

## **Decisão Normativa CAT- 10, de 22-6-2009**

(DOE 23-06-2009)

### *ITCMD - Extinção de usufruto por morte do usufrutuário - Não ocorrência do fato gerador do imposto*

O Coordenador da Administração Tributária, tendo em vista o disposto no artigo 522 do Regulamento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - RICMS, aprovado pelo Decreto 45.490, de 30 de novembro de 2000, decide:

Fica aprovado o entendimento contido na Resposta à Consulta nº 152/2008, de 13 de maio de 2009, cujo texto é reproduzido a seguir, com adaptações:

1 - Oficial de Registro de Imóveis, Títulos e Documentos e Civil de Pessoa Jurídica, tendo em vista os requerimentos de averbação de cancelamento de usufruto decorrente de óbito do usufrutuário, indaga se as isenções do ITCMD referentes à transmissão de imóveis e valores, previstas no artigo 6º, I, alíneas 'a' e 'b', e II, alínea 'a', da Lei nº 10.705/2000 aplicam-se à extinção de usufruto.

2 - Para melhor entendimento da matéria, transcrevemos o dispositivo constitucional que outorga aos Estados e ao Distrito Federal a competência para a instituição do Imposto sobre Transmissão "Causa Mortis" e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos - ITCMD, nos seguintes termos:

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

I - transmissão 'causa mortis' e doação, de quaisquer bens ou direitos; (...)"

3 - No exercício dessa competência, o Estado de São Paulo instituiu o imposto por meio da Lei 10.705/2000, que em seu artigo 2º dispõe:

"Art. 2º - O imposto incide sobre a transmissão de qualquer bem ou direito havido:

I - por sucessão legítima ou testamentária, inclusive a sucessão provisória;

II - por doação."

4 - Conforme se verifica, no que se refere à transmissão em decorrência da morte, para a lei paulista, somente ocorre o fato gerador do ITCMD quando o "de cujus" transmitir bens ou direitos aos seus herdeiros, sejam eles legítimos ou testamentários, ou ao legatário. Tanto é assim que a Lei 10.705/2000, ao tratar dos contribuintes do imposto na transmissão "causa mortis", somente se refere ao herdeiro e ao legatário (artigo 7º, inciso I), não havendo qualquer previsão de exigência do imposto em relação àquele que recebe bem ou direito em decorrência da morte de outrem sem, no entanto, ser seu sucessor hereditário, ou em razão de testamento.

5 - É importante destacar que o usufruto é sempre temporário, sendo que, por força do artigo 1.410, inciso I, do Código Civil, no máximo será vitalício. Assim, sem prejuízo do disposto nos artigos 1.411 e 1.946 do Código Civil, o usufrutuário não transmite, por sucessão hereditária ou testamentária, o direito de usufruto.

6 - Nesse sentido, com a morte do usufrutuário do imóvel, a propriedade plena se consolida na pessoa do nu-proprietário. E, na legislação paulista, não há previsão de incidência do ITCMD quando da consolidação da propriedade plena, ou quando da extinção do usufruto.

7 - Vale lembrar que o direito de propriedade, embora possa ser cindido quanto ao seu exercício, é uno. Em virtude da própria natureza temporária do usufruto, o verdadeiro proprietário do bem, em última análise, é o titular da nua-propriedade, já que a extinção do usufruto é inevitável.

8 - Releva considerar também que, mesmo que se considere a consolidação da propriedade pela extinção do usufruto como uma transmissão de "direitos", não se trata de transmissão hereditária ou testamentária de modo a ensejar a cobrança do ITCMD, ainda que, coincidentemente, o nu-proprietário seja herdeiro legítimo do usufrutuário.

9 - Assim, em conclusão, na situação apresentada não há incidência do ITCMD.