1º de janeiro de 1916. Código Civil dos Estados Unidos do Brasil. **Net**, Rio de Janeiro, 1º jan. 1916. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/110406compilada.htm>. Acesso em 13 mai. 2021.

BRASIL. Constituição (1934). Promulga Constituição da República dos Estados Unidos do Brasil. **Net**, Rio de Janeiro, 16 jul. 1934. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/Constituicao34.htm>. Acesso em 13 mai. 2021.

BRASIL. Constituição (1937). Decreta Constituição da República dos Estados Unidos do Brasil. **Net**, Rio de Janeiro, 10 nov. 1937. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao37.htm>. Acesso em 13 mai. 2021.

BRASIL. Constituição (1946). Promulga Constituição da República dos Estados Unidos do Brasil. **Net**, Rio de Janeiro, 18 set. 1946. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao46.htm>. Acesso em 13 mai. 2021.

BRASIL. Constituição (1967). Decreta e Promulga Constituição da República Federativa do Brasil. **Net**, Brasília, DF, 24 jan. 1967. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao67.htm>. Acesso em 13 mai. 2021.

BRASIL. Constituição (1988). Promulga Constituição da República Federativa do Brasil, **Net**, Brasília, DF, 05 out. 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm>. Acesso em 13 mai. 2021.

BRASIL. Resolução do Senado Federal número de 1992. Estabelece alíquota máxima para o Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação. **Net**, Brasília, DF, 05 mai. 1991. Disponível em: <<https://legis.senado.leg.br/norma/590017/publicacao/15785996>>. Acesso em 13 mai. 2021.

APÊNDICE BIBLIOGRÁFICO ÚNICO – TABELA 1:

BRASIL. Lei número 5.549, de 15 de outubro de 2015. Dispõe quanto ao Imposto sobre a Transmissão Causa Mortis e Doação. **Net**, Brasília, DF, 15 out. 15. Disponível em: <[http://www.fazenda.df.gov.br/aplicacoes/legislacao/legislacao/TelaSaidaDocumento.cfm?txtNumero=5549&txtAno=2015&txtTipo=5&txtParte=.](http://www.fazenda.df.gov.br/aplicacoes/legislacao/legislacao/TelaSaidaDocumento.cfm?txtNumero=5549&txtAno=2015&txtTipo=5&txtParte=.>)>. Acesso em 13 mai. 2021.

BRASIL. Lei nº 059, de 28 de dezembro de 1993. Dispõe sobre o Sistema Tributário Estadual e dá outras providências. **Net**, Boa Vista, RR, 28 dez. 1993. Disponível em: <https://www.tjrr.jus.br/legislacao/phocadownload/leisOrdinarias/1993/059_1993_2.pdf>. Acesso em 13 mai. 2021.

BRASIL. Lei nº 400, de 22 de dezembro de 1997. Dispõe sobre a consolidação e alterações, dando nova redação ao Código Tributário do Estado do Amapá. **Net**, Macapá, AP, 29 dez. 1997. Disponível em: <<https://www.legisweb.com.br/legislacao/?id=118630#:~:text=1%C2%BA%20Esta%20Lei%20disp%C3%B5e%20quanto,atualmente%20disciplinado%20com%20base%20na>>. Acesso em 13 mai. 2021.

BRASIL. Lei nº 5.529, de 05 de janeiro de 1989. Estabelece normas à cobrança do Imposto sobre a Transmissão Causa Mortis e Doação. **Net**, Belém, PA, 12 jan. 1989. Disponível em: <<https://www.legisweb.com.br/legislacao/?id=146523>>. Acesso em 13 mai. 2021.

BRASIL. Lei nº 19, de 29 de dezembro de 1997. Institui o Código Tributário do Estado do Amazonas. **Net**, Manaus, AM, 29 dez. 1997. Disponível em: <<https://www.legisweb.com.br/legislacao/?id=119561>>. Acesso em 13 mai. 2021.

BRASIL. Lei nº 112, de 30 de dezembro de 2002. Dispõe acerca do Imposto sobre a Transmissão Causa Mortis e Doação. **Net**, Rio Branco, AC, 30 dez. 2002. Disponível em: <<http://www.sefaznet.ac.gov.br/sefazonline/static/Resources/download/itcmd/LeiComp112-02.pdf>>. Acesso em 13 mai. 2021.

BRASIL. Lei nº 959, de 28 de dezembro de 2000. Institui o Imposto sobre a Transmissão Causa Mortis e Doação. **Net**, Porto Velho, RO, 28 dez. 2000. Disponível em:

<<https://www.legisweb.com.br/legislacao/?id=160116#:~:text=Institui%20o%20Imposto%20sobre%20a,Quaisquer%20Bens%20ou%20Direitos%20-%20ITCD>>. Acesso em 13 mai. 2021.

BRASIL. Lei nº 7799, de 19 de dezembro de 2002. Dispõe sobre o Sistema Tributário do Estado do Maranhão. **Net**, São Luís, MA, 19 dez. 2002. Disponível em: <<https://www.legisweb.com.br/legislacao/?id=129635>>. Acesso em 13 mai. 2021.

BRASIL. Lei nº 4.261, de 01 de fevereiro de 1989. Disciplina o Imposto sobre Transmissão "Causa Mortis" e Doação. **Net**, Teresina, PI, 01 fev. 1989. Disponível em: <<https://www.legisweb.com.br/legislacao/?id=150935>>. Acesso em 13 mai. 2021.

BRASIL. Lei nº 13.417, de 30 de dezembro de 2003. Dispõe acerca do Imposto Sobre Transmissão Causa Mortis e Doação. **Net**, Fortaleza, CE, 30 dez. 2003. Disponível em: <<https://www.legisweb.com.br/legislacao/?id=122381>>. Acesso em 13 mai. 2021.

BRASIL. Lei nº 5.887, de 15 de fevereiro de 1989. Institui o Imposto sobre Transmissão "Causa Mortis" e Doação. **Net**, Natal, RN, 15 fev. 1989. Disponível em: <<https://www.legisweb.com.br/legislacao/?id=152472>>. Acesso em 13 mai. 2021.

BRASIL. Lei nº 5.123, de 27 de janeiro de 1989. Institui o Imposto sobre Transmissão "Causa Mortis" e Doação. **Net**, João pessoa, PB, 27 jan. 1989. 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 13 mai. 2021.

BRASIL. 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. **Net**, Recife, PE, 16 dez. 2009. Disponível em: <https://www.sefaz.pe.gov.br/Legislacao/Tributaria/Documents/Legislacao/Leis_Tributarias/2009/Lei13974_2009orig.htm#:~:text=LEI%20N%C2%BA%2013.974%2C%20DE%2016,Quaisquer%20Bens%20ou%20Direitos%20-%20ICD.&text=Art.&text=%C2%A7%203%C2%BA%20A%20heran%C3%A7a%20e,ao%20imposto%20ainda%20que%20gravados>. Acesso em 13 mai. 2021.

BRASIL. Lei nº 5.077, de 12 de junho de 1989. Institui o Código Tributário do Estado de Alagoas. **Net**, Maceió, AL, 12 jun. 1989. Disponível em: <<https://www.legisweb.com.br/legislacao/?id=116660>>. Acesso em 13 mai. 2021.

BRASIL. Lei nº 7.724, de 08 de novembro de 2013. Dispõe sobre o Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação. **Net**, Aracajú, SE, 08 nov. 2013. Disponível em: <<https://www.legisweb.com.br/legislacao/?id=313882>>. Acesso em 13 mai. 2021.

BRASIL. Lei nº 12.609, de 27 de dezembro de 2012. Altera a Lei nº 4.826, de 27 de janeiro de 1989, que dispõe sobre o Imposto sobre Transmissão "causa mortis" e Doação. **Net**, Salvador, BA, 27 dez. 2012. Disponível em: <<http://www.legislabahia.ba.gov.br/documentos/lei-no-12609-de-27-de-dezembro-de-2012>>. Acesso em 13 mai. 2021.

BRASIL. Lei nº 7.850, de 18 de dezembro de 2002. Dispõe sobre o Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação. **Net**, Cuiabá, MT, 18 dez. 2002. Disponível em:

<<https://www.legisweb.com.br/legislacao/?id=131929#:~:text=Disp%C3%B5e%20sobre%20o%20Imposto%20sobre,quaisquer%20Bens%20ou%20Direitos%20-%20ITCD>>. Acesso em 13 mai. 2021.

BRASIL. Lei nº 19.021, de 30 de setembro de 2015. institui o Código Tributário do Estado de Goiás. **Net**, Goiânia, GO, 30 set. 2015. Disponível em: <https://legisla.casacivil.go.gov.br/pesquisa_legislacao/96017/lei-19021>. Acesso em 13 mai. 2021.

BRASIL. Lei nº 1.810, de 22 de dezembro de 1997. Dispõe sobre os tributos de competência do Estado. **Net**, Campo Grande, MS, 22 dez. 1997. Disponível em: <<https://www.legisweb.com.br/legislacao/?id=135698>>. Acesso em 13 mai. 2021.

BRASIL. Lei nº 14.941, de 29 de dezembro de 2003. Dispõe sobre o Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação. **Net**, Belo Horizonte, MG, 29 dez. 2003. Disponível em: <http://www.fazenda.mg.gov.br/empresas/legislacao_tributaria/leis/14941_2003.html>. Acesso em 13 mai. 2021.

BRASIL. Lei nº 10.011, de 16 de novembro de 2017. Dispõe sobre o Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação. **Net**, Vitória, ES, 20 mai. 2013. Disponível em: <<https://www.legisweb.com.br/legislacao/?id=254535>>. Acesso em 13 mai. 2021.

BRASIL. Lei nº 7.786, de 16 de novembro de 2017. Altera a Lei nº 7.174/2015, que dispõe sobre o Imposto sobre a Transmissão Causa Mortis e Doação. **Net**, Rio de Janeiro, RJ, 16 nov. 2017. Disponível em: <<https://www.legisweb.com.br/legislacao/?id=352586>>. Acesso em 13 mai. 2021.

BRASIL. Lei nº 10.705, de 28 de dezembro de 2000. Dispõe sobre a instituição do Imposto sobre Transmissão "Causa Mortis" e Doação. **Net**, São Paulo, SP, 28 dez. 2000. Disponível em: <<https://www.al.sp.gov.br/repositorio/legislacao/lei/2000/lei-10705-28.12.2000.html>>. Acesso em 13 mai. 2021.

BRASIL. Lei nº 18.573 de 30 de setembro de 2015. Disposição quanto ao Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação. **Net**, Curitiba, PR, 30 set. 2015. Disponível em: <<https://www.legislacao.pr.gov.br/legislacao/pesquisarAto.do?action=exibir&codAto=147423&indice=1&totalRegistros=1&dt=11.8.2020.10.24.20.513>>. Acesso em 13 mai. 2021.

BRASIL. Lei nº 13.136, de 25 de novembro de 2004. Dispõe sobre o Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e doação. **Net**, Florianópolis, SC, MG, 25 nov. 2004. Disponível em: <http://leis.alesc.sc.gov.br/html/2004/13136_2004_Lei.html#:~:text=LEI%20N%C2%BA%2013.136%2C%20de%2025%20de%20novembro%20de%202004&text=Disp%C3%B5e%20sobre%20o%20Imposto%20sobre,quaisquer%20Bens%20ou%20Direitos%20%E2%80%93%20ITCMD.&text=%C2%A7%201%C2%BA%20Para%20efeitos%20deste,de%20quaisquer%20bens%20ou%20direitos.>>. Acesso em 13 mai. 2021.

BRASIL. Lei nº 14.741, de 24 de setembro de 2015. Altera a Lei nº 8.821, de 27 de janeiro de 1989, que institui o Imposto sobre a Transmissão, Causa Mortis e Doação. **Net**, Porto Alegre, RS, 24 set. 2015. Disponível em: <<https://www.legisweb.com.br/legislacao/?id=303792>>. Acesso em 13 mai. 2021.