

1º OUTUBRO / 2025

A Inconstitucionalidade do ITCMD sobre Doações e Heranças do Exterior: Análise do Tema 825 do STF e seus Impactos no Planejamento Patrimonial

INTRODUÇÃO

1. O ITCMD, de competência dos Estados e do Distrito Federal, incide sobre doações e heranças. Porém, quando há elementos internacionais — doador residente no exterior, bens localizados fora do país ou inventário processado no exterior — a Constituição exige lei complementar federal para autorizar a cobrança.
2. Diante da omissão do Congresso, vários estados editaram leis próprias, criando insegurança jurídica e desigualdade entre contribuintes. O Supremo Tribunal Federal, provocado a resolver a controvérsia, julgou o RE 851.108/SP sob o regime da repercussão geral, fixando a tese do Tema 825 em que dispõe: sem lei complementar, os estados não podem cobrar ITCMD nessas hipóteses.

O ARCABOUÇO CONSTITUCIONAL E A OMISSÃO LEGISLATIVA

3. O artigo 155, § 1º, III, da Constituição condiciona a tributação internacional de doações e heranças à lei complementar. O STF afastou a tese da competência legislativa plena dos estados, reconhecendo que a omissão do Congresso não autoriza a cobrança. Assim, as legislações estaduais que tentaram suprir o vácuo normativo foram declaradas inconstitucionais.

O LEADING CASE E A FIXAÇÃO DA TESE

4. O caso envolveu herança de bens situados na Itália, recebida por herdeira paulista. O fisco estadual aplicou a Lei Estadual nº 10.705/2000, mas o STF concluiu, em 2021, que tal cobrança era inválida. A tese firmada foi categórica:

- É vedado aos estados e ao Distrito Federal instituir o ITCMD nas hipóteses do art. 155, § 1º, III, da Constituição sem lei complementar.

MODULAÇÃO DOS EFEITOS

5. Para evitar impacto fiscal retroativo, o STF modulou os efeitos: a decisão vale a partir de 20 de abril de 2021. Ou seja, pagamentos anteriores não são passíveis de restituição, salvo em ações judiciais já em curso.

IMPACTOS NO PLANEJAMENTO PATRIMONIAL

6. Desde então, doações e heranças do exterior não podem ser tributadas pelos estados, abrindo uma janela de oportunidade para planejamentos sucessórios. Contudo, a análise deve considerar a residência do doador ou falecido e a localização dos bens.

A REFORMA TRIBUTÁRIA (EC 132/2023) E A NOVA INCERTEZA

7. A emenda buscou suprir a omissão ao atribuir competência provisória aos estados, mas não ressuscitou leis já declaradas inconstitucionais. Assim, a maioria ainda carece de normas válidas, mantendo a insegurança.

CONCLUSÃO

8. O Tema 825 pacificou o entendimento sobre a inconstitucionalidade da cobrança sem lei complementar, mas a solução definitiva depende do Congresso, tendo em vista que apenas uma norma nacional poderá garantir uniformidade, evitar bitributação e dar estabilidade ao planejamento patrimonial com elementos internacionais.