



ISSN 1806-3497

TRIBUNAL REGIONAL ELEITORAL
RIO GRANDE DO SUL

Revista do TRE-RS



Porto Alegre

v. 18 - número 37
julho/dezembro 2013

INCIDÊNCIA DO ITCD SOBRE DOAÇÕES A CANDIDATOS

Luiz Felipe Silveira Difini*

RESUMO: Pretende-se com este trabalho analisar se há incidência do Imposto sobre a Transmissão Causa Mortis e Doação (ITCD) nas doações realizadas por pessoas físicas ou jurídicas a candidatos, para custear as despesas com campanha eleitoral.

Palavras-chave: ITCD. Campanhas Eleitorais. Doações. Partidos políticos. Candidatos.

1 INTRODUÇÃO

Este trabalho pretende analisar se há incidência do Imposto sobre a Transmissão *Causa Mortis* e Doação (ITCD) nas doações realizadas por pessoas físicas ou jurídicas a candidatos, a fim de custear suas campanhas eleitorais.

Cabe, antes de adentrar no ponto principal do presente trabalho, realizar uma breve abordagem sobre as fases de arrecadação, aplicação dos recursos e prestação de contas previstas na Lei n. 9.504/97. Serão apontados os principais procedimentos a serem adotados pelos partidos políticos e candidatos para a captação de recursos, em quais despesas estes devem ser aplicados, e como se deve dar a prestação de contas. Também são mencionadas as penalidades atribuídas a quem desrespeitar os dispositivos legais, bem como o procedimento processual adotado pela Justiça Eleitoral para julgamento das contas e eventuais recursos.

* DESEMBARGADOR DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL. EX-PRESIDENTE DO TRIBUNAL REGIONAL ELEITORAL DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL. EX-DIRETOR DA ESCOLA JUDICIÁRIA ELEITORAL DO TRIBUNAL REGIONAL ELEITORAL DO RIO GRANDE DO SUL. DOUTOR EM DIREITO DO ESTADO PELA UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO GRANDE DO SUL. PROFESSOR ASSOCIADO DA UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO GRANDE DO SUL NOS CURSOS DE GRADUAÇÃO E PÓS-GRADUAÇÃO EM DIREITO. PROFESSOR DA ESCOLA SUPERIOR DA MAGISTRATURA DO RIO GRANDE DO SUL.

Em seguida, cuida-se da hipótese de incidência do ITCD, analisando seus principais aspectos, tais como fato gerador, contribuinte, base de cálculo e alíquota, com base na legislação do Estado do Rio Grande do Sul a respeito.

Abordada a hipótese de incidência do ITCD, o presente trabalho objetiva alcançar conclusão acerca da incidência do referido imposto sobre as doações realizadas por pessoas físicas ou jurídicas diretamente às pessoas dos candidatos. Com isso, busca-se auxiliar no entendimento acerca da regularidade das doações realizadas, visto que, não sendo hipótese de imunidade ou de isenção, o recolhimento do tributo devido é medida que se impõe uma vez ocorrido o fato impositivo.

2 DAS DOAÇÕES A CAMPANHAS POLÍTICAS E RESPECTIVAS PRESTAÇÕES DE CONTAS

A Lei n. 9.504/97, denominada Lei das Eleições, disciplina as despesas das campanhas eleitorais que serão realizadas sob a responsabilidade dos partidos ou de seus candidatos e financiadas na forma da lei.

A Lei das Eleições prevê também que lei específica deva ser editada até o dia 10 de junho de cada ano eleitoral, dispondo sobre o limite dos gastos de campanha para os cargos em disputa. Na ausência desta referida lei, o que ordinariamente acontece, caberá a cada partido político fixar o limite de gastos, comunicando-o à Justiça Eleitoral, que dará ampla publicidade a essas informações.

A Lei n. 9.504/97 disciplina ainda que, quando do pedido de registro de seus candidatos, os partidos políticos e coligações comunicarão aos respectivos tribunais eleitorais os valores máximos de gastos que farão por cada cargo eletivo em cada eleição a que concorrerem, respeitados os limites já previamente fixados por lei, ou, na ausência desta, pelo próprio partido político.

Além disso, é obrigatório para o partido e para os candidatos abrir conta bancária específica, na qual será registrado todo o movimento financeiro da campanha, salvo nos casos de candidatura para prefeito e vereador em municípios onde não haja agência bancária, bem como nos casos de candidatura para vereador em municípios com menos de vinte mil eleitores.

Os candidatos e os comitês financeiros também estão obrigados à inscrição no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica - CNPJ. Após tais procedimentos, estão autorizados a promover a arrecadação de recursos financeiros e a realizar as despesas necessárias à campanha eleitoral.

Em relação ao candidato em si, este deve realizar, diretamente ou por intermédio de pessoa por ele designada, a administração financeira de sua campanha,

usando recursos repassados pelo comitê, recursos próprios e doações de pessoas físicas ou jurídicas. Essas doações são justamente o cerne deste trabalho, com vistas à análise da incidência ou não do ITCD - Imposto de Transmissão Causa Mortis e Doação sobre tais valores.

Cumprе ressaltar que a Lei restringe as doações em dinheiro ou estimáveis em dinheiro para as campanhas eleitorais feitas por pessoas físicas até o limite de dez por cento dos rendimentos brutos auferidos no ano anterior à eleição¹ e, mesmo no caso de recursos próprios do candidato, até o valor máximo de gastos estabelecidos pelo seu partido, na forma da Lei. A doação de quantia acima desses limites sujeita o infrator ao pagamento de multa no valor de cinco a dez vezes a quantia em excesso.

Todos os valores arrecadados para campanha eleitoral devem obedecer a esses e aos outros procedimentos disciplinados na Lei n. 9.504/97, em seus artigos 17 a 24, inclusive quanto à sua aplicação, sob pena de o partido perder o direito ao recebimento da quota do fundo partidário do ano seguinte pelo período de um a doze meses, ou por meio do desconto do valor a ser repassado na importância apontada como irregular, e o candidato beneficiado responder por abuso do poder econômico.²

1 TRIBUNAL REGIONAL ELEITORAL DO TOCANTINS. Representação n. 54. Ação de Representação Judicial. Doação de pessoa física acima do limite legal. Violação de sigilo fiscal. Não ocorrência. Aplicação de multa no mínimo legal. 1. O intercâmbio de informações entre a Receita Federal e o Ministério Público não constitui quebra de sigilo fiscal, constituindo-se na exceção legal prevista no art. 198, incisos I e II, do CTN, porquanto tais informações são obtidas no interesse da justiça e são oriundas de órgão público, sendo repassadas ao Ministério Público para que, no exercício de suas atribuições, investigue a prática de infração administrativa. 2. Os direitos fundamentais não são absolutos a ponto de servir de escudo para que o cidadão pratique atos ilícitos. Além disso, não seria possível a coleta dos dados que embasaram a Representação de outra forma. 3. Condenação em 5 (cinco) vezes o valor da quantia em excesso, nos termos do art. 23, § 1º, inciso I, e § 3º, da Lei n. 9.504/97 (Regulamentado pelo art. 17, § 1º, inciso I da Resolução TSE n. 22.715/08), no valor de R\$ 7.500,00 (sete mil e quinhentos reais). Rel. Dr. Hélio Miranda, Palmas, TO, 08 de julho de 2009. In: **Diário da Justiça Eletrônico**, n. 116, p. 1, 10 jul. 2009. Disponível em: <<http://www.tre-to.jus.br/institucional/publicacoes/dje/diario-da-justica-eletronico-1>>. Acesso em: 21 fev. 2014.

2 TRIBUNAL SUPERIOR ELEITORAL. Recurso Especial Eleitoral n. 28.387. Recurso Especial Eleitoral. Eleições 2004. Ação de Impugnação de Mandato Eletivo. Abuso de Poder Econômico. Caixa dois. Configuração. Potencialidade para influenciar no resultado do pleito. Recurso Desprovido. 1. A utilização de “caixa dois” configura abuso de poder econômico, com a força de influenciar ilícitamente o resultado do pleito. 2. O abuso de poder econômico implica desequilíbrio nos meios conducentes à obtenção da preferência do eleitorado, bem como conspurca a legitimidade e normalidade do pleito. 3. A aprovação das contas de campanha não obsta o ajuizamento de ação que visa a apurar eventual abuso de poder econômico. Precedentes. 4. O nexo de causalidade quanto à influência das condutas no pleito eleitoral é tão-somente indiciário; não é necessário demonstrar que os atos praticados foram determinantes do resultado da competição; basta ressaír dos autos a probabilidade

Além disso, há expressa autorização a qualquer eleitor de realizar gastos em apoio a candidato de sua preferência, até a quantia equivalente a R\$ 1.064,10 (antes, um mil UFIR), não sujeitos a contabilização, desde que não reembolsados (art. 27).

O registro e os limites fixados na Lei n. 9.504/97 referem-se aos gastos eleitorais, tais como: confecção de material impresso de qualquer natureza e tamanho; propaganda e publicidade direta e indireta; despesas de instalação, organização e funcionamento de comitês e serviços necessários das candidaturas; produção de programas de rádio, televisão ou vídeo, inclusive os destinados à propaganda gratuita, entre outros.

Passadas as fases da arrecadação e da aplicação de recursos nas campanhas eleitorais, chega-se à prestação de contas. Esta se divide em duas modalidades: 1) as prestações de contas dos candidatos às eleições majoritárias, que devem ser feitas por intermédio do comitê financeiro; 2) as prestações de contas dos candidatos às eleições proporcionais, que devem ser feitas pelo comitê financeiro ou pelo próprio candidato.

Cumpre, ainda, aos partidos políticos, às coligações e aos candidatos, durante a campanha eleitoral, divulgar, pela internet, nos dias 6 de agosto e 6 de setembro, relatório discriminando os recursos em dinheiro ou estimáveis em dinheiro que tenham recebido para financiamento da campanha eleitoral, e os gastos que realizarem, em sítio criado pela Justiça Eleitoral para esse fim.

Os comitês financeiros e os candidatos que optarem pela prestação de contas diretamente à Justiça Eleitoral deverão encaminhar a esta o conjunto das prestações de contas até o trigésimo dia posterior à realização das eleições e, caso haja segundo turno, deverão encaminhar a prestação de contas somente dos candidatos que o disputem, em relação aos dois turnos, até o trigésimo dia posterior à sua realização. O desrespeito a esses prazos impede a diplomação dos eleitos, enquanto perdurar a não apresentação das contas repetitivas.

Cabe, então, à Justiça Eleitoral verificar a regularidade das contas apresentadas, decidindo pela aprovação, pela aprovação com ressalvas, pela desaprovação ou pela não prestação, esta última, quando não apresentadas as contas mesmo após

de que os fatos se revestiram de desproporcionalidade de meios. 5. O Tribunal Superior Eleitoral tem sido firme no sentido que são imediatos os efeitos das decisões proferidas pelos Regionais em sede de ação de impugnação de mandato eletivo, aguardando-se tão-só a publicação do respectivo acórdão. Não há que se falar na aplicação do art. 15 da Lei Complementar n. 64/90 nos casos de cassação de mandato. 6. Recurso desprovido. Rel. Min. Carlos Augusto Ayres de Freitas Britto, Brasília, DF, 19 de dezembro de 2007. In: **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, v. 1, p. 8, 04 fev. 2008. Seção 1.

notificação emitida no prazo de setenta e duas horas.

Da decisão, caberá recurso ao órgão superior da Justiça Eleitoral no prazo de 3 (três) dias, a contar da publicação no Diário Oficial. No mesmo prazo, caberá recurso especial para o Tribunal Superior Eleitoral, se a decisão for proferida contra disposição expressa da Constituição Federal ou de lei, ou se ocorrer divergência na interpretação de lei entre dois ou mais tribunais eleitorais (art. 121, § 4º, inc. I e II, da Constituição Federal).

Por fim, há dispositivo expresso na citada lei que permite a qualquer partido político ou coligação representar à Justiça Eleitoral, no prazo de quinze dias da diplomação, relatando fatos e indicando provas, e pedir a abertura de investigação judicial para apurar condutas em desacordo com as normas legais, relativas à arrecadação e gastos de recursos³. Comprovada a irregularidade, será negado diploma ao candidato, ou cassado, se já houver sido outorgado. Dessa decisão, caberá recurso no prazo de três dias, a contar da data da publicação do julgamento no Diário Oficial.

3 DA HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA DO ITCD

Analizadas brevemente as fases de arrecadação e aplicação de recursos recebidos para as campanhas eleitorais, bem como a respectiva prestação de contas, passa-se ao estudo da incidência do ITCD, mais especificamente em relação às doações.

3 TRIBUNAL REGIONAL ELEITORAL DO TOCANTINS. Representação n. 6382. Representação. Investigação Judicial Eleitoral. Contas de campanha rejeitadas. Art. 30-A da Lei n. 9.504/97. Aplicabilidade. Eleições 2006. Preliminar rejeitada. Potencialidade. Influência no pleito. Inexistência. Improcedência. 1. O art. 16 da Constituição Federal não diz respeito a normas que não afetem o processo eleitoral. Por essa razão o TSE editou a Resolução n. 22.205/06, determinando a aplicação às eleições de 2006 de vários dispositivos da Lei n. 11.300/06, entre eles o art. 30-A da Lei n. 9.504/97. 2. O serviço de publicidade por telemarketing na campanha eleitoral deveria ter sido contabilizado como doação estimável em dinheiro, a teor do disposto nos arts. 1º, parágrafo único, III, 14, *caput* e § 1º, e 20 da Resolução-TSE 22.250/06. 3. A não contabilização das receitas e despesas impede a aferição da observância do limite máximo de gastos e do limite individual máximo de doação para campanha eleitoral, comprometendo a regularidade das contas prestadas, com reflexos no equilíbrio do pleito, não se tratando de mera falha formal. 4. A captação ou gastos ilícitos de recursos, para fins eleitorais, capaz de ocasionar a cassação de diploma de mandatário eleito deve ter potencialidade para influenciar no resultado do pleito, o que não se verifica no caso em apreço em razão da quantidade de votos obtida pela representada. Ressalvado o entendimento pessoal do relator. 5. Pedido improcedente. Rel. Dr. José Godinho Filho, Palmas, TO, 10 de fevereiro de 2009. In: **Diário da Justiça Eletrônico**, n. 27, p. 6, 13 fev. 2009. Disponível em: <<http://www.tre-to.jus.br/institucional/publicacoes/dje/diario-da-justica-eletronico-1>>. Acesso em: 21 fev. 2014.

Foi abordado acima que um dos recursos obtidos pelos partidos políticos e candidatos para as campanhas eleitorais concretiza-se por meio de doações realizadas por pessoas físicas ou pessoas jurídicas mediante recibo eleitoral. Pois bem, indaga-se: sobre tais doações incide o ITCD?

Para responder a esse questionamento, deve-se primeiro tecer alguns comentários a respeito do citado imposto.

O Imposto de Transmissão *Causa Mortis* e Doação está previsto no art. 155, inc. I e § 1º, da Constituição Federal⁴. Já o Código Tributário Nacional trata da matéria em seus artigos 35 a 42, interpretados à luz da Constituição Federal de 1988⁵.

A hipótese de incidência do imposto contém um antecedente e um consequente. O primeiro trará a previsão de um fato, e o segundo, os efeitos jurídicos derivados da sua ocorrência.

Regina Celi Pedrotti Vespero Fernandes, ao tratar das regras-matrizes dos impostos sobre as transmissões gratuitas, aborda a questão:

Tem-se por regra-matriz de incidência a norma tributária em sentido estrito, ou seja, aquela que marca o núcleo do tributo, definindo a incidência fiscal.

Em sua construção haverá uma hipótese, ou antecedente, e um consequente. O antecedente trará a previsão de um fato, enquanto o consequente prescreverá os efeitos jurídicos, ou seja,

4 Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir imposto sobre:

I - transmissão causa mortis e doação de quaisquer bens ou direitos;

[...]

§ 1º O imposto previsto no inciso I:

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 a 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.

5 Isso pois o Código Tributário Nacional foi elaborado sob o regime da Constituição anterior, quando não havia separação de competência entre a transmissão causa mortis e inter vivos de bens imóveis, além de não estar prevista a tributação da transmissão de bens móveis. Tal imposto, sem a referida separação, era de competência exclusiva dos Estados-membros.

a relação jurídica (obrigação tributária).

No antecedente (hipótese) encontram-se os critérios material, temporal e espacial. No consequente encontram-se os critérios pessoal e quantitativo.⁶

O presente trabalho restringir-se-á a analisar a hipótese de incidência do imposto apenas em relação às transmissões inter vivos a título gratuito (doações).

Nesses casos, o núcleo do tributo é formado pelo verbo doar, ou seja, transmitir a título gratuito quaisquer bens ou direitos. A Lei Estadual do Rio Grande do Sul n. 8.821/89 define como doação:

[...] qualquer ato ou fato em que o doador, por liberalidade, transmite bens, vantagens ou direitos de seu patrimônio, ao donatário que os aceita, expressa, tácita ou presumidamente, incluindo-se as doações efetuadas com encargos e ônus (§ 1º do art. 2º).

Assim, o aspecto material do imposto traz como fato gerador a transmissão gratuita de patrimônio, ocorra esta em virtude da morte de seu antigo proprietário ou possuidor, ou por meio de atos gratuitos *inter vivos* (contrato de doação).

O aspecto temporal (momento em que se torna devido o imposto) se dá com a transmissão do bem ou direito ao donatário. Se for bem imóvel, quando do registro do título junto ao cartório de registro de imóveis; se bem móvel, quando da tradição.

No caso de imóveis, o sujeito ativo é o Estado-membro ou o Distrito Federal da situação do bem. Se bens móveis, é o Estado-membro ou o Distrito Federal em que se encontre o domicílio do doador. Caso o doador resida no exterior, cabe à legislação estadual disciplinar a quem o imposto será devido. Assim o fez a Lei Estadual n. 8.821/89, em seu art. 3º, inc. V, ao prever que nesses casos cabe ao Estado do Rio Grande do Sul a arrecadação se nele se localizar o domicílio do donatário.

Cumpramos aqui que a competência tributária, poder indelegável atribuído pela Constituição Federal para a instituição do tributo mediante lei específica, é dos Estados-membros e Distrito Federal.

Ainda em relação ao aspecto pessoal, o art. 42 do Código Tributário Nacional apenas dispõe que será contribuinte do imposto sobre transmissão qualquer

6 FERNANDES, Regina Celi Pedrotti Vespero. **Impostos sobre Transmissão Causa Mortis e Doação** - ITCMD. 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2005. p. 69.

das partes envolvidas na operação tributada como dispuser a lei. Desse modo, coube aos Estados-membros e ao Distrito Federal legislarem a respeito, tendo o Estado do Rio Grande do Sul regulado que o contribuinte do imposto, nas doações, será o doador, quando domiciliado ou residente no país; o donatário, quando o doador não for domiciliado ou residente no país; o nu-proprietário, na extinção do usufruto por morte do usufrutuário; e, o beneficiário na morte de um dos usufrutuários, em se tratando de usufruto simultâneo, na renúncia de usufruto e na extinção de direito de uso, de habitação e de servidões (art. 8º da Lei Estadual n. 8.821/89).

No tocante ao aspecto quantitativo, a base de cálculo é o valor venal dos bens, dos títulos ou dos créditos transmitidos. Entenda-se aqui valor venal como sendo o valor de mercado. Já a alíquota máxima é limitada pela Resolução n. 9, de 05 de maio de 1992, do Senado Federal, a 8% sobre o valor das transmissões.

O Estado do Rio Grande do Sul, após muita discussão sobre a possibilidade de progressividade da alíquota do ITCD de 1% a 8%, acabou por editar a Lei Estadual n. 13.337/09, que, alterando a redação dos art. 18 e art. 19 da Lei Estadual n. 8.821/89, fixou em 4% a alíquota sobre a transmissão *causa mortis* e 3% a alíquota sobre doação.

Por fim, há divergência na doutrina acerca da modalidade de lançamento aplicável a esse imposto. No tocante à transmissão de bens e direitos a título gratuito inter vivos, há quem sustente que o lançamento se dá por homologação, pois é o particular quem antecipa o pagamento do imposto, sob condição resolutória⁷. Contudo, parece tratar-se de modalidade de lançamento por declaração, tendo em vista que a autoridade administrativa constitui o crédito tributário com base nas informações prestadas pelo próprio sujeito passivo ou por terceiro, nos casos, por exemplo, de avaliação judicial, para então ser pago pelo contribuinte⁸. Tal não impede que o lançamento se dê de ofício se valores não forem pagos e sejam decorrentes de fatos geradores ocorridos e omitidos da autoridade fiscal.

3.1 DA INCIDÊNCIA DO ITCD NAS DOAÇÕES FEITAS PARA FINANCIAMENTO DAS CAMPANHAS ELEITORAIS

Vistos o fato gerador, o sujeito ativo, o contribuinte, o momento da incidência, a base de cálculo, a alíquota e o lançamento do imposto sobre as transmissões

7 FERNANDES. *Op. Cit.* p 116.

8 NICÁCIO, Antônio. **Do Imposto de Transmissão de Propriedade “Causa Mortis”**. Rio de Janeiro: Alba, 1959. p. 46.

inter vivos a título gratuito, deve-se perquirir se, quando tais doações forem feitas para financiar campanhas eleitorais, é ou não caso de hipótese de incidência do referido imposto.

Para responder a essa indagação, cabe analisar a situação decorrente quando a doação for feita a partido político, e quando for feita diretamente ao candidato.

Para responder à primeira hipótese, não calha trazer à baila a imunidade prevista na alínea c do inciso VI do artigo 150 da Constituição Federal⁹, pois, no caso de doações feitas aos partidos políticos, o contribuinte do imposto, se residente no estado, é o doador e não o donatário, o que, por si só, afasta a aplicação dessa imunidade.

Desse modo, somente não haverá a incidência do imposto, se lei estadual prever essa hipótese como isenta da tributação. O Estado do Rio Grande do Sul, assim dispôs no art. 7º, inc. VII, da Lei n. 8.821/89:

Art. 7º. É isenta do imposto a transmissão:

I - de imóvel urbano, desde que seu valor não ultrapasse o equivalente a 4.379 (quatro mil trezentas e setenta e nove) UPF-RS e o recebedor seja ascendente, descendente ou cônjuge, ou a ele equiparado, do transmitente, não seja proprietário de outro imóvel e não receba mais do que um imóvel, por ocasião da transmissão;

II - decorrente da extinção de usufruto, de uso, de habitação e de servidão, quando o nu-proprietário tenha sido o instituidor;

III - decorrente de doação em que o donatário for a União, o Estado do Rio Grande do Sul ou município deste Estado;

IV - de imóvel rural, desde que o recebedor seja ascendente, descendente ou cônjuge, ou a ele equiparado, do transmitente, e, simultaneamente, não seja proprietário de outro imóvel, não receba mais do que um imóvel de até 25 (vinte e cinco) hectares de terras por ocasião da transmissão e cujo valor não ultrapasse o equivalente a 6.131 (seis mil cento e trinta e uma) UPF-RS;

9 Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

[...]

VI - instituir imposto sobre:

[...]

c) patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei;

V - (Revogado pelo art. 1º, II, da Lei 13.337, de 30.12.09).

VI - decorrente da extinção de usufruto, de uso, de habitação e de servidão, relativos a bens móveis e imóveis, títulos e créditos, bem como direitos a eles relativos, quando houver sido:

a) pago o imposto na transmissão da nua-propriedade;

b) isenta do imposto, com base nos incisos I ou IV, a transmissão da nua-propriedade entre os mesmos transmitente e receptor;

VII - decorrente de doação em que o donatário seja alguma das entidades referidas nos incisos II, III e IV do artigo 5º;

VIII - de roupas, de utensílios agrícolas de uso manual, bem como de móveis e aparelhos, de uso doméstico.

IX - "causa mortis" por sucessão legítima, cuja soma dos valores venais da totalidade dos bens imóveis situados neste Estado, bens móveis, títulos e créditos, bem como os direitos a eles relativos, compreendidos em cada quinhão, avaliados nos termos do artigo 12, não ultrapasse a 10.509 (dez mil quinhentas e nove) UPF-RS.

X - cujo valor do imposto devido constante no documento de arrecadação resulte em quantia inferior ao equivalente a 4 (quatro) UPF-RS.

XI - no período de 1º de janeiro de 2011 a 31 de dezembro de 2014, conforme relação de beneficiários, termos e condições previstos em instruções baixadas pela Receita Estadual, por doação de bens ou direitos, ocorrida no Brasil ou exterior, relacionada à realização das competições Copa das Confederações da FIFA de 2013 ou Copa do Mundo da FIFA de 2014.

§ 1º - Nos casos das transmissões de que tratam os incisos I, IV, IX e X, o valor da UPF-RS é o vigente na data da avaliação procedida pela Fazenda Pública Estadual.

§ 2º - (Revogado pelo art. 1º da Lei 9.099, de 04.07.90. (DOE 05.07.90) - Efeitos a partir de 01.01.90)

§ 3º - Nas hipóteses dos incisos I e IV, a isenção somente beneficiará uma transmissão realizada entre os mesmos transmitente e beneficiário ou receptor dos bens ou direitos.

§ 4º - Nos casos das transmissões de que tratam os incisos I e IV, se forem transmitidos simultaneamente imóveis urbanos e rurais, ainda que apenas um de cada espécie, não haverá direito à isenção.

§ 5º - A isenção de que trata o inciso III é extensiva às autarquias, às fundações instituídas e mantidas pelo poder público e às companhias habitacionais administradas pelo poder público, desde que o objeto da doação se destine às respectivas atividades.

des essenciais, observado o disposto em regulamento.

§ 6º - A isenção prevista no inciso VII compreende somente os relacionados com as finalidades essenciais do donatário.

§ 7º - Quando o donatário for entidade sindical de trabalhadores, instituição de educação ou instituição de assistência social, a isenção prevista no inciso VII condiciona-se à observância, por parte do donatário, do disposto nas alíneas do parágrafo 4º do artigo 5º.

§ 8º - Para efeitos do disposto no inciso IX, excetuam-se da soma dos valores venais nele referida aqueles relativos aos bens relacionados no Inciso VIII.

§ 9º - Para efeitos do disposto no inciso XI, na hipótese de haver pagamento indevido do imposto, deverá ser observado o procedimento especial para repetição do indébito previsto em instruções baixadas pela Receita Estadual. (Grifos do autor)

O art. 5º, referido no inciso VII do artigo acima transcrito, reproduz o texto constitucional que institui imunidade tributária dos partidos políticos, inclusive suas fundações¹⁰.

10 Art. 5º. São imunes ao imposto:

I - a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios;

II - os templos de qualquer culto;

III - os partidos políticos, inclusive suas fundações;

IV - as entidades sindicais dos trabalhadores, instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, observado o disposto nos parágrafos 3º e 4º deste artigo;

V - os livros, os jornais, os periódicos e o papel destinado à sua impressão.

§ 1º A imunidade prevista no inciso I e extensiva às autarquias e às fundações instituídas é mantida pelo Poder Público, vinculadas às suas finalidades essenciais ou às delas decorrentes.

§ 2º A imunidade prevista no inciso I não se aplica aos casos relacionados com a exploração de atividades econômicas e regidas pelas normas aplicáveis aos empreendimentos privados, ou em que haja prestação, ou pagamento de preços ou tarifas pelo usuário.

§ 3º A imunidade prevista nos incisos II a IV, compreende somente os bens relacionados com as finalidades essenciais das entidades neles relacionadas.

§ 4º O disposto no item IV condiciona-se à observância dos seguintes requisitos pelas entidades neles referidas:

a) não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a título de lucro ou participação no seu resultado;

b) aplicarem integralmente no País os seus recursos, a manutenção de seus objetivos institucionais;

c) manterem escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos das formalidades previstas em regulamento.

§ 5º O disposto neste artigo não dispensa as entidades nele referidas da prática de atos assecuratórios do cumprimento, por terceiros, das obrigações tributárias decorrentes desta Lei.

Conclui-se, portanto, que, por opção do legislador estadual, às doações feitas por pessoas físicas ou jurídicas a partidos políticos para financiamento de campanhas eleitorais há isenção de ITCD.

Contudo, como se sabe, deve-se interpretar literalmente a legislação tributária que disponha sobre outorga de isenção, nos termos do art. 111, inc. II, do Código Tributário Nacional.

Sendo assim, não se pode estender essa outorga de isenção às doações realizadas por pessoas físicas ou jurídicas diretamente aos candidatos no âmbito do Estado do Rio Grande do Sul, visto que o art. 7º, acima integralmente transcrito, nada dispôs nesse sentido.

Como vimos, de acordo com o art. 20 da Lei Federal n. 9.504/97, os candidatos utilizam-se de recursos repassados pelo comitê financeiro, recursos próprios ou **doações de pessoas físicas ou jurídicas**. Em outras palavras, um dos recursos arrecadados pelos candidatos para financiamento de sua campanha eleitoral é constituído por doações realizadas diretamente a sua pessoa. (Grifo do autor.)

Em relação a tais doações, por ser clara hipótese de transmissão de bens ou direitos a título gratuito, não se pode chegar a outra conclusão: há a incidência do ITCD, ressalvada a hipótese de a legislação estadual expressamente outorgar isenção para tais casos.

No âmbito do Estado do Rio Grande do Sul, tem-se que este apenas prevê hipótese de isenção às doações em que constam como donatários os partidos políticos. Não há previsão de isenção quando a doação é feita diretamente em favor da pessoa do candidato, sendo, por consequência, clara hipótese de incidência do ITCD.

4 DA CONCLUSÃO

Os partidos políticos, coligações e candidatos devem seguir uma série de procedimentos disciplinados na Lei n. 9.504/97, para arrecadação e aplicação dos recursos percebidos com o objetivo de financiar suas campanhas eleitorais.

Uma das modalidades desses recursos é a doação feita por pessoas físicas ou jurídicas aos partidos políticos ou ao próprio candidato. Tais doações caracterizam fatos impositivos do ITCD a ser arrecadado pelo Estado em que se encontra o domicílio do doador e, caso este resida no exterior, caberá ao Estado do domicílio do donatário.

Como se viu, tais doações não são acobertadas pela imunidade prevista no art. 150, inc. VI, alínea c, da Constituição Federal.

Assim, a doação feita para realização de campanhas eleitorais constitui fato gerador do ITCD, pois se trata de transmissão *inter vivos* de bens ou direitos a título gratuito.

Somente não seria caso de incidência do imposto, se o Estado, por sua opção legislativa, outorgasse isenção a esse tipo de operação. Isso foi feito pelo Estado do Rio Grande do Sul apenas quando a doação for realizada em benefício de partido político, nos termos do art. 7º, inc. VII, combinado com o art. 5º, inc. III, ambos da Lei Estadual n. 8.821/89.

O ITCD permanece devido, pois, quando a doação é feita em favor da própria pessoa do candidato, já que, quanto a essa hipótese, não foi outorgada isenção. Cabe, então, ao contribuinte, como regra o doador, na data da formalização do negócio jurídico, declarar o montante devido à autoridade administrativa, que, com base em tais declarações, deverá lançar o tributo (de vez que a atividade do lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade – art. 142, parágrafo único, do Código Tributário Nacional), para pagamento pelo contribuinte na forma e nos prazos estabelecidos na legislação tributária.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

FERNANDES, Regina Celi Pedrotti Vespero. **Impostos sobre Transmissão Causa Mortis e Doação** - ITCMD. 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2005.

NICÁCIO, Antônio. **Do Imposto de Transmissão de Propriedade “Causa Mortis”**. Rio de Janeiro: Alba, 1959.

OLIVEIRA, José Jayme de Macêdo. **Impostos Estaduais: ICMS, ITCD e IPVA**. São Paulo: Saraiva, 2009.

PEREIRA, Erick Wilson. **Direito eleitoral: interpretação e aplicação das normas constitucionais eleitorais**. São Paulo: Saraiva, 2010.

SOARES, Milton Delgado. **O Imposto sobre a Transmissão Causa Mortis e Doação (ITCMD)**. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2006.

RAMAYANA, Marcos. **Direito eleitoral**. 11. ed., Rio de Janeiro: Impetus, 2011.