



Protocolo: 15.138.896-5

Interessada: COMPANHIA PARANAENSE DE ENERGIA – COPEL

EMENTA: IMPOSTO DE TRANSMISSÃO CAUSA MORTIS E DOAÇÃO DE QUAISQUER BENS E DIREITOS (ITCMD) – INSTITUIÇÃO DE SERVIDÃO ADMINISTRATIVA DE PASSAGEM DE ENERGIA ELÉTRICA A TÍTULO GRATUITO – INCIDÊNCIA – ART. 7 DA LEI ESTADUAL N. 18.573/2015. BASE DE CÁLCULO – PROPOSTA DE LEGE FERENDA. DECRETO-LEI 2.281/1940 NÃO RECEPCIONADO PELA CONSTITUIÇÃO FEDERAL DE 1988.

PARECER N. 34 /2018-PGE

I – RELATÓRIO.

Trata-se de consulta veiculada pelo protocolo n. 15.138.896-5, cadastrado em virtude de requerimento formulado pela COMPANHIA PARANAENSE DE ENERGIA – COPEL, pessoa jurídica de direito privado, constituída como sociedade de economia mista, dirigida à Receita Estadual do Paraná, para manifestação fundamentada acerca da incidência do Imposto sobre Transmissão "Causa Mortis" e Doação (ITCMD) na hipótese de instituição de servidão administrativa de passagem de linhas de distribuição de energia elétrica.



A concessionária de energia juntou parecer jurídico às fls. 05/08, articulado para embasar o requerimento proposto, com a seguinte conclusão:

"Diante de tudo o que foi exposto, conclui-se que o Estado não pode exigir o imposto sobre transmissão causa mortis e doação – ITCMD – da COPEL quando da constituição de servidão para passagem de linhas de transmissão e distribuição, eis que tal fato não se enquadra na hipótese de incidência do tributo, contida no art. 155, I, da Constituição Federal, que limita a incidência do imposto apenas quando ocorre a passagem jurídica de propriedade ou de bens e direitos de uma pessoa para outra em caráter não oneroso, seja em razão da morte (transmissão causa mortis) ou doação (ato de liberalidade)".

Para chegar a referida conclusão, argumenta, em suma, que:

1 – A transmissão, para fins de incidência do ITCMD, deve ser entendida como a passagem jurídica de propriedade ou de bens e direitos de uma pessoa para outra em caráter não oneroso, seja em razão da morte (transmissão *causa mortis*) ou doação (ato de liberalidade), excluindo-se do seu campo as transmissões de propriedade de bens por ato oneroso entre vivos.

2 – A servidão constitui um direito real de uso, que limita o uso da área ou do imóvel pelo proprietário. Assim, não se trata de doação, mas sim de um direito real sobre coisa alheia.

3 – Os serviços de distribuição e transmissão de energia, prestados pela COPEL são qualificados como serviços públicos, essenciais e da competência da União Federal, conforme art. 21, XII, "b" e art. 22, IV da Constituição Federal, bem como o art. 10 da Lei Federal n. 7.783/1989.

4 – A COPEL, na qualidade de concessionária de serviço público federal de energia elétrica, está obrigada, segundo previsão contida no art. 153 do Código de Águas (Decreto n. 24.643/1934) e da Lei n. 9.427/96, a observar e a cumprir as normas expedidas pelo poder concedente, sendo



atribuído a ela o dever de usar o domínio público necessário à execução do serviço, bem como de promover desapropriações e constituir servidões de áreas declaradas de utilidade pública.

5 – O direito de uso de terrenos de domínio público e de propriedade privada, para a constituição de servidão para a instalação de linhas de transmissão e distribuição de energia, decorre da própria lei, não se tratando, portanto, de um ato de liberalidade do proprietário do bem, que supostamente faria uma doação daquela área à distribuidora.

Por sua vez, a Receita Estadual do Paraná apresentou conclusão diametralmente oposta ao acima esposado, conforme informação fiscal às fls. 54/58, com o entendimento de que a legislação estadual que regulamenta a matéria revela ser fato gerador do ITCMD a instituição de servidão de passagem. Ademais, entende que não há previsão legal para o reconhecimento da isenção pleiteada.

A Receita Estadual do Estado do Paraná defende, em síntese, que:

1 – A instituição de servidão para passagem de energia elétrica, por meio da transmissão do direito do uso do imóvel, de forma gratuita, configura a instituição de direito real sujeita a incidência do ITCMD, nos termos do art. 7º, II, §º 1º, da lei 18.573/2015 c/c o art. 1º, II e art. 9º, II, “a”, da Instrução SEFA n. 1.527/2015;

2 – A instituição da servidão administrativa, de forma gratuita, caracteriza uma cessão de direito, pois o proprietário transmite o direito de uso e gozo de fração da propriedade, a qual se equipara a doação, nos termos da legislação estadual;

3 – A requerente não preenche os requisitos estabelecidos em lei para fazer *jus* a isenção;



4 – O STF possui entendimento firmado pela impossibilidade de estender à sociedade de economia mista a imunidade recíproca do art. 150 da Constituição Federal, sob risco de quebra do equilíbrio concorrencial e da livre iniciativa.

Considerando a relevância da questão, porquanto a obrigatoriedade do proprietário tolerar a passagem de cabos, tubulações e outros condutores em seu imóvel não se limita a linhas de transmissão de energia elétrica, mas também diversos serviços públicos de interesse da coletividade, a Receita Estadual entendeu oportuna a manifestação da Procuradoria Geral do Estado.

É o breve relato.

I – DO INSTITUTO DA SERVIDÃO ADMINISTRATIVA.

O art. 1.225 do Código Civil estabelece, em obediência ao princípio da taxatividade dos direitos reais, o seguinte rol:

“Art. 1.225. São direitos reais:

I - a propriedade;

II - a superfície;

III - as servidões;

IV - o usufruto;

V - o uso;

VI - a habitação;

VII - o direito do promitente comprador do imóvel;

VIII - o penhor;

IX - a hipoteca;

X - a anticrese;

XI - a concessão de uso especial para fins de moradia;
(Incluído pela Lei nº 11.481, de 2007)

XII - a concessão de direito real de uso; e (Redação dada pela
Lei nº 13.465, de 2017)

XIII - a laje. (Incluído pela Lei nº 13.465, de 2017).”



Na obra clássica de Orlando Gomes, devidamente atualizada por Luiz Edson Fachin, podem ser retiradas as seguintes lições:¹

"Servidão é o direito real sobre a coisa imóvel, que lhe impõe um ônus em proveito de outra, pertencente a diferente dono. O prédio que suporta a servidão chama-se *serviente*. O outro, em favor do qual se constitui, denomina-se *dominante*.

São elementos constitutivos da servidão:

- 1º) a existência de um ônus ou encargo;
- 2º) a incidência num prédio em proveito do outro;
- 3º) o fato de pertencerem os prédios a diferentes donos."

O Código Civil de 2002 propõe a constituição de três grupos de direitos reais sobre a coisa alheia: os direitos de fruição (servidão, usufruto, uso e habitação), os direitos de garantia (hipoteca, penhor e anticrese) e o direito real à aquisição, que se trata da promessa de compra e venda registrada.²

Nessa senda, a servidão é um direito real sobre a coisa alheia que impõe restrições em um prédio em proveito de outro, pertencentes a diferentes proprietários.

Por sua vez, a servidão administrativa é conceituada como o direito real sobre a coisa alheia que submete um bem a suportar uma utilidade pública, por força da qual ficam afetados parcialmente os poderes do proprietário quanto ao seu uso ou gozo. São exemplos mais comuns de servidão administrativa a instalação de redes elétricas e a implantação de gasodutos e oleodutos em áreas privadas.

Na lição de Hely Lopes Meirelles, "é ônus real de uso imposto pela Administração à propriedade particular para assegurar a realização e conservação de obras e serviços públicos ou de utilidade pública, mediante indenização dos prejuízos efetivamente suportados pelo proprietário".³

1 GOMES, Orlando. Direitos reais. 19. ed. Atualizador: Luiz Edson Fachin. Rio de Janeiro: Forense, 2007. p. 319.

2 FARIAS, Cristiano Chaves de Reais / Cristiano Chaves de Farias e Nelson Rosenvald. – 11. ed. rev., ampl. e atual. – São Paulo: Atlas, 2015. (Curso de direito civil, v. 5).

3 MEIRELLES, Hely Lopes. Direito administrativo brasileiro. 38 ed. atual. por Eurico de Andrade Azevedo, Délcio Balestero Aleixo, José Emmanuel Burle Filho. São Paulo: Malheiros, 2011, p. 688.



Extraem-se, portanto, três características fundamentais do instituto da servidão: trata-se de direito real, incidente sobre um bem particular (imóvel alheio), com finalidade de permitir uma utilização pública.

Percebe-se que ambos os institutos decorrem de uma relação de dominação entre propriedades, configurando-se em direito real na coisa alheia. Contudo, a principal diferença reside na definição do prédio dominante, vez que na servidão administrativa um determinado prédio privado se torna serviente à execução de um serviço público, enquanto a servidão civil é restrição imposta a um prédio privado em benefício de outro prédio privado.

Em que pese as diferenças existentes, o núcleo do instituto é o mesmo. Nesse sentido, o mestre José dos Santos Carvalho Filho assim se posiciona:⁴

“Cuida-se de um direito real público, porque é instituído em favor do Estado para atender a fatores de interesse público. Por isso, difere da servidão de direito privado, regulada pelo Código Civil e tendo como partícipes da relação jurídica pessoas da iniciativa privada (arts. 1.378 a 1.389, Código Civil). **O núcleo do instituto, porém, é o mesmo. No art. 1.378 do Código vigente, o legislador deixou registrados os dois elementos da servidão:**

- 1.a servidão é imposta sobre um prédio em favor de outro, pertencente a diverso dono;
- 2.o dono do prédio sujeito à servidão (prédio serviente) se obriga a tolerar seu uso, para certo fim, pelo dono do prédio favorecido (prédio dominante).”

Cumprе destacar, por oportuno, que em razão da natureza de direito real, são princípios aplicáveis a ambos os institutos: o da perpetuidade, o da indivisibilidade, o de que a servidão não se presume, dependendo a sua constituição de registro no Cartório de Registro de Imóveis da circunscrição competente.

4 FILHO, José dos Santos Carvalho. Manual de direito administrativo. 30. ed. rev., atual. e ampl. – São Paulo: Atlas, 2016.



Desse modo, como a servidão é um direito real imobiliário, constitui-se mediante o competente registro.

Nessa senda, vale transcrever o art. 1.378 do Código Civil:

“Art. 1.378. A servidão proporciona utilidade para o prédio dominante, e grava o prédio serviente, que pertence a diverso dono, e constitui-se mediante declaração expressa dos proprietários, ou por testamento, e subsequente registro no Cartório de Registro de Imóveis.”

Vale observar, outrossim, que o atual código civil não reproduziu o art. 697 do *Codex* anterior, ao dispor que apenas as servidões não aparentes poderiam ser estabelecidas por meio de transcrição no registro de imóveis. Assim, atualmente as servidões aparentes ou não devem ser submetidas a registro.

Ao tratar do tema, Hely Lopes Meirelles assim se posicionou:⁵

“Como todo ônus real, a *servidão administrativa* só se efetiva com o registro competente, para conhecimento e validade *erga omnes*, o que é confirmado pelo art. 167, I, item 6, da Lei de Registros Públicos (Lei 6.015/73), que impõe inscrição para as servidões em geral, abrangendo, obviamente, as *civis* e as *administrativas*, aparentes ou não.”

II – DAS SERVIDÕES DE PASSAGEM DE LINHAS DE DISTRIBUIÇÃO E TRANSMISSÃO

A Constituição Federal indica de forma expressa que cabe à União a competência legislativa e administrativa para a disciplina e a prestação dos serviços públicos de telecomunicações e energia elétrica (CF, arts. 21, XI e XII, 'b', e 22, IV).

O regime jurídico de prestação dos serviços de produção, transmissão, transformação e distribuição de energia elétrica e sua respectiva

⁵ MEIRELLES, Hely Lopes. *Direito administrativo brasileiro*. 38 ed. atual. por Eurico de Andrade Azevedo, Délcio Balestero Aleixo, José Emmanuel Burle Filho. São Paulo: Malheiros, 2011, p. 690.



concessão pelo poder público é disciplinado pelo Decreto Federal n. 24.643/34, denominado Código de Águas; pelo Decreto Federal n. 41.019/1957, pela Lei n. 8.987/1995, que regulamenta as concessões e permissões de serviços públicos; pela Lei n. 9.427/1996, que estabelece o regime das concessões de serviços públicos de energia elétrica, dentre outros diplomas legais.

Ao tratar do instituto da servidão administrativa, o Código de Águas (Decreto n. 24.643/34), a exemplo de outros textos legais, autoriza, de forma genérica, a concessionária instituir servidões para realizar o transporte e distribuição de energia elétrica, *in verbis*:

“Art. 151. Para executar os trabalhos definidos no contrato, bem como, para explorar a concessão, o concessionário terá, além das regalias e favores constantes das leis fiscais e especiais, os seguintes direitos: (Vide Decreto nº 35.851, de 1954)

(...)

c) estabelecer as servidões permanente ou temporárias exigidas para as obras hidráulica e para o transporte e distribuição da energia elétrica;”

Esse dispositivo foi regulamentado pelo Decreto n. 35.851/1954, que estabelece, além do conteúdo da servidão, o processo de constituição, que assim se resume:⁶

1. expedição de decreto do Poder Executivo reconhecendo a conveniência da servidão e declarando de utilidade pública as áreas destinadas à passagem da linha de transmissão e de energia elétrica (art. 2º);

2. escritura pública em que o concessionário e os proprietários interessados estipulam, nos termos do mesmo decreto, a extensão e os limites dos ônus e os direitos e obrigações de ambas as partes (art. 4º);

3. em caso de embaraço oposto pelo proprietário, medida judiciais serão adotadas visando ao reconhecimento da servidão ou, ainda, a

6 DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. Direito Administrativo. 25 ed. - São Paulo, Atlas, 2012, p. 164.



utilização do processo de desapropriação previsto no art. 40 do Decreto-lei nº 3.365/41 (art. 6º).

Assim, o direito real de servidão é constituído em virtude de acordo entre o proprietário e o poder público ou através de sentença judicial. De qualquer sorte, é necessária a inscrição no registro de imóveis competente, conforme previsto no art. 167, inciso I, item 6, da Lei dos Registros Público (Lei n. 6.015/1973), *in verbis*:

“Art. 167 - No Registro de Imóveis, além da matrícula, serão feitos. (Renumerado do art. 168 com nova redação pela Lei nº 6.216, de 1975).

I - o registro:

(...)

6) das servidões em geral;”

Nesse ponto, cumpre destacar que a alegação da concessionária de energia de que a constituição de servidão para a instalação e linhas de transmissão de distribuição de energia decorre da própria lei não encontra guarida na doutrina majoritária e na jurisprudência dos tribunais pátrios.

De fato, as servidões administrativas são instituídas sobre propriedades determinadas, o que não ocorre com a previsão legal, que estabelece o direito de uso sobre propriedades indeterminadas. Assim, a lei apenas estabelece limitações administrativas genéricas.

Em feliz síntese sobre o tema, José dos Santos Carvalho Filho assim leciona:⁷

“Sendo a servidão administrativa um direito real em favor do Poder Público sobre a propriedade alheia, **cabe inscrevê-la no Registro de Imóveis para produzir efeitos erga omnes**. A Lei de Registros Públicos (Lei nº 6.015, de 31.12.1973) admitiu expressamente essa inscrição, referindo-se às servidões em geral (art. 167, I, item nº 6). A despeito da norma expressa da lei, há entendimento de que uma servidão de caráter

⁷ FILHO. José dos Santos Carvalho. Manual de direito administrativo. 30. ed. rev., atual. e ampl. – São Paulo: Atlas, 2016.



permanente confere direito à proteção possessória, mesmo que não esteja formalizada pelo respectivo título, porque é considerada servidão aparente. A posição, entretanto, desborda no sentido legal e torna inócuo o dispositivo da lei de registros sobre a inscrição das servidões, além de constituir perigoso precedente contra o princípio da segurança das relações jurídicas. **No caso de o Estado instituir servidão, terá que formalizá-la, por acordo ou por sentença, o direito real, cabendo-lhe a obrigação de inscrevê-la no Registro de Imóveis para assegurar o conhecimento do fato a terceiros interessados. Esse é o efeito erga omnes que decorre do registro.**

Esse é o entendimento albergado pela jurisprudência dos tribunais no país:

AGRAVO DE INSTRUMENTO. AÇÃO REIVINDICATÓRIA. IMISSÃO CONCEDIDA. IMÓVEIS URBANOS LINDEIROS. AGRAVANTE QUE ALEGA ILEGITIMIDADE PASSIVA E PEDE CHAMAMENTO AO PROCESSO DE TERCEIRO. QUESTÕES AINDA NÃO APRECIADAS PELO JUÍZO. SUPRESSÃO DE INSTÂNCIA. COMPROVAÇÃO DE INDEVIDA INSTALAÇÃO DE CERCA DE ARAME IMPEDINDO O ACESSO DA PROPRIETÁRIA. SERVIDÃO DE PASSAGEM PARA ENERGIA ELÉTRICA E ABASTECIMENTO DE ÁGUA. DEMONSTRAÇÃO DE QUE O IMÓVEL DOS AGRAVANTES NÃO É ENCRAVADO. AÇÃO CONEXA COM PEDIDO DE ANULAÇÃO DA ESCRITURA DE COMPRA E VENDA POR TERCEIRO. **ANOTAÇÃO NO REGISTRO IMOBILIÁRIO JÁ DETERMINADA PELO JUÍZO.** QUESTÃO QUE NÃO IMPEDE O EXERCÍCIO DA POSSE PELA PROPRIETÁRIA ATÉ O DESLINDE DA CAUSA. RECURSO DESPROVIDO.
(TJPR - 18ª C. Cível - AI - 729546-7 - Cianorte - Rel.: Osvaldo Nallim Duarte - Unânime - J. 13.06.2012)

APELAÇÃO CÍVEL. MANDADO DE SEGURANÇA. EXPEDIÇÃO DE ALVARÁ E HABITE-SE. SERVIDÃO ADMINISTRATIVA. ART. 167, I, 6, DA LEI 6.015/73. NECESSIDADE DE REGISTRO EM CARTÓRIO.

A servidão administrativa se perfectibiliza com o registro da limitação na matrícula do imóvel, na forma do art. 167, I, item 6, da Lei nº 6.015/73.

A prova da existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor, nos termos do art. 333, II, CPC, cabe aos réus, que, na hipótese, dela não se desincumbiram. O caso em tela não se reveste dos requisitos necessários para ser considerado como de servidão administrativa, para cuja



constituição exige-se registro no Cartório competente. Recurso conhecido e provido.

(TJMG - Apelação Cível 1.0701.09.275115-8/001, Relator(a): Des.(a) Albergaria Costa, 3ª CÂMARA CÍVEL, julgamento em 25/11/2010, publicação da súmula em 25/01/2011)

III – DA PREVISÃO LEGAL DE INCIDÊNCIA DO IMPOSTO DE TRANSMISSÃO CAUSA MORTIS E DOAÇÃO DE QUAISQUER BENS E DIREITOS (ITCMD) SOBRE A INSTITUIÇÃO DE SERVIDÕES ADMINISTRATIVA À TÍTULO GRATUITO.

O ITCMD, imposto de competência estadual, está previsto no artigo 155, I, da Constituição Federal, *in verbis*:

“Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

I - transmissão causa mortis e doação, de **quaisquer** bens ou direitos;” (grifou-se)

O Código Tributário Nacional, por seu turno, ao regulamentar o imposto de transmissões, assim preceitua:

“Art. 35. O imposto, de competência dos Estados, sobre a transmissão de bens imóveis e de direitos a eles relativos tem como fato gerador:

I - a transmissão, a qualquer título, da propriedade ou do domínio útil de bens imóveis por natureza ou por acessão física, como definidos na lei civil;

II - a transmissão, a qualquer título, de **direitos reais sobre imóveis**, exceto os direitos reais de garantia;

III - a cessão de direitos relativos às transmissões referidas nos incisos I e II.” (grifou-se)

A partir do advento da CF/88, houve a cisão da competência para a instituição do Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação (ITCMD), cuja competência constitucional para instituição foi conferida aos Estados-Membros, e Imposto sobre a Transmissão *Inter Vivos*, a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de



garantia, cuja competência constitucional para instituição foi conferida aos Municípios, nos termos do artigo 156, II, da Constituição da República.

Outrossim, o Supremo Tribunal Federal firmou entendimento no sentido de que os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, na ausência de lei complementar, podem editar as leis necessárias a instituição do imposto em seu território, utilizando-se da competência legislativa excepcional que receberam do constituinte de 1988, na forma do artigo 24, § 3º, da CF/88 e do artigo 34, § 3º, do ADCT (STF-RE n. 236.931/SP, rel. Min. Ilmar Glavão, DJU, de 29.1.1999. Nesse sentido, ver também os acórdãos proferidos nos Agravos Regimentais ns. 279.645/MG rel. Moreira Alves e 167.777 (rel. Min. Marco Aurélio).

No Estado do Paraná, o ITCMD é regido pela Lei Estadual n. 18.573/2015, que dispõe, em seu art. 7º, sobre as materialidades da hipótese de incidência do referido imposto e indica a transmissão de direitos reais, a título não oneroso, entre elas, senão vejamos:

“Art. 7.º O Imposto sobre a Transmissão Causa Mortis e Doações de Quaisquer Bens ou Direitos - ITCMD incide sobre a transmissão pela via sucessória legítima ou testamentária, inclusive a sucessão provisória, ou por doação (inciso I do art. 155 da Constituição da República):

I - da propriedade, da posse ou do domínio, de quaisquer bens ou direitos;

II - de direitos reais sobre quaisquer bens, exceto os de garantia.

§ 1.º Sujeitam-se à incidência do imposto:

I - a cessão, a desistência e a renúncia translativa, por ato gratuito, de direitos relativos às transmissões referidas neste artigo;

II - a herança, ainda que gravada, e a doação com encargo;

III - os bens que, na divisão do patrimônio comum, na partilha ou na adjudicação, forem atribuídos a um dos cônjuges, a um dos conviventes, ou a qualquer herdeiro, acima de sua respectiva meação ou quinhão.

§ 2.º A retratação do contrato de doação que já houver sido lavrado e registrado é considerada nova doação.

§ 3.º Para efeito desta Lei, equipara-se à doação qualquer ato ou fato não oneroso que importe ou resolva a transmissão de quaisquer bens ou direitos.”



Outrossim, o art. 13, II, "a", da referida Lei Estadual define a ocorrência do fato gerador do tributo, nos seguintes termos:

Art. 13. Ocorre o fato gerador do imposto:

(...)

II - na transmissão por doação, na data:

a) da instituição de usufruto convencional ou **de qualquer outro direito real;**

(...)"

Do mesmo modo, a Resolução SEFA n. 1.527/2015, que regulamenta a Lei estadual n. 18.573/2015, reproduz a previsão, no sentido da incidência do imposto, *in verbis*:

"Art. 9.º Ocorre o fato gerador do imposto (art. 13 da Lei n. 18.573/2015):

(...)

II - na transmissão por doação, na data:

a) da instituição de usufruto convencional ou **de qualquer outro direito real**, observado o disposto nos artigos 15 e 41;

(...)"

Nesse ponto, vale ter atenção para o fato de que o Estado do Paraná não inovou no ordenamento jurídico ao prever tais hipóteses de incidência. De fato, a Lei n. 13.136, de 25 de novembro de 2004, que regulamenta o ITCMD do Estado de Santa Catarina prevê situação idêntica, senão vejamos:

"Art. 2º O imposto de que trata o art. 1º desta Lei, tem como fato gerador a transmissão causa mortis ou a doação a qualquer título, de:

I - propriedade ou domínio útil de bem imóvel;

II - direitos reais sobre bens móveis e imóveis; e

III - bens móveis, inclusive semoventes, direitos, títulos e créditos.

§ 1º Para efeitos deste artigo, considera-se doação qualquer ato ou fato, não oneroso, que importe ou se resolva em transmissão de quaisquer bens ou direitos.

§ 2º Nas transmissões causa mortis e nas doações ocorrem tantos fatos geradores quantos forem os herdeiros, legatários ou donatários."



Ademais, o art. 12 da Lei Catarinense, do mesmo modo, expressamente elenca a servidão entre os direitos reais sujeitos a tributação do ITCMD, conforme transcrito abaixo:

Art. 12. Depende da comprovação do pagamento do imposto, da concessão do parcelamento ou do reconhecimento do direito à imunidade ou isenção:

I - a lavratura de escritura de inventário, de partilha, de separação e divórcio consensuais e de doação:

a) de bem imóvel, bem como a de instituição ou de extinção da superfície, da servidão, do usufruto, do uso e da habitação; e

b) de bem móvel, direitos, títulos ou créditos;

Nesse ponto, ressalte-se que é o direito privado que estuda a propriedade e os seus meios de transferência, define o que é doação, o que são direitos reais, o que são bens imóveis, enumera e regula os direitos reais sobre imóveis, os direitos de garantia, os casos de cessão de direito, enfim, todos os institutos citados no dispositivo transcrito são objeto de estudo do direito privado (Direito Civil).

Ademais, conforme afirma o art. 109 do CTN, os princípios gerais de direito privado devem ser utilizados para pesquisa da definição, do conteúdo e do alcance de seus institutos, conceitos e formas, mas não para definição dos respectivos efeitos tributários.

Assim, é oportuna a transcrição do artigo 1.225, III, do Código Civil, *in verbis*:

"Art. 1.225. São direitos reais:

(...)

III - as servidões;"

Nos dizeres de Geraldo Ataliba, hipótese de incidência é a descrição legislativa (necessariamente hipotética) de um fato a cuja ocorrência *in*



concretu a lei atribui a força jurídica de determinar o nascimento da obrigação tributária.⁸

Nesse sentido, Leandro Paulsen, em sua obra curso de direito tributário, ao tratar dos fatos jurídicos do ITCMD, ensina que:⁹

“O art. 538 do Código Civil refere-se à doação como o contrato em que uma pessoa, “por liberalidade”, **transfere bens ou vantagens do seu patrimônio para outra**. Note-se que em nenhum dos casos — transmissão *causa mortis* ou doação — há qualquer contraprestação. Quanto aos bens imóveis, a transferência ocorre através do registro imobiliário; quanto aos móveis, pela tradição (art. 1.267 do CC).

A **ausência de onerosidade** é o traço comum entre tais transmissões. Ao referir-se a **quaisquer bens ou direitos, o dispositivo constitucional dá enorme abrangência a tal base econômica**, alcançando inclusive a transmissão de imóveis.”

No caso em análise, consta que alguns imóveis foram recebidos pela COPEL, em razão de doação realizada pelo município de Campo Mourão, com a instituição de servidão de passagem para as linhas de transmissão de energia elétrica, a título gratuito.

De igual forma, relata-se que alguns proprietários de imóveis manifestaram sua concordância com a instituição de servidão administrativa, que limita o uso e gozo de parte das suas propriedades, em benefício da concessionária de energia elétrica, de forma gratuita, para passagem de linhas de transmissão e distribuição de energia elétrica.

Ocorre que, ao solicitar o registro das referidas escrituras com a instituição da servidão administrativa, o cartório de registro de imóveis exigiu da concessionária de energia o pagamento do ITCMD.

8 ATALIBA, Geraldo. Hipótese de Incidência Tributária: Coleção Estudos de Direito Tributário. 6ª. ed. - São Paulo: Malheiros, 2002, p. 76.

9 PAULSEN, Leandro Curso de direito tributário completo / Leandro Paulsen. - 8.ed. - São Paulo: Saraiva, 2017.



Ora, a servidão administrativa de passagem de linhas de transmissão e distribuição de energia elétrica é um direito real sobre a coisa alheia que sujeita um bem imóvel a suportar uma utilidade pública, por força do qual ficam afetados parcialmente os poderes do proprietário quanto ao uso e gozo.

Dessa forma, a servidão atinge o caráter exclusivo da propriedade, pois o Poder Público passa a usá-la junto com o particular com a finalidade de atender a um interesse público certo e determinado, ou seja, o de usufruir a vantagem prestada pela propriedade serviente, que no caso em comento consiste na servidão de passagem de energia elétrica para a transmissão e distribuição de energia elétrica.

Como cedição, o direito de propriedade compreende os direitos de usar, gozar, dispor e reaver a coisa de quem injustamente a detenha (Código Civil, art. 1.228). No caso da instituição da servidão, ficam afetados parcialmente os poderes do proprietário quanto ao seu uso ou gozo.

Por tal motivo, a jurisprudência tem fixado indenização ao particular em valor que varia entre 20 % e 30% sobre o valor da terra nua para os casos de servidão de passagem de energia elétrica. Além disso, quando a servidão é instituída de forma onerosa, há incidência do Imposto Municipal de Transmissão de Bens Imóveis - ITBI, caso prevista a referida hipótese de incidência na legislação municipal.

Nesse sentido:

EMENTA APELAÇÃO CÍVEL - IMPOSTO SOBRE TRANSMISSÃO DE BENS IMÓVEIS (ITBI) - SERVIDÃO - HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA - DECRETO Nº 41019/57 - NÃO RECEPCIONADO PELA CONSTITUIÇÃO DE 1988 - NECESSIDADE DE CONFIRMAÇÃO PELA LEGISLAÇÃO MUNICIPAL PARA APLICAÇÃO DA ISENÇÃO - INOCORRÊNCIA - RECURSO IMPROVIDO. Não há que se falar em ilegalidade na cobrança do ITBI sobre as servidões que a apelante constituiu, pois está devidamente



prevista em lei a incidência do referido imposto sendo um direito real estabelecido pelo Código Civil, no art. 1225. Para a aplicação dos incentivos fiscais conferidos antes da CF/1988 devem ser confirmados por lei editada pela esfera competente fato este, que não ocorreu. (Ap 43956/2011, DES. MARIANO ALONSO RIBEIRO TRAVASSOS, QUARTA CÂMARA CÍVEL, julgado em 07/02/2012, Publicado no DJE 09/03/2012).

A legislação estadual do Estado do Paraná que rege a matéria revela ser fato gerador do ITCMD a transmissão por doação de quaisquer bens ou direitos. Outrossim, o art. 7^a, III, §3^o da Lei Estadual n. 18.573/2015, preceitua que se equipara à doação qualquer ato ou fato não oneroso que importe ou resolva a transmissão de quaisquer bens ou direitos.”

Desta forma, constata-se que há efetivamente uma transmissão dos direitos de uso e gozo de parte da propriedade, que fica parcialmente afetada para passagem de linhas de transmissão com a instituição da servidão administrativa. Assim, sujeita-se à incidência do ITCMD, conforme rege a legislação estadual.

De fato, da simples leitura das escrituras públicas de instituição de servidão perpétua de passagem em favor da COPEL DISTRIBUIÇÃO S/A, constata-se a descrição pormenorizada da área que foi declarada de utilidade pública e que ficará afetada para fins da servidão administrativa.

Nesse passo, cumpre repisar que a Lei Estadual n. 18.573/2015 possui expressa e específica previsão no sentido de que o ITCMD incide sobre os atos constitutivos de direitos reais, a título gratuito, *in verbis*:

“Art. 7.º O Imposto sobre a Transmissão Causa Mortis e Doações de Quaisquer Bens ou Direitos - ITCMD incide sobre a transmissão pela via sucessória legítima ou testamentária, inclusive a sucessão provisória, ou por doação (inciso I do art. 155 da Constituição da República):
I - da propriedade, da posse ou do domínio, de quaisquer bens ou direitos;



II - de direitos reais sobre quaisquer bens, exceto os de garantia.

§ 1.º Sujeitam-se à incidência do imposto:

I - a cessão, a desistência e a renúncia translativa, por ato gratuito, de direitos relativos às transmissões referidas neste artigo;

(...)

§ 3.º Para efeito desta Lei, equipara-se à doação qualquer ato ou fato não oneroso que importe ou resolva a transmissão de quaisquer bens ou direitos.”

“Art. 9.º Ocorre o fato gerador do imposto (art. 13 da Lei n. 18.573/2015):

(...)

II - na transmissão por doação, na data:

a) da instituição de usufruto convencional ou de qualquer outro direito real, observado o disposto nos artigos 15 e 41;

(...)”

A Lei Estadual ainda estabelece quem são os contribuintes do imposto, *in verbis*:

“Art. 14. O contribuinte do imposto é:

I - o herdeiro ou o legatário, nas transmissões causa mortis;

II - o donatário, nas transmissões por doação;

III - o cessionário, na cessão a título gratuito;

IV - o beneficiário, na desistência de quinhão ou de direitos, por herdeiro ou legatário;

V - o fiduciário, na instituição do fideicomisso;

VI - o fideicomissário, na substituição do fideicomisso;

VII - o beneficiário de direito real, quando de sua instituição;

VIII - o doador, no caso da doação de bem móvel, título ou crédito, bem como dos direitos a eles relativos, na hipótese de o donatário não residir nem for domiciliado no Estado.”

Assim, como bem pontuou o fisco estadual, no momento que o particular celebra acordo com a concessionária de energia para instituir a servidão administrativa, a título gratuito, ocorre também uma cessão de direitos de uso e gozo, a qual se equipara a doação, nos termos do art. 7ª, III, §3º, da Lei Estadual n. 18.573/2015.



Como visto, dentre as hipóteses de incidência do Imposto sobre Transmissão "Causa Mortis" e Doação – ITCMD, encontra-se a transmissão por doação ou cessão, por ato gratuito, de **direitos reais** sobre quaisquer bens, **exceto os de garantia**.

As hipóteses de não incidência, portanto, referem-se aos direitos reais de garantia, quais sejam: hipoteca, penhor e anticrese. Logo, subentende-se que as exceções são taxativas, não abrangendo a servidão, espécie de direito real de fruição.

Portanto, no momento da instituição da servidão administrativa, a título gratuito, são transmitidos direitos de uso e gozo de fração da propriedade ao beneficiário do direito real. Assim, verifica-se a ocorrência do fato concreto previsto na hipótese de incidência do tributo e, conseqüentemente, o surgimento da obrigação tributária.

Deste modo, mostra-se equivocado o entendimento da requerente no sentido de que não há fundamento legal ou constitucional para a pretensão do Estado em exigir o ITCMD nos casos em análise, tendo em vista a previsão expressa da Lei n. 18.573/2015, que regulamento o Imposto sobre Transmissão "Causa Mortis" e Doação no Estado do Paraná.

IV – DA BASE DE CÁLCULO – NECESSIDADE DE PREVISÃO EXPRESSA DOS ELEMENTOS NECESSÁRIOS À QUANTIFICAÇÃO DO TRIBUTO.

O artigo 146, inciso III, alínea "a", da CF/88, estabelece que cabe à lei complementar fixar as normas gerais em matéria de legislação tributária, inclusive sobre definição da base de cálculo em relação aos impostos discriminados no texto constitucional.

No Estado do Paraná, como visto, o ITCMD é regulamentado pela Lei Estadual n. 18.573 /2015, diante da omissão do Congresso Nacional em



editar a referida lei complementar para estabelecer normas gerais em matéria tributária.

Quanto à base de cálculo do ITCMD, o art. 17 da mencionada Lei Estadual assim dispõe, *in verbis*:

CAPÍTULO VI
DA BASE DE CÁLCULO

“Art. 17. A base de cálculo do imposto é o valor venal dos bens e dos direitos ou o valor do título ou do crédito, transmitidos ou doados, considerado na data da declaração de que trata o §3º deste artigo realizada pelo contribuinte.”

Com relação às doações e/ou cessões relacionadas aos direitos reais, preceitua o art. 20 da Lei Estadual n. 18.573 /2015:

“Art. 20. Nas doações com reserva de usufruto ou na sua instituição gratuita a favor de terceiro, o valor dos direitos reais do usufruto, uso ou habitação, vitalício ou temporário, será igual à metade do valor do total do bem, correspondendo o valor restante à sua propriedade separada daqueles direitos.

§ 1º À cessão e à extinção de usufruto se aplicam as normas relativas à sua instituição.

§ 2º Quando houver pluralidade de usufrutuários e proprietários, o valor do imposto será proporcional à parte conferida à cada usufrutuário ou ao proprietário”.

Constata-se, *prima facie*, que a legislação estadual cita expressamente os direitos reais do usufruto, uso ou habitação, porém não estabeleceu critérios para cobrança do imposto nas hipóteses de instituição a título gratuito do direito real de servidão.

Nas doações com reserva de usufruto, por exemplo, o imposto é calculado sobre a metade do valor do bem (base de cálculo de 50%), no momento da transmissão por instituição do usufruto. Por sua vez, no momento da extinção do usufruto, por falecimento, renúncia ou baixa, paga-se o imposto sobre o restante do valor do bem. Nessa oportunidade, a base de cálculo será de 50%



do valor do bem na data da extinção do direito real, utilizando-se, em ambos os casos, a alíquota de 4% (art. 22 da Lei Estadual n. 18.573 /2015).

Portanto, nos casos de doação com reserva de usufruto, o tributo deverá ser objeto de declaração por duas vezes. Quando houver a transmissão nua da propriedade e depois quando houver cessado o usufruto.

Tratando-se do direito real de servidão, por outro lado, a legislação estadual não descreveu de forma satisfatória os elementos necessários para a quantificação do tributo.

De fato, não está definido na legislação estadual se nos casos de instituição gratuita do direito real de servidão a base de cálculo incidirá sobre um percentual do valor total do bem ou sobre percentual da área afetada na escritura pública para fins da servidão administrativa.

Como cediço, o resultado da aplicação da alíquota sobre a base de cálculo, em cada fato gerador, é que enseja determinar o *quantum* correspondente a cada obrigação tributária. Nesse sentido, a base de cálculo é um fator individual de determinação da grandeza de cada débito, indispensável para individualização e determinação do valor a ser pago pelo contribuinte no caso concreto.¹⁰

Ao tratar do tema, Aires Barreto pontifica que "base de cálculo é a definição legal da unidade de medida constitutiva do padrão de referência a ser observado na quantificação financeira dos fatos tributários. Consiste em critério abstrato para medir os fatos tributários que, conjugado à alíquota, permite obter a dívida tributária."¹¹

É inconteste que o princípio da legalidade tributária, previsto no art. 150, I, da Carta Magna, estabelece que os tributos só podem ser exigidos

10 ATALIBA, Geraldo. Hipótese de Incidência Tributária: Coleção Estudos de Direito Tributário. 6ª. ed. - São Paulo: Malheiros, 2002, p. 116.

11 BARRETO, Aires. Base de Cálculo, Alíquota e Princípios Constitucionais. 2ª ed. rev. Max Limonad. São Paulo: 1998, pág. 53.



e/ou majorados com base em lei. Ademais, nos termos do art. 97 do Código Tributário Nacional, somente a lei pode estabelecer a fixação de alíquota do tributo e da sua base de cálculo.

Nessa vereda, o princípio da legalidade determina que a lei deve esgotar, como preceito geral e abstrato, os dados necessários à quantificação do tributo. Ao tratar do tema, Luciano Amaro, com sua proverbial clareza, disserta:

“O conteúdo do princípio da legalidade tributária vai além da simples autorização do Legislativo para que o Estado cobre tal ou qual tributo. É mister que a lei defina *in abstracto* todos os aspectos relevantes para que, in concreto, se possa determinar quem terá de pagar, quanto, a quem, à vista de que fatos ou circunstâncias. A lei deve esgotar, como preceito geral e abstrato, os dados necessários à identificação do fato gerador da obrigação tributária e à quantificação do tributo, sem que restem à autoridade poderes para, discricionariamente, determinar se “A” irá ou não pagar tributo, em face de determinada situação. Os critérios que definirão se “A” deve ou não contribuir, ou que montante estará obrigado a recolher, devem figurar na lei e não no juízo de conveniência ou oportunidade do administrador público.”¹²

É oportuno registrar, ainda, que o Código Tributário Nacional deixa expressa a proibição de, por analogia, exigir tributo (art. 108, § 1º).

Dessa forma, há necessidade de suprir a referida omissão, via proposição legislativa, com a previsão expressa dos elementos necessários à quantificação do tributo, nos casos de instituição do direito real de servidão de forma gratuita, em obediência ao princípio da legalidade tributária.

¹² AMARO, Luciano. Direito tributário brasileiro. 20. ed. São Paulo: Saraiva, 2014, p.126.



**V – DA NÃO RECEPÇÃO DO DECRETO-LEI 2.281/1940
PELA CONSTITUIÇÃO FEDERAL DE 1988.**

A COPEL DISTRIBUIÇÃO S/A, ao formalizar as escrituras públicas de instituição de servidão, à título gratuito, na qualidade de outorgada, alega que “está isenta de impostos federais, estaduais e municipais, por se tratar de instituição de servidão de passagem, exclusivamente para fins de transmissão de energia elétrica, nos termos do Artigo 1º do Decreto Federal n. 2.281 de 05.06.40.”

Por intermédio do referido Decreto e com o intuito de estimular as atividades referentes à energia elétrica, a União conferiu isenção a todas as empresas que produzissem, transmitissem ou distribuíssem energia elétrica em relação aos impostos federais estaduais ou municipais.

Está assim redigido:

“Art. 1º. A partir de 1º de janeiro de 1940, tôdas as emprêsas que produzam ou apenas transmitam ou distribuam energia elétrica ficam isentas de quaisquer impostos federais, estaduais ou municipais, salvo os de consumo, de renda e de vendas e consignações, incidindo êste sòmente sôbre o material elétrico vendido ou consignado, e os territorial e predial sôbre terras ou prédios não utilizados exclusivamente para fins de administração, produção, transmissão, transformação ou distribuição de energia elétrica e serviços correlatos.”

Entretanto, a referida norma veiculadora da isenção tributária não foi recepcionada pela Constituição Federal de 1988, no que tange aos impostos estaduais e municipais, vez que colide frontalmente com a vedação imposta no art. 151, III, da Carta Magna, que assim estabelece:

“Art. 151. É vedado à União:
(..)



III - instituir isenções de tributos da competência dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios.”

Na Constituição Federal anterior havia regra expressa autorizando a União, mediante lei complementar, a isentar os contribuintes estaduais e municipais, mas a isenção heterônoma foi vedada pela Constituição Federal de 1988.¹³

Ao tratar sobre a vedação das isenções heterônomas, o autor Eduardo Sabbag leciona:¹⁴

“Trata-se de mais uma garantia que garante o pacto federativo quando obsta a interferência de entes maiores no plano arrecadatório dos menores, colocando em xeque sua autonomia. Tal interferência é registrada no dispositivo constitucional na exclusiva situação de isenção, nada obstando a que estendamos a proibição a outros benefícios, os quais a proibição também deve abranger – v.g., a anistia, remissão, concessão de crédito presumido etc. Registre-se que a intimidade do postulado com o pacto federativo rechaça a possibilidade de alteração da matéria por emenda constitucional, por força do art. 60, §4º, I, CF.”

Ademais, o entendimento adotado pela jurisprudência pátria não destoa da previsão constitucional ou doutrinária, conforme ementas abaixo:

TRIBUTOS - Imposto Predial e Territorial Urbano e Taxas - Município de Santos — Exercício de 1993 — Concessionária de serviços públicos de eletricidade — **Alegação de existência de isenção tributária - Decreto-lei 2241/40, Lei 2.308/54, e Decreto 41.019/57 - Preceitos legais não recepcionados pela Constituição Federal de 1988** — Cláusula contratual - Instrumento jurídico inapto para criação e isenção de tributos — Competência dos municípios — Tributos, exceto um deles, não pertinentes com o serviço de fornecimento de energia — Embargos do devedor Improcedentes — Recurso Improvdo.
(TJSP; Apelação Com Revisão 9061837-11.1997.8.26.0000; Relator (a): Carlos de Carvalho; Órgão Julgador: 9ª Câmara (Extinto 1º TAC); Foro de Santos - 1ª. Vara da Fazenda Pública;

¹³ CHIMENTI, Ricardo Cunha. Direito Tributário. 14. ed. São Paulo: Saraiva, 2011, p. 112.

¹⁴ SABBAG, Eduardo. Manual de direito tributário. 2. ed.. São Paulo: Saraiva, 2010. p. 272



Data do Julgamento: 10/12/1998; Data de Registro:
23/02/1999)

EMENTA APELAÇÃO CÍVEL – IMPOSTO SOBRE TRANSMISSÃO DE BENS IMÓVEIS (ITBI) – SERVIDÃO – HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA – **DECRETO Nº 41019/57 – NÃO RECEPCIONADO PELA CONSTITUIÇÃO DE 1988** – NECESSIDADE DE CONFIRMAÇÃO PELA LEGISLAÇÃO MUNICIPAL PARA APLICAÇÃO DA ISENÇÃO – INOCORRÊNCIA – RECURSO IMPROVIDO.

(Ap 43956/2011; DES. MARIANO ALONSO RIBEIRO TRAVASSOS, QUARTA CÂMARA CÍVEL, julgado em 07/02/2012, Publicado no DJE 09/03/2012).

Por fim, a isenção prevista no art. 1º no Decreto-Lei n. 2.281/1940 não mais subsiste, vez que não foi confirmada no prazo de dois anos contados da promulgação da Constituição Federal vigente, nos termos do art. 41, § 1º, do ADCT, *in verbis*:

“Art. 41. Os Poderes Executivos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios reavaliarão todos os incentivos fiscais de natureza setorial ora em vigor, propondo aos Poderes Legislativos respectivos as medidas cabíveis.

§ 1º Considerar-se-ão revogados após dois anos, a partir da data da promulgação da Constituição, os incentivos que não forem confirmados por lei.

(...)”

À guisa de ilustração o seguinte precedente:

“(…) isenção tributária a serviços de engenharia civil contratados com a União, Estados, Distrito Federal, Municípios, Autarquias e empresas concessionárias de serviços públicos não foi recepcionado pela Constituição Federal de 1988, observados seus arts. 151, III, e 150, § 6º, bem como as regras de transição do art. 41, caput e parágrafos, do ADCT. Hipótese em que a legislação municipal não confirmou o benefício anteriormente existente, não enquadrando a atividade desenvolvida pela executada no âmbito da isenção tributária. Precedentes do STF e TJRS. BASE DE CÁLCULO. ARBITRAMENTO COM BASE EM DOCUMENTOS. POSSIBILIDADE.”



(Apelação Cível Nº 70022330039, Vigésima Segunda Câmara Cível, Tribunal de Justiça do RS, Relator: Carlos Eduardo Zietlow Duro, Julgado em 04-12-2007). (grifei)

Portanto, o Decreto-Lei n. 2.281/1940 não foi recepcionado pela Constituição federal vigente. Dessa forma, não permanece no ordenamento jurídico atual a isenção dos impostos previstos no referido decreto e suscitada pela concessionária de energia para evitar a tributação.

VI – DA INTERPRETAÇÃO LITERAL PARA OUTORGA DE ISENÇÕES.

A administração pública está sujeita ao princípio da legalidade estrita, ou seja, vinculada aos mandamentos da lei, não podendo praticar atos que a lei não autoriza, sob pena de invalidação. Cumpre, por oportuno, transcrever as lições de José dos Santos Carvalho Filho:

“O princípio da legalidade é certamente a diretriz básica da conduta dos agentes da Administração. Significa que toda e qualquer atividade administrativa deve ser autorizada por lei. Não o sendo, a atividade é ilícita. Tal postulado, consagrado após séculos de evolução política, tem por origem mais próxima a criação do Estado de Direito, ou seja, do Estado que deve respeitar as próprias leis que edita”¹⁵.

Por esse ângulo, o agente público fiscal, obediente ao princípio da estrita legalidade, na sua tarefa diária de aplicação da Lei tributária, deve sempre se pautar pelo texto legal positivado.

Máxime quando o próprio texto legal tributário determina que a sua interpretação deverá ser literal, estrita, como o texto do artigo 111 do Código Tributário Nacional decreta, nem restritiva, nem extensiva, apenas literal.

Acerca da isenção, assim dispõe o Código Tributário Nacional:

¹⁵ CARVALHO, José dos santos. Manual de Direito Administrativo. 22. Ed. Rio de Janeiro; Lumen Juris, 2009, p.17



Art. 111. *Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:*

(...)

II - *outorga de isenção;*

A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça é pacífica acerca da interpretação literal da legislação tributária quando se trata de isenção, conforme ementas colacionadas abaixo:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. PORTADORES DE MOLÉSTIA GRAVE. ART. 6º, XIV, DA LEI N. 7.713/88. ISENÇÃO SOBRE PROVENTOS DE APOSENTADORIA E NÃO REMUNERAÇÃO. ART. 111, II, DO CTN. NORMA ISENTIVA. INTERPRETAÇÃO LITERAL.

1. O entendimento do STJ é de que, à luz do art. 111, II, do Código Tributário Nacional, a norma tributária concessiva de isenção deve ser interpretada literalmente, na hipótese, a concessão de isenção do imposto de renda a partir da data da comprovação da doença vai de encontro à interpretação do art. 6º, XIV, da Lei 7.713/1988, que prevê que a isenção se dá sobre os proventos de aposentadoria, e não sobre a remuneração.

2. Agravo Interno não provido.

(AgInt no REsp 1601081/SP, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 27/04/2017, DJe 11/05/2017)

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL. IMPOSTO DE RENDA. PORTADOR DE NEOPLASIA MALIGNA. RENDIMENTOS DA ATIVIDADE. **AUSÊNCIA DE ISENÇÃO. INTERPRETAÇÃO LITERAL.** ART. 6º, XVI, DA LEI Nº 7.713/88 C/C ART. 111, II, DO CTN. PRECEDENTES. INCIDÊNCIA DA SÚMULA Nº 83 DO STJ.

1. Esta Corte em diversas oportunidades já se manifestou sobre a interpretação do art. 6º, XIV, da Lei nº 7.713/88, concluindo que a isenção de imposto de renda ali prevista se dá sobre os proventos de aposentadoria e não sobre a remuneração do portador de moléstia grave, no caso, neoplasia maligna. **Isso porque, nos termos do art. 111, II, do CTN, a norma tributária concessiva de isenção deve ser interpretada literalmente.**

2. O acórdão recorrido se manifestou no mesmo sentido da jurisprudência desta Corte, pelo que incide, na hipótese, a Súmula nº 83 do STJ, in verbis: "Não se conhece do recurso especial pela divergência, quando a orientação do Tribunal se firmou no mesmo sentido da decisão recorrida".



3. A Súmula nº 83 desta Corte também é aplicável quando o recurso especial é interposto com fundamento na alínea "a" do permissivo constitucional. Precedentes.

4. Agravo regimental não provido.

(AgRg no REsp 1520090/DF, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 05/05/2015, DJe 12/05/2015)

TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL EM AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. **ISENÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA. PORTADOR DE MOLÉSTIA GRAVE. TERMO INICIAL. ART. 6º, XIV, DA LEI 7.713/88. INTERPRETAÇÃO LITERAL DA REGRA CONCESSIVA DE ISENÇÃO. ART. 111, II, DO CTN. SÚMULA 83 DO STJ. AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO.**

I. Cinge-se a controvérsia a analisar o termo inicial da isenção do Imposto de Renda do portador de moléstia grave, se a partir do diagnóstico da doença ou da concessão da aposentadoria por invalidez.

II. Nos termos do art. 6º, XIV, da Lei 7.713/88, haverá a isenção dos proventos de aposentadoria ou reforma, quando comprovado ser o contribuinte portador de moléstia grave, elencada no dispositivo legal.

III. **Diante da redação do art. 6º, XIV, da Lei 7.713/88, que restringe a isenção do imposto de renda aos proventos da aposentadoria e da reforma, e do art. 111, II, do CTN, que prevê que as normas que concedem isenção tributária devem ser interpretadas literalmente**, firmou-se, nesta Corte, o entendimento de que, mesmo diante de moléstia grave, apenas os proventos da aposentadoria são abarcados pela isenção do Imposto de Renda, não havendo como se estender a isenção à remuneração da atividade, mesmo que esta tenha sido percebida após o diagnóstico da doença grave. Nesse sentido: STJ, AgRg no REsp 1.520.090/DF, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, DJe de 12/05/2015; STJ, AgRg nos EDcl no REsp 1.350.977/PR, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, DJe de 07/03/2014; STJ, EDcl no REsp 872.095/PE, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, DJe de 07/08/2008.

IV. Estando a decisão recorrida em consonância com a jurisprudência desta Corte, afigura-se acertada a aplicação da Súmula 83 do STJ, como óbice ao processamento do Recurso Especial.

V. Agravo Regimental improvido.

(AgRg no AREsp 312.149/SC, Rel. Ministra ASSUSETE MAGALHÃES, SEGUNDA TURMA, julgado em 08/09/2015, DJe 18/09/2015)

Ainda, estabelece o art. 179, *caput* que:



"Art. 179. A isenção, quando não concedida em caráter geral, é efetivada, em cada caso, **por despacho da autoridade administrativa**, em requerimento com o qual o interessado faça **prova do preenchimento das condições** e do cumprimento dos requisitos previstos em lei ou contrato para sua concessão."

Assim, na qualidade de agente público responsável pela aplicação do texto legal tributário, e obedecendo ao determinado pelo artigo 111 do CTN, a autoridade fiscal interpretou literalmente o art. 11 da Lei Estadual n. 18.573/2015, que trata das isenções do ITCMD no Estado do Paraná e indeferiu o pedido da concessionária de energia, por ausência de comprovação do preenchimento dos requisitos legais para concessão da dispensa do tributo.

VII- CONCLUSÃO.

Diante de todo o aqui exposto, este subscritor entende que:

1 - a instituição gratuita de servidão administrativa de passagem de linhas de transmissão e distribuição de energia elétrica, em virtude da transmissão dos direitos de uso e gozo da propriedade ao beneficiário do direito real, constitui fato gerador do ITCMD, nos termos do art. 7º, III, §3º c/c art. 13, II, "a", da Lei Estadual n. 18.573/2015;

2 - em razão da ausência dos elementos necessários à quantificação do referido fato gerador na atual legislação estadual, há necessidade de encaminhamento de proposta legislativa, seja para definição legal específica da base de cálculo do fato gerador descrito, de modo a possibilitar a cobrança do tributo, seja para concessão de isenção específica para este fato gerador, a critério da Administração Pública;

3 - o Decreto-Lei n. 2.281/1940 não foi recepcionado pela Constituição federal vigente, vez que colide frontalmente com a vedação imposta no art. 151, III, da Carta Magna.



ESTADO DO PARANÁ
PROCURADORIA GERAL DO ESTADO
Procuradoria de Sucessões



É o parecer, salvo melhor juízo.

Guarapuava, 05 de Novembro de 2018.

José Ivo de Aguiar Oliveira

Procurador do Estado do Paraná

OAB/PR 89.994



ESTADO DO PARANÁ
PROCURADORIA GERAL DO ESTADO
Procuradoria de Sucessões

P.G.E.
Fls. n.º 00

Protocolo nº 15.138.896-5

1. Com base no artigo 24 do Manual de Procedimentos da PGE, aprovo o Parecer lançado pelo Dr. José Ivo de Aguiar Oliveira.

2. Encaminhe-se à CAF para as providências subsequentes.

Curitiba, 07 de novembro de 2018.

mmAraújo Pinto

IZABELLA MARIA MEDEIROS E ARAÚJO PINTO

Procuradora do Estado do Paraná – Chefe da PSU

1. De acordo com o Pauen
2. Encaminhar os projetos para análise e deliberação.

Sm, 13/11/18

Letícia

Letícia Ferreira da Silva
Chefe da Coordenadoria
de Assuntos Fiscais - CAF



Protocolo nº 15.138.896-5
Despacho nº 859/2018 - PGE

- I. Aprovo o Parecer da lavra do Procurador do Estado José Ivo de Aguiar de Oliveira, da Procuradoria de Sucessões - PSU;
- II. Encaminhe-se cópia virtual do Parecer à Coordenadoria de Estudos Jurídicos - CEJ, para catalogação e divulgação, e para a Coordenadoria de Assuntos Fiscais - CAF, para ciência;
- III. Restitua-se à Secretaria de Estado da Fazenda - SEFA.

Curitiba, 14 de novembro de 2018.

Sandro Marcelo Kozikoski
Procurador-Geral do Estado