

Marcos Hasse: Exigibilidade do ITCMD na extinção do usufruto

No mês passado [publicamos](#) nesta **ConJur** um artigo que tinha como objetivo esclarecer ao contribuinte duas questões relacionadas ao Imposto de Transmissão Causa Mortis e Doação (ITCMD), quais sejam: I) a inconstitucionalidade da legislação catarinense em relação à criação de um novo fato gerador para o Imposto; e II) a inaplicabilidade da legislação atual em relação ao usufruto instituído sob a vigência da



Na sexta-feira passada (20/5), a juíza da 3ª Vara da Fazenda

Pública de Joinville (SC) deferiu o pedido liminar formulado nos autos do Processo Judicial nº 5019499-53.2022.8.24.0038, a fim de *suspender a exigibilidade do ITCMD na extinção/cancelamento do usufruto*, uma vez que a instituição do gravame ocorreu no ano de 1986, oportunidade em que houve o prévio recolhimento da integralidade (100%) do tributo.

Importante citar que o contribuinte havia formulado requerimento administrativo ao fisco estadual, objetivando a isenção do ITCMD, haja vista que já estava quitado. Contudo, *a resposta ao requerimento foi negativa*, tendo o gerente regional da Secretaria da Fazenda de Joinville declarado devido o imposto, nos seguintes termos:

"(...)

Assim, não há que se falar em dispensa da obrigação tributária, por meio do pedido formulado para reconhecimento do pagamento antecipado referente à extinção do usufruto, porquanto tanto a instituição como a extinção do usufruto são fatos geradores, distintos e autônomos, devendo, portanto, incidir o imposto na realização de cada transmissão de direito real e aplicada a lei vigente na data das respectivas ocorrências.

Neste sentido, considerando os instrumentos normativos indicados neste despacho e diante de todos os elementos apresentados no pedido e autos deste processo, sou pela negativa do pleito neste ato.

Face ao exposto, recomendamos o indeferimento do pedido e declaramos devido o imposto de transmissão — ITCMD, por ocasião da extinção do usufruto, aplicando-se a legislação vigente à data da ocorrência, conforme artigo 2º, II, da Lei nº 13.136/04".



Em razão da negativa da Fazenda Estadual, o contribuinte impetrou mandado de segurança, alegando, em síntese, a inconstitucionalidade da exigência do ITCMD quando da extinção do usufruto, assim como a inaplicabilidade da Lei nº 13.136/04 ao caso discutido.

Consoante já mencionado, a magistrada reconheceu que a instituição do usufruto ocorreu quando da vigência da lei anterior e que havia provas suficientes nos autos relacionadas ao pagamento do tributo, razão pela qual *suspendeu sua exigibilidade*, determinando que o Ofício do Registro de Imóveis de Jaraguá do Sul promova a baixa do gravame sem a necessidade de apresentação do comprovante de recolhimento do ITCMD, consoante trecho da decisão abaixo colacionado:

"(...)

Veja-se que o julgado parte da premissa de que, se a instituição do usufruto ocorreu sob a égide da legislação anterior a 2004 e o contribuinte recolheu a integralidade da exação — o que, em princípio, se infere da documentação acostada no Evento1 (instituição do usufruto em 1986, com recolhimento dos impostos mencionado na escritura, Evento1, Escritura7) — nada mais lhe pode, em princípio, ser exigido.

Diante do exposto, presentes os requisitos legais, defiro a liminar pleiteada, para suspender a exigibilidade do ITCMD relativamente à extinção do usufruto registrado junto aos imóveis de matrículas nºs (...) no Ofício do Registro de Imóveis da Comarca de Jaraguá do Sul".

Frisa-se que o entendimento acima citado já vem sendo adotado pelo Tribunal de Justiça de Santa Catarina, tendo a magistrada, inclusive, se baseado em jurisprudência da corte catarinense para fundamentar sua decisão.

"APELAÇÃO CÍVEL. AÇÃO DECLARATÓRIA. IMPOSTO SOBRE TRANSMISSÃO CAUSA MORTIS E DOAÇÃO (ITCMD). BENS IMÓVEIS DOADOS COM RESERVA DE USUFRUTO VITALÍCIO. (...)

INCIDÊNCIA DO ARTIGO 1.013, §4º, DO CPC. IMEDIATO JULGAMENTO.

PRETENDIDO NÃO RECOLHIMENTO DO TRIBUTO POR OCASIÃO DA EXTINÇÃO DO USUFRUTO, NA FORMA DA LEI ESTADUAL Nº 13.136/2004. DIREITO REAL IMOBILIÁRIO INSTITUÍDO SOB A ÉGIDE DA LEI ANTERIOR, QUE EXIGIA O PAGAMENTO INTEGRAL DO IMPOSTO JÁ NO ATO DE INSTITUIÇÃO. COMPROVAÇÃO IDÔNEA NOS AUTOS.

IRRETROATIVIDADE DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. PRECEDENTES. PROCEDÊNCIA DO PEDIDO.

"[...] 'A lei nova exige metade do imposto na instituição do usufruto e metade na sua extinção. Se o contribuinte recolheu a integralidade da exação, nos termos da lei antiga, o direito da Fazenda já foi satisfeito pelo sujeito passivo, nada mais podendo ser-lhe exigido. Com efeito, na hipótese de tanto a instituição como a extinção do usufruto ocorrerem na vigência da Lei 13.136/2004, o imposto seria devido em ambas as ocasiões, calculado sobre base de cálculo reduzida, conforme artigo 7º, §2º ('na instituição e na extinção de direito real sobre bens imóveis, bem como na transmissão da nu-propriedade, a base de cálculo do imposto será reduzida para cinquenta por cento do valor venal do bem'). Sucede que o donatário não fez uso da isenção prevista no artigo 8º, II, da Lei 7.540/88, recolhendo, naquela ocasião, a integralidade do imposto relativo à transmissão. Nesse caso não poderia ser-lhe exigido o recolhimento de mais 50%, por ocasião da extinção do direito real, pois corresponderia a um gravame tributário maior do que seria suportado na hipótese de tanto a transmissão da nu-propriedade como a sua recomposição ocorrerem na vigência da mesma lei.



Tal exigência contrariaria o princípio da isonomia, insculpido no artigo 150, II, da Constituição Federal, que proíbe instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente. Com efeito, a diferença de tratamento tributário não decorreria da situação do próprio sujeito passivo, mas apenas da circunstância de a instituição do usufruto (transmissão da nua-propriedade) ter ocorrido na vigência de uma lei e a sua extinção (consolidação da propriedade plena) ter ocorrido na vigência de outra lei' (Consulta nº 060/2008 do Copat). (...) (TJSC, Apelação nº 0002055-76.2014.8.24.0037, do Tribunal de Justiça de Santa Catarina, rel. Vera Lúcia Ferreira Copetti, Quarta Câmara de Direito Público, j. 28-01-2021)".

Além disso, tribunais de outros estados já se manifestaram pela inconstitucionalidade da criação de fato gerador para o ITCMD, a exemplo do Rio de Janeiro, São Paulo e Distrito Federal.

Dessa forma, destaca-se a necessidade de que o contribuinte esteja sempre atento à legalidade das exigências realizadas pelos órgãos públicos, especialmente as que envolvem pagamentos de altos valores, uma vez que podem estar recolhendo aos cofres públicos valores indevidos.

Por fim, importante citar que se o contribuinte se encaixar na hipótese de isenção/inexigibilidade do ITCMD e tiver recolhido o tributo indevidamente, é possível pleitear a sua restituição, caso o pagamento tenha sido efetivado nos últimos cinco anos.