(230/2025-E)

EMENTA: REGISTRO DE IMÓVEIS. DIREITO TRIBUTÁRIO. RECURSO ADMINISTRATIVO. CANCELAMENTO DE USUFRUTO PELA MORTE DA USUFRUTUÁRIA. EXIGÊNCIA DE RECOLHIMENTO DE ITCMD. HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA NÃO PREVISTA EM LEI. PARECER PELO PROVIMENTO DO RECURSO.

I. **Caso em exame**

1. Trata-se de recurso administrativo interposto contra sentença que manteve a exigência de recolhimento de ITCMD para cancelamento de usufruto sobre imóvel em razão do falecimento da usufrutuária. Os recorrentes alegam que a extinção do usufruto não é fato gerador do ITCMD conforme Lei Estadual nº 10.705/2000.

II. **Questão em discussão**

2. A questão em discussão consiste em determinar se é correta a exigência de recolhimento de ITCMD para o cancelamento do usufruto em razão do falecimento de usufrutuário.

III. **Razões de decidir**

3. A legislação estadual não prevê a extinção do usufruto como fato gerador do ITCMD. 4. Exigência de ITCMD para cancelamento do usufruto

Este documento é cópia do original assinado digitalmente por LUCIANA CARONE NUCCI EUGENIO MAHUAD. Para acessar os autos processuais, acesse o site https://esaj.tjsp.jus.br/pastadigital/sgcr/abrirConferenciaDocumento.do, informe o processo 1046209-80.2024.8.26.0224 e o código 133CB89.

ultrapassa, portanto, os limites legais da competência tributária.

IV. **Dispositivo e Tese**

5. Parecer pelo provimento do recurso.

Tese de julgamento: "1. A extinção do usufruto não é prevista na lei como fato gerador do ITCMD. 2. Não há respaldo legal, em consequência, para a exigência de comprovação de recolhimento de ITCMD para cancelamento de usufruto".

Legislação e jurisprudência relevantes:

- Lei Estadual nº 10.705/2000, art. 6º, I, "f"; art. 9º, §2º, e art. 13; Decreto Estadual nº 46.655/2002, art. 31.

- CGJ/SP, Processo nº 1057883-83.2017.8.26.0100, Parecer nº 415/2017-E; Processo nº 1057875-09.2017.8.26.0100, Parecer n° 416/2017-E; Processo nº 1058147-03.2017.8.26.0100, Parecer nº 399/2017-E, Corregedor Des. Pereira Calças, Processo nº 1005367-97.2022.8.26.0072, Parecer nº 30/2024-E, Corregedor Des. Francisco Loureiro, j. 23.01.2024; Processo nº 1046200-21.2024.8.26.0224, Parecer nº 132/2025-E, Corregedor Des. Francisco Loureiro, j. 02.04.2025.

Este documento é cópia do original assinado digitalmente por LUCIANA CARONE NUCCI EUGENIO MAHUAD. Para acessar os autos processuais, acesse o site https://esaj.tjsp.jus.br/pastadigital/sgcr/abrirConferenciaDocumento.do, informe o processo 1046209-80.2024.8.26.0224 e o código 133CB89.

Excelentíssimo Senhor Corregedor Geral da Justiça,

Trata-se de recurso administrativo interposto por **Carlos Alberto Dabus** e **Susana Dabus Maluf Kyriakos Saad** contra a r. sentença que julgou procedente o pedido de providências formulado pelo 2º Oficial de Registro de Imóveis da Comarca de Guarulhos, mantendo o óbice à averbação de cancelamento do usufruto gravado no Registro n.07 da matrícula n.78.909 daquela serventia pelo falecimento da usufrutuária (prenotação n.549.886).

A recusa se funda na exigência de recolhimento do ITCMD relativo à parcela do usufruto, uma vez que somente dois terços do imposto, relativos à nua-propriedade, foram recolhidos na época do registro da doação (fls.01/03).

Os apelantes aduzem que o cancelamento do usufruto deve ocorrer sem o pagamento do ITCMD porque a extinção do direito real em apreço não é fato gerador do mencionado tributo, eis que não previsto na Lei Estadual nº 10.705/2000; que o cancelamento do usufruto não se confunde com a transmissão “causa mortis” nem com a doação, tratando-se, em verdade, de consolidação da propriedade plena na pessoa do nu-proprietário (fls.88/95).

A Procuradoria de Justiça opinou pelo não provimento do recurso (fls.105/107).

É o relatório.

Este documento é cópia do original assinado digitalmente por LUCIANA CARONE NUCCI EUGENIO MAHUAD. Para acessar os autos processuais, acesse o site https://esaj.tjsp.jus.br/pastadigital/sgcr/abrirConferenciaDocumento.do, informe o processo 1046209-80.2024.8.26.0224 e o código 133CB89.

De início, é importante ressaltar que o Oficial, titular ou interino, dispõe de autonomia no exercício de suas atribuições, podendo recusar títulos que entender contrários à ordem jurídica e aos princípios que regem sua atividade (art. 28 da Lei n. 8.935/1994), o que não se traduz como falha funcional.

Esta conclusão se reforça pelo fato de que vigora, para os Registradores, ordem de controle rigoroso do recolhimento do imposto por ocasião do registro do título, sob pena de responsabilidade pessoal (art. 289 da Lei n.6.015/73; art.134, VI, do CTN e art.30, XI, da Lei 8.935/1994).

No mérito, porém, o recurso merece provimento.

Vejamos os motivos.

O caso concreto envolve pedido de averbação de extinção de usufruto em virtude do falecimento da usufrutuária, Nair Dabus Maluf (fls.20/21).

Sobre a transmissão por doação incide o ITCMD, cuja base de cálculo é equivalente a um terço do valor do bem na instituição do usufruto por ato não oneroso e dois terços do valor do bem na transmissão não onerosa da nua-propriedade (artigo 9º, §2º, itens 3 e 4, da Lei Estadual n.10.705/00).

Entretanto, somente houve pagamento do tributo relativo à doação da nua-propriedade, optando a parte pelo recolhimento diferido da parcela correspondente ao futuro cancelamento do usufruto (1/3), como autoriza o artigo 31, §3º, item 2, do Decreto Estadual n.46.655/02.

Referido dispositivo regulamentou o recolhimento do

Este documento é cópia do original assinado digitalmente por LUCIANA CARONE NUCCI EUGENIO MAHUAD. Para acessar os autos processuais, acesse o site https://esaj.tjsp.jus.br/pastadigital/sgcr/abrirConferenciaDocumento.do, informe o processo 1046209-80.2024.8.26.0224 e o código 133CB89.

ITCMD, permitindo que, na hipótese de doação com reserva de usufruto em favor do doador, como ocorre na espécie, o imposto sobre o valor do usufruto seja recolhido por ocasião da consolidação da propriedade plena em favor do nu-proprietário.

Note-se que, no caso concreto, não se aplica a isenção prevista no artigo 6º, I, "f", da Lei n.10.705/2000, pois não se trata de instituição de usufruto em favor de terceiro, mas de doação da nua-propriedade com reserva de usufruto pelo doador.

A isenção em questão somente ocorre quando o proprietário do bem institui usufruto em favor de terceiro, mantendo consigo a nua-propriedade, que se consolida novamente após o instituidor retomar seus direitos pelo cancelamento do usufruto.

In casu, a então coproprietária do bem reservou o usufruto para si, doando apenas a nua-propriedade (R.07 - fl.32).

Nesse contexto, o recolhimento sobre o valor integral da propriedade antes da lavratura da escritura de doação é facultativo, sendo permitido o adiamento do recolhimento da parcela correspondente ao futuro cancelamento do usufruto (artigo 31, §3º, itens 2 e 3, do Decreto Estadual n.46.655/02), como bem apontado pelo Oficial.

Ocorre, porém, que a orientação desta E. Corregedoria Geral da Justiça para casos análogos é no sentido de que a legislação paulista não prevê a incidência do ITCMD quando da consolidação da propriedade plena ou quando da extinção do usufruto.

Assim, a complementação do ITCMD prevista no artigo 31 do Decreto n.46.655/2002 caracteriza hipótese de incidência que não

Este documento é cópia do original assinado digitalmente por LUCIANA CARONE NUCCI EUGENIO MAHUAD. Para acessar os autos processuais, acesse o site https://esaj.tjsp.jus.br/pastadigital/sgcr/abrirConferenciaDocumento.do, informe o processo 1046209-80.2024.8.26.0224 e o código 133CB89.

poderia ter sido criada por decreto regulamentar.

Nesse sentido:

"Registro de Imóveis - Averbação de cancelamento de usufruto pela morte da usufrutuária - Consolidação da propriedade em nome do nu-proprietário - Exigência do Sr. Oficial de complementação do ITCMD, por 1/3 do valor do bem, uma vez já ter havido recolhimento do tributo, por 2/3 do valor do bem, quando da instituição do usufruto - Exigência afastada pela MM. Juíza Corregedora Permanente - Consolidação da propriedade que não caracteriza hipótese de incidência do tributo - Precedente desta Corregedoria Geral - Decreto regulamentar nº 46.655/2002, que, na espécie, extrapola seus limites - Parecer pelo desprovimento do recurso" (Processos nº 1057883-83.2017.8.26.0100, 1057875-09.2017.8.26.0100 e 1058147-03.2017.8.26.0100, Pareceres nº 415/2017-E, 416/2017-E e 399/2017-E, Corregedor Des. Pereira Calças, ap. em 06 e 07 de dezembro de 2017).

No parecer n.399/2017-E, da lavra do Juiz Assessor da Corregedoria Carlos Henrique André Lisboa, aprovado no processo de autos n.1058147-03.2017.8.26.0100, tal posicionamento vem aclarado:

"A consolidação da propriedade não pode ser tida como transmissão decorrente de sucessão legítima ou testamentária e muito menos de doação.

Por fim, o artigo 9o, § 2o, IV, da mesma Lei Estadual estabelece que, na transmissão não onerosa da nua

Este documento é cópia do original assinado digitalmente por LUCIANA CARONE NUCCI EUGENIO MAHUAD. Para acessar os autos processuais, acesse o site https://esaj.tjsp.jus.br/pastadigital/sgcr/abrirConferenciaDocumento.do, informe o processo 1046209-80.2024.8.26.0224 e o código 133CB89.

propriedade, a base de cálculo do ITCMD é equivalente a 2/3 do valor do bem. Por outro lado, não há na Lei menção alguma à complementação desse valor por ocasião da consolidação da propriedade.

Não há dúvida de que o artigo 31 do Decreto n° 46.655/2002, que regulamenta a Lei Estadual n° 10.705/2000, expressamente prevê a necessidade de complementação do ITCMD por ocasião da consolidação da propriedade plena na pessoa do nu-proprietário.

Essa hipótese de incidência, todavia, diante dos limites estabelecidos pela Constituição Federal (artigo 155, I, da CF) e do silêncio absoluto da Lei Estadual que o instituiu, não poderia ser criada por decreto regulamentar".

No mesmo sentido, julgamentos mais recentes:

"REGISTRO DE IMÓVEIS – CANCELAMENTO DE USUFRUTO PELA MORTE DOS USUFRUTUÁRIOS – EXIGÊNCIA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO SOBRE TRANSMISSÃO "CAUSA MORTIS" E DE DOAÇÃO (ITCMD) INCIDENTE SOBRE A DIFERENÇA ENTRE O VALOR TOTAL DO IMÓVEL E O VALOR QUE SERVIU COMO BASE DE CÁLCULO PARA A AQUISIÇÃO DA NUAPROPRIEDADE PELOS DONATÁRIOS – HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA NÃO PREVISTA NA LEI Nº 10.705/2000 – CANCELAMENTO DO USUFRUTO QUE NÃO TRANSMITE A PROPRIEDADE – PRECEDENTES DA CORREGEDORIA – PARECER PELO PROVIMENTO DO

Este documento é cópia do original assinado digitalmente por LUCIANA CARONE NUCCI EUGENIO MAHUAD. Para acessar os autos processuais, acesse o site https://esaj.tjsp.jus.br/pastadigital/sgcr/abrirConferenciaDocumento.do, informe o processo 1046209-80.2024.8.26.0224 e o código 133CB89.

RECURSO ADMINISTRATIVO" (Processo nº 1005367-97.2022.8.26.0072, Parecer nº 30/2024-E, aprovado por Vossa Excelência. em 23 de janeiro de 2024).

"DIREITO TRIBUTÁRIO. RECURSO ADMINISTRATIVO. ITCMD. CANCELAMENTO DE USUFRUTO. RECURSO PROVIDO. I. Caso em Exame 1. Recurso administrativo interposto contra decisão que manteve a exigência de recolhimento de ITCMD para cancelamento de usufruto sobre imóvel em razão do falecimento da usufrutuária. Os recorrentes alegam que a extinção do usufruto não é fato gerador do ITCMD, conforme Lei Paulista nº 10.705/2000. II. Questão em Discussão 2. A questão em discussão consiste em determinar se é válida a exigência de recolhimento de ITCMD para o cancelamento do usufruto em razão do falecimento da usufrutuária. III. Razões de Decidir 3. A legislação estadual não prevê a extinção do usufruto como fato gerador do ITCMD. 4. A exigência de ITCMD para cancelamento do usufruto excede os limites legais da competência tributária, não havendo previsão legal para tal cobrança. IV. Dispositivo e Tese 5. Recurso provido. Tese de julgamento: "1. A extinção do usufruto não configura fato gerador do ITCMD. 2. Não há previsão legal para cobrança de ITCMD no cancelamento de usufruto". Legislação Citada: Lei Estadual nº 10.705/2000, art. 6º, I, f, art. 9º, §2º e art. 13. Decreto Estadual nº 46.655/2002, art. 31. Jurisprudência Citada: TJSP, Processo 1120534-20.2018.8.26.0100, Parecer nº 357/2019-E, Corregedor Des. Geraldo Francisco Pinheiro

Este documento é cópia do original assinado digitalmente por LUCIANA CARONE NUCCI EUGENIO MAHUAD. Para acessar os autos processuais, acesse o site https://esaj.tjsp.jus.br/pastadigital/sgcr/abrirConferenciaDocumento.do, informe o processo 1046209-80.2024.8.26.0224 e o código 133CB89.

Franco, j. 22.07.2019; TJSP, Processo 1005326-72.2020.8.26.0114, Parecer nº 410/2020-E, Corregedor Des. Ricardo Anafe, j. 25.09.2020; TJSP, AC 1007182-21.2024.8.26.0053, Rel. Jayme de Oliveira, 4ª Câmara de Direito Público, j. 22.07.2024; TJSP, AC 1014007-15.2023.8.26.0053, Rel. Paulo Barcellos Gatti, 4ª Câmara de Direito Público, j. 27.11.2023" (Processo nº 1046200-21.2024.8.26.0224, Parecer nº 132/2025-E, aprovado por Vossa Excelência em 02 de abril de 2025).

Note-se que a causa de cancelamento, renúncia ou morte do usufrutuário, como indicado nas ementas citadas, não altera a conclusão.

Assim, por não ser exigível o recolhimento de tributo sem lei que o institua, o óbice não se sustenta.

Diante do exposto, o parecer que submeto ao elevado critério de Vossa Excelência é no sentido de que seja **dado provimento** ao recurso administrativo, com afastamento da exigência de comprovação de complementação do ITCMD para averbação do cancelamento do usufruto.

Sub censura.

São Paulo, data registrada no sistema.

Luciana Carone Nucci Eugênio Mahuad

Juíza Assessora da Corregedoria

Assinatura Eletrônica

Este documento é cópia do original assinado digitalmente por LUCIANA CARONE NUCCI EUGENIO MAHUAD. Para acessar os autos processuais, acesse o site https://esaj.tjsp.jus.br/pastadigital/sgcr/abrirConferenciaDocumento.do, informe o processo 1046209-80.2024.8.26.0224 e o código 133CB89.



PODER JUDICIÁRIO

TRIBUNAL DE JUSTIÇA DE SÃO PAULO
CORREGEDORIA GERAL DA JUSTIÇA

CONCLUSÃO

Em 24 de junho de 2025, faço estes autos conclusos ao Doutor **FRANCISCO LOUREIRO**, Excelentíssimo Corregedor Geral da Justiça. Eu, Letícia Osório Maia Gomide, Escrevente Técnico Judiciário, GAB 3.1, subscrevi.

Proc. nº 1046209-80.2024.8.26.0224

Vistos.

Aprovo o parecer apresentado pela MM. Juíza Assessora da Corregedoria e por seus fundamentos, ora adotados, **dou provimento** ao recurso.

Int.

São Paulo, data registrada no sistema.

FRANCISCO LOUREIRO

Corregedor Geral da Justiça

Assinatura Eletrônica

Este documento é cópia do original assinado digitalmente por FRANCISCO EDUARDO LOUREIRO. Para acessar os autos processuais, acesse o site https://esaj.tjsp.jus.br/pastadigital/sgcr/abrirConferenciaDocumento.do, informe o processo 1046209-80.2024.8.26.0224 e o código 133CB91.