

AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE 6.838 MATO GROSSO

RELATOR	: MIN. NUNES MARQUES
REQTE.(S)	: PROCURADOR-GERAL DA REPÚBLICA
INTDO.(A/S)	: GOVERNADOR DO ESTADO DE MATO GROSSO
PROC.(A/S)(ES)	: PROCURADOR-GERAL DO ESTADO DE MATO GROSSO
INTDO.(A/S)	: ASSEMBLEIA LEGISLATIVA DO ESTADO DE MATO GROSSO
PROC.(A/S)(ES)	: PROCURADOR-GERAL DA ASSEMBLEIA LEGISLATIVA DO ESTADO DE MATO GROSSO

VOTO

O Senhor Ministro **CRISTIANO ZANIN** (Vogal): Adoto o bem lançado relatório do Ministro Nunes Marques. Rememoro, apenas, que o Procurador-Geral da República propôs ação direta de inconstitucionalidade contra os arts. 2º, § 2º, e 3º, incisos I, 'a' e 'b', e II, 'a' e 'b', da Lei n. 7.850/2002, do Estado de Mato Grosso, que institui o Imposto de Transmissão Causa Mortis e Doação - ITCMD nas hipóteses referidas no art. 155, § 1º, III, da Constituição Federal. Eis o teor dos preceitos impugnados:

Art. 2º O disposto neste artigo aplica-se sobre a transmissão causa mortis e sobre a doação a qualquer título de:

[...]

§ 2º A transmissão de propriedade ou domínio útil de bem imóvel ou de direito a ele relativo, situado no Estado, sujeita-se ao imposto, ainda que o respectivo inventário ou arrolamento seja processado em outro Estado, no Distrito Federal ou no exterior e, no caso de doação, ainda que doador, donatário ou ambos não tenham domicílio ou residência neste Estado.

Art. 3º O imposto é devido nas hipóteses abaixo especificadas, sempre que o doador residir ou tiver domicílio no exterior, e, no caso de morte, se o de cujus possuía bens, era residente ou teve seu inventário processado fora do País:

I - sendo corpóreo o bem transmitido:

- a) quando se encontrar no território do Estado;
 - b) quando se encontrar no exterior e o herdeiro, legatário ou donatário tiver domicílio neste Estado;
- II - sendo incorpóreo o bem transmitido:
- a) quando o ato de sua transferência ou liquidação ocorrer neste Estado;
 - b) quando o ato referido na alínea anterior ocorrer no exterior e o herdeiro, legatário ou donatário tiver domicílio neste Estado.

O requerente afirma que a legislação estadual não poderia ter disciplinado a matéria, dada a inexistência da lei complementar prevista no art. 155, § 1º, III, da Constituição Federal. Evoca o Tema 825 de Repercussão Geral, objeto da seguinte tese:

É vedado aos Estados e ao Distrito Federal instituir o ITCMD nas hipóteses referidas no art. 155, § 1º, III, da Constituição Federal sem a edição da lei complementar exigida pelo referido dispositivo constitucional. (RE 851.108/SP, Rel. Min. Dias Toffoli, Tribunal Pleno, julgado em 1/3/2021, DJe 20/04/2021)

Iniciada a Sessão Virtual de 9/5/2025 a 16/5/2025, o Relator, Ministro Nunes Marques, votou para julgar *prejudicada* a ação direta, “em razão de alteração substancial no parâmetro constitucional de controle”. Para o Relator, por força das alterações constitucionais introduzidas pela Emenda Constitucional n. 132/2023, “observa-se uma mudança significativa do regramento contido no art. 155, § 1º, III, “a” e “b”, da Constituição, a autorizar as exações até que sobrevenha a cogitada lei complementar”.

A propósito, transcrevo o art. 16 da EC n. 132/2023:

Art. 16. Até que lei complementar regule o disposto no art. 155, § 1º, III, da Constituição Federal, o imposto incidente nas hipóteses de que trata o referido dispositivo competirá:

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

II – se o doador tiver domicílio ou residência no exterior:

a) ao Estado onde tiver domicílio o donatário ou ao Distrito Federal;

b) se o donatário tiver domicílio ou residir no exterior, ao Estado em que se encontrar o bem ou ao Distrito Federal;

III – relativamente aos bens do de cujus, ainda que situados no exterior, ao Estado onde era domiciliado, ou, se domiciliado ou residente no exterior, onde tiver domicílio o sucessor ou legatário, ou ao Distrito Federal.

Tal dispositivo constitucional, no entendimento do eminente Relator, acarreta o prejuízo do pedido formulado pelo requerente:

A modificação promovida revela-se substancial, a ponto de tornar-se insubsistente o quadro de inconstitucionalidade articulado na peça inicial. Cumpre, portanto, assentar o prejuízo do pedido formulado, independentemente da eventual existência de efeitos residuais concretos, em conformidade com a jurisprudência desta Corte (ADI 2.197, Tribunal Pleno, Rel. Min. Maurício Corrêa, DJ 2.4.2004; ADI 1.691, Tribunal Pleno, Rel. Min. Moreira Alves, DJ 4.4.2003; ADI 2.971 AgR, Tribunal Pleno, Rel. Min. Celso de Mello, DJe 13.2.2015). (Voto do Rel. Min. Nunes Marques proferido na Sessão Virtual de 9/5/2025 a 16/5/2025).

Pois bem. Peço vênias ao Ministro Nunes Marques para divergir.

Na minha compreensão, não é o caso de se reconhecer a

prejudicialidade da ação direta de inconstitucionalidade em virtude do advento do art. 16 da Emenda Constitucional 132/2023. Em verdade, penso que o exame da constitucionalidade dos dispositivos impugnados da Lei n. 7.850/2002, do Estado de Mato Grosso, deve ser realizado com base no art. 155, § 1º, III, da Constituição Federal, pois era este o parâmetro constitucional em vigor quando da edição da Lei impugnada.

Ademais, o entendimento do Relator conduz ao fenômeno da *constitucionalidade superveniente* da Lei n. 7.850/2002, do Estado de Mato Grosso. Porém, na minha compreensão, esse entendimento vai de encontro à jurisprudência do Supremo Tribunal Federal. Afinal, “em nosso ordenamento jurídico, não se admite a figura da constitucionalidade superveniente. Mais relevante do que a atualidade do parâmetro de controle é a constatação de que a inconstitucionalidade persiste e é atual, ainda que se refira a dispositivos da Constituição Federal que não se encontram mais em vigor” (ADI 2189/PR, Rel. Min. Dias Toffoli, Tribunal Pleno, julgada em 15/09/2010, DJ 16/12/2010). Com o mesmo entendimento: ADI 6308/RR, Rel. Min. Luís Roberto Barroso, DJE 15/6/2022; RE 346.084/PR, Rel. Min. Marco Aurélio, DJ 1/9/2006.

Em verdade, conforme a orientação do Supremo Tribunal Federal, “nos casos de alteração do parâmetro de controle em momento posterior ao ajuizamento da ação direta, a Corte deverá realizar dois juízos: (1) um primeiro juízo de compatibilidade da norma impugnada com o parâmetro constitucional vigente à época da sua edição; e (2) uma análise de recepção ou não pelo novo parâmetro” (ADI 4.059, Rel. Min. Nunes Marques, Redator p/ Acórdão Min. Flávio Dino, Tribunal Pleno, julgado em 4/5/2025, DJe 28/3/2025). Nesse mesmo sentido: ADI 6316/CE, Rel. Min. Luís Roberto Barroso, Tribunal Pleno, DJe 2/3/2023; ADI 127/AL, Rel. Min. Dias Toffoli, Tribunal Pleno, DJe 15/2/2022.

Portanto, conforme fundamentação abaixo, penso que a presente

ADI 6838 / MT

ação direta deve ser julgada *parcialmente procedente*, com a declaração de inconstitucionalidade do art. 3º, incisos I, 'a' e 'b', e II, 'a' e 'b', da Lei n. 7.850/2002, do Estado de Mato Grosso, nos termos da jurisprudência do Supremo Tribunal Federal sobre a controvérsia.

Quanto à questão de fundo, a possibilidade de instituição do ITCMD nas hipóteses previstas no art. 155, § 1º, III, da Constituição Federal, indicativo de situações em que há elemento de conexão relevante com o exterior ("ITCMD-Exterior"), o Plenário, ao apreciar o Tema 825/RG, firmou entendimento de que a Constituição Federal exige lei complementar para se estabelecerem os elementos de conexão e fixar a qual unidade federada caberá o imposto. Destaco novamente a tese de julgamento objeto do Tema 825/RG:

É vedado aos Estados e ao Distrito Federal instituir o ITCMD nas hipóteses referidas no art. 155, § 1º, III, da Constituição Federal sem a edição da lei complementar exigida pelo referido dispositivo constitucional (RE 851.108/SP, Rel. Min. Dias Toffoli, Tribunal Pleno, julgado em 1/3/2021, DJe 20/04/2021).

Naquele julgamento, o Plenário também entendeu que "prescinde de lei complementar a instituição do imposto sobre transmissão causa mortis e doação de bens imóveis – e respectivos direitos -, móveis, títulos e créditos no contexto nacional", tendo em vista a previsão do art. 155, § 1º, I, da Constituição Federal. Em tais casos, o ITCMD é devido ao Estado da situação de bem. Conforme o voto do Ministro Dias Toffoli, invocando lição doutrinária de Luís Eduardo Schoueri, a desnecessidade de lei complementar se justifica pelo critério adotado pelo constituinte para fins de distribuição da competência: "No que tange aos bens imóveis, o próprio constituinte optou pela territorialidade real. O Estado onde se situar o bem será competente para tributação independentemente da

residência do doador ou de onde se processar o inventário ou arrolamento” (Schoueri, Luís Eduardo. *Direito Tributário*, 12ª Ed. p. 273).

Para fins da presente ação direta, essa regra é importante e fundamenta o julgamento pela *parcial procedência* dos pedidos. Isso porque, nos termos do que decidido no Tema 825/RG, é *constitucional* o art. 2º, § 2º, da Lei n. 7.850/2002, do Estado de Mato Grosso, que versa sobre a incidência do ITCMD na transmissão de propriedade ou domínio útil de bem imóvel ou de direito a ele relativo, *situado naquele Estado*, ainda que o respectivo inventário ou arrolamento seja processado em outro Estado, no Distrito Federal ou no *exterior* e, no caso de doação, ainda que doador, donatário ou ambos não tenham domicílio ou residência neste Estado.

Outrossim, por dever de coerência, reconheço que o voto que orientou a decisão da maioria no RE 851.108/SP parece apontar no sentido da *eficácia contida* das leis estaduais que instituíram o ITCMD-Exterior a despeito da *inexistência* da lei complementar exigida pelo art. 155, § 1º, III, da Constituição Federal. Nesse sentido, colho da ementa daquele julgado o seguinte excerto:

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

Nesse contexto, com base em tal entendimento, seria possível

argumentar que o advento do art. 16 da EC 132/2023 tornou eficaz a lei estadual que instituiu o ITCMD-Exterior no âmbito dos Estados e do Distrito Federal. Essa linha de raciocínio, *mutatis mutandis*, vai ao encontro do que sustentando pelo Ministro Nunes Marques, o que acarretaria a prejudicialidade da ação direta.

Entendo, porém, que essa não é a melhor solução para o caso. A orientação do Supremo Tribunal Federal sobre a questão em discussão não se limita ao exame do Tema 825/RG. Na verdade, o entendimento de que os Estados e o Distrito Federal não podem instituir o ITCMD-Exterior na ausência da lei complementar exigida pelo texto constitucional também foi objeto de dezenas de decisões proferidas pelo Plenário em sede de controle concentrado de constitucionalidade.

Com efeito, até o momento, o Supremo Tribunal Federal teve a oportunidade de julgar 21 ações diretas de inconstitucionalidade propostas contra leis estaduais que instituíram o ITCMD-Exterior: ADIs 6817/PE, 6829/AC, 6832/ES e 6837/AP, **Rel. Min. Ricardo Lewandowski**, ajuizadas contras leis dos Estados de Pernambuco, do Acre, do Espírito Santo e do Amapá; ADIs 6821/MA, 6824/RO e ADI 6.826/RJ, **Rel. Min. Alexandre de Moares**, contra leis dos Estados do Maranhão, de Rondônia e do Rio de Janeiro; ADIs 6825/RS, 6834/CE e 6835/BA, **Rel. Min. Edson Fachin**, propostas contra leis dos Estados do Rio Grande do Sul, do Ceará e da Bahia; ADIs 6822/PB, 6827/PI e 6831/GO, **Rel. Min. Ministro Luís Roberto Barroso**, ajuizadas contra leis dos Estados da Paraíba, do Piauí e de Goiás; ADIs 6836/AM e 6839/MG, **Rel. Min. Carmen Lúcia**, propostas contra leis dos Estados do Amazonas e de Minas Gerais; ADI 6830/SP, **Rel. Min. Gilmar Mendes**, ajuizada contra lei do Estado de São Paulo; ADI 6833/DF, ADI 6820/TO, ADI 6818/PR, **Rel. Min. Rosa Weber**, propostas contra leis do Distrito Federal e dos Estados do Tocantins e Paraná; ADI 6819/PA, **Rel. Min. Dias Toffoli**, proposta contra Lei do Estado do Pará; e ADI 6828/AL, **Rel. Min. André Mendonça**, proposta

contra lei do Estado de Alagoas.

Em *todos* esses precedentes, o Plenário do Supremo Tribunal Federal reconheceu a *inconstitucionalidade* das leis estaduais que instituíram o ITCMD nas situações com relevante elemento de conexão com o exterior, previstas no art. 155, § 1º, III, da Constituição Federal. Em *todos* esses casos, não houve qualquer menção à *eficácia contida* das leis estaduais e tampouco o emprego de técnica de decisão para *relativizar* os efeitos da declaração de inconstitucionalidade e a consequente nulidade dos preceitos impugnados (*eficácia normativa da decisão de inconstitucionalidade*). De excepcional, os 21 acórdãos referidos contêm apenas a decisão pela técnica da modulação dos efeitos da decisão (*eficácia executiva da decisão de inconstitucionalidade*) tendo como parâmetro a data da publicação do acórdão proferido no Tema 825/RG, conforme será visto abaixo.

A respeito, vale lembrar as palavras do saudoso Ministro Teori Zavascki sobre a eficácia das decisões em controle concentrado, no sentido de que "a sentença do Supremo Tribunal Federal que afirma a constitucionalidade ou a inconstitucionalidade de preceito normativo gera, no plano do ordenamento jurídico, a consequência (=eficácia normativa) de manter ou excluir a referida norma do sistema de direito" (RE 730.462, Rel. Min. Teori Zavascki, DJe 9/9/2015). Nesses termos, as leis estaduais declaradas inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal foram *excluídas* do ordenamento jurídico.

Para reforçar o meu entendimento, cito o caso da ADI 6.830/SP, em que se questionou justamente a Lei n. 10.705/2000, do Estado de São Paulo, que *também* foi objeto de apreciação no Tema 825/RG. Na ação direta, conforme voto condutor proferido pelo Relator, Ministro Gilmar Mendes, o Plenário declarou a inconstitucionalidade dos dispositivos que instituíram o ITCMD-Exterior, notadamente o art. 4º da Lei paulista, o *mesmo* preceito que, no Tema 825/RG, foi considerado de *eficácia contida*.

Pela pertinência, transcrevo a ementa da ADI 6.830/SP:

Ementa: AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. TRIBUTÁRIO. INSTITUIÇÃO DO IMPOSTO SOBRE TRANSMISSÃO CAUSA MORTIS OU DE DOAÇÃO DE QUAISQUER BENS OU DIREITOS – ITCMD. HIPÓTESES PREVISTAS NO ART. 155, § 1º, III, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. AUSÊNCIA DE LEI COMPLEMENTAR FEDERAL. INEXISTÊNCIA DE COMPETÊNCIA LEGISLATIVA PLENA DOS ESTADOS E DO DISTRITO FEDERAL. PRECEDENTES. PROCEDÊNCIA DO PEDIDO. INCONSTITUCIONALIDADE FORMAL DA EXPRESSÃO “NO EXTERIOR”, CONSTANTE DO §1º DO ART. 3º E DA INTEGRALIDADE DO 4º DA LEI 10.705, DE 28.12.2000, DO ESTADO DE SÃO PAULO. MODULAÇÃO DOS EFEITOS DA DECISÃO.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros do Supremo Tribunal Federal, em Sessão Plenária, sob a presidência da Senhora Ministra Rosa Weber, na conformidade da ata de julgamento e das notas taquigráficas, por unanimidade de votos, conhecer da ação direta e julgar procedente o pedido formulado para declarar a inconstitucionalidade formal da expressão no exterior, constante do §1º do art. 3º, e a integralidade do art. 4º da Lei 10.705, de 28.12.2000, do Estado de São Paulo, atribuindo a este julgamento eficácia *ex nunc* a contar da publicação do acórdão do julgamento do Recurso Extraordinário n. 851.108 (20.4.2021), ressalvadas as ações judiciais pendentes de conclusão até esse marco temporal, nas quais se discuta: a) a qual Estado o contribuinte deve efetuar o pagamento do ITCMD, considerando a ocorrência de bitributação; b) a validade da cobrança desse imposto, não tendo sido pago anteriormente, nos termos do voto do Relator (ADI 6830, Rel. Min. Gilmar Mendes, Tribunal Pleno, julgado em 10/11/2022, DJe

21/11/2022).

Enfim, nas ações diretas acima mencionadas, todas as 21 leis estaduais apreciadas pelo Plenário foram julgadas inconstitucionais. Consequentemente, foram *retiradas* do ordenamento jurídico. São leis cuja *nulidade* foi reconhecida pelo Supremo Tribunal Federal em decisões que, em virtude da modulação dos efeitos, passaram a ter força vinculante (*eficácia executiva*) a partir da publicação do acórdão do RE 851.108/SP, paradigma do Tema 825/RG. Sobre a eficácia executiva das decisões proferidas em controle concentrado, recorro mais uma vez às palavras do Ministro Teori Zavascki:

Dessa sentença decorre também o efeito vinculante, consistente em atribuir ao julgado uma qualificada força impositiva e obrigatória em relação a supervenientes atos administrativos ou judiciais (= eficácia executiva ou instrumental), que, para viabilizar-se, tem como instrumento próprio, embora não único, o da reclamação prevista no art. 102, I, “I”, da Carta Constitucional. 3. A eficácia executiva, por decorrer da sentença (e não da vigência da norma examinada), tem como termo inicial a data da publicação do acórdão do Supremo no Diário Oficial (art. 28 da Lei 9.868/1999). É, consequentemente, eficácia que atinge atos administrativos e decisões judiciais supervenientes a essa publicação, não os pretéritos, ainda que formados com suporte em norma posteriormente declarada inconstitucional’ (RE 730.462, Rel. Min. Teori Zavascki, DJe 9/9/2015).

Em conclusão, quanto à matéria de fundo, o Supremo Tribunal Federal firmou compreensão de que a Constituição Federal *não* concedeu aos Estados e ao Distrito Federal a *competência tributária plena* para instituir o ITCMD-Exterior. Tendo em vista os possíveis conflitos

federativos na cobrança do imposto, essa competência deveria ser delimitada em lei complementar, conforme previsto no art. 155, § 1º, III, da Constituição Federal. Como a referida lei complementar não foi editada, as leis estaduais que instituíram o ITCMD-Exterior são, consequentemente, inconstitucionais.

Ademais, nas ações diretas de inconstitucionalidade julgadas pela Corte, não houve pronunciamento judicial no sentido de reconhecer a validade das leis estaduais e, ao mesmo tempo, condicionar a sua eficácia ao advento da lei complementar prevista no art. 155, § 1º, III, da Constituição Federal. Pela importância desse ponto, convém ressaltar: em *todas* essas ações diretas, o Plenário, *implícita ou expressamente*, julgou procedente o pedido, declarando a inconstitucionalidade das leis estaduais que instituíram o ITCMD-Exterior.

Por fim, entendo pertinente tecer breves considerações sobre o art. 16 da Emenda Constitucional 132/2023, invocado pelo Relator, Ministro Nunes Marques, para fundamentar a decisão pela prejudicialidade da presente ação direta.

Na minha compreensão, os parâmetros estabelecidos pelo dispositivo para a cobrança do ITCMD-Exterior *não são autoaplicáveis*. Nesse sentido, impende destacar que a Constituição Federal não institui tributos, mas apenas reparte, entre as pessoas jurídicas de direito público, a competência tributária, *i.e.*, “a faculdade de editar leis que criem, *in abstracto*, tributos” (Carrazza, Roque Antônio. *Curso de direito constitucional tributário*. 29ª Ed., p. 574).

Por isso, entendo que o art. 16 da EC 132/2023 tão somente cumpre a função que, *originalmente*, nos termos do art. 155, § 1º, III, da Constituição Federal, era atribuída ao legislador complementar: o dispositivo delimita a competência do ITCMD-Exterior e, assim, evita potencial conflito

federativo na instituição e cobrança do imposto. Portanto, é correto afirmar que o advento do art. 16 da EC 132/2023 dotou os Estados e o Distrito Federal da *competência tributária plena* para instituir o ITCMD-Exterior. No entanto, o preceito não afasta a obrigatoriedade de que os referidos entes, no exercício da competência tributária outorgada e delimitada pelo atual texto constitucional, editem *novas* leis para instituir a exação.

Enfim, a solução pela prejudicialidade da ação direta e o consequente fenômeno da constitucionalidade superveniente não apenas subverte o sistema constitucional vigente, como também coloca o Estado do Mato Grosso em indevida e singular posição de vantagem em relação aos 20 Estados e ao Distrito Federal cujas leis, por decisão do Supremo Tribunal Federal, foram declaradas inconstitucionais e extirpadas do ordenamento jurídico.

Posto isso, divirjo, respeitosamente, do Relator, Ministro Nunes Marques, e julgo *parcialmente procedente* a ação direta, e declaro a inconstitucionalidade do art. 3º, incisos I, “a” e “b”, e II, “a” e “b”, da Lei n. 7.850/2002, do Estado de Mato Grosso, que instituiu o Imposto de Transmissão Causa Mortis e Doação - ITCMD em desacordo com o previsto no art. 155, § 1º, III, da Constituição Federal.

Nos termos do art. 27 da Lei n. 9.868/1999, proponho modular os efeitos dessa decisão nos exatos termos em que fixado nos demais precedentes sobre a controvérsia, para atribuir este julgamento eficácia *ex nunc* a contar da publicação do acórdão do julgamento do RE n. 851.108/SP (20/4/2021), ressalvadas as ações judiciais pendentes de conclusão até esse marco temporal, nas quais se discuta: a) a qual Estado o contribuinte deve efetuar o pagamento do ITCMD, considerando a ocorrência de bitributação; b) a validade da cobrança desse imposto, não tendo sido pago anteriormente.