(236/2025-E)

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO. RECURSO ADMINISTRATIVO. ITCMD. CANCELAMENTO DE USUFRUTO. PARECER PELO PROVIMENTO DO RECURSO.

I. Caso em Exame

1. Recurso administrativo interposto contra decisão que manteve exigência de recolhimento de ITCMD para averbação da extinção do usufruto sobre imóvel em razão do falecimento da usufrutuária. O recurso sustenta que a extinção do usufruto não é fato gerador do ITCMD, conforme a 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 pagamento do ITCMD para o cancelamento do usufruto excede os limites legais

Este documento é cópia do original assinado digitalmente por CRISTINA APARECIDA FACEIRA MEDINA MOGIONI. Para acessar os autos processuais, acesse o site https://esaj.tjsp.jus.br/pastadigital/sgcr/abrirConferenciaDocumento.do, informe o processo 1046203-73.2024.8.26.0224 e o código 133E736.

da competência tributária, não havendo previsão legal para tal cobrança.

IV. Dispositivo e Tese

5. Parecer pelo provimento do recurso.

Tese de julgamento: 1. A extinção do usufruto não constitui fato gerador do ITCMD. 2. A averbação do cancelamento do usufruto prescinde do pagamento de ITCMD.

Legislação Citada:

Lei Estadual nº 10.705/2000, arts. 9º e 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 Franco, j. em 22.07.2019.

TJSP, Processo 1005326-72.2020.8.26.0114, Parecer nº 410/2020-E, Corregedor Des. Ricardo Anafe, j. em 25.09.2020.

TJSP, Processo nº 1046200-21.2024.8.26.0224, Parecer nº 132/2025-E, Corregedor Des. Francisco Eduardo Loureiro, j. em 02.04.2025.

Este documento é cópia do original assinado digitalmente por CRISTINA APARECIDA FACEIRA MEDINA MOGIONI. Para acessar os autos processuais, acesse o site https://esaj.tjsp.jus.br/pastadigital/sgcr/abrirConferenciaDocumento.do, informe o processo 1046203-73.2024.8.26.0224 e o código 133E736.

Excelentíssimo Senhor Corregedor Geral da Justiça,

Trata-se de recurso administrativo interposto por **Miriam Dabus Maluf Cardoso** (fls. 90/97) contra a r. sentença (fls. 78/82), proferida pelo MM. Juiz Corregedor Permanente do 2º Oficial de Registro de Imóveis de Guarulhos/SP, que, em pedido de providências, manteve a exigência de recolhimento de ITCMD para a averbação da extinção do usufruto gravado sobre o imóvel de matrícula 78.911 da Serventia pela morte de sua beneficiária, Nair Dabus Maluf.

Nas razões de recurso, a recorrente insiste na pretensão de averbação da extinção do usufruto sem o pagamento do ITCMD, sob alegação de que a extinção do direito real em referência não é fato gerador do referido imposto, eis que não previsto na Lei Paulista nº 10.705/00. Aduz, ainda, que a consolidação da propriedade não pode ser tida como transmissão decorrente de sucessão legítima ou testamentária e muito menos de doação. Pede, assim, a reforma da sentença.

A Procuradoria de Justiça ofertou parecer pelo não provimento do recurso (fl. 107/109).

É o relatório.

Opino.

De início, cumpre consignar que, em se tratando de pedido de providências, a apelação interposta deve ser recebida como recurso administrativo, na forma do art. 246 do Código Judiciário do Estado de São Paulo, certo que o inconformismo foi manifestado contra decisão proferida

Este documento é cópia do original assinado digitalmente por CRISTINA APARECIDA FACEIRA MEDINA MOGIONI. Para acessar os autos processuais, acesse o site https://esaj.tjsp.jus.br/pastadigital/sgcr/abrirConferenciaDocumento.do, informe o processo 1046203-73.2024.8.26.0224 e o código 133E736.

no âmbito administrativo pelo MM. Juiz Corregedor Permanente.

O erro na denominação, todavia, não impede o conhecimento do recurso.

Superada a questão, na espécie, a interessada requer a averbação da extinção do usufruto que grava o imóvel de matrícula nº 78.911 do 2º Oficial de Registro de Imóveis de Guarulhos, em decorrência do falecimento de sua beneficiária, Nair Dabus Maluf.

Conforme consta nos R.6 e R.7 do imóvel de matrícula nº 78.911 do 2º Oficial de Registro de Imóveis de Guarulhos, a então proprietária, Nair Dabus Maluf, doou referido bem a sua filha Miriam Dabus Maluf Cardoso, mas reservou para si o direito real de usufruto (fls. 33/34).

De acordo com a escritura pública, houve recolhimento do ITCMD sobre 2/3 do valor do bem, equivalente à nua propriedade, optando, o contribuinte, pelo "diferimento" do pagamento de parte do tributo (artigo 31, II, §3º, itens 2 e 3, do Decreto Estadual nº 46.655/2002), da parcela atinente ao futuro cancelamento do usufruto (1/3).

Apresentado, então, o pedido de averbação do cancelamento do usufruto em razão do óbito da usufrutuária Nair Dabus Maluf, ele foi obstado até o pagamento dos emolumentos, conforme nota devolutiva de nº 549.885 (fls. 29), com a seguinte redação:

> "*Trata-se de requerimento firmado em 20 de julho de 2024, de cancelamento do usufruto em virtude do óbito de Nair Dabus Maluf, registrado sob número 7, na matrícula 78.911.*
>
> *De proêmio, é sabido que o cancelamento do usufruto não*

Este documento é cópia do original assinado digitalmente por CRISTINA APARECIDA FACEIRA MEDINA MOGIONI. Para acessar os autos processuais, acesse o site https://esaj.tjsp.jus.br/pastadigital/sgcr/abrirConferenciaDocumento.do, informe o processo 1046203-73.2024.8.26.0224 e o código 133E736.

é fato gerador do ITCMD. Neste sentido, reiteradas decisões da Egrégia Corregedoria Geral de Justiça do Estado de São Paulo, v.g. decisão proferida em sede de Recurso Administrativo, processo 1005367-97.2022.8.26.0072.

Consta da matrícula que o imóvel foi adquirido por doação com reserva de usufruto, registrados sob números 6 e 7, respectivamente, tendo sido pago, de acordo com a escritura, o tributo apenas sobre a nua propriedade, por 2/3 sobre o valor do bem.

A despeito de tratar-se de um único fato gerador, ocorrido na doação do imóvel, a legislação do ITCMD prevê a possibilidade, favorável ao contribuinte, de efetuar o pagamento do tributo devido em dois momentos, como ocorre no presente caso em que optou-se por fazer o pagamento de 2/3 quando da lavratura da escritura, postergando para momento posterior o recolhimento do restante do tributo, nos termos do artigo 31, inciso II, alínea "c" e § 3º do Decreto 46.655/2002, que regulamentou a Lei 10.705/2000.

Desse modo, há necessidade de recolhimento de 1/3 do tributo sobre o valor do bem, tendo em vista a opção do contribuinte pelo diferimento do pagamento de parte do tributo.

Neste sentido, além do previsto na legislação e no decreto acima referidos, as consultas tributárias 7668/2015, de 27 de janeiro de 2016, 5305/2015, de 18 de junho de 2016 e

Este documento é cópia do original assinado digitalmente por CRISTINA APARECIDA FACEIRA MEDINA MOGIONI. Para acessar os autos processuais, acesse o site https://esaj.tjsp.jus.br/pastadigital/sgcr/abrirConferenciaDocumento.do, informe o processo 1046203-73.2024.8.26.0224 e o código 133E736.

25768/2022, de 22 de agosto de 2022, respondidas pela Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo, as quais seguem anexas (...).

Título sujeito à nova análise."

A r. Sentença, salvo melhor juízo de Vossa Excelência, merece ser reformada.

Na esteira do recente parecer nº 132/2025-E, da lavra da Juíza Assessora da Corregedoria Geral de Justiça, Maria Isabel Romero Rodrigues, aprovado por Vossa Excelência em 02 de abril de 2025, nos autos do Recurso Administrativo, nº 1046200-21.2024.8.26.0224, a questão de idêntico teor, envolvendo o pedido de cancelamento do usufruto pelo falecimento da mesma usufrutuária Nair Dabus Maluf, e na mesma serventia, teve a seguinte solução, conforme transcrição do trecho de interesse:

"*(....)*

Como se vê, o tema discutido neste procedimento cinge-se a resolver se é válida ou não a exigência de parcela do ITCMD, equivalente a um terço, para o cancelamento do usufruto em razão do falecimento da usufrutuária.

A questão não é inédita e já conta com inúmeros precedentes judiciais do Tribunal de Justiça e administrativos desta E. CGJ, todos favoráveis à tese trazida pelos recorrentes.

No âmbito paulista, a regulamentação do ITCMD vem

Este documento é cópia do original assinado digitalmente por CRISTINA APARECIDA FACEIRA MEDINA MOGIONI. Para acessar os autos processuais, acesse o site https://esaj.tjsp.jus.br/pastadigital/sgcr/abrirConferenciaDocumento.do, informe o processo 1046203-73.2024.8.26.0224 e o código 133E736.

consignada na Lei nº 10.705/2000, sendo que, quanto à base de cálculo a ser considerada no caso de transmissão hereditária de bens imóveis, os arts. 9º e 13, da legislação estadual prescrevem:

"Artigo 9º - A base de cálculo do imposto é o valor venal do bem ou direito transmitido, expresso em moeda nacional ou em UFESPs (Unidades Fiscais do Estado de São Paulo).

§ 1º - Para os fins de que trata esta lei, considera-se valor venal o valor de mercado do bem ou direito na data da abertura da sucessão ou da realização do ato ou contrato de doação.

§ 2º - Nos casos a seguir, a base de cálculo é equivalente a:

1. 1/3 (um terço) do valor do bem, na transmissão não onerosa do domínio útil;

2. 2/3 (dois terços) do valor do bem, na transmissão não onerosa do domínio direto;

3. 1/3 (um terço) do valor do bem, na instituição do usufruto, por ato não oneroso;

4. 2/3 (dois terços) do valor do bem, na transmissão não onerosa da nua-propriedade.

§ 3º - Na hipótese de sucessivas doações entre os mesmos doador e donatário, serão consideradas todas as transmissões realizadas a esse título, dentro de cada ano

Este documento é cópia do original assinado digitalmente por CRISTINA APARECIDA FACEIRA MEDINA MOGIONI. Para acessar os autos processuais, acesse o site https://esaj.tjsp.jus.br/pastadigital/sgcr/abrirConferenciaDocumento.do, informe o processo 1046203-73.2024.8.26.0224 e o código 133E736.

civil, devendo o imposto ser recalculado a cada nova doação, adicionando-se à base de cálculo os valores dos bens anteriormente transmitidos e deduzindo-se os valores dos impostos já recolhidos.

§ 4° - Para a apuração da base de cálculo poderá ser exigida a apresentação de declaração, conforme dispuser o regulamento".

"Artigo 13 - No caso de imóvel, o valor da base de cálculo não será inferior:

I - em se tratando de imóvel urbano ou direito a ele relativo, ao fixado para o lançamento do Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana - IPTU;

II - em se tratando de imóvel rural ou direito a ele relativo, ao valor total do imóvel declarado pelo contribuinte para efeito de lançamento do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR".

A leitura dos referidos dispositivos deixa claro que a Lei Estadual nº 10.705/2000 previu expressamente que seria hipótese de incidência do ITCMD a instituição do usufruto por ato não oneroso (art. 9º, § 2º).

***Todavia, a norma estadual não versou especificamente acerca da extinção/cancelamento do usufruto**.*

Adicionalmente, a própria Lei nº 10.705/2000, com a alteração feita pela Lei nº 10.992/2001, previu a isenção do ITCMD no caso de extinção do usufruto, quando o nu-

Este documento é cópia do original assinado digitalmente por CRISTINA APARECIDA FACEIRA MEDINA MOGIONI. Para acessar os autos processuais, acesse o site https://esaj.tjsp.jus.br/pastadigital/sgcr/abrirConferenciaDocumento.do, informe o processo 1046203-73.2024.8.26.0224 e o código 133E736.

proprietário tiver sido seu instituidor, trazendo o seguinte enunciado:

"Art. 6º. Fica isenta do imposto:

I - a transmissão "causa mortis":

(...)

f) na extinção do usufruto, quando o nu-proprietário tiver sido o instituidor;"

***Sendo assim, sem previsão legal para a incidência do ITCMD pelo cancelamento do usufruto, que, de resto, não configura transmissão do domínio do imóvel, a averbação do cancelamento do usufruto, pelo falecimento do usufrutuário, prescinde de nova declaração e pagamento de ITCMD tendo como base de cálculo valor correspondente ao terço da propriedade**.*

Inexistindo previsão legal expressa reconhecendo a extinção ou cancelamento do usufruto como fato gerador da obrigação tributária, a Fazenda Pública não está autorizada a exigir o recolhimento do tributo.

É verdade que o artigo 31 do Decreto nº 46.655/2002, que regulamenta a Lei Estadual nº 10.705/2000, expressamente prevê a necessidade de complementação do ITCMD por ocasião da consolidação da propriedade plena na pessoa do nu-proprietário.

No entanto, diante dos limites estabelecidos pela

Este documento é cópia do original assinado digitalmente por CRISTINA APARECIDA FACEIRA MEDINA MOGIONI. Para acessar os autos processuais, acesse o site https://esaj.tjsp.jus.br/pastadigital/sgcr/abrirConferenciaDocumento.do, informe o processo 1046203-73.2024.8.26.0224 e o código 133E736.

Constituição Federal (artigo 155, I, da CF) e do silêncio absoluto da Lei Estadual que o instituiu, essa hipótese de incidência não poderia ser criada por decreto regulamentar.

Daí o entendimento tranquilo no sentido de descabimento da cobrança de ITCMD para cancelamento do usufruto, assim como indevida a equiparação de doação à sua extinção, pena de exceder os limites legais da competência tributária (artigo 110 do Código Tributário Nacional).

Neste sentido, julgamentos mais recentes desta E. Corregedoria Geral da Justiça:

"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 sobre o valor de 1/3 dos bens - Reiterados precedentes desta Eg. Corregedoria Geral da Justiça no sentido de que a hipótese não caracteriza incidência do tributo - Necessidade de prestígio aos precedentes em prol da previsibilidade e segurança jurídica - Recurso desprovido." (Processo 1120534-20.2018.8.26.0100, Parecer nº 357/2019-E, Corregedor Des. Geraldo Francisco Pinheiro Franco, ap. em 22 de julho de 2019).

"Registro de Imóveis - Cancelamento de usufruto - Comprovação do recolhimento do Imposto sobre Transmissão "Causa Mortis" e de Doação - ITCMD incidente na diferença entre o valor total do imóvel e o valor que serviu como base de cálculo para a aquisição da nua-

Este documento é cópia do original assinado digitalmente por CRISTINA APARECIDA FACEIRA MEDINA MOGIONI. Para acessar os autos processuais, acesse o site https://esaj.tjsp.jus.br/pastadigital/sgcr/abrirConferenciaDocumento.do, informe o processo 1046203-73.2024.8.26.0224 e o código 133E736.

propriedade pela donatária - Hipótese de incidência não prevista na Lei Estadual nº 10.705/2000 - Ausência de transmissão da propriedade no cancelamento do usufruto - Precedentes da Corregedoria Geral da Justiça Recurso provido." (Processo 1005326-72.2020.8.26.0114, Parecer nº 410/2020-E, Corregedor Des. Ricardo Anafe, ap. em 25 de setembro de 2020).

E outros precedentes do Tribunal de Justiça com o mesmo entendimento:

(...)

Ademais, não há como equiparar o cancelamento ou extinção do usufruto à transmissão de bem "causa mortis" ou da doação, tratando-se, a bem da verdade, de consolidação da propriedade plena na pessoa do nu-proprietário.

***Daí o afastamento do óbice**.*

***Ante o exposto, o parecer que respeitosamente submeto ao elevado critério de Vossa Excelência é no sentido de receber a apelação como recurso administrativo e a ele dar provimento, para afastar a exigência apresentada pelo 2º Oficial de Registro de Imóveis de Guarulhos, procedendo-se à averbação da extinção do usufruto, independentemente do recolhimento do ITCMD**." (grifei)

A questão discutida nos presentes autos é idêntica à do parecer transcrito e aprovado por Vossa Excelência, de sorte que também

Este documento é cópia do original assinado digitalmente por CRISTINA APARECIDA FACEIRA MEDINA MOGIONI. Para acessar os autos processuais, acesse o site https://esaj.tjsp.jus.br/pastadigital/sgcr/abrirConferenciaDocumento.do, informe o processo 1046203-73.2024.8.26.0224 e o código 133E736.

no presente caso, o óbice deve ser afastado.

Ante o exposto, o parecer que apresento à elevada apreciação de Vossa Excelência é no sentido de receber a apelação como recurso administrativo e a ele dar provimento, para afastar o óbice apresentado pelo 2º Oficial de Registro de Imóveis de Guarulhos, realizando-se à averbação da extinção do usufruto pelo falecimento de sua beneficiária independentemente do recolhimento do ITCMD.

Sub censura.

São Paulo, data registrada no sistema.

CRISTINA APARECIDA FACEIRA MEDINA MOGIONI

Assessora da Corregedoria

Assinatura Eletrônica

Este documento é cópia do original assinado digitalmente por CRISTINA APARECIDA FACEIRA MEDINA MOGIONI. Para acessar os autos processuais, acesse o site https://esaj.tjsp.jus.br/pastadigital/sgcr/abrirConferenciaDocumento.do, informe o processo 1046203-73.2024.8.26.0224 e o código 133E736.



PODER JUDICIÁRIO

TRIBUNAL DE JUSTIÇA DE SÃO PAULO
CORREGEDORIA GERAL DA JUSTIÇA

CONCLUSÃO

Em 26 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 1046203-73.2024.8.26.0224

Vistos.

Aprovo o parecer apresentado pela MM. Juíza Assessora da Corregedoria e por seus fundamentos, ora adotados, recebo a apelação como recurso administrativo e a ele dou provimento, para afastar o óbice apresentado pelo 2º Oficial de Registro de Imóveis de Guarulhos, realizando-se à averbação da extinção do usufruto, independentemente do recolhimento do ITCMD.

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 1046203-73.2024.8.26.0224 e o código 1346458.