

Associação dos Advogados de São Paulo

Apontamentos sobre o ITCMD no Estado de São Paulo



Janeiro 2019

IV COMISSÃO DO CENTRO DE ESTUDOS DA AASP

Coordenadores

Dina Darc Ferreira Lima Cardoso

Fernando Brandão Whitaker

**APONTAMENTOS SOBRE O ITCMD
NO ESTADO DE SÃO PAULO**

1º edição atualizada

São Paulo

Associação dos Advogados de São Paulo (AASP)

2019

Apresentação

Para atender aos seus associados diante das frequentes dúvidas sobre a apuração e o recolhimento do Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação (ITCMD), o Conselho Diretor da Associação dos Advogados de São Paulo (AASP) deliberou constituir, no ano de 2011, a Segunda Comissão de Debates do seu Centro de Estudos para debruçar-se sobre a matéria, resultando na edição dos *Apontamentos sobre o ITCMD no Estado de São Paulo*.

De lá para cá, a legislação estadual e federal sofreu importantes alterações, incluindo o advento do novo Código de Processo Civil, demandando a necessidade de revisão do estudo realizado, a fim de adequá-lo à nova realidade legislativa, bem como para se ampliar o debate das questões controversas e, também, para atualizar o repertório jurisprudencial envolvendo o tema.

Para cumprir este mister, a Segunda Comissão foi recomposta e novos estudos foram feitos para oferecer aos advogados a presente versão atualizada dos *Apontamentos sobre o ITCMD*, contemplando as alterações legislativas do período e a evolução jurisprudencial.

Da mesma forma que na edição anterior, toda a legislação e as indicações referidas no trabalho encontram-se disponíveis no endereço eletrônico www.aasp.org.br/centrodeestudos.

Mais uma vez certa de haver cumprido sua tarefa institucional, a AASP não pode deixar de agradecer à procuradora do Estado de São Paulo doutora Fernanda Bittencourt Porchat de Assis e à procuradora do Estado de São Paulo aposentada doutora Maria de Lourdes Sampaio Seabra; ao tabelião doutor Paulo Roberto Gaiger Ferreira; à tabeliã substituta Christiane Elizabete Cardoso Kroeff; aos advogados doutora Dina Darc Ferreira Lima Cardoso, doutor Fernando Brandão Whitaker e doutora Renata Silva Ferrara; e ao contador Clóvis Rodrigues de Abreu, renomados profissionais, com inegável experiência no assunto, que generosamente contribuíram para que este projeto se tornasse realidade.

IV COMISSÃO DO CENTRO DE ESTUDOS DA AASP

APONTAMENTOS SOBRE O ITCMD NO ESTADO DE SÃO PAULO

Coordenadores

Dina Darc Ferreira Lima Cardoso

Fernando Brandão Whitaker

Convidados

Cristiane Elizabete Cardoso Kroeff

Fernanda Bittencourt Porchat de Assis

Maria de Lourdes Sampaio Seabra

Paulo Roberto Gaiger Ferreira

Renata Silva Ferrara

Participação especial

Clóvis Rodrigues de Abreu

Índice

1. Considerações iniciais sobre o ITCMD	11
2. Do recolhimento do Imposto sobre Transmissão <i>Causa Mortis</i> e Doação de Quaisquer Bens e Direitos (ITCMD)	13
2.1. ITCMD – hipótese <i>causa mortis</i>	13
2.1.1. Prazo para requerer a abertura do inventário/arrolamento	13
2.1.2. Prazo para recolhimento do imposto.....	14
2.1.3. Comprovação do recolhimento do imposto.....	15
2.1.4. Sujeito passivo do imposto <i>causa mortis</i>	16
2.1.5. Desconto no pagamento do imposto (art. 17, § 2º, da Lei nº 10.705/2000)	16
2.1.6. Deveres instrumentais (obrigações acessórias)	17
2.1.7. Local para recolhimento do imposto.....	17
2.2. ITCMD – hipótese de doação (art. 18 da Lei nº 10.705/2000)	18
2.2.1. Prazo para recolhimento do imposto.....	18
2.2.2. Sujeito passivo no âmbito das partilhas judiciais (doação).....	19
2.2.3. Deveres instrumentais (obrigações acessórias).....	19
2.2.4. Local do recolhimento.....	20
3. Apuração do valor do ITCMD	20
3.1. Base de cálculo.....	20
3.1.1. Base de cálculo do ITCMD diante da Constituição Federal e do Código Tributário Nacional.....	21
3.1.2. Base de cálculo do ITCMD <i>causa mortis</i> e doação na Lei Estadual nº 10.705/2000	21
3.1.2.1. Base de cálculo do ITCMD <i>causa mortis</i>	21
3.1.2.2. Base de cálculo do ITCMD doação	22
3.1.2.3. Base de cálculo do ITCMD <i>causa mortis</i> e doação de bem imóvel ou de direito a ele relativo	22
3.1.2.4. Critérios para valoração de bens e direitos objeto do ITCMD	23
3.1.2.5. Atualização monetária da base de cálculo	25
3.1.3. Valor venal	26
3.2. Alíquota	26
4. Doação, inventário e partilha extrajudiciais	26
4.1. Introdução.....	26
4.2. Doação	27
4.3. Inventário e partilha	27
4.4. Procedimento.....	28

4.5. Escritura de nomeação de inventariante.....	28
4.6. Traslados e certidões.....	28
4.7. Outros atos.....	29
5. Imunidade, não incidência, isenção e remissão _____	29
5.1. Imunidade.....	29
5.1.1. Imunidade do ITCMD <i>causa mortis</i> e doação.....	29
5.2. Não incidência.....	30
5.2.1. Não incidência do ITCMD <i>causa mortis</i> e doação.....	30
5.3. Isenção do ITCMD <i>causa mortis</i> e doação.....	30
5.3.1. Isenção do ITCMD de acordo com a Lei Estadual nº 10.705/2000 em sua redação original, aplicável para os óbitos e doações ocorridas de 1º de janeiro a 31 de dezembro de 2001.....	31
5.3.2. Isenção do ITCMD <i>causa mortis</i> e doação de acordo com as alterações introduzidas pela Lei nº 10.992/2001, em vigor desde 1º de janeiro de 2002.....	31
5.4. Remissão dos créditos tributários (perdão).....	33
6. Parcelamento (Anexos III, IV e V) _____	33
6.1. Do parcelamento do imposto sobre transmissão <i>causa mortis</i> e doação de quaisquer bens ou direitos.....	33
6.2. Considerações finais sobre o parcelamento.....	34
7. Compensação _____	34
8. Restituição do ITCMD <i>causa mortis</i> e doação _____	35
8.1. Prazo prescricional para requerer judicialmente a restituição.....	35
9. Questões controvertidas _____	36
9.1. Base de cálculo do ITCMD <i>causa mortis</i> quando da existência de dívidas.....	36
9.2. Valor patrimonial das cotas e participações societárias.....	37
9.3. Ativos financeiros mantidos em conta conjunta.....	38
9.4. Valor venal do imóvel: IPTU x valor de referência.....	39
9.4.1. Imóveis urbanos.....	39
9.4.2. Imóveis rurais.....	40
9.5. Existência de bens em Estados diversos.....	41
9.6. Atualização do ITBI <i>causa mortis</i> e <i>inter vivos</i> no caso de óbitos e doações ocorridos antes da Lei Estadual nº 10.705/2000.....	42

9.7. Bens recebidos no exterior.....	43
9.8. Decadência e prescrição.....	43
9.9. ITCMD e Imposto de Renda.....	44

10. Referências bibliográficas _____ 46

11. Anexos _____ 47

Quadro - Evolução legislativa no Estado de São Paulo.....	47
Documentos que devem instruir o pedido de parcelamento do imposto <i>causa mortis</i> para transmissões ocorridas a partir de 1º/1/2001 em âmbito judicial.....	49
Documentos que devem instruir o pedido de parcelamento do imposto doação para transmissões ocorridas a partir de 1º/1/2001 em âmbito judicial.....	50
Documentos que devem instruir o pedido de parcelamento do imposto <i>causa mortis</i> para óbitos ocorridos até 31/12/2000.....	51
Legislação.....	51

1. Considerações iniciais sobre o ITCMD

O imposto sobre transmissão *causa mortis* e doação (ITCMD) é espécie de tributo que incide na transmissão de quaisquer bens e direitos por sucessão *causa mortis* ou por doação. Recai, portanto, sobre a transmissão gratuita de patrimônio, sem contraprestação, pagamento ou torna. Também estão sujeitos a este tributo os bens atribuídos a qualquer um dos cônjuges, companheiros ou herdeiros, acima de sua meação ou quinhão ideal, na divisão do patrimônio comum, partilha ou adjudicação, entendidos como doação.

Previsto no art. 155, inciso I, § 1º, da Constituição Federal de 1988 (CF/1988), o ITCMD é imposto de competência estadual e distrital.

No Estado de São Paulo, rege-se pela Lei nº 10.705/2000, com a redação dada pela Lei nº 10.992/2001, pelo Decreto nº 46.655/2002, por portarias editadas pela Coordenadoria de Administração Tributária e Resoluções Conjuntas da Secretaria da Fazenda e outras secretarias.

Importante salientar que a redação original da Lei nº 10.705/2000 vigorou apenas por um ano, de 1º de janeiro a 31 de dezembro de 2001. Sua redação foi alterada pela Lei Estadual nº 10.992/2001, que passou a vigorar a partir de 1º de janeiro de 2002 e regula a matéria até hoje. Assim, para os óbitos e doações ocorridos entre 1º de janeiro e 31 de dezembro de 2001, aplica-se o texto da Lei nº 10.705, em sua redação original. Para os fatos geradores posteriores, aplica-se a referida lei com as modificações introduzidas pela Lei nº 10.992/2001.

No Estado de São Paulo, o ITCMD tem a alíquota única fixada em 4% sobre o valor atribuído à base de cálculo.

Embora atualmente incida sobre quaisquer bens transmitidos *causa mortis* ou por doação, nem sempre foi assim. Por muitos anos o tributo recaiu apenas sobre bens imóveis e direitos a eles relativos, transmitidos por sucessão *causa mortis*, época em que, no Estado de São Paulo, era regido pela Lei nº 9.561/1966.

Importante lembrar que, entre a edição da Emenda Constitucional nº 18/1965 e a promulgação da CF/1988, as hipóteses hoje submetidas à incidência do ITCMD estavam sujeitas ao Imposto de Transmissão de Bens Imóveis (ITBI) e direitos a eles relativos, também de competência estadual e distrital. Independentemente da natureza da transmissão, fosse ela gratuita ou onerosa, incidia o chamado ITBI estadual, que não se confunde com o atual ITBI municipal, exclusivo para as hipóteses de transmissão onerosa de bens imóveis e direitos a eles relativos.

Foi a CF/1988 que segregou a competência tributária atualmente em vigor: atribuiu aos Estados e ao Distrito Federal a competência para tributar a transmissão *causa mortis* e doação de quaisquer bens ou direitos (transmissão gratuita) e aos municípios a competência para tributar

a transmissão onerosa de bens imóveis e direitos a eles relativos. A partir de então, deixou de existir o ITBI estadual.

Embora a legislação atual vigore há mais de 15 anos, o ITCMD ainda desperta dúvidas, não só pela redação da lei vigente, mas também porque as leis anteriores, mesmo revogadas, devem ser observadas para fatos geradores ocorridos sob as respectivas vigências. Assim, para os óbitos antigos aplicam-se as leis vigentes à época, ainda que as partilhas se realizem agora, sob a égide da lei nova, o que torna útil a retrospectiva legislativa anexa.

2. Do recolhimento do Imposto de Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens e Direitos (ITCMD)

Os prazos para o recolhimento do Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens e Direitos (ITCMD) são diferentes para as hipóteses de morte e de doação.

2.1. ITCMD – hipótese *causa mortis*

2.1.1. Prazo para requerer a abertura do inventário/arrolamento

Nos termos do art. 611 do Código de Processo Civil (CPC), o procedimento de inventário e partilha deve ser aberto no prazo de dois meses a contar do óbito e finalizado nos 12 meses subsequentes, podendo o juiz prorrogar tais prazos, de ofício ou a requerimento das partes. Por sua vez, o Código Civil (CC) estabelece, em seu art. 1.796, que, no prazo de 30 dias, contados da abertura da sucessão, instaurar-se-á o inventário.

Portanto, as leis material e processual estabelecem prazos diferentes para o mesmo procedimento. Mas não fixaram sanção pelo descumprimento do prazo de abertura do inventário, devendo a questão ser disciplinada pela lei estadual.

Outra alteração que pode passar despercebida do intérprete é a transformação do prazo de 60 dias para a abertura do inventário, previsto no CPC anterior, para dois meses, nos termos do art. 611 do novo CPC.

Ocorre que o art. 21 da Lei Estadual nº 10.705/2000 prevê o prazo de 60 dias para abertura do inventário, sob pena da incidência da multa de 10% sobre o valor do imposto devido.

Assim, corre-se o risco de ingressar com o processo de inventário ou arrolamento no prazo processual legal de dois meses, que nem sempre corresponderá a 60 dias, podendo chegar a 62 dias, se o falecimento ocorrer, por exemplo, no mês de julho, que tem 31 dias, seguido do mês de agosto, que igualmente tem 31 dias, e se exceder o prazo da lei estadual, sujeitando os herdeiros ao pagamento da multa prevista no supramencionado artigo da lei estadual.

No Estado de São Paulo, a Lei nº 10.705/2000, que regula a matéria, disciplinou também questões relacionadas ao prazo para abertura do inventário/arrolamento.

Legislação	Prazo para abertura do inventário/arrolamento
CPC	Dois meses/finalizado em até 12 meses
CC	30 dias
Lei Estadual Paulista nº 10.705/2000	60 dias

Em seu art. 21, a Lei nº 10.705/2000 estabelece penalidades para a hipótese de inobservância do prazo de abertura do inventário e do arrolamento:

a) Se o inventário/arrolamento for aberto após o prazo de 60 dias e antes de 180 dias, haverá a incidência da multa de 10% sobre o valor do imposto (art. 21, inciso I).

b) Se for requerido após o prazo de 180 dias, a multa será de 20% sobre o valor do imposto (art. 21, inciso I).

Prazo para a abertura do inventário/arrolamento	Penalidade pelo atraso na abertura
Se requerido após 60 dias e antes de 180 dias da data do óbito	Multa de 10%
Abertura após 180 dias do óbito	Multa de 20%

Para os inventários extrajudiciais, houve mudança no entendimento fazendário paulista, que passou a aplicar as penalidades acima caso não observados os prazos previstos para o inventário judicial.

Em face de tal postura, a Corregedoria-Geral da Justiça do Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo (TJSP) alterou o item 105 do Capítulo XIV das Normas Extrajudiciais da Corregedoria-Geral de Justiça (NSCGJ), para acrescentar os subitens 105.2 e 105.3, prevendo a possibilidade de ser lavrada escritura de nomeação de inventariante, que passou a ser considerada como termo inicial do procedimento de inventário extrajudicial, para se evitar a incidência da multa prevista no referido art. 21 da Lei nº 10.705/2000.

2.1.2. Prazo para recolhimento do imposto

A Lei nº 10.705/2000 estabeleceu prazo para o recolhimento do imposto.

Nos termos do seu art. 17, *caput*, o imposto deverá ser recolhido no prazo de 30 dias, contados da decisão homologatória do cálculo, na hipótese de inventário judicial, ou do despacho que determinar o seu pagamento, no caso de arrolamento.

Portanto, tratando-se de inventário, após a manifestação da Fazenda concordando com o cálculo do imposto e ouvido o inventariante, o juiz deve homologá-lo, iniciando-se a partir da respectiva intimação o prazo de 30 dias para o seu recolhimento.

Além da regra geral contida no *caput*, o art. 17 da Lei Estadual nº 10.705/2000 traz, em seu § 1º, a determinação subsidiária de que o recolhimento do imposto deve ocorrer em no máximo 180 dias, a contar do óbito.

Repete-se: o prazo máximo de 180 dias para o recolhimento do imposto começa a fluir da data do óbito, e não da abertura do inventário, tampouco da homologação do cálculo ou do despacho que determinar o seu recolhimento.

Providencialmente, a Lei nº 10.705 estabeleceu a possibilidade de dilação desse prazo de 180 dias quando houver justo motivo e assim for deferido pela autoridade judiciária (art. 17, § 1º).

Observe-se que o único prazo sujeito à prorrogação é este de 180 dias. Assim, na hipótese de descumprimento dos demais prazos, sem o deferimento da dilação deste prazo de 180 dias, o débito ficará sujeito à incidência de juros de mora e multa de até 20%.

Os juros são calculados da seguinte forma:

a) se for por mês – pela taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia (Selic) para títulos federais, acumulada mensalmente;

b) se for por fração – 1%.

A multa moratória é de 0,33% por dia de atraso, limitada a 20% (art. 19 da Lei nº 10.705/2000, com a redação dada pela Lei nº 10.992/2001).

Na redação original do art. 19 da Lei nº 10.705/2000, não havia a cominação da multa moratória. Assim, a multa incidirá, quando for o caso, somente para os óbitos ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2002.

Note-se que a contagem do prazo para cálculo da incidência de juros de mora e multa, estabelecida expressamente no art. 20, § 2º, da Lei nº 10.705/2000 (*vide* anexo da lei paulista), é diferente da contagem utilizada para os prazos processuais.

Para os procedimentos extrajudiciais, o prazo para o recolhimento do tributo sem multa é de 180 dias, a contar do óbito, sob pena de incidência dos encargos moratórios previstos no art. 17 da Lei nº 10.705.

2.1.3. Comprovação do recolhimento do imposto

Nos inventários judiciais, a comprovação do recolhimento é condição para julgamento das partilhas nos termos do art. 654 do CPC.

Nos arrolamentos, o novo CPC, em seus arts. 659 e 664, alterou os arts. 1.031 e 1.036 do antigo CPC, dispensando de forma expressa a comprovação do recolhimento prévio do ITCMD para a homologação da partilha amigável e a expedição do formal, como dispunha a norma anterior.

Em tais casos, a manifestação e concordância do procurador do Estado e a concordância do Fisco com o recolhimento do imposto também deixaram de ser condição para a homologação da partilha e a expedição do formal.

Por essa razão, o próprio art. 659, em seu § 2º, teve o cuidado de determinar que se promova a intimação do Fisco para o lançamento administrativo do imposto devido e de outros tributos eventualmente incidentes, nos termos da lei tributária em vigor, somente após a expedição do formal de partilha ou da carta de adjudicação.

Por se tratar de inovação trazida pelo CPC atual, alguns juízes de primeiro grau ainda têm exigido a prova do recolhimento do ITCMD para homologar a partilha e deferir a expedição do formal.

Há controvérsia na doutrina acerca da questão, em face da exigência contida no art. 192 do Código Tributário Nacional (CTN), que proíbe o julgamento da partilha ou adjudicação sem a prova do pagamento de todos os tributos relativos aos bens do espólio e às suas rendas. Para Rodrigo Ramina de Lucca, em seu comentário ao art. 659 do CPC (CRUZ E TUCCI, 2017, p. 914), a lei processual excepciona a norma tributária; para Marinoni, Arenhart e Mitidiero (2016, p. 755), prevalece a disposição do CTN sobre a lei processual.

No entanto, os tribunais estaduais, em especial o TJSP, têm se posicionado favoravelmente à homologação da partilha e à expedição independentemente de tais providências.¹

Nos inventários extrajudiciais, a comprovação do recolhimento do ITCMD é condição para a lavratura da escritura.

2.1.4. Sujeito passivo do imposto *causa mortis*

O sujeito passivo da obrigação principal do pagamento do imposto é o próprio herdeiro ou legatário (art. 7º, inciso I, da Lei nº 10.705/2000).

E das obrigações acessórias, ou seja, dos deveres instrumentais de natureza não pecuniária, o sujeito passivo é o inventariante.

2.1.5. Desconto no pagamento do imposto (art. 17, § 2º, da Lei nº 10.705/2000)

Para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º/1/2002, ao Poder Executivo é permitido, nos termos do § 2º do art. 17 da Lei nº 10.705/2000, acrescido pela Lei nº 10.992/2001, conceder, por meio de decreto, desconto ao contribuinte caso o imposto seja recolhido no prazo de 90 dias a contar da abertura da sucessão.

1. Verifica-se que o posicionamento jurisprudencial é no sentido de que a homologação da partilha independe de qualquer comprovação de recolhimento do ITCMD e demais tributos (TJDF, 5ª T., Ap nº 0005186-15.2017.8.07.0009, Rel. Josapha Francisco dos Santos, DJ de 21/2/2018; TJDF, 6ª T., Ap nº 0013754-54.2016.8.07.0009, Rel. Carlos Rodrigues, DJ de 21/2/2018; TJDF, 3ª T., Ap nº 0014909-13.2016.8.07.0003, Rel. Fátima Rafael, DJ de 18/10/2017; TJDF, 2ª T., Ap nº 0025424-32.2015.8.07.0007, Rel. João Egmont, DJ de 13/12/2017; TJMS, 2ª Câmara, Ap nº 0022076-40.2002.8.12.0001, Rel. Wilson Bertelli, DJ de 16/8/2017; TJSP, 7ª Câmara de Direito Privado, Ap nº 1002570-18.2016.8.26.0248, Rel. José Rubens Queiroz Gomes, DJ de 30/1/2018; TJSP, 9ª Câmara de Direito Privado, Al nº 2013762-25.2018.8.26.0000, Rel. Penna Machado, DJ de 28/3/2018; TJSP, 6ª Câmara de Direito Privado, Al nº 2103517-94.2017.8.26.0000, Rel. Ana Maria Baldy, DJ de 21/2/2018; TJSP, 8ª Câmara de Direito Privado, Al nº 2147052-73.2017.8.26.0000, Rel. Alexandre Coelho, DJ de 22/11/2017; TJSP, 9ª Câmara de Direito Privado, Al nº 2156600-25.2017.8.26.0000, Rel. Galdino Toledo Júnior, DJ de 5/9/2017; TJSP, 4ª Câmara de Direito Privado, Al nº 2185761-80.2017.8.26.0000, Rel. Maia da Cunha, DJ de 19/11/2017; e TJSP, 9ª Câmara de Direito Privado, Al nº 2246056-83.2017.8.26.0000, Rel. Edson Luiz de Queiroz, DJ de 16/12/2017).

Tempo do recolhimento do ITCMD	Valor do recolhimento do ITCMD
Até 90 dias da data de abertura da sucessão.	Valor original do tributo com o desconto de 5%.
De 91 a 180 dias da data de abertura da sucessão.	Valor original do tributo, sem descontos nem acréscimos.
A partir de 181 dias da data de abertura da sucessão (nesse caso poderá haver dilação do prazo).	Valor original acrescido de juros de mora e multa (a multa só será aplicada para óbitos ocorridos a partir de janeiro de 2002).
Recolhimento em até 30 dias da decisão homologatória do cálculo ou do despacho que determinar seu pagamento.	Valor original do tributo.
Após 30 dias da decisão homologatória do cálculo ou do despacho que determinar seu pagamento.	Valor original do tributo, acrescido de juros de mora e multa (a multa só será aplicada para óbitos ocorridos a partir de janeiro de 2002).

2.1.6. Deveres instrumentais (obrigações acessórias)

Os deveres instrumentais, também chamados obrigações acessórias, não têm caráter pecuniário e consistem em atos que o inventariante deve praticar para que o Estado possa regular, fiscalizar e controlar o recolhimento do tributo.

No que tange ao imposto *causa mortis*, cabe ao inventariante encaminhar à repartição fiscal competente a declaração contendo todos os dados das primeiras declarações prestadas em juízo, instruída com os documentos necessários para apuração do imposto, nos termos do art. 8º da Portaria CAT nº 15.

Tais obrigações, nos termos dos arts. 21 e 22 do Decreto nº 46.655/2002, devem ser cumpridas nos seguintes prazos:

a) **Nos arrolamentos**, em até 30 dias contados do despacho que determinar o pagamento do imposto – observe que o prazo é o mesmo para o recolhimento do imposto.

b) **Nos inventários**, em até 15 dias da data da apresentação das primeiras declarações em juízo.²

O descumprimento dessa obrigação sujeita o infrator à multa de 10 Ufesp (inciso IV do art. 21 da Lei Estadual nº 10.705/2000). Esta multa está restrita aos procedimentos judiciais.

2.1.7. Local para recolhimento do imposto

O imposto *causa mortis* deverá ser recolhido em favor do Estado em que estiver situado o bem imóvel, pela transmissão hereditária da propriedade, do domínio útil do bem ou do direito a ele relativo (art. 3º, § 1º, da Lei nº 10.705/2000).

². Cumpre ressaltar que o art. 637 do novo CPC prevê a elaboração do cálculo somente após a oitiva das partes depois da apresentação das últimas declarações.

Com relação ao bem móvel, título ou direito em geral, inclusive os que se acharem em outro Estado ficam sujeitos ao recolhimento do imposto no Estado de São Paulo se o inventário ou arrolamento aqui se processar (art. 3º, § 2º, da Lei nº 10.705/2000).

Para a hipótese de inventário extrajudicial por escritura pública lavrada fora do Estado de São Paulo, abrangendo a transmissão de bens móveis, a legislação paulista nada prevê sobre o local do recolhimento do imposto, até porque ela é anterior à lei federal que instituiu o procedimento extrajudicial. Cumpre consignar, no entanto, que a Fazenda do Estado de São Paulo tem exigido o recolhimento do imposto nestas situações, quando o *de cujus* era aqui domiciliado.³

No Estado de São Paulo, a declaração do ITCMD para apuração do valor a ser recolhido é feita por via eletrônica no *site* da Fazenda Estadual (<https://www60.fazenda.sp.gov.br/wps/portal>). Essa declaração será entregue nos postos fiscais competentes, que podem ser encontrados no seguinte endereço eletrônico: <<https://www.fazenda.sp.gov.br/regionais/default.asp>>.⁴

Dessa forma, as regras para recolhimento do imposto *causa mortis* e doação têm sua vigência condicionada à data da abertura da sucessão ou da celebração do ato de liberalidade.

2.2. ITCMD – hipótese de doação (art. 18 da Lei nº 10.705/2000)

2.2.1. Prazo para recolhimento do imposto

O prazo para recolhimento do ITCMD por doação no Estado de São Paulo está disciplinado pelo art. 18 da Lei Estadual nº 10.705/2000.

A lei determina que o imposto por doação extrajudicial seja recolhido antes da celebração do ato ou contrato correspondente ou seja por instrumento público ou particular (*caput* do art. 18).

Para as doações feitas no âmbito judicial, na partilha de bens ou divisão de patrimônio comum, quando devido, o imposto deverá ser recolhido no prazo de 15 dias do trânsito em julgado da sentença (§ 1º do art. 18).

A Portaria CAT nº 15/2003, no seu art. 13, § 2º, estabeleceu outro marco inicial para a contagem do prazo para recolhimento do imposto sobre doação, para a hipótese do seu cálculo ser

3. As decisões do TJSP mencionam que, quando se trata de bens situados em outro Estado, o Estado de São Paulo é ilegítimo para cobrar o recolhimento do ITCMD (Ap nº 1011092-50.2016.8.26.0566, 6ª Câmara de Direito Público, Rel. Sidney Romano dos Reis, DJ de 31/7/2017; Ap nº 1025552-85.2016.8.26.0196, 13ª Câmara de Direito Público, Rel. Djalma Lofrano Filho, DJ de 14/3/2018; Ap nº 1029789-72.2017.8.26.0053, 11ª Câmara de Direito Público, Rel. Oscild de Lima Júnior, DJ de 21/3/2018; Ap/Reexame Necessário nº 1044959-21.2016.8.26.0053, 4ª Câmara de Direito Público, Rel. Paulo Barcellos Gatti, DJ de 18/12/2017; AI nº 2052127-85.2017.8.26.0000, 6ª Câmara de Direito Privado, Rel. Vito Guglielmi, DJ de 17/8/2017).

4. Seguem endereços eletrônicos atuais para apuração do valor a ser recolhido: <<https://portal.fazenda.sp.gov.br/servicos/itcmd/Paginas/c%C3%A1lculo-do-imposto.aspx>>; <https://www10.fazenda.sp.gov.br/ITCMD_DEC/Default.aspx>. Seguem os links dos manuais fornecidos pela Fazenda: Manual de arrolamento: <https://www10.fazenda.sp.gov.br/ITCMD_DEC/Manuais/ManualArrolamento.pdf>; Manual Doação: <https://www10.fazenda.sp.gov.br/ITCMD_DEC/Manuais/ManualDoacao.pdf>; Manual: <https://www10.fazenda.sp.gov.br/ITCMD_DEC/Manuais/ManualInventario.pdf>; Manual transmissão por escritura pública: <https://www10.fazenda.sp.gov.br/ITCMD_DEC/Manuais/ManualEscrituraPublica.pdf>; O endereço para localização dos postos fiscais permanece o mesmo: <www.fazenda.sp.gov.br/regionais/default.asp>.

feito pelo contador judicial. Em tal caso, o prazo de 15 dias será contado da data da intimação do interessado sobre a homologação judicial do referido cálculo.

Portanto, o ITCMD doação deve ser recolhido no prazo de 15 dias do trânsito em julgado da sentença que homologar a partilha dos bens ou a divisão do patrimônio (art. 13, § 2º, item 1 da Portaria CAT nº 15), ou em até 15 dias a contar da intimação da decisão judicial que homologar o cálculo do contador judicial. Importante destacar que a data do início da contagem do prazo não é escolha do contribuinte, já que a segunda hipótese é reservada exclusivamente para os casos em que o cálculo do imposto for elaborado pelo contador.

Note-se que, para a hipótese do imposto sobre doação, não há previsão legal para dilação desse prazo.

Tempo do recolhimento do ITCMD doação no âmbito judicial	Valor do recolhimento do ITCMD
Até 15 dias do trânsito em julgado da sentença que homologar a partilha ou a divisão do patrimônio, ou da intimação do interessado da decisão que homologar o cálculo do imposto, quando elaborado pelo contador judicial.	Valor original do tributo.
Após 15 dias do trânsito em julgado da sentença, no caso de partilha de bem ou divisão de patrimônio comum.	Valor original acrescido de juros de mora e multa (a multa só será aplicada para fatos ocorridos a partir de janeiro de 2002).

As penalidades pelo não recolhimento do imposto de doação no prazo legal são as mesmas previstas para o atraso do imposto *causa mortis* (veja item 2.1.2, *retro*).

Com o advento da Lei nº 10.992/2001, que alterou a redação do art. 19 da Lei nº 10.705/2001, a multa tornou-se devida. Portanto, a multa por atraso somente incidirá para as doações ocorridas a partir de janeiro de 2002.

2.2.2. Sujeito passivo no âmbito das partilhas judiciais (doação)

Nas partilhas judiciais, o sujeito passivo é o donatário, seja para a obrigação principal (pagamento do tributo), seja para os deveres instrumentais (*vide* item 2.2.3), diferentemente do que ocorre para o imposto *causa mortis*, em que o sujeito passivo varia conforme a obrigação a ser cumprida (principal ou acessória).

Entretanto, a Lei nº 10.705/2000, no seu art. 7º, parágrafo único, dispõe, em caráter excepcional, que, para a hipótese de o donatário não residir nem ser domiciliado no Estado do bem doado, o contribuinte será o doador.

2.2.3. Deveres instrumentais (obrigações acessórias)

Nas doações feitas no âmbito judicial, o contribuinte, a rigor, o donatário, deverá apresentar declaração na forma e para os fins indicados nos arts. 21 a 23 do Decreto nº 46.655/2002,

com atualização dos decretos que o seguiram (Decretos nº 49.015/2004, nº 55.002/2009, nº 56.588/2010 e nº 45.693/2011), a qual reproduzirá todos os dados da partilha, instruída com a guia comprobatória do recolhimento do imposto e com os documentos necessários para a sua apuração, disciplinada pelo art. 8º da Portaria CAT nº 15/2003, com as alterações introduzidas pela Portaria CAT nº 93/2017.

Nos termos do art. 26 do Decreto nº 46.655/2002, as obrigações acessórias deverão ser cumpridas em até 15 dias contados do trânsito em julgado da sentença.

2.2.4. Local do recolhimento

O imposto sobre doação deverá ser recolhido em favor do Estado em que estiver situado o bem imóvel, ainda que doador, donatário ou ambos não tenham domicílio ou residência no Estado respectivo (art. 3º, § 1º, da Lei nº 10.705/2000).

Com relação ao bem móvel, título ou direito em geral, os que se acharem em outro Estado ficam sujeitos ao recolhimento do imposto no Estado de São Paulo, se o doador estiver domiciliado neste Estado (art. 3º, § 2º, da Lei nº 10.705/2000).

Importante observar que no Estado de São Paulo, desde 1966, coexistem leis que disciplinam o imposto sobre a doação de forma diferente: a Lei nº 9.591/1966, com as alterações da Lei nº 3.199/1981, e a Lei nº 10.705/2000, com alterações da Lei nº 10.992/2001.

3. Apuração do valor do ITCMD

O valor do imposto a pagar é apurado levando-se em conta dois fatores: a base de cálculo e a alíquota.

Assim, para a aferição do valor do ITCMD *causa mortis* ou doação, combinam-se dois critérios numéricos: a base de cálculo, que constitui o valor do bem ou direito herdado ou doado, e a alíquota, representada por um percentual a ser aplicado à base calculada para a obtenção da quantia a ser recolhida.

3.1. Base de cálculo

A base de cálculo, definida na própria norma tributária, constitui a expressão econômica da hipótese de incidência, estando subordinada aos princípios constitucionais da estrita legalidade, irretroatividade e anterioridade da lei tributária (art. 150, incisos I e III, alíneas *a* e *b*, da CF/1988).

Isto significa que ela deve ser definida por lei que esteja em vigor antes da ocorrência do fato gerador e que o tributo só possa ser exigido a partir do primeiro dia do ano imediatamente seguinte ao da publicação da lei que o instituiu, ou majorou a carga tributária.

3.1.1. Base de cálculo do ITCMD diante da Constituição Federal e do Código Tributário Nacional

Nos termos do art. 38 do CTN, a base de cálculo do imposto sobre a transmissão de bens imóveis e de direitos a eles relativos é o valor venal dos bens ou direitos transmitidos, ou seja, o seu valor de mercado.

Observe-se que o CTN limita-se a definir a base de cálculo dos impostos sobre transmissão apenas de bens imóveis e direitos a eles relativos. Isto porque, até a promulgação da Constituição em vigor, o fato gerador dos impostos sobre transmissão *causa mortis e inter vivos* restringia-se às transmissões de bens imóveis e de direitos a eles relativos. A partir da CF/1988 foram criadas outras hipóteses de incidência, passando-se a tributar, além dos imóveis, a transmissão *causa mortis* e doação de quaisquer bens ou direitos (art. 155, inciso I, da CF/1988).

Assim, nos termos do referido dispositivo constitucional, toda transmissão de patrimônio havida em razão de óbito ou doação para uma pessoa física ou jurídica, acarretando acréscimo ao seu patrimônio, criará uma relação jurídica obrigacional tributária, tendo por objeto o recolhimento do ITCMD *causa mortis* ou doação.

A mesma norma constitucional coloca no polo ativo dessa relação jurídica obrigacional os Estados-membros da Federação e o Distrito Federal; e no polo passivo a pessoa física ou jurídica beneficiada por um acréscimo do seu patrimônio particular, ou seja, o herdeiro ou o legatário, na hipótese de transmissão *causa mortis*, e o donatário, na hipótese de transmissão *inter vivos*.

E da combinação do art. 35 do CTN, que define as hipóteses de incidência do imposto sobre transmissão *causa mortis* e do *inter vivos* por ato não oneroso, com o citado art. 155, inciso I, da CF/1988, conclui-se que, para cada transmissão não onerosa a título *causa mortis* ou *inter vivos*, nasce, para o sujeito passivo beneficiado com a transmissão, a obrigação de recolher o ITBI *causa mortis*, que, com a promulgação da CF/1988, passou a ser chamado ITCMD *causa mortis* e o ITBI *inter vivos*, ITCMD doação.

Por essa razão, pode-se concluir que haverá tantas relações jurídicas obrigacionais do ITCMD *causa mortis* e doação quantos forem os herdeiros ou legatários e donatários. É o caso do pai que doa R\$ 150.000,00 a dois filhos, em partes iguais (doa R\$ 75.000,00 para cada um). Há dois fatos geradores e, neste caso, dois contribuintes.

3.1.2. Base de cálculo do ITCMD *causa mortis* e doação na Lei Estadual nº 10.705/2000

3.1.2.1. Base de cálculo do ITCMD *causa mortis*

A base de cálculo do imposto de transmissão *causa mortis* corresponde ao valor integral dos bens e direitos transmitidos a este título. Este valor deve ser o venal, ou seja, o de venda, o de mercado, na data da abertura da sucessão ou do óbito (adoção do princípio da *saisine*).

A definição da data da abertura da sucessão para a apuração do valor de mercado do bem ou direito constitui um dos elementos mais importantes para a apuração da base de cálculo do ITCMD *causa mortis*, na medida em que o aspecto temporal da hipótese de incidência deste imposto define a data do óbito como o marco para a ocorrência do fato jurídico tributário (fato gerador *in concreto*), vale dizer, quando da abertura da sucessão, aplicando-se a legislação em vigor nesta data.

O legislador paulista define a base de cálculo do ITCMD *causa mortis* e doação no Capítulo IV da Lei Estadual nº 10.705/2000, nos arts. 9º ao 15.

Importante destacar que na composição da base de cálculo incluem-se todos os tributos devidos pelo falecido até a data da abertura da sucessão. Feitas estas considerações, pode-se afirmar que a base de cálculo do imposto é o valor do quinhão hereditário, apurado no final do processo de inventário, quando da definição da partilha.

Ao discorrer sobre o tema, o procurador do Estado Clayton Eduardo Prado (2007, p. 82) chegou à seguinte conclusão: “Como visto, somente com a realização do inventário e a partilha de bens é possível identificar os herdeiros e, após o pagamento das dívidas e da separação da meação, apurar o efetivo acréscimo patrimonial por eles experimentado, denotando um signo presuntivo de riqueza tributável”.

Como mais adiante será demonstrado, existe divergência quanto à aplicação literal do art. 12 da lei paulista, que veda o abatimento de quaisquer dívidas que onerem os bens transmitidos, as do próprio espólio inclusive.

3.1.2.2. Base de cálculo do ITCMD doação

Na transmissão gratuita *inter vivos* de quaisquer bens ou direitos, na esfera judicial ou extrajudicial, a base de cálculo do ITCMD corresponderá ao valor de mercado dos bens ou direitos transmitidos, na data em que ocorrer o fato gerador (art. 9º, § 1º, c.c. o art. 13 ou c.c. o art. 14 da Lei nº 10.705/2000, conforme a natureza do bem ou direito).

3.1.2.3. Base de cálculo do ITCMD *causa mortis* e doação de bem imóvel ou de direito a ele relativo

A Lei Estadual nº 10.705/2000 estabelece, em seu art. 9º, que a base de cálculo do ITCMD *causa mortis* é o valor venal do bem ou direito transmitido, expresso em moeda nacional ou em Unidade Fiscal do Estado de São Paulo (Ufesp) na data da abertura da sucessão, tendo tido o cuidado de ressaltar que o primeiro valor a ser considerado como o mais próximo ao valor de mercado é aquele obtido mediante avaliação. Assim, se no inventário judicial ou extrajudicial ocorrer a avaliação do bem a ser partilhado, deverá ser considerado para a base de cálculo do imposto o valor da avaliação, na data em que ela ocorrer (art. 10, *caput* e § 2º).

Mas, se não houver avaliação judicial ou administrativa, a regra para se apurar a base de cálculo do imposto devido é a utilização do valor venal do bem ou direito, devendo ser considerado como tal o valor de mercado na data da abertura da sucessão (art. 9º, § 1º).

Ainda, o mesmo art. 9º, § 1º, deve ser combinado com o disposto no art. 13, inciso I, da Lei nº 10.705/2000, que exige, quando se tratar de imóvel urbano ou direito a ele relativo, que o valor desta base de cálculo não seja inferior ao fixado para o lançamento do Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU).

Frise-se que, pelo mencionado dispositivo legal, o legislador paulista não está exigindo que o valor a ser utilizado para efeito de apuração da base de cálculo do ITCMD seja igual ao valor venal lançado pelo Fisco do município da situação do imóvel para a cobrança do IPTU. Apenas está impedindo que seja utilizado para apuração da base de cálculo do ITCMD sobre a transmissão a esse título de bem imóvel urbano valor inferior àquele lançado pelo município para a cobrança do IPTU, ou então, tratando-se de imóvel rural, que não seja inferior ao valor total do imóvel para efeito de lançamento de Imposto Territorial Rural (ITR), devendo ser considerado neste último caso o valor da terra nua e das benfeitorias, conforme inciso II do art. 13 anteriormente referido.

O valor do imóvel a ser considerado para apuração da base de cálculo do ITCMD *causa mortis* e doação é objeto de muita controvérsia, principalmente em relação aos imóveis situados no município de São Paulo e em outros que disponibilizam o valor venal de referência, porque o Fisco estadual adota este valor (venal de referência) como base de cálculo, que, via de regra, é superior ao valor venal considerado para o cálculo do IPTU. Na transmissão *causa mortis* ou por doação de imóvel rural, o Fisco exige que seja utilizado o valor médio da terra nua e das benfeitorias divulgado pela Secretaria da Agricultura e Abastecimento do Estado de São Paulo,⁵ ou por outro órgão de reconhecida idoneidade, em vigor na data do óbito ou da doação, caso constatado que o valor declarado seja incompatível com o de mercado (cf. art. 16, parágrafo único, item 1, do Regulamento do ITCMD (RITCMD), aprovado pelo Decreto nº 46.655/2002, com a alteração introduzida pelo Decreto nº 55.002/2009, publicado no DOE em 10/11/2009). Sobre o tema, vejam 9. Questões controvertidas.

3.1.2.4. Critérios para valoração de bens e direitos objeto do ITCMD

a) **Doação de imóvel com reserva de usufruto:** a base de cálculo corresponderá a 2/3 do valor do bem (transmissão não onerosa da nua-propriedade – art. 9º, § 2º, item 4, da Lei nº 10.705/2000).

Cumpra observar que, quando ocorrer a consolidação da propriedade plena, ou seja, quando for transmitido o usufruto ao nu-proprietário (donatário), a base de cálculo correspondente à transmissão do usufruto será equivalente a 1/3 do valor do bem (art. 9º, § 2º, item 3).

5. Disponível em: <<http://www.iea.sp.gov.br/out/banco/menu.php>>.

Note-se que a legislação paulista concede ao donatário a faculdade de, por ocasião do recolhimento do ITCMD doação correspondente à transmissão da nua-propriedade, adiantar o recolhimento do ITCMD doação correspondente à transmissão do usufruto (cf. art. 31, § 3º, do RITCMD (Decreto nº 46.655/2002, c.c. item 7 da Decisão Normativa CAT nº 3/2010, que revogou a Decisão Normativa CAT nº 10/2009).

b) **Veículos:** a base de cálculo corresponderá ao valor de mercado do bem. De acordo com o anexo 8 da CAT nº 15, a Fazenda Estadual aceita tabela de periódico, de revista especializada, do Imposto de Propriedade de Veículos Automotores (IPVA), ou qualquer meio idôneo de avaliação, que tenha dado base ao valor atribuído ao bem, tal como a Tabela da Fundação Instituto de Pesquisas Econômicas (Fipe).⁶ Na transmissão *causa mortis*, este valor de mercado será o da data do óbito (abertura da sucessão); e, em caso de doação, será o da data da realização do ato.

c) **Consórcio:** para a apuração da base de cálculo, serão consideradas as parcelas pagas antes da abertura da sucessão. Contudo, se o autor da herança houver sido contemplado, a base de cálculo corresponderá ao valor integral do bem.

d) **Ações de empresas negociadas na Bolsa de Valores:** a base de cálculo será obtida de acordo com a cotação média alcançada na Bolsa de Valores na data do óbito. Se nesta data não houver tido pregão ou negociação de ações, tomar-se-á como base a cotação média alcançada na data mais próxima imediatamente anterior à data do falecimento. Para as hipóteses de doação, aplica-se o mesmo critério, no entanto, considerada a data da liberalidade.⁷

e) **Ação, quota social ou participação em empresas de capital fechado:** a base de cálculo corresponderá aos valores das quotas ou quinhões do capital apurados por meio do balanço patrimonial da empresa relativo ao exercício anterior ao da data do óbito. O valor da ação, quota ou participação é obtido mediante a divisão do valor do patrimônio líquido pelo número de ações, quotas ou participação que compõem o patrimônio da empresa. Consiste, em suma, no valor patrimonial a que se refere o art. 14, § 3º, da Lei nº 10.705/2000. Por tal razão, convém instruir a Declaração de Inventário, Arrolamento ou do ITCMD doação com cópia do contrato social e alterações, e do balanço patrimonial da empresa do exercício imediatamente anterior à data do óbito, valendo observar as disposições do item 11.2.2 do anexo VIII da Portaria CAT nº 15/2003, modificada pelo art. 12-C da Portaria CAT nº 29/2011.⁸

Há ainda a possibilidade de se elaborar balanço especial para a obtenção do valor patrimonial da empresa à data do falecimento, conforme art. 1.031 do CC.

6. Disponível em: <<http://veiculos.fipe.org.br/>>.

7. Para as transmissões ocorridas no ano de 2001, vide o disposto no § 2º do art. 14 da Lei nº 10.705/2000 no seu texto original.

8. Para as transmissões ocorridas no ano de 2001, vide o disposto no § 3º do art. 14 da Lei nº 10.705/2000 no seu texto original.

f) **Seguros e planos de previdência complementar – Vida Gerador de Benefícios Líquidos (VGBL) – e Plano Gerador de Benefícios Livres (PGBL):** os seguros estão excluídos da hipótese de incidência do ITCMD, porque o seu recebimento ocorre após a morte do titular do direito. Segundo a Lei nº 10.705/2000, art. 5º, inciso II, o imposto não incide sobre os frutos e rendimentos do bem do espólio havidos após o falecimento do autor da herança ou legado.

Da mesma forma não há necessidade de serem inventariados os valores existentes em VGBL e PGBL, salvo situações excepcionais em que houver discussão acerca da natureza de tais ativos. A sua atribuição será feita diretamente aos beneficiários, sem a sujeição ao ITCMD, mas sim ao Imposto de Renda (IR), como previsto na CF, art. 153, inciso V, e pela legislação especial a eles relativa, ficando sob responsabilidade da fonte pagadora a sua tributação e pagamento.

g) **Ativos financeiros** (saldos em contas individuais e conjuntas, aplicações, investimentos, etc.): a avaliação é feita à vista do extrato com data do falecimento do autor da herança.⁹ Sendo a conta conjunta, presume-se que os recursos existentes são divididos por cabeça. Como há controvérsia, a matéria é abordada no item 9.3.

h) **Outros bens e direitos:** é preciso verificar a existência de outros bens ou direitos que possa ter o autor da herança. Dentre eles, citam-se títulos de clube ou associações, jazigos ou túmulos, créditos perante terceiros, ajuizados ou não, ressalvados aqueles contemplados nas isenções previstas no art. 6º da Lei nº 10.705/2000, como, por exemplo, os valores existentes em nome do falecido no Fundo de Garantia do Tempo de Serviço (FGTS) e no Fundo de Participações do Programa de Integração Social e do Programa de Formação do patrimônio do Servidor Público (PIS/Pasep) (cf. itens 5.3.1. e 5.3.2).

3.1.2.5. Atualização monetária da base de cálculo

Nos termos do art. 15 da Lei nº 10.705/2000, com a redação dada pela Lei nº 10.992/2001, a correção monetária da base de cálculo começa a fluir no dia seguinte ao da abertura da sucessão, do contrato de doação ou da avaliação, e cessa na data prevista na legislação tributária para o recolhimento do imposto, quando passam a incidir sobre o débito somente os encargos moratórios previstos nos arts. 19 e 20 da mesma lei estadual.

Importante observar que as regras previstas no referido art. 15, com a sua nova redação, devem ser aplicadas para todos os óbitos e doações ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2002.

Para os óbitos e doações ocorridos entre 1º de janeiro e 31 de dezembro de 2001, deve ser aplicado o mencionado dispositivo legal em sua redação original, que previa apenas a incidência de juros, e não de multa moratória.

⁹. Alguns bancos se recusam a dar o extrato para os sucessores. Neste caso, na esfera extrajudicial, é possível instituir um inventariante por escritura pública, outorgando poderes para, entre o mais, obter extratos das contas-correntes e investimentos.

3.1.3. Valor venal

Imprescindível esclarecer o termo “valor venal”, utilizado tanto pelo CTN quanto pelos legisladores dos Estados-membros e do Distrito Federal.

Com efeito, quando emprega no art. 38 o vocábulo “valor venal”, o CTN está se referindo ao valor de venda do bem, ou seja, ao seu valor de mercado, aquele que deveria ser o real, que muitas vezes é obtido mediante avaliação. No entanto, vale destacar que o TJSP vem consolidando o entendimento de que, por valor venal de imóveis, há de se entender aquele considerado para o cálculo do IPTU, e não o valor venal de referência para aqueles municípios que o disponibilizam.¹⁰

3.2. Alíquota

A alíquota também está subordinada aos princípios constitucionais da estrita legalidade, irretroatividade e anterioridade da lei tributária, já comentados anteriormente (item 3.1).

Ainda por força de expressa previsão constitucional (art. 155, § 1º, inciso IV), a fixação das alíquotas máximas cabe ao Senado Federal, que editou a Resolução nº 9/1992, estabelecendo como alíquota máxima o percentual de 8%. Diante da ausência de lei complementar específica, destinada a dispor sobre normas gerais referentes ao imposto sobre transmissão *causa mortis* e doação de quaisquer bens ou direitos, nos termos do art. 39 do CTN, a alíquota destes dois impostos estaduais não pode exceder os limites fixados em referida resolução.

No Estado de São Paulo, a Lei nº 10.705/2000, na redação original do seu art. 16, utilizou o instrumento da progressividade de alíquotas, na medida em que previu a aplicação da alíquota de 2,5% até a base de cálculo correspondente a 12.000 Ufesp, e de 4% sobre a base de cálculo acima desse limite.

A partir de 1º de janeiro de 2002, por força da Lei Estadual nº 10.992/2001, que modificou o citado art. 16, passou a vigorar a alíquota única de 4%.

4. Doação, inventário e partilha extrajudiciais

4.1. Introdução

As transmissões de bens e direitos por doação, a realização de inventários, separações e divórcios, atendidos os requisitos e condições legais, podem se dar extrajudicialmente, por meio da lavratura de escritura pública em Tabelião de Notas.

¹⁰ TJSP, Ap nº 1001106-95.2017.8.26.0062, Rel. Djalma Lofrano Filho, j. 28/3/2018; Ap nº 1008041-81.2017.8.26.0053, Rel. Camargo Pereira, j. 10/4/2018; Ap nº 1038540-48.2017.8.26.0053, Rel. Bandeira Lins, j. 4/4/2018; Ap nº 1061269-68.2017.8.26.0053, Rel. Moreira de Carvalho, j. 23/3/2018; Al nº 2147404-31.2017.8.26.0000, Rel. Miguel Brandi, j. 5/4/2018; Ap. nº 1001171-34.2017.8.26.0210, Rel. Renato Delbianco, j. 17/4/2018; Ap nº 1025866-04.2018.8.26.0053, Rel. Djalma Lofrano Filho, j. 15/8/2018; Ap/Reexame Necessário nº 1005916-09.2018.8.26.0053, Rel. Djalma Lofrano Filho, j. 16/5/2018; e Ap/Reexame Necessário nº 1016155-57.2017.8.26.0037, Rel. Djalma Lofrano Filho, j. 6/6/2018.

Além da necessidade de preenchimento dos requisitos legais, todos os atos instrumentados por escritura pública exigem que as partes estejam de pleno acordo com os termos dos negócios jurídicos que formalizam.

4.2. Doação

A doação por escritura pública exige que a parte doadora seja maior e capaz. A parte donatária pode ser menor ou incapaz, mas neste caso a doação não poderá ter encargo.¹¹

É indispensável que a parte doadora assine o ato. A parte donatária não precisa comparecer ou assinar o ato, podendo a aceitação ou recusa da doação operar-se em outro momento. De todo modo, é conveniente que todas as partes, doadores e donatários, compareçam e assinem o ato, que, assim, adquira plena eficácia.

Um dos atos mais frequentes é a denominada doação modal, aquela pela qual uma pessoa doa a outra os recursos para adquirir um bem imóvel. A compra é feita diretamente no nome da pessoa beneficiária (donatário). Neste caso, incidirão dois tributos: o ITCMD, relativamente à doação, e o ITBI, relativamente à compra e venda do bem imóvel.

As hipóteses de incidência e isenção, os sujeitos passivos e ativos da obrigação, a base de cálculo, as alíquotas e a forma de pagamento do imposto devido sobre as doações formalizadas por escritura pública são tratados nos capítulos próprios deste trabalho.

4.3. Inventário e partilha

A Lei nº 11.441/2007 possibilitou o inventário e a partilha pela via extrajudicial. Esta via é facultativa, sendo livre a escolha do tabelião. Assim, se as partes optarem pelo inventário judicial, o juiz não poderá negar-se a prover a jurisdição.

O CNJ regulamentou a lei e atuação dos cartórios de notas com a Resolução nº 35/2007 e, em São Paulo, a Corregedoria-Geral do Tribunal de Justiça editou, com a mesma finalidade, o Provimento nº 33/2007.

De acordo com as normas anteriormente mencionadas, são requisitos para o inventário e a partilha extrajudicial: a) que as partes sejam maiores e capazes; b) que haja acordo sobre os termos da partilha; e c) que o autor da herança não tenha deixado testamento.

No entanto, vale destacar que, nos termos do art. 1º do Provimento nº 37/2016, da Corregedoria-Geral da Justiça do Estado de São Paulo, é possível fazer inventário extrajudicial no Estado de São Paulo, mesmo quando houver testamento, desde que haja a prévia homologação e registro do testamento na esfera judicial, bem como estejam presentes os demais requisitos legais – capacidade das partes e acordo entre os interessados.

11. Despesas de condomínio não são encargos para este efeito.

É possível lavrar escrituras públicas de inventário e partilha de pessoas falecidas em qualquer data, mesmo antes da Lei nº 11.441/2007.

No inventário extrajudicial é possível que as partes renunciem aos direitos hereditários, voltando o seu quinhão para o monte-mor. Esta renúncia pode ser realizada previamente por escritura pública, ou no próprio inventário.

Quando a renúncia for pura e simples, ou seja, sem indicação do beneficiário, o quinhão do renunciante torna ao monte e não há incidência de tributação.

Se a renúncia for em favor de alguém, é considerada doação, incidindo o ITCMD doação sobre o quinhão renunciado, sobre o qual também haverá a incidência do ITCMD *causa mortis* quando da apuração dos quinhões entre os herdeiros remanescentes.

4.4. Procedimento

Elaborada a minuta, segundo os elementos e parâmetros discutidos entre as partes, o advogado e o tabelião, a apuração e o recolhimento do imposto serão efetuados antes da lavratura da escritura.

Cumprе ressaltar que o tabelião de notas é responsável pela fiscalização do adequado pagamento do ITCMD. Nesta medida, ele poderá responder solidariamente no caso de recolhimento a menor (art. 134, inciso VI, do CTN, e art. 8º, inciso I, da Lei Estadual nº 10.705/2000). É imprescindível que a indicação dos valores dos bens seja correta para que o cálculo do tributo também o seja.

4.5. Escritura de nomeação de inventariante

É possível lavrar escritura autônoma de nomeação de inventariante devendo ser assinada pelo viúvo, pelos herdeiros do autor da herança e pelo advogado.

A escritura de nomeação de inventariante é considerada termo inicial do procedimento de inventário extrajudicial, afastando a incidência de multa pelo atraso na abertura do inventário (Provimento CG nº 55/2016).

Esta escritura é recomendada para os casos em que o inventário extrajudicial não possa ser concluído no prazo de dois meses, evitando, assim, a incidência da multa pelo atraso na abertura do inventário, conforme tabela mencionada no item 2.1.1.

4.6. Traslados e certidões

O tabelião pode expedir um traslado integral do ato ou certidões específicas para cada bem partilhado ou para cada parte, conforme pedido dos interessados. Neste caso, evita-se a publicidade do total do patrimônio partilhado para pessoas ou órgãos sem relação com os bens.

4.7. Outros atos

Por ocasião da lavratura da escritura de inventário e partilha, outros atos podem ser realizados, como a cessão de direitos e a adjudicação. Estes atos podem ser feitos na mesma escritura ou em outra apartada.

Também a alienação de bens inventariados pode ser efetuada na mesma escritura. Se todos os herdeiros cederem, por exemplo, um imóvel inventariado, o bem será atribuído diretamente ao cessionário. Este ato economizará para as partes o registro da referida cessão.

5. Imunidade, não incidência, isenção e remissão

5.1. Imunidade

A imunidade é uma das espécies das limitações ao poder de tributar, impostas pela CF aos quatro entes políticos que integram a Federação e são titulares de competência tributária, que têm o poder de instituir e exigir determinado tributo.

As hipóteses de imunidade estão previstas no art. 150, inciso VI, da CF/1988.

5.1.1. Imunidade do ITCMD *causa mortis* e doação

Na medida em que as hipóteses de imunidade só podem ser aquelas previstas pela CF/1988, a Lei Estadual nº 10.705/2000 acertadamente não se preocupou em enumerá-las.

Já o RITCMD, aprovado pelo Decreto Estadual nº 46.665/2002, e a Portaria CAT nº15/2003 trazem todas as regras a serem observadas para o gozo do benefício fiscal por parte das pessoas enumeradas no inciso VI do art. 150 da CF/1988.

Assim, o art. 4º do Decreto nº 46.665/2002, quando passa a tratar da não incidência em sentido amplo (*lato sensu*), tem o cuidado de transcrever, nos seus incisos I a IV, as hipóteses de imunidade mencionadas no citado dispositivo constitucional.

Reproduzindo o texto constitucional, o § 1º do mesmo art. 4º tem o cuidado de alertar que a imunidade do ITCMD, prevista para as autarquias e fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público, assim como para os templos de qualquer culto e os partidos políticos, inclusive suas fundações, bem como para as entidades sindicais dos trabalhadores e as instituições de educação e de assistência social sem fins lucrativos, só deve ser reconhecida quando se referir aos bens vinculados às suas finalidades essenciais.

O § 2º do mesmo dispositivo regulamentar exige que estas entidades comprovem para o Fisco estadual que não distribuem, a qualquer título, parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, que aplicam os seus recursos integralmente no país, exclusivamente para manutenção

de seus objetivos institucionais, e, finalmente, que mantêm escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar a sua exatidão.

Só estão dispensados de obter o reconhecimento formal da imunidade os quatro entes políticos que integram a Federação – União, Estados, Distrito Federal e Municípios –, sendo certo que as demais entidades mencionadas nos incisos II a IV do art. 4º do RITCMD só serão consideradas imunes da tributação do ITCMD após a obtenção do expresso reconhecimento desta imunidade por parte da autoridade fazendária.

O reconhecimento deve ser requerido perante o delegado regional tributário, junto ao Posto Fiscal, conforme modelo e relação de documentos previstos no Anexo I da Portaria CAT nº 15/2003.

5.2. Não incidência

Ocorre a não incidência quando o texto constitucional não prevê que determinado fato jurídico constitua fato gerador de qualquer tributo, ou quando a lei do ente tributante exclui expressamente determinada situação da incidência de determinada obrigação tributária.

5.2.1. Não incidência do ITCMD *causa mortis* e doação

O art. 5º da Lei nº 10.705/2000 prevê três hipóteses de não incidência:

A primeira é a renúncia pura e simples de herança ou legado, em que não incide o ITCMD doação (inciso I).

A segunda refere-se à transmissão dos frutos e rendimentos dos bens do espólio havidos após o falecimento do autor da herança (art. 5º, inciso II). Exemplificando: na hipótese do imóvel inventariado que rende aluguéis, só serão tributadas pelo ITCMD *causa mortis* as transmissões dos alugueres recebidos até a data do óbito ou abertura da sucessão.

A terceira hipótese diz respeito à importância deixada pelo testador ao testamenteiro a título de prêmio e remuneração, até o limite legal (inciso III).

Há outras hipóteses de não incidência do ITCMD. É o caso da consolidação da propriedade plena na pessoa do nu-proprietário, pela extinção do usufruto, quando o imposto respectivo houver sido pago sobre a integralidade do bem, na ocasião de sua instituição (cf. Decisão Normativa CAT nº 3/2010) ou, ainda, as transmissões de seguros de vida, VGBL e PGBL.

5.3. Isenção do ITCMD *causa mortis* e doação

A isenção é a exclusão da incidência do tributo por força de lei. Em decorrência da isenção, o contribuinte fica dispensado do recolhimento do tributo (obrigação principal), mas continua tendo de cumprir os deveres instrumentais (obrigações acessórias).

5.3.1. Isenção do ITCMD de acordo com a Lei Estadual nº 10.705/2000 em sua redação original, aplicável para os óbitos e doações ocorridas de 1º de janeiro a 31 de dezembro de 2001

A Lei nº 10.705/2000, em sua redação original, estabeleceu, no seu art. 6º, inciso I, a isenção do imposto *causa mortis* para as seguintes hipóteses:

a) do patrimônio total do espólio ser igual ou inferior a 7.500 Ufesp; quando superior, a isenção se aplica à parcela da herança até este montante, tributando-se progressivamente a transmissão *causa mortis* dos bens excedentes (art. 6º, inciso I, alínea a);

b) de extinção do usufruto, quando o nu-proprietário tiver sido o instituidor (art. 6º, inciso I, alínea b);

c) de transmissão de quantia devida pelo empregador ao empregado, por Institutos de Seguro Social e Previdência, oficiais ou privados; de verba e prestação de caráter alimentar decorrentes de decisão judicial em processo próprio; e do montante de contas individuais do FGTS e do Fundo de Participações PIS/Pasep, não recebido em vida pelo respectivo titular (art. 6º, inciso I, alínea c).

E para as transmissões por doação, o mesmo art. 6º, em seu inciso II, estabeleceu três hipóteses de isenção:

a) quando o valor da doação for igual ou inferior a 2.500 Ufesp; se superior, a isenção se aplica à parcela da doação até este montante, tributando-se o excedente (art. 6º, inciso II, alínea a);

b) quando o bem imóvel objeto da doação for destinado para construção e moradia vinculada a programa de habitação popular (art. 6º, inciso II, alínea b);

c) quando o bem imóvel for doado por particular para o Poder Público (art. 6º, inciso II, alínea c).

5.3.2. Isenção do ITCMD *causa mortis* e doação de acordo com as alterações introduzidas pela Lei nº 10.992/2001, em vigor desde 1º de janeiro de 2002

A partir de 1º de janeiro de 2002, por força da Lei nº 10.992/2000, que modificou a Lei nº 10.705/2000, o instituto da isenção do ITCMD sofreu sensíveis alterações.

Para as doações e óbitos ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2002, o novo art. 6º da Lei nº 10.705/2000 estabeleceu as seguintes hipóteses de isenção:

Nas alíneas *a* a *f* do inciso I do referido dispositivo legal, estão enumeradas as hipóteses de transmissões *causa mortis* isentas do ITCMD, a saber:

a) de imóvel residencial, urbano ou rural, cujo valor não ultrapassar 5.000 Ufesps e os familiares beneficiados que nele residam e não tenham outro imóvel, utilizando-se, para a aferição da base de cálculo, o valor integral do imóvel e o valor da Ufesps correspondente ao ano do óbito (art. 6º, inciso I, alínea a);

b) de imóvel cujo valor integral não ultrapassar 2.500 Ufesps, desde que seja o único transmitido, não se exigindo para a isenção a sua utilização para a residência da entidade familiar (art. 6º, inciso I, alínea b);

c) de ferramenta e equipamento agrícola de uso manual, roupas, aparelho de uso doméstico e demais móveis de pequeno valor que guarneçam os imóveis referidos nas alíneas anteriores, cujo valor total não ultrapassar 1.500 Ufesps (art. 6º, inciso I, alínea c);

d) de depósitos bancários e aplicações financeiras, cujo valor não ultrapassar 1.000 Ufesps (art. 6º, inciso I, alínea d);

e) de quantia devida pelo empregador ao empregado, por Institutos de Seguro Social e Previdência, oficiais ou privados, verbas e prestações de caráter alimentar decorrentes de decisão judicial em processo próprio e o montante de contas individuais do FGTS e do Fundo de Participações PIS/Pasep, não recebido em vida pelo respectivo titular (art. 6º, inciso I, alínea e);

f) e na hipótese de extinção do usufruto, quando o nu-proprietário tiver sido o seu instituidor (art. 6º, inciso I, alínea f).

Alerte-se que o fato de a extinção do usufruto estar beneficiada pela isenção do ITCMD não desobriga o donatário, nas hipóteses de doações com reserva de usufruto, em favor do doador, de recolher o equivalente a 1/3 quando ocorrer a transmissão integral da propriedade. Nesse sentido, confira-se a redação do art. 31 do RITCMD (Decreto nº 46.655/2002 e Decisão Normativa CAT nº 3/2010).

E no inciso II, alíneas a a c, e § 1º, inciso II, do art. 6º da Lei nº 10.705/2000, estão enumeradas as hipóteses de isenção do ITCMD para as seguintes doações:

a) de bem cujo valor não ultrapassar 2.500 Ufesps (art. 6º, inciso II, alínea a);

b) de imóvel para construção de moradia vinculada a programa de habitação popular (art. 6º, inciso II, alínea b);

c) de imóvel de particular para o Poder Público (art. 6º, inciso II, alínea c); e

d) de quaisquer bens ou direitos a entidades cujos objetivos sociais estejam vinculados à promoção dos direitos humanos, da cultura ou preservação do meio ambiente (art. 6º, inciso II, § 2º).

No que se refere à isenção prevista na alínea *a* do inciso II do art. 6º *retro* referida, deve ser ressaltado que o limite de 2.500 Ufesp's é considerado a cada exercício, sendo somadas todas as doações ocorridas ao longo do ano entre doador e donatário. Caso superado o limite da isenção, o imposto incidirá sobre a somatória de todas as doações realizadas.

Ainda no tocante a esta isenção, a Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo editou em 24/11/2016 a Decisão Normativa CAT nº 4, prevendo que, nas doações a terceiros realizadas por cônjuges ou companheiros que tenham adotado o regime da comunhão parcial ou universal de bens, o casal será considerado como um único doador.

Importante destacar que, para obter o reconhecimento das isenções previstas nas alíneas *a* a *c* do inciso I e na alínea *a* do inciso II do art. 6º, poderá ser exigida a apresentação de declaração, conforme dispuser o regulamento. E para as entidades mencionadas no § 2º do art. 6º, deverão ser observados os procedimentos previstos no item 1 do citado parágrafo, bem como atendidos os requisitos do art. 14 do CTN e outros previstos em legislação tributária.

5.4. Remissão dos créditos tributários (perdão)

No Estado de São Paulo, foram editadas três leis que concederam remissão para os débitos relativos ao imposto *causa mortis*, o que implica o perdão total da dívida, sendo uma das formas de extinção do crédito tributário, nos termos do art. 172 do CTN. São elas:

I – Lei Estadual nº 4.468/1984, que cancelou os débitos de qualquer valor vigentes antes do advento do CTN (Lei Federal nº 5.172/1966) que estivessem em fase de cobrança administrativa ou judicial;

II – Lei Estadual nº 9.973/1998, que cancelou os débitos cujo valor atualizado, na data de 16 de maio de 1998, fosse igual ou inferior a 50 Ufesp's, desde que ainda não inscritos na dívida ativa;

III – Lei Estadual nº 12.799/2008, que cancelou os débitos anteriores à Lei nº 10.705/2000, cujo valor originário, sem qualquer atualização ou acréscimo, fosse inferior a 50 Ufesp's, desde que vencidos até 30 de julho de 2007 e ainda não inscritos na dívida ativa.

6. Parcelamento (Anexos III, IV e V)

6.1. Do parcelamento do imposto sobre transmissão *causa mortis* e doação de quaisquer bens ou direitos

Os arts. 32 e 33 da Lei nº 10.705/2000, consolidada pela Lei nº 10.992/2001, preveem a possibilidade de parcelamento relativo a fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2001.

De acordo com item 1 do § 6º do art. 1º do Decreto nº 56.588/2010, a Procuradoria-Geral do Estado é competente para deferir o parcelamento nas transmissões realizadas em âmbito judicial.

Os débitos de ITCMD *causa mortis* e doação poderão ser parcelados em até 12 prestações mensais, sendo certo que o valor individual da prestação não poderá ser inferior a 30 Ufesp.

É importante salientar que, para os óbitos ocorridos até 31 de dezembro de 2000, o parcelamento do imposto previsto na antiga Lei Estadual nº 9.561/1966 (ITBI *causa mortis*) tem sido deferido em até 24 prestações mensais.

Na capital do Estado de São Paulo, o pedido de parcelamento de ITCMD *causa mortis* e doação, nas transmissões realizadas no âmbito judicial, deve ser assinado pelo inventariante ou seu procurador e dirigido ao procurador chefe da Procuradoria Fiscal da Procuradoria-Geral do Estado, devidamente instruído com os documentos exigidos pela Portaria CAT nº 102 e protocolado no Posto Fiscal competente. Deve constar do requerimento o endereço completo, telefone e endereço eletrônico para notificação, bem como a quantidade de parcelas pretendida.

Para o interior do Estado, aplicam-se as previsões da Portaria CAT nº 15.

Para a hipótese de transmissões realizadas no âmbito extrajudicial, de acordo com Decreto nº 56.588/2010, a Secretaria da Fazenda é competente para deferir o parcelamento do ITCMD *causa mortis* e doação.

6.2. Considerações finais sobre o parcelamento

A formalização do pedido de parcelamento de ITBI *causa mortis* ou do ITCMD *causa mortis* e doação só será considerada após pagamento da primeira parcela e assinatura do termo de acordo, sendo que o inventariante ou seu procurador poderão escolher um dia do mês para vencimento das prestações.

Nos processos judiciais de inventário, o juiz só julgará a partilha e autorizará expedição do formal, carta de adjudicação ou sentença, nos termos do art. 654 do CPC, após a liquidação integral do parcelamento em questão.

Nas transmissões extrajudiciais, o parcelamento deve ser requerido e liquidado antes da lavratura da escritura.

7. Compensação

Nos termos do art. 156, inciso II, do CTN, a compensação é uma forma de extinção do crédito tributário.

Embora os impostos sobre transmissão a título gratuito de competência estadual (*inter vivos* e *causa mortis*) sejam tributos da mesma espécie, ou seja, impostos, não existe no Estado de São Paulo lei específica prevendo a compensação entre eles.

Porém, sendo estes impostos estaduais e, mais do que isso, com hipóteses de incidência quase idênticas, nada impede que o contribuinte, amparado no direito de petição, previsto no art. 5º, inciso XXXIV, da CF/1988, e nos princípios da moralidade administrativa, da proibição de locupletamento, entre outros, pleiteie junto ao Posto Fiscal competente a compensação destes impostos sobre transmissões não onerosas.

8. Restituição do ITCMD *causa mortis* e doação

A restituição do ITCMD é prevista no art. 165 do CTN, sendo que, no Estado de São Paulo, a Lei nº 9.891/1966, em sua redação original e com a redação dada pela Lei nº 3.199/1981, bem como a Lei nº 10.705/2000, tanto em sua redação original quanto com as alterações feitas pela Lei nº 10.992/2001, não preveem expressamente a restituição administrativa do ITCMD *causa mortis* e doação.

Sendo assim, e não havendo até o momento lei complementar específica, o direito de pleitear a restituição dos valores pagos indevidamente está amparado pelo próprio CTN.

O RITCMD anterior, aprovado pelo Decreto nº 45.837/2001, em seu art. 33, e o atual RITCMD, aprovado pelo Decreto nº 46.655/2002, no art. 37, garantem ao sujeito passivo o direito de pleitear a restituição do que foi indevidamente recolhido a título de ITBI *causa mortis* ou *inter vivos* e a título de ITCMD *causa mortis* e doação. Em idêntico sentido, o Capítulo V da Portaria CAT nº 15/2003.

8.1. Prazo prescricional para requerer judicialmente a restituição

O prazo prescricional do pedido de restituição do antigo ITBI *causa mortis* ou *inter vivos* e do atual ITCMD é de cinco anos, previsto pelo CTN¹², em seu art. 168, contados:

I. Da data da extinção do crédito tributário, ou seja, da data do pagamento, nas seguintes hipóteses:

a) cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstância materiais do fato gerador efetivamente ocorrido; e

b) erro na identificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento.

II. Da data em que se tornar definitiva a decisão administrativa ou passar em julgado a decisão judicial que tenha reformado, anulado, revogado ou rescindido a decisão condenatória.

12. O mesmo prazo vale para o antigo ITBI *causa mortis* ou *inter vivos*.

Cumpra observar, finalmente, que o CTN, no *caput* do art. 169, estabeleceu o prazo prescricional de dois anos para o contribuinte propor contra a Fazenda Pública a ação anulatória da decisão administrativa que tenha negado a restituição do pagamento indevido.

Ainda, por se tratar de prazo prescricional, o código regulou também no parágrafo único deste mesmo dispositivo as hipóteses de sua interrupção.

Contudo, cabe destacar que nada impede que o contribuinte interessado ingresse direto com a ação judicial de repetição de indébito pleiteando a devolução da quantia por ele indevidamente recolhida a título de tributo.

9. Questões controvertidas

Durante os encontros realizados pelo Grupo de Estudos para a discussão do ITCMD, diversas questões controvertidas surgiram dos debates realizados, ensejando a inserção deste capítulo, que abordará as consideradas mais relevantes.

9.1. Base de cálculo do ITCMD *causa mortis* quando da existência de dívidas

A primeira questão considerada controvertida e digna de nota é aquela referente à hipótese em que o *de cuius* deixa não só bens e direitos, mas também dívidas e obrigações.

Inicialmente vale lembrar que o ITCMD é um imposto que visa tributar a transmissão patrimonial que acarrete acréscimo ao patrimônio dos herdeiros ou legatários. Se é assim, deveria ser tributado apenas o valor líquido do monte-mor, ou seja, o valor dos bens deixados pelo falecido, descontadas eventuais dívidas, sejam as de natureza pessoal, sejam aquelas relativas aos próprios bens.

Contudo, o art. 12 da Lei nº 10.705/2000 estabelece que “no cálculo do imposto, não serão abatidas quaisquer dívidas que onerem o bem transmitido, nem as do espólio”, reproduzindo a dicção do antigo teor do art. 21 da Lei nº 9.591/1966.

Em razão de tal disposição, a Fazenda do Estado de São Paulo tem entendido, via de regra, que, para o cálculo do ITCMD *causa mortis*, não podem ser abatidas quaisquer dívidas que onerem o bem transmitido, nem as do espólio, defendendo a aplicação literal do referido art. 12.

No entanto, tal entendimento não está pacificado, como apontam Euclides de Oliveira e Sebastião Amorim (2013, p. 367) indicando a tendência da doutrina e da jurisprudência em admitir que, para o cálculo do monte líquido tributável, poderão ser deduzidas as dívidas do falecido, despesas e honorários do advogado. Há precedente jurisprudencial neste sentido.¹³

13. TJSP, Ap nº 025418-65.2017.8.26.0053, Rel. Osvaldo de Oliveira, j. 28/3/2018; TJSP, AI nº 2066937-65.2017.8.26.0000, Rel. Paulo Alcides, j. 2/8/2017; TJSP, AI nº 2090005-44.2017.8.26.0000, Rel. Rosângela Telles, j. 5/7/2017; TJSP, AI nº 2219574-98.2017.8.26.0000, Rel. Beretta da Silveira, j. 16/3/2018; AI nº 2.158.876-63.2016.8.26.0000, Rel. A. C. Mathias Coltro, j. 1º/2/2017). TJSP, Incidente de Arguição de Inconstitucionalidade nº 0023901-70.2018.8.26.0000, Rel. Renato Sartorelli, j. 22/8/2018.

Dessa forma, na hipótese de o *de cuius* deixar bens ou direitos, cujo preço havia sido contratado para pagamento parcelado, com saldo devedor na data do falecimento, para se apurar a base de cálculo do ITCMD *causa mortis*, deveria ser levado em conta o valor das prestações já pagas até o óbito. Não se deveria utilizar o valor venal da integralidade do bem objeto da promessa de compra, como determina o citado art. 12 da lei estadual.

No entanto, se o falecido já houver quitado o imóvel objeto da promessa de venda e compra, mas ainda não houver obtido a escritura definitiva, o tributo será calculado com base no valor integral do bem.

Nos contratos de alienação fiduciária, por exemplo, a propriedade é do credor, embora resolúvel, sendo que, até a quitação do preço, o devedor alienante (falecido) é mero possuidor do bem – depositário –, nos termos do art. 1.363 do CC.

Sendo assim, com a abertura da sucessão, o que se transmite aos herdeiros são direitos decorrentes do contrato de alienação fiduciária, constituídos pelos valores já quitados até aquela data, e não a propriedade do bem, detida pela instituição financeira, ainda que resolúvel.

Para o cálculo do ITCMD *causa mortis*, deveriam ser considerados como tendo sido transmitidos aos herdeiros os direitos oriundos do contrato de alienação fiduciária, representados pelos valores já quitados até a data do óbito e pela possibilidade de se sub-rogarem no crédito e na propriedade fiduciária decorrente da titularidade superveniente do bem, desde que procedam à quitação das prestações contratadas.

Em suma, na hipótese de alienação fiduciária, para a apuração do imposto de transmissão *causa mortis*, será considerado, via de regra, o valor das prestações pagas até a data do óbito.

No entanto, nos casos em que o contrato de alienação fiduciária contiver cláusula de seguro prevendo a quitação do saldo devedor quando da morte do adquirente, para o cálculo do ITCMD será considerado o valor total do bem.

Este entendimento, apenas para a hipótese de contratos de alienação fiduciária, tem sido adotado pela Fazenda Estadual.

9.2. Valor patrimonial das cotas e participações societárias

Outra questão controvertida que merece destaque é a valoração das quotas sociais e participações societárias em empresas de capital fechado deixadas pelo falecido, para fins de apuração do ITCMD.

Como é sabido, para a mensuração da base de cálculo do imposto *causa mortis*, as quotas sociais e participações societárias detidas pelo falecido em empresas de capital fechado deve-

rão ser avaliadas, via de regra, com base no respectivo valor patrimonial, conforme salientado na alínea e do item 3.1.2.4 deste trabalho.

Contudo, é possível que ocorram situações nas quais, apesar de a empresa deter ativos (circulante ou não, imobilizado ou, ainda, intangíveis), quando são confrontados com seus passivos, a equação resulta em patrimônio líquido zero, ou mesmo negativo.

Tal situação será verificada através do balanço patrimonial do exercício anterior ao falecimento do *de cujus*, ou mesmo no balanço especial levantado em decorrência do óbito, conforme previsão do art. 1.031 do CC.

Ocorre que, segundo as previsões do item 11.2 (11.2.1 e 11.2.2) do Anexo VIII da Portaria CAT nº 15/2003 da Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo, quando o balanço da empresa demonstrar valor patrimonial zero ou negativo, a indicação é de que seja adotado como critério de avaliação o valor nominal das quotas sociais detidas pelo falecido, constantes do contrato social.

Em outras palavras, mesmo que a realidade da empresa, refletida por seu balanço, indique que ela é deficitária, o Fisco estadual exigirá o recolhimento do ITCMD de acordo com o valor nominal das quotas indicado no seu contrato social, deixando de considerar que, nestes casos, é possível que os herdeiros acabem recebendo dívidas como herança.

Esta situação gera discussões semelhantes às previstas no item anterior, nas quais se debate a existência (ou não) de capacidade contributiva capaz de ensejar a incidência do tributo nas situações em que as dívidas da empresa cujas quotas são objeto de inventário são maiores do que seu acervo patrimonial.

Nestas hipóteses, é possível ao herdeiro questionar a adoção pura e simples do valor nominal das quotas indicado no capital social, já que, de fato, esta herança não representará qualquer acréscimo patrimonial.

9.3. Ativos financeiros mantidos em conta conjunta

Para ativos financeiros, a base de cálculo corresponderá ao valor constante no respectivo extrato no momento do fato gerador (falecimento, divórcio, etc.). A esse respeito, há controvérsia em relação à transmissão *causa mortis* de ativos financeiros mantidos em conta conjunta.

Nestes casos, os precedentes jurisprudenciais presumem a solidariedade entre os correntistas, de modo que apenas a porção correspondente à do *de cujus* será transmitida como herança e estará sujeita ao ITCMD. A presunção é relativa e admite prova em contrário.¹⁴

¹⁴ TJSP, Ap nº 0001510-70.2009.8.26.0022, Rel. Hamid Bdine, j. 21/7/2017; TJSP, AI nº 2117043-31.2017.8.26.0000, Rel. Pedro de Alcântara da Silva Leme Filho, j. 19/12/2017.

Por sua vez, a Fazenda Estadual reconhece voluntariamente a presunção de solidariedade apenas para os casos em que os correntistas são também meeiros. Nas demais situações o reconhecimento da solidariedade deve ser obtido por via judicial.

9.4. Valor venal do imóvel: IPTU x valor de referência

Outro tema que tem suscitado bastante polêmica é a adoção do valor venal de referência para a apuração da base de cálculo do imposto.

9.4.1. Imóveis urbanos

Como já mencionado, para comporem a base de cálculo do ITCMD em transmissões que envolvam imóveis, alguns Estados costumam utilizar os valores venais adotados para o lançamento do IPTU do município em que eles se encontram, para a hipótese de imóveis urbanos.

Contudo, há municípios em que, para a apuração do valor do ITBI *inter vivos* nas operações de venda e compra, é utilizado para base de cálculo o chamado valor venal de referência, que, invariavelmente, é superior àquele adotado para o lançamento do imposto predial e territorial urbano.

No Estado de São Paulo, até a expedição do Ofício Circular da Diretoria Executiva da Administração Tributária (Deat) da Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo nº 27/2009, principalmente na capital do Estado, quando não cabia ou era dispensável a avaliação do bem imóvel ou direito a ele relativo, o contribuinte declarava, como valor de mercado, o venal, ou seja, aquele lançado para a cobrança do IPTU.

Nos termos da Lei nº 10.705/2000, a base de cálculo deve corresponder ao valor de mercado do bem ou direito, na data do fato gerador, podendo ser aceito, como valor mínimo de mercado, o venal, lançado pelo município da situação do imóvel para a cobrança do IPTU.

Ocorre que, em 17 de agosto de 2009, a Deat da Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo expediu o Ofício Circular nº 17, orientando os agentes fazendários para que, na hipótese de verificação e aferição do ITCMD relativo aos imóveis situados na capital, e quando não houvesse avaliação administrativa ou judicial, fosse aproveitado o valor venal de referência utilizado como base de cálculo para a apuração do ITBI, disponibilizado no sítio da rede mundial de computadores, no endereço www.prefeitura.sp.gov.br, por entender que este valor venal de referência, na falta de avaliação, era o que mais se aproximava do valor do mercado a que se refere o art. 9º, § 1º, da Lei Estadual nº 10.705/2000.

Posteriormente, o Poder Executivo do Estado de São Paulo alterou o parágrafo único do art. 16 do RITCMD, através do Decreto nº 55.002/2009, dispondo que a Fazenda poderá adotar

como valor da base de cálculo para apuração do ITCMD no caso de bem imóvel urbano ou direito a ele relativo, o valor venal de referência do ITBI, desde que não inferior ao fixado para o lançamento do IPTU, sem prejuízo da instauração de procedimento administrativo de arbitramento da base de cálculo, se for o caso.

O procedimento adotado pelo Fisco estadual é objeto de contestação pelos contribuintes, sob o fundamento de que a alteração da forma de apurar o valor venal dos imóveis implementada pelos referidos Ofício Circular nº 17/2009 e Decreto nº 55.002/2009 não pode ser aplicada aos óbitos anteriores à sua edição e que tal inovação deveria ser precedida de lei.

O primeiro argumento utilizado pelos contribuintes, relativo à impossibilidade de aplicação retroativa da nova sistemática, tem sido acolhido maciçamente pelo TJSP.¹⁵

No tocante ao segundo fundamento da impugnação ao critério de utilização do valor venal de referência indicado pela municipalidade para fins de apuração da base de cálculo do ITCMD, a jurisprudência do TJSP também tem sido majoritariamente favorável aos contribuintes.¹⁶

A Fazenda do Estado segue entendendo legítima a adoção do valor venal de referência para composição da base de cálculo do ITCMD, orientando neste sentido os agentes dos postos fiscais e recorrendo aos tribunais superiores. O Superior Tribunal de Justiça (STJ) já começou a se pronunciar sobre a matéria, confirmando o entendimento da Corte Paulista.¹⁷

9.4.2. Imóveis rurais

Para composição da base de cálculo do ITCMD em transmissões que envolvam imóveis rurais, alguns Estados costumam utilizar os valores adotados para lançamento do ITR.

Contudo, no mesmo sentido do entendimento adotado em relação ao imóvel urbano, como indicado acima, o Poder Executivo do Estado de São Paulo, em 9 de novembro de 2009, alterou o parágrafo único do art. 16 do ITCMD, por meio do Decreto nº 55.002/2009, dispondo que a Fazenda poderá adotar como valor da base de cálculo para a apuração do ITCMD *causa mortis* para imóveis rurais o valor médio da terra-nua e das benfeitorias divulgado pela Secretaria de Agricultura e Abastecimento do Estado de São Paulo ou por outro órgão de reconhecida idoneidade, vigente à data da ocorrência do fato gerador, quando for constatado que o valor declarado pelo interessado é incompatível com o de mercado.

15. TJSP, 12ª Câmara, Ap nº 0193780-76.2012.8.26.0100, j. 8/2/2017; TJSP, 4ª Câmara, AI nº 2209260-93.2017.8.26.0000, j. 23/11/2017; TJSP, Ap nº 1040866-78.2017.8.26.0053, j. 3/4/2018; TJSP, 9ª Câmara, Ap nº 1002896-31.2017.8.26.0510, j. 23/4/2018; TJSP, 7ª Câmara, Ap nº 1027833-21.2017.8.26.0053, j. 19/4/2018.

16. TJSP, 1ª Câmara, Ap nº 1013347-31.2017.8.26.0053, j. 11/7/2017; TJSP, 13ª Câmara, Ap nº 1045976-92.2016.8.26.0053, j. 8/11/2017; TJSP, 5ª Câmara, Ap nº 1048702-39.2016.8.26.0053, j. 14/11/2017; TJSP, 12ª Câmara, Ap nº 1044280-21.2016.8.16.0053, j. 30/8/2018; TJSP, 13ª Câmara, Ap nº 1009404-69.2018.8.26.0053, 05/09/2018; TJSP, 6ª Câmara, AI nº 2025542-93.2017.8.26.0000, j. 11/7/2017; TJSP, 6ª Câmara, AI nº 2050553-27.2017.8.26.0000, j. 13/6/2017; TJSP, 10ª Câmara, Ap nº 1021012-64.2018.8.26.0053, j. 27/8/2018; TJSP, 11ª Câmara, Ap nº 1029516-07.2017.8.26.0114, j. 6/2/2018; TJSP, 12ª Câmara, Ap nº 1020209-81.2018.8.26.0053, j. 30/8/2018.

17. STJ, AgREsp nº 1.171.241-SP, Rel. Min. Assusete Magalhães, decisão monocrática, j. 6/10/2017; AgREsp nº 1.306.673/SP, Rel. Min. Sérgio Kukina, decisão monocrática, j. 26/6/2018; AgREsp nº 1.015.434/SP, Rel. Min. Benedito Gonçalves, decisão monocrática, j. 24/4/2018; STJ, 2ª T., REsp nº 1.728.308/SP, Rel. Min. Herman Benjamin, j. 5/4/2018.

É certo, contudo, que o procedimento adotado pelo Fisco estadual é objeto de contestação pelos contribuintes, sob o fundamento de que a mudança do critério de apuração do valor venal dos imóveis rurais implementada na forma anteriormente citada somente pode ser instituída por lei.

O TJSP tem decidido de forma favorável ao contribuinte, sem prejuízo de permitir ao Fisco a instauração de procedimento administrativo para arbitramento da base de cálculo.¹⁸

9.5. Existência de bens em Estados diversos

Outro tema polêmico surgido nos debates diz respeito ao critério de apuração do ITCMD doação utilizado pela Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo, na hipótese de partilha desigual de patrimônio composto de bens e direitos móveis e imóveis situados no Estado de São Paulo e em outras unidades da Federação.

Neste caso, sem que haja a respectiva reposição em dinheiro, a apuração do ITCMD doação se torna mais complexa.

A problemática decorre da ausência de lei complementar que regule esses conflitos de competência entre os Estados, apesar da expressa previsão do art. 146, inciso I, da CF/1988, o que certamente traria mais segurança jurídica aos contribuintes.

De fato, se, de um lado, a Lei do ITCMD do Estado de São Paulo estabelece que, havendo bens móveis a partilhar, a norma aplicável é a lei do Estado do domicílio do *de cuius* ou do doador, de outro, havendo bens imóveis a partilhar e estando estes localizados em outros Estados, a lei aplicável é a do respectivo ente político (Estado ou território) em que estiver localizado cada imóvel (CF/1988, art. 155, § 1º, inciso I).

Acresce que, ao lado desta questão de exercício da competência tributária, não se pode ignorar que, de acordo com o Direito Civil pátrio, na hipótese de ocorrer partilha desigual de bens do patrimônio de um casal, há de se levar em conta que é a universalidade destes bens que está sendo partilhada, sendo certo que cada cônjuge não é possuidor da metade de cada bem ou direito que compõe o patrimônio do casal individualmente considerado. É o casal que possui a universalidade dos bens, de tal forma que, com a extinção da sociedade conjugal, esta universalidade de bens será dividida. O mesmo ocorre com a sucessão *causa mortis*.

No caso específico de divórcio, havendo excesso de meação, para se saber exatamente o valor do ITCMD doação devido ao Estado de São Paulo, a Secretaria da Fazenda, mediante a

18. TJSP, 13ª Câmara, Ap nº 1054495-21.2017.8.26.0506, j. 22/8/2018; TJSP, 2ª Câmara, Ap nº 1000412-24.2016.8.26.0172, j. 24/8/2018; TJSP, 10ª Câmara, AI nº 2153949-83.2018.8.26.0000, j. 27/8/2018; TJSP, 13ª Câmara, Remessa Necessária nº 1045022-11.2017.8.26.0506, j. 29/8/2018; TJSP, 12ª Câmara de Direito Público Ap/Remessa Necessária nº 1000116-48.2018.8.26.0037, j. 21/8/2018; TJSP, 11ª Câmara de Direito Público, Remessa Necessária nº 1018815-09.2016.8.26.0506, j. 22/8/2018; TJSP, 11ª Câmara de Direito Público, AI nº 2134499-57.2018.8.26.0000, j. 21/8/2018.

Decisão Normativa CAT nº 8/2009, publicada no DOE em 22/5/2009, adota o critério da universalidade dos bens e faz uma apuração da base de cálculo aplicando-se a proporcionalidade.

Não obstante seja lógico que os demais Estados também adotem o critério da universalidade patrimonial, não se pode garantir que o façam. Dessa forma, encontrando-se o contribuinte nesta situação, conveniente contatar a autoridade fazendária de ambos os Estados para exposição do caso e orientação específica.

9.6. Atualização do ITBI *causa mortis* e *inter vivos* no caso de óbitos e doações ocorridos antes da Lei Estadual nº 10.705/2000

Enquanto na Lei nº 10.705/2000, tanto em sua redação original (art. 15) quanto na redação modificada pela Lei nº 10.992/2001 (*caput* do art. 15 e seus parágrafos), o legislador paulista teve a preocupação de prever de forma expressa a atualização monetária da base de cálculo do ITCMD, a Lei Estadual nº 9.591/1966, que vigorou até 31 de dezembro de 2001, foi omissa em relação a esta questão.

Contudo, como o país conviveu muitos anos com elevada inflação, a lacuna da Lei nº 9.591/1966 foi suprida pela jurisprudência, sendo que, atualmente, o TJSP adotou dois entendimentos para a sua aplicação.

O primeiro, baseado nos princípios de direito civil da *saisine*, de direito intertemporal expresso no brocardo *tempus regit factum*, e ainda na própria redação do art. 15 da Lei nº 9.591/1966, embora considere não ser possível utilizar como base de cálculo o valor venal do imóvel sem atualização, beneficiando o contribuinte que permaneceu inerte durante vários anos, manda aplicar a correção monetária desde que seja utilizada a legislação vigente à época do fato gerador, independentemente da data da abertura do inventário ou do efetivo recolhimento do imposto.

Para essa primeira corrente, deve ser utilizado o valor venal do imóvel para efeito de cobrança do IPTU ou do ITR, conforme se trate de imóvel urbano ou rural, correspondente ao exercício em que ocorreu o óbito do *de cuius* e, em seguida, atualizar-se este valor pela Ufesp.¹⁹

O segundo entendimento, defendido pela Procuradoria-Geral do Estado, por considerar que melhor observa o princípio da isonomia tributária, previsto no art. 150, inciso II, da CF/1988, sustenta que o imposto *causa mortis*, quando recolhido muitos anos após o óbito, deve adotar

19. TJSP, 5ª Câmara, Ap nº 1040866-78.2017.8.26.0053, j. 3/4/2018; TJSP, 11ª Câmara de Direito Público, Ap nº 1001052-39.2017.8.26.0189, j. 26/3/2018; TJSP, 10ª Câmara de Direito Público, Ap nº 1032059-69.2017.8.26.0053, j. 9/4/2018; TJSP, 1ª Câmara de Direito Público, Reexame Necessário nº 1002612-64.2017.8.26.0270, j. 24/4/2018; TJSP, 3ª Câmara de Direito Público, Embargos de Declaração nº 1000446-87.2017.8.26.0099/50000, j. 24/4/2018; TJSP, 9ª Câmara de Direito Público, Ap/Reexame Necessário nº 1034472-55.2017.8.26.0053, j. 25/4/2018.

como base de cálculo o valor venal do IPTU lançado pela municipalidade da situação do imóvel no ano em que ocorreu o seu efetivo recolhimento.²⁰

9.7. Bens recebidos no exterior

Dentre os temas controvertidos está a instituição do ITCMD por meio de leis estaduais para as hipóteses em que o doador tiver “domicílio ou residência no exterior” ou para aquelas em que o *de cujus* “possuía bens, era residente ou domiciliado ou teve o seu inventário processado no exterior” (CF, art. 155, § 1º, inciso III, alíneas *a* e *b*).

Para essas situações, o referido dispositivo constitucional determina que a instituição do tributo seja regulada por lei complementar. A controvérsia surge porque a lei paulista regulou desde logo a matéria (art. 4º), mesmo que ainda não editada a lei complementar exigida pelo texto constitucional.

A disparidade entre a previsão constitucional e a redação da lei estadual tem ocasionado discussão judicial acerca da exigibilidade do tributo nessas situações específicas, ilustrada pelos precedentes do TJSP²¹ favoráveis ao contribuinte, o que é corroborado pelo entendimento do jurista Ives Gandra da Silva Martins (2003).

9.8. Decadência e prescrição

A aplicação dos institutos da decadência (prazo para constituição do crédito tributário) e da prescrição (prazo para executar o crédito tributário) do ITCMD, ambos formas extintivas do crédito tributário, nos termos do inciso V do art. 156 do CTN também tem suscitado muita discussão.

Tal discussão decorre da própria dinâmica da tributação via ITCMD, do CPC, legislação federal que visa regular a tramitação processual dos inventários, de apuração e recolhimento do tributo, sem atentar para o regramento de direito material estabelecido na CF/1988 e no CTN, ou mesmo nas legislações de regência estaduais.

Outro fator que alimenta a controvérsia sobre decadência e prescrição do ITCMD *causa mortis* advém da espécie de seu lançamento, que é classificado por alguns como sendo o chamado “por homologação”, ou seja, aquela modalidade de lançamento na qual a formalização do fato jurídico tributário depende de uma declaração prestada pelo próprio contribuinte, que será posteriormente homologada, ou não, pelo ente fazendário.

Por tal razão, a Secretaria da Fazenda paulista tem entendido que a contagem do prazo decadencial de cinco anos se daria a partir do primeiro dia do exercício seguinte ao da entrega da

20. TJSP, 10ª Câmara de Direito Privado, Ap nº 4002600-81.2013.8.26.0482, j. 26/4/2018; TJSP, 4ª Câmara de Direito Público, Ap/Reexame Necessário nº 1039162-30.2017.8.26.0053, j. 16/4/2018; TJSP, 2ª Câmara de Direito Público, Ap nº 1035097-89.2017.8.26.0053, j. 13/4/2018.

21. TJSP, 13ª Câmara de Direito Público, Ap nº 1028119-68.2017.8.26.0224, j. 21/3/2018; TJSP, 5ª Câmara de Direito Público, Ap/Reexame Necessário nº 1028270-96.2016.8.26.0053, j. 13/3/2018.

declaração do ITCMD pelo contribuinte, iniciando-se, em seguida, a contagem do prazo prescricional.

No entanto, o entendimento tem sido objeto de questionamentos, pois o fato jurídico tributário constitucionalmente designado para a incidência do ITCMD se verifica na data do falecimento do autor da herança, mormente ao considerarmos a adoção do princípio da *saisine* por nosso sistema jurídico, que reputa transferida a herança no momento do óbito.

Nesta medida, como o aspecto material da hipótese de incidência do ITCMD *causa mortis* se concretiza na data do óbito, deveriam ser aplicadas as regras previstas nos arts. 149, inciso II, e 173, inciso I, do CTN.

A discussão ainda é incipiente em nossos tribunais e depende da verificação concreta de cada caso individualmente para que se possa chegar às conclusões que melhor se adéquem à situação de cada contribuinte.

9.9. ITCMD e Imposto de Renda

Por fim, merece atenção, por seus aspectos polêmicos, o impacto da transferência de bens e direitos em razão de falecimento ou doação no IR.

O cuidado com os reflexos tributários da transmissão de bens e direitos ganha importância ao se considerar o convênio de cooperação técnica mantido entre as secretarias da Receita Federal do Brasil e da Fazenda do Estado de São Paulo, que possibilita a troca de informações, entre os dois órgãos, a respeito dos contribuintes. O prazo de vigência deste convênio foi prorrogado por 60 meses a contar de maio de 2008. A partir de 2013, não obstante a ausência de prorrogação formal, os termos do convênio continuam sendo aplicados.

Por referido acordo de cooperação, os Fiscos federal e estadual têm realizado ações conjuntas de fiscalização e cobrança de tributos que administram, como, por exemplo, o IR e o ITCMD, respectivamente, com a finalidade de combater a sonegação fiscal.

É certo que as informações a serem trocadas entre os Fiscos devem se restringir àquelas indispensáveis às ações arrecadatórias e/ou fiscalizatórias de cada um, devendo ser fundamentado o pedido de sua disponibilização, bem como deve ser vetada a sua transferência a terceiros.

Com base em tal convênio, os dados constantes das declarações e formulários preenchidos quando da apuração e recolhimento do ITCMD poderão ser disponibilizados pela Secretaria da Fazenda Estadual à Receita Federal, a fim de se proceder ao cruzamento das informações e de se apurar a incidência de imposto não recolhido ou a complementação de valores recolhidos a menor.

Recomenda-se, pois, a análise cuidadosa dos efeitos que as transmissões *causa mortis* ou por doação acarretam para o contribuinte, dentre os quais, o eventual ganho de capital (lucro imobiliário ou lucro mobiliário), que, quando verificado, enseja o recolhimento do respectivo imposto federal.

Em outras palavras, deve-se analisar o valor dos bens constantes da declaração do IR do falecido ou doador, para se verificar por qual valor os referidos bens foram transmitidos aos herdeiros, legatários ou donatários e, se for o caso, apurar-se o ganho de capital que poderá dar ensejo ao pagamento do imposto sobre o lucro havido à Receita Federal.

Se a transferência dos bens ou direitos for efetuada por valor superior àquele que vinha sendo declarado pelo falecido, a diferença a maior sujeitar-se-á à incidência de IR sobre o ganho de capital à alíquota de 15%, devido pelo espólio.

O IR devido sobre ganho de capital deve ser pago pelo inventariante até a data prevista para a entrega da Declaração Final de Espólio.

Por derradeiro, vale lembrar que deve ser apresentada à Receita Federal a Declaração Final de Espólio, que corresponde ao ano-calendário em que foi decidida por sentença a partilha, sobrepartilha ou adjudicação dos bens, em caso de procedimento judicial; ou em que foi lavrada a escritura pública, em caso de inventário extrajudicial (“encerramento do inventário”).

O prazo final para a Declaração Final de Espólio corresponde ao último dia útil estabelecido pela autoridade fiscal para entrega da declaração de ajuste anual relativa ao ano-calendário correspondente ao encerramento do inventário.

10. Referências bibliográficas

AMORIM, Sebastião; OLIVEIRA, Euclides de. *Inventários e Partilhas – Direito das Sucessões: Teoria e Prática*. 23. ed. São Paulo: Leud, 2013.

ATALIBA, Geraldo. *Hipótese de incidência Tributária*. 4. ed. São Paulo: Malheiros, 1992.

CAHALI, José Francisco; HERANCE FILHO, Antônio; ROSA, Karen Regina Rick; FERREIRA, Paulo Roberto G. *Escrituras Públicas – Separação, Divórcio, Inventário e Partilhas Consensuais – Análise civil, processual civil, tributária e notarial*. 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2008.

CRUZ E TUCCI, José Rogério et. al. (Coord.). *Código de Processo Civil anotado*. 2. ed. Rio de Janeiro: LMJ Mundo Jurídico, 2017.

FERNANDES, Regina Celi Pedrotti Vespero. *Impostos sobre Transmissão Causa Mortis e Doação – ITCMD*. 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2005.

FREITAS, Vladimir Passos. *Código Tributário Nacional Comentado*. 5. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2011.

HARADA, Kiyoshi. *Sistema Tributário na Constituição de 1988*. 3. ed. Curitiba: Juruá, 2007.

MARINONI, Luiz Guilherme; ARENHART, Sérgio Cruz; MITIDIERO, Daniel. *O novo processo civil*. 2. ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2016.

_____. *Código de Processo Civil Comentado*. 2. ed. São Paulo: Thomson Reuters Revista dos Tribunais, 2016.

MARTINS, Ives Gandra da Silva. *Revista Dialética de Direito Tributário*, n. 99, p. 152-161, dez. 2003.

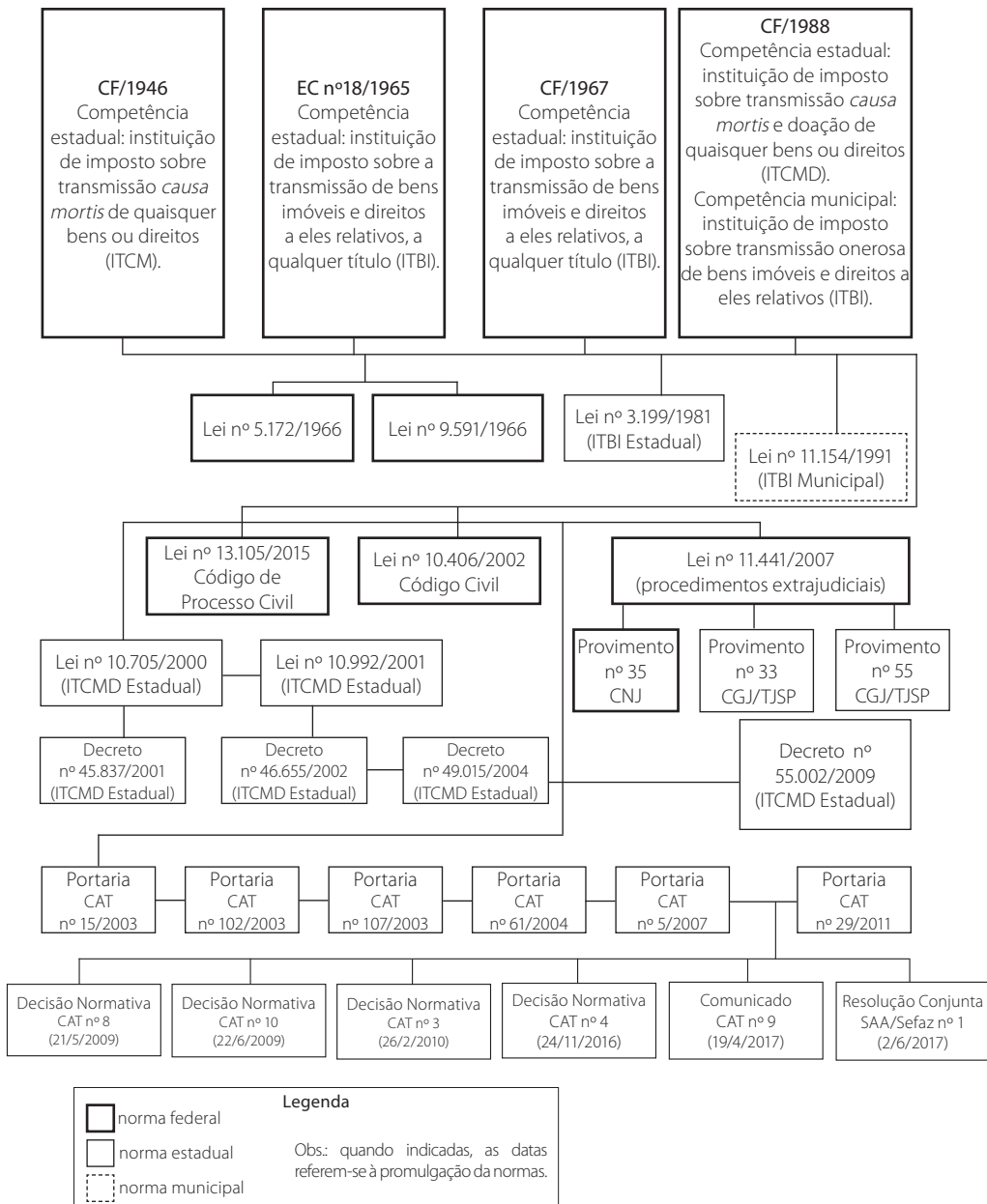
NOGUEIRA, Ruy Barbosa. *Curso de Direito Tributário*. 10. ed. São Paulo: Saraiva, 1998.

PRADO, Clayton Eduardo. *O Imposto sobre Transmissão Causa Mortis de Quaisquer Bens ou Direitos: regra-matriz de incidência, isenção, lançamento, decadência e prescrição*. 2007. 162 p. Dissertação (Mestrado em Direito Tributário) - Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2007.

_____. *Imposto sobre Herança*. São Paulo: Verbatim, 2009.

11. Anexos

Quadro - Evolução legislativa no Estado de São Paulo



Legenda

- norma federal
- norma estadual
- norma municipal

Obs: quando indicadas, as datas referem-se à promulgação da normas.

1. Lei nº 10.705/2000 – Dispõe sobre a instituição do Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos (ITCMD).

2. Decreto nº 45.837/2001 – Aprova o Regulamento do Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos (ITCMD), de que trata a Lei nº 10.705, de 28/12/2000.

3. Lei nº 10.992/2001 – Altera a Lei nº 10.705, de 28 de dezembro de 2000, que dispõe sobre o Imposto sobre a Transmissão *Causa Mortis* e doação de quaisquer bens ou direitos.

4. Decreto nº 46.655/2002 – Aprova o Regulamento do Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos (ITCMD), de que trata a Lei nº 10.705, de 28/12/2000, alterada pela Lei nº 10.992, de 21/12/2001.

5. Portaria CAT nº 15/2003 – Disciplina o cumprimento das obrigações acessórias e os procedimentos administrativos relacionados com o ITCMD.

6. Portaria CAT nº 102/2003 – Introduce alterações na Portaria CAT nº 15/2003, que disciplina o cumprimento das obrigações acessórias e os procedimentos administrativos relacionados com o Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos (ITCMD).

7. Portaria CAT nº 107/2003 – Revogada pela Portaria CAT nº 61/2004 – Susta provisoriamente o cumprimento de obrigações acessórias previstas na Portaria CAT nº 15/2003, e dá outras providências.

8. Portaria CAT nº 61/2004 – Revoga a Portaria CAT nº 107/2003 e torna sem efeito o Comunicado CAT nº 62, de 1º/10/2003.

9. Decreto nº 49.015/2004 – Introduce alterações no Regulamento do Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos (ITCMD), aprovado pelo Decreto nº 46.655, de 1º de abril de 2002.

10. Portaria CAT nº 5/2007 – Revogada pela Portaria CAT nº 29/2011 – Disciplina o cumprimento das obrigações acessórias e os procedimentos administrativos relacionados com o ITCMD, realizados na forma da Lei nº 11.441, de 4 de janeiro de 2007.

11. Decisão Normativa CAT nº 8/2009 – Aprova o entendimento contido na Resposta à Consulta nº 846/2008, de 3/3/2009 (ITCMD – Partilha de bens em divórcio direto consensual – Patrimônio dividido desigualmente, composto de imóveis localizados neste e em outro Estado e de cotas de sociedade limitada estabelecida em outro Estado – Excesso de meação que configura doação, estando sujeita ao imposto – Critérios para apuração do valor devido a este Estado).

12. Decisão Normativa CAT nº 10/2009 – revogada pela Decisão Normativa CAT nº 3/2010 – Aprova o entendimento contido na Resposta à Consulta nº 152/2008, de 13 de maio de 2009. (ITCMD – Extinção de usufruto por morte do usufrutuário – Não ocorrência do fato gerador do Imposto)

13. Decreto nº 55.002/2009 – Introdz alteraçã no Regulamento do Imposto sobre Transmissã *Causa Mortis* e Doaçã de Quaisquer Bens ou Direitos (RITCMD).

14. Decisão Normativa CAT nº 3/2010 – Aprova o entendimento contido na Resposta à Consulta nº 152/2008, modificada em 3 de dezembro de 2009. (ITCMD – Extinção de usufruto – Não ocorrência do fato gerador do imposto – Doaçã de bem imóvel com reserva de usufruto – Hipótese não compreendida na isençã constante do inciso II do art. 6º da Lei nº 10.705/2000 – Imposto não recolhido integralmente na ocasião da doaçã – Exigência do recolhimento da parcela restante do imposto, quando da morte do usufrutuário ou da renúncia ao usufruto)

15. Portaria CAT nº 29/2011 – Altera a Portaria CAT nº 15/2003, que disciplina o cumprimento das obrigações acessórias e os procedimentos administrativos relacionados com o Imposto sobre Transmissã *Causa Mortis* e Doaçã de Quaisquer Bens ou Direitos (ITCMD), e dá outras providências.

16. Provimento CGJ nº 55/2016 – Dispõe sobre acréscimo dos subitens 105.2 e 105.3 ao item 105, do Capítulo XIV, das NSCGJs, que dispõe sobre a nomeaçã de inventariante que será considerada o termo inicial do procedimento de inventário extrajudicial e outras orientaões.

17. Decisão Normativa CAT nº 4/2016 – ITCMD – Isençã – Doaçã realizada por casal ou companheiros na vigência de regime de comunhão parcial ou universal de bens – Ocorrência de apenas um fato gerador.

18. Comunicado CAT nº 9/2017 – Esclarece sobre a declaraçã e recolhimento do ITCMD relativamente aos recursos, bens ou direitos abrangidos pelo Regime Especial de Regularizaçã Cambial e Tributária, instituído pela Lei Federal nº 13.254/2016.

19. Resolução Conjunta SAA/Sefaz nº 1/2017 – Institui a gratuidade na consulta pontual ao valor da terra nua e de imóveis rurais com benfeitorias, para efeito da determinaçã da base de cálculo do Imposto de Transmissã *Causa Mortis* e Doaçã (ITCMD).

Documentos que devem instruir o pedido de parcelamento do imposto *causa mortis* para transmissões ocorridas a partir de 1º/1/2001 em âmbito judicial:

1. Declaraçã do ITCMD e Demonstrativo de Cálculo extraídos do *site* do Posto Fiscal Eletrônico, documentos estes disponíveis em: <[https://www60.fazenda.sp.gov.br./wps/portal](https://www60.fazenda.sp.gov.br./wps/portal;)>;

2. Procuração específica para cumprimento das obrigações acessórias previstas na legislação do ITCMD, se a declaração for assinada por procurador;

3. Declaração do representante legal do contribuinte (*vide* Portaria CAT nº 102/2003), conforme modelo do Anexo XVII da Portaria CAT nº 15/2003, atestando que os dados constantes na Declaração ITCMD (internet) estão em conformidade com aqueles constantes do correspondente processo judicial e atendem às exigências do Anexo VIII da Portaria CAT nº 15/2003;

4. Capa do processo de Inventário ou Arrolamento;

5. Cópia da petição do(a) Inventariante dirigida ao Juízo da Família e Sucessões declarando a sua concordância com o sobrestamento da partilha até o cumprimento integral do acordo de parcelamento, ou com reserva de bens suficientes para garantia do imposto;

6. Cópia da guia comprobatória do recolhimento integral das custas e emolumentos devidos ao Estado, para a prestação por parte deste último de serviços públicos de natureza forense, ou caso seja beneficiária da justiça gratuita, cópia do despacho judicial concedendo o aludido benefício.

Documentos que devem instruir o pedido de parcelamento do imposto doação para transmissões ocorridas a partir de 1º/1/2001 em âmbito judicial:

a) nos inventários/arrolamentos

1. Requerimento em duas vias conforme modelo do Anexo XVI da Portaria CAT nº 15/2003;

2. Capa do processo de Inventário ou Arrolamento;

3. Declaração do ITCMD ou retificadora, se houver, Demonstrativo de Cálculo relativo à transmissão *causa mortis* e manifestações do Fisco e da Procuradoria;

4. Plano de partilha, termo de renúncia ou doação e respectivas homologações judiciais e certidões de trânsito em julgado;

5. Gare-ITCMD referente à doação.

b) nos divórcios/separações

1. Requerimento em duas vias conforme modelo do Anexo XVI da Portaria CAT nº 15/2003;

2. Capa do processo de Divórcio ou Separação;

3. Relação de bens, partilha, termo de audiência, homologação judicial e certidão de trânsito em julgado;

4. Gare-ITCMD referente à doação.

Documentos que devem instruir o pedido de parcelamento do imposto *causa mortis* para óbitos ocorridos até 31/12/2000:

1. Procuração do(a) subscritor(a) do pedido de parcelamento, na hipótese de não ter sido o(a) inventariante o(a) seu(sua) próprio(a) subscritor(a);

2. Cópia da capa do processo judicial e da cópia protocolada da petição inicial requerendo a abertura do inventário ou do arrolamento;

3. Cópia da certidão de óbito;

4. Comprovação de assinatura do compromisso de inventariante e de permanência no cargo, mediante a apresentação de certidão atualizada expedida pelo cartório, afirmando a nomeação, assinatura do termo e permanência do cargo onde se processa o inventário ou cópia do despacho de nomeação do inventariante, quando se tratar de arrolamento;

5. Cópia do cálculo efetuado pela contadoria judicial, quando se tratar de inventário ou do cálculo efetuado pelo próprio procurador do inventariante, quando se tratar de arrolamento;

6. Cópia da sentença homologatória do cálculo, na hipótese de inventário, ou do despacho que determinar o recolhimento do ITBI *causa mortis*, na hipótese de arrolamento;

7. Cópia da certidão atestando a data da publicação no DOE da sentença ou do despacho mencionado no item anterior;

8. Cópia da declaração da inventariante, efetuada nos autos do arrolamento ou inventário, manifestando a sua concordância com o sobrestamento da partilha até o cumprimento integral do acordo de parcelamento, ou com reserva de bens suficientes para garantia do imposto;

9. Cópia das Primeiras e Últimas Declarações (Títulos de Herdeiros e Bens e Esboço de Partilha);

10. Cópia do IPTU atualizado ou da Certidão de Dados Cadastrais dos imóveis objeto de partilha, com valor venal (emitida no site da PMSP);

11. Cópia da guia comprobatória do recolhimento integral das custas e emolumentos devidos ao Estado, para a prestação por parte deste último de serviços públicos de natureza forense, ou caso seja beneficiária da justiça gratuita, cópia do despacho judicial concedendo o aludido benefício.

Legislação

Lei nº 9.591, de 30/12/1966.

Dispõe a respeito do imposto sobre transmissão de bens imóveis e de direitos a eles relativos (Revogado pela Lei nº 10.705/2000).

O GOVERNADOR DO ESTADO DE SÃO PAULO:

Faço saber que a Assembleia Legislativa decreta e eu promulgo a seguinte lei:

Art. 1º - O imposto sobre transmissão de bens imóveis e de direitos a eles relativos incide;

I - sobre 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 - sobre a transmissão, a qualquer título, de direitos reais sobre imóveis, exceto os direitos reais de garantia e as servidões;

III - sobre a cessão de direitos relativos à aquisição dos bens referidos nos incisos anteriores;

Art. 2º - Estão compreendidos na incidência do imposto:

I - a sucessão legítima ou testamentária, inclusive a sucessão provisória, nos termos da lei civil;

II - a doação;

III - a compra e venda;

IV - a doação em pagamento;

V - a permuta, inclusive nos casos em que o copropriedade se tenha estabelecido pelo mesmo título aquisitivo ou em bens contínuos:

VI - a aquisição por usucapião;

VII - os mandatos em causa própria ou com poderes equivalentes para a transmissão de imóveis e respectivos subestabelecimentos;

VIII - a arrematação, e adjudicação e a remissão.

IX - a cessão de direito do arrematante ou adjudicatário, depois de assinado o auto de arrematação ou adjudicação;

X - o valor dos bens imóveis que, na divisão de patrimônio comum ou na partilha, forem atribuídos a um dos cônjuges desquitados, ao cônjuge supérstite ou a qualquer herdeiro, acima da respectiva meação ou quinhão.

XI - a cessão de direitos decorrentes de compromisso de compra e venda;

XII - a cessão de direitos à sucessão aberta de imóveis situados no Estado;

XIII - a cessão de benfeitorias e construções em terreno compromissado à venda ou alheio, exceto a indenização de benfeitorias pelo proprietário do solo;

XIV - todos os demais atos translativos de imóveis por natureza ou acessão física e constitutivos de direitos reais sobre imóveis.

Art. 3º - Ressalvado o disposto no artigo seguinte, o imposto não incide sobre a transmissão dos bens ou direitos referidos no art. 1º;

I - quando efetuada para sua incorporação ao patrimônio de pessoa jurídica em pagamento de capital nela subscrito;

II - quando decorrente da incorporação ou da fusão de uma pessoa jurídica por outra ou com outra;

III - aos mesmos alienantes, em decorrência de sua desincorporação do patrimônio da pessoa jurídica a que foram conferidos.

Art. 4º - O disposto no artigo anterior não se aplica quando a pessoa jurídica adquirente tenha como atividade preponderante a venda ou locação de propriedade imobiliária ou a cessão de direitos relativos à sua aquisição.

§ 1º - Considera-se caracterizada a atividade preponderante referida neste artigo quando mais de 50% (cinquenta por cento) da receita operacional da pessoa jurídica adquirente, nos 2 (dois) anos anteriores e nos 2 (dois) anos subsequentes à aquisição, decorrer de transações mencionadas neste artigo.

§ 2º - Se a pessoa jurídica adquirente iniciar sua atividade após a aquisição, ou menos de 2 (dois) anos antes dela, apurar-se-á a preponderância referida no parágrafo antecedente levando em conta os 3 (três) primeiros anos seguintes à data da aquisição sobre o valor do bem ou direito nessa data.

§ 3º - Verificada a preponderância referida neste artigo, tornar-se-á devido o imposto nos termos da lei vigente à data da aquisição, sobre o valor do bem ou direito nessa data.

§ 4º - A disposição deste artigo não é aplicável à transmissão de bens ou direitos, quando realizada em conjunto com a da totalidade do patrimônio da pessoa jurídica alienante.

Art. 5º - Não é devido o imposto:

I - nas transmissões de imóveis para a União, Estados, Distrito Federal, Municípios e respectivas autarquias, quando destinados aos seus serviços próprios e inerentes aos seus objetivos;

II - nas transmissões de imóveis para partidos políticos, instituições de educação, religiosas e de assistência social;

III - na renúncia pura e simples à sucessão aberta;

IV - no subestabelecimento de procuração em causa própria ou com poderes equivalentes que se fizer, para o efeito de receber o mandatário a escritura definitiva do imóvel;

V - na retrovenda, premissa ou retrocessão, bem como nas transmissões clausuladas com pacto de melhor comprador ou comissário, quando voltem os bens ao domínio do alienante por força de estipulação contratual ou falta de destinação do imóvel desapropriado, não se restituindo o imposto pago;

VI - nas heranças, consideradas a parte de cada herdeiro, até o valor de Cr\$ 500.000 (quinhentos mil cruzeiros);

VII - na primeira aquisição de imóvel, de valor não superior a 300 (trezentos) salários mínimos, para residência própria, feita por participante da Força Expedicionária Brasileira.

Parágrafo único - O disposto no item II é subordinado à observância dos seguintes requisitos pelas entidades nele referidas:

1. não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a título de lucro ou participação no seu resultado;

2. aplicarem integralmente, no País, os seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais;

3. Manterem escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão.

Art. 6º - (Vetado).

§ 1º - (Vetado).

§ 2º - (Vetado).

§ 3º - (Vetado).

§ 4º - (Vetado).

§ 5º - (Vetado).

Art. 7º - (Vetado).

Art. 8º - (Vetado).

Art. 9º - (Vetado).

Parágrafo único - (Vetado).

Art. 10 - (Vetado).

Capítulo II

Da Alíquota do Imposto

Art. 11 - O imposto será arrecadado de acordo com a alíquota máxima que for fixada em resolução do Senado Federal, nos termos do § 4º do art. 9º, da Emenda Constitucional nº 18, de 1º de dezembro de 1965.

Parágrafo único - Nas transmissões *causa mortis* e doações inter vivos, entre ascendentes e descendentes, inclusive os filhos adotivos, ou entre cônjuges, o imposto será pago com a redução de 30% (trinta por cento).

Capítulo III

Art. 12 - São contribuintes do imposto:

I - nas transmissões *causa mortis* – os herdeiros ou legatários, conforme o caso;

II - nas transmissões *inter vivos*, exceto a hipótese prevista na alínea seguinte – os adquirentes dos bens ou direitos transmitidos;

III - nas cessões de direitos decorrentes de compromisso de compra e venda – os cedentes.

Parágrafo único - Nas permutas, cada contratante pagará o imposto sobre o valor do bem adquirido.

Capítulo IV

Do Valor dos Bens e Direitos Transmitidos

Art. 13 - A base de cálculo do imposto é o valor venal dos bens ou direitos transmitidos.

Art. 14 - O valor venal será previamente fixado pelas repartições fiscais do Estado, com base nos valores constantes de cadastro.

Parágrafo único - A atribuição do valor do imóvel, para efeitos fiscais, far-se-á no ato da apresentação da guia de recolhimento ou no prazo máximo de 48 (quarenta e oito) horas.

Art. 15 - Nas transmissões *causa mortis*, o valor será o que servir de base ao lançamento dos impostos sobre a propriedade predial e territorial urbana ou sobre a propriedade territorial rural, conforme se trate respectivamente, de imóvel urbano ou rural, ressalvado aos interessados o direito de requererem avaliação judicial.

§ 1º - Os valores de que trata este artigo serão considerados à data da abertura da sucessão.

§ 2º - Para cálculo do imposto devido pelo fideicomissário, o valor será o do tempo em que este entrar na posse dos bens legados.

Art. 16 - Quando se tratar de imóveis compromissados à venda pelo *de cujus*, o imposto será calculado sobre o crédito existente à data da abertura da sucessão.

Art. 17 - Nas arrematações o valor será o correspondente ao preço do maior lanço e nas adjudicações e remissões o correspondente ao maior lanço ou à avaliação nos termos do disposto na lei processual, conforme o caso.

Art. 18 - Na apuração do valor dos direitos adiante especificados, serão observadas as seguintes normas:

I - o valor dos direitos reais de usufruto, uso e habitação será de 1/3 (um terço) do valor da propriedade;

II - o valor da nua-propriedade será de 2/3 (dois terços) do valor do imóvel;

III - na constituição de enfiteuse e transmissão do domínio útil, o valor será de 80% (oitenta por cento) do valor da propriedade;

IV - o valor do domínio direto será de 20% (vinte por cento) do valor da propriedade.

Art. 19 - Nas transmissões *inter vivos* em que houver reserva em favor do transmitente no usufruto, uso ou habitação sobre o imóvel, o imposto será recolhido na seguinte conformidade:

I - no ato da escritura, sobre o valor da nua-propriedade;

II - por ocasião da consolidação da propriedade plena, na pessoa do nu-proprietário, sobre o valor do usufruto, uso ou habitação.

Parágrafo único - Fica facultado o recolhimento, no ato da escritura, do imposto sobre o valor integral da propriedade.

Art. 20 - Nas cessões de direitos decorrentes de compromisso de compra e venda, será deduzida do valor tributável a parte do preço ainda não paga pelo cedente.

Art. 21 - Não serão abatidas do valor base para o cálculo do imposto quaisquer dívidas que onerem o imóvel transmitido, nem as dívidas do espólio.

Capítulo V

Da Arrecadação do Imposto

Art. 22 - Nas transmissões *inter vivos*, excetuadas as hipóteses expressamente previstas nos artigos seguintes, o imposto será arrecadado antes de efetivar-se o ato ou contrato sobre o qual incide, se por instrumento público, e no prazo de 30 (trinta) dias de sua data, se por instrumento particular.

Art. 23 - Na arrematação, adjudicação ou remissão, o imposto será pago dentro de 60 (sessenta) dias desses atos, antes da assinatura da respectiva carta e mesmo que esta não seja extraída.

Parágrafo único - No caso de oferecimento de embargos, o prazo se contará da sentença transitada em julgado, que os rejeitar.

Art. 24 - Nas transmissões realizadas por termo judicial, em virtude de sentença judicial, ou fora do Estado o imposto será pago dentro de 60 (sessenta) dias contados da data da assinatura do termo, do trânsito em julgado da sentença ou da celebração do ato ou contrato, conforme o caso.

Art. 25 - Nas transmissões *causa mortis*, o imposto será recolhido no prazo de 60 (sessenta) dias da data da intimação da homologação do cálculo ou do despacho que determinar o seu pagamento.

Art. 26 - No fideicomisso, o imposto será pago pelo fiduciário, com a redução de 50% (cinquenta por cento), ao termo da abertura da sucessão; e pelo fideicomissário, também com a mesma redução, quando entrar na posse dos bens.

§ 1º - Se o fideicomisso caducar pela renúncia ou morte do fideicomissário consolidando-se a propriedade do fiduciário, pagará este o restante do imposto devido.

§ 2º - Na hipótese do parágrafo anterior, se a extinção do fideicomisso não for requerida dentro de 60 (sessenta) dias da morte ou renúncia do fideicomissário, o imposto será pago com o acréscimo da multa de 10% (dez por cento).

Art. 27 - Nos inventários que não forem requeridos dentro do prazo de 60 (sessenta) dias da abertura da sucessão, o imposto será calculado com acréscimo da multa de 10% (dez por cento).

Parágrafo único - Se o atraso for superior a 180 (cento e oitenta) dias, a multa será de 20% (vinte por cento).

Capítulo VI

Das Multas de Mora

Art. 28 - As importâncias do imposto, não pagas nos prazos estabelecidos, serão acrescidas da multa moratória de 10% (dez por cento), se o recolhimento não se fizer até 30 (trinta) dias, contados da data de seu vencimento.

Parágrafo único - Quando se apurar recolhimento de imposto, feito com atraso, sem a multa moratória, será o contribuinte notificado a pagá-la dentro de 30 (trinta) dias, na base de 50% (cinquenta por cento) sobre a importância total do imposto.

Capítulo VII

Da Restituição do Imposto

Art. 29 - O imposto será restituído quando indevidamente recolhido ou quando não se efetivar o ato ou contrato por força do qual foi pago.

Capítulo VIII

Das Reclamações e Recursos

Art. 30 - O contribuinte que não concordar com o valor previamente fixado poderá apresentar reclamação contra a estimativa fiscal, dentro do prazo de 30 (trinta) dias.

Parágrafo único - A reclamação não terá efeito suspensivo e deverá ser instruída com a prova do pagamento do imposto.

Art. 31 - Da decisão proferida na reclamação apresentada caberá recurso no prazo de 30 (trinta) dias.

Art. 32 - Reduzida a estimativa fiscal, proceder-se-á à restituição da diferença do imposto paga em excesso.

Art. 33 - As reclamações e recursos serão julgados pelos órgãos competentes da Secretaria da Fazenda, observadas as normas pertinentes à matéria.

Capítulo IX

Das Obrigações dos Serventuários da Justiça

Art. 34 - Não serão lavrados, registrados, inscritos ou averbados pelos tabeliães, escrivães e oficiais de Registro de Imóveis, os atos e termos de seu cargo, sem a prova do pagamento do imposto.

Art. 35 - Os serventuários da Justiça são obrigados a facultar, aos encarregados da fiscalização, em cartório, o exame dos livros, autos e papéis, que interessem à arrecadação do imposto.

Art. 36 - Os oficiais de Registro civil remeterão mensalmente às repartições fiscais de sede das comarcas relação completa, em forma de mapa, de todos os óbitos registrados no cartório, com a declaração da existência ou não de bens a inventariar.

Art. 37 - Ao cumprirem o disposto no art. 478 do Código de Processo civil, os escrivães de inventários, arrolamentos e arrecadações de bens remeterão aos representantes fiscais cópia autêntica do auto das declarações preliminares, na hipótese da existência de bens imóveis e direitos a eles relativos sujeitos ao imposto.

Art. 38 - Os serventuários de justiça que infringirem as disposições deste Capítulo, ficam sujeitos à multa de Cr\$ 20.000 (vinte mil cruzeiros) a Cr\$ 500.000 (quinhentos mil cruzeiros), respondendo solidariamente pelo imposto não arrecadado.

Parágrafo único - As penas deste artigo serão também aplicáveis aos tabeliães e escrivães, quando os dizeres constantes das guias de recolhimento não corresponderem aos dados da escritura ou termo.

Capítulo X

Disposições Especiais

Art. 39 - As precatórias de outros Estados, para avaliação de bens aqui situados, não serão devolvidas sem o pagamento do imposto.

Art. 40 - Continuam em vigor o disposto no art. 1º da Lei nº 2.934, de 28 de dezembro de 1954, com redação alterada pelo art. 9º da Lei nº 4.507, de 31 de dezembro de 1957, e as disposições no Capítulo V, do livro V do código de Impostos e Taxas (Decreto nº 22.022, de 31 de janeiro de 1953).

Capítulo XI

Disposições Gerais e Transitórias

Art. 41 - (Vetado).

Art. 42 - (Vetado).

Art. 43 - (Vetado).

Art. 44 - (Vetado).

Art. 45 - (Vetado).

Art. 46 - Enquanto não definitivamente organizado o cadastro imobiliário do Estado, referido no art. 14, o imposto será recolhido de acordo com o preço ou valor constante da escritura ou do instrumento particular, conforme o caso.

§ 1º - O valor tributável não poderá ser inferior ao que servir de base ao lançamento dos impostos sobre a propriedade predial e territorial urbana ou sobre a propriedade territorial rural no último exercício em que tais impostos tenham sido efetivamente lançados e, quando do lançamento não constar o valor venal da propriedade, o valor tributável será igual a 10 (dez) vezes o valo locativo anual que de tal lançamento constar.

§ 2º - Provador, em qualquer caso, que o preço ou valor constante do instrumento de transmissão, foi inferior ao realmente contratado, será aplicada a ambos os contratantes

multa equivalente a duas vezes a diferença do imposto não recolhido, sem prejuízo do pagamento desta.

Art. 47 - (Vetado).

Art. 48 - Até que sejam fixados pelo Senado Federal os limites a que se refere o art. 39 da Lei Federal nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, para a cobrança do imposto de que trata esta lei, são estabelecidas as seguintes alíquotas;

I - 0,5% (meio por cento) nas transmissões compreendidas no sistema financeiro da habitação a que se refere a Lei Federal nº 4.380, de 21 de agosto de 1964, e legislação complementar.

II - 1% (um por cento) nas demais transmissões a título oneroso; e

III - 2% (dois por cento) em quaisquer outras transmissões.

Art. 49 - Esta lei entrará em vigor em 1º de janeiro de 1967.

Art. 50 - Revogam-se as disposições em contrário.

Palácio dos Bandeirantes, 30 de dezembro de 1966.

LAUDO NATEL

Antonio Delfim Netto

Publicada na Diretoria-Geral da Secretaria de Estado dos Negócios do Governo, aos 30 de dezembro de 1966.

Vicente Checchia, Diretor-Geral – Substituto.

Lei nº 10.705, de 28/12/2000.

Dispõe sobre a instituição do Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos (ITCMD).

Com as alterações da Lei nº 10.992, de 21/12/2001 (DOE de 22/12/2001).²²

22. Vide: Decreto nº 46.655, de 1º/4/2002 (DOE de 2/4/2002). Aprova o Regulamento do ITCMD, de que trata a Lei nº 10.705 de 28/12/2000, alterada pela Lei nº 10.992, de 21/12/2001; Portaria CAT nº 15/2003, de 6/2/2003 (DOE de 8/2/2003). Disciplina o cumprimento das obrigações acessórias e os procedimentos administrativos relacionados com o ITCMD; Portaria CAT nº 5/2007, de 22/1/2007 (DOE de 23/1/2007). Disciplina o cumprimento das obrigações acessórias e os procedimentos administrativos relacionados com o ITCMD, realizados na forma da Lei nº 11.441, de 4 de janeiro de 2007; Resolução Conjunta nº SF/SC-01 de 23/4/2002 (DOE de 25/4/2002). Dispõe sobre o reconhecimento da isenção para entidades sem fins lucrativos cujo objetivo social seja vinculado à promoção da cultura, nos termos do art. 6º do Decreto nº 46.655/02, que aprova o Regulamento do ITCMD; Resolução Conjunta nº SF/SMA-01, de 26/6/2002 (DOE Republicação em 5/7/2002). Dispõe sobre o reconhecimento da isenção para entidades sem fins lucrativos cujo objetivo social seja vinculado à preservação do meio ambiente, nos termos do art. 6º do Decreto nº 46.655/2002, que aprova o Regulamento do ITCMD; Resolução Conjunta nº SF/SJDC-01, de 5/12/2002 (DOE de 7/12/2002; Republicação em 13/12/2002). Dispõe sobre o reconhecimento da isenção para entidades sem fins lucrativos cujo objetivo social seja vinculado à promoção dos direitos humanos, nos termos do art. 6º do Decreto nº 46.655/2002, que aprova o Regulamento do ITCMD.

O GOVERNADOR DO ESTADO DE SÃO PAULO:

Faço saber que a Assembleia Legislativa decreta e eu promulgo a seguinte lei:

Art. 1º - Fica instituído o Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos (ITCMD), previsto no art. 155, I, da Constituição Federal, na redação da Emenda Constitucional nº 3, de 1993.

Capítulo I

Da Incidência

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.

§ 1º - Nas transmissões referidas neste artigo, ocorrem tantos fatos geradores distintos quantos forem os herdeiros, legatários ou donatários.

§ 2º - Compreende-se no inciso I deste artigo a transmissão de bem ou direito por qualquer título sucessório, inclusive o fideicomisso.

§ 3º - A legítima dos herdeiros, ainda que gravada, e a doação com encargo sujeitam-se ao imposto como se não o fossem.

§ 4º - No caso de aparecimento do ausente, fica assegurada a restituição do imposto recolhido pela sucessão provisória.

§ 5º - Estão compreendidos na incidência do imposto os bens que, na divisão de patrimônio comum, na partilha ou adjudicação, forem atribuídos a um dos cônjuges, a um dos conviventes, ou a qualquer herdeiro, acima da respectiva meação ou quinhão.

Art. 3º - Também sujeita-se ao imposto a transmissão de:

I - qualquer título ou direito representativo do patrimônio ou capital de sociedade e companhia, tais como ação, quota, quinhão, participação civil ou comercial, nacional ou estrangeira, bem como, direito societário, debênture, dividendo e crédito de qualquer natureza;

II - dinheiro, haver monetário em moeda nacional ou estrangeira e título que o represente, depósito bancário e crédito em conta corrente, depósito em caderneta de poupança e a prazo fixo, quota ou participação em fundo mútuo de ações, de renda fixa, de curto prazo, e qualquer outra aplicação financeira e de risco, seja qual for o prazo e a forma de garantia;

III - bem incorpóreo em geral, inclusive título e crédito que o represente, qualquer direito ou ação que tenha de ser exercido e direitos autorais.

§ 1º - A transmissão de propriedade ou domínio útil de bem imóvel e de direito a ele relativo, situado no Estado, sujeita-se ao imposto, ainda que o respectivo inventário ou arrolamento seja processado em outro Estado, no Distrito Federal ou no exterior; e, no caso de doação, ainda que doador, donatário ou ambos não tenham domicílio ou residência neste Estado.

§ 2º - O bem móvel, o título e o direito em geral, inclusive os que se encontrem em outro Estado ou no Distrito Federal, também ficam sujeitos ao imposto de que trata esta lei, no caso de o inventário ou arrolamento processar-se neste Estado ou nele tiver domicílio o doador.

Art. 4º - O imposto é devido nas hipóteses abaixo especificadas, sempre que o doador residir ou tiver domicílio no exterior, e, no caso de morte, se o *de cujus* possuía bens, era residente ou teve seu inventário processado fora do país:

I - sendo corpóreo o bem transmitido:

- a) quando se encontrar no território do Estado;
- b) quando se encontrar no exterior e o herdeiro, legatário ou donatário tiver domicílio neste Estado;

II - sendo incorpóreo o bem transmitido:

- a) quando o ato de sua transferência ou liquidação ocorrer neste Estado;
- b) quando o ato referido na alínea anterior ocorrer no exterior e o herdeiro, legatário ou donatário tiver domicílio neste Estado.

Art. 5º - O imposto não incide:

- I - na renúncia pura e simples de herança ou legado;
- II - sobre o fruto e rendimento do bem do espólio havidos após o falecimento do autor da herança ou legado;
- III - sobre a importância deixada ao testamentário, a título de prêmio ou remuneração, até o limite legal.

Capítulo II

Das Isenções

Art. 6º - Fica isenta do imposto: (Redação dada ao artigo pela Lei nº 10.992, de 21/12/2001; DOE de 22/12/2001; efeitos a partir de 1/1/2002)

I - a transmissão *causa mortis*:

a) de imóvel de residência, urbano ou rural, cujo valor não ultrapassar 5.000 (cinco mil) Unidades Fiscais do Estado de São Paulo (Ufeps) e os familiares beneficiados nele residam e não tenham outro imóvel;

b) de imóvel cujo valor não ultrapassar 2.500 (duas mil e quinhentas) Ufeps, desde que seja o único transmitido;

c) de ferramenta e equipamento agrícola de uso manual, roupas, aparelho de uso doméstico e demais bens móveis de pequeno valor que guarneçam os imóveis referidos nas alíneas anteriores, cujo valor total não ultrapassar 1.500 (mil e quinhentas) Ufeps;

d) de depósitos bancários e aplicações financeiras, cujo valor total não ultrapassar 1.000 (mil) Ufeps;

e) de quantia devida pelo empregador ao empregado, por Institutos de Seguro Social e Previdência, oficiais ou privados, verbas e prestações de caráter alimentar decorrentes de decisão judicial em processo próprio e o montante de contas individuais do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e do Fundo de Participações PIS/Pasep, não recebido em vida pelo respectivo titular;

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

II - a transmissão por doação:

a) cujo valor não ultrapassar 2.500 (duas mil e quinhentas) Ufeps;

b) de bem imóvel para construção de moradia vinculada a programa de habitação popular;

c) de bem imóvel doado por particular para o Poder Público.

§ 1º - Para fins de reconhecimento das isenções previstas nas alíneas *a*, *b* e *c* do inciso I, e na alínea *a* do inciso II, poderá ser exigida a apresentação de declaração, conforme dispuser o regulamento.

§ 2º - Ficam também isentas as transmissões *causa mortis* e sobre doação de quaisquer bens ou direitos a entidades cujos objetivos sociais sejam vinculados à promoção dos direitos humanos, da cultura ou à preservação do meio ambiente, observado o seguinte:

1 - o reconhecimento dessa condição deverá ser feito, de forma cumulativa, pela Secretaria da Fazenda e, conforme a natureza da entidade, pela Secretaria da Justiça e da Defesa da Cidadania, pela Secretaria da Cultura ou pela Secretaria do Meio Ambiente, de acordo com disciplina a ser estabelecida pelo Poder Executivo;

2 - deverão ser observados os requisitos do art. 14 do Código Tributário Nacional e os demais previstos na legislação tributária.²³

Capítulo III

Dos Contribuintes e Responsáveis

Art. 7º - São contribuintes do imposto:

- I - na transmissão *causa mortis*: o herdeiro ou o legatário;
- II - no fideicomisso: o fiduciário;
- III - na doação: o donatário;
- IV - na cessão de herança ou de bem ou direito a título não oneroso: o cessionário.

Parágrafo único - No caso do inciso III, se o donatário não residir nem for domiciliado no Estado, o contribuinte será o doador.

Art. 8º - Nos casos de impossibilidade de exigência do cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte, respondem solidariamente com este nos atos em que intervierem ou pelas omissões de que forem responsáveis:

I - o tabelião, escrivão e demais serventuários de ofício, em relação aos atos tributáveis praticados por eles ou perante eles, em razão de seu ofício;

II - a empresa, instituição financeira e bancária e todo aquele a quem couber a responsabilidade do registro ou a prática de ato que implique na transmissão de bem móvel ou imóvel e respectivo direito ou ação;

III - o doador, o cedente de bem ou direito, e, no caso do parágrafo único do artigo anterior, o donatário;

23. V. arts. 3º e 4º da Lei nº 10.992, de 21/12/2001 (DOE de 22/12/2001) - Altera a Lei nº 10.705, de 28 de dezembro de 2000, que dispõe sobre o Imposto sobre a Transmissão Causa Mortis e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos:

*Art. 3º - Fica cancelado o débito fiscal decorrente do ITCMD devido pelas entidades indicadas no § 2º do art. 6º, com a redação dada pelo art. 1º, decorrente de fatos geradores ocorridos no exercício de 2001.

Art. 4º - Esta lei entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos a partir do dia 1º de janeiro do ano seguinte ao da sua publicação*.

*Art. 6º - Fica isenta do imposto:

I - a transmissão *causa mortis*:

- a) do patrimônio total do espólio, cujo valor não ultrapassar 7.500 (sete mil e quinhentas) Ufesp;
- b) na extinção do usufruto, quando o nu-proprietário tiver sido o instituidor;
- c) de quantia devida pelo empregador ao empregado, por Institutos de Seguro Social e Previdência, oficiais ou privados, verba e prestação de caráter alimentar decorrentes de decisão judicial em processo próprio e o montante de contas individuais do Fundo de Garantia de Tempo de Serviço e do Fundo de Participações PIS/Pasep, não recebido em vida pelo respectivo titular;

II - a transmissão por doação:

- a) cujo valor não ultrapassar 2.500 (duas mil e quinhentas) Ufesp;
- b) de bem imóvel para construção de moradia vinculada a programa de habitação popular;
- c) de bem imóvel doado por particular para o Poder Público.

Parágrafo único - Nas hipóteses previstas na alínea a do inciso I e na alínea a do inciso II, se os valores excederem os limites ali fixados, o imposto será calculado apenas sobre a parte excedente."

IV - qualquer pessoa física ou jurídica que detiver o bem transmitido ou estiver na sua posse, na forma desta lei;

V - os pais, pelos tributos devidos pelos seus filhos menores;

VI - os tutores e curadores, pelos tributos devidos pelos seus tutelados ou curatelados;

VII - os administradores de bens de terceiros, pelos tributos devidos por estes;

VIII - o inventariante, pelos tributos devidos pelo espólio.

Capítulo IV

Da Base de Cálculo

Art. 9º - A base de cálculo do imposto é o valor venal do bem ou direito transmitido, expresso em moeda nacional ou em Ufesp (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 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. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 10.992, de 21/12/2001; DOE de 22/12/2001; efeitos a partir de 1º/1/2002)

§ 4º - Para a apuração da base de cálculo poderá ser exigida a apresentação de declaração, conforme dispuser o regulamento. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 10.992, de 21/12/2001; DOE de 22/12/2001; efeitos a partir de 1º/1/2002)

Art. 10 - O valor do bem ou direito na transmissão *causa mortis* é o atribuído na avaliação judicial e homologado pelo Juiz.

§ 1º - Se não couber ou for prescindível a avaliação, o valor será o declarado pelo inventariante, desde que haja expressa anuência da Fazenda, observadas as disposições do art. 9º, ou o proposto por esta e aceito pelos herdeiros, seguido, em ambos os casos, da homologação judicial.

§ 2º - Na hipótese de avaliação judicial ou administrativa, será considerado o valor do bem ou direito na data da sua realização.

§ 3º - As disposições deste artigo aplicam-se, no que couber, às demais partilhas ou divisões de bens sujeitas a processo judicial das quais resultem atos tributáveis.

Art. 11 - Não concordando a Fazenda com valor declarado ou atribuído a bem ou direito do espólio, instaurar-se-á o respectivo procedimento administrativo de arbitramento da base de cálculo, para fins de lançamento e notificação do contribuinte, que poderá impugná-lo.

§ 1º - Fica assegurado ao interessado o direito de requerer avaliação judicial, incumbindo-lhe, neste caso, o pagamento das despesas.

§ 2º - As disposições deste artigo aplicam-se, no que couber, às demais partilhas ou divisões de bens sujeitas a processo judicial das quais resultem atos tributáveis.

Art. 12 - No cálculo do imposto, não serão abatidas quaisquer dívidas que onerem o bem transmitido, nem as do espólio.

Art. 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).

Art. 14 - No caso de bem móvel ou direito não abrangido pelo disposto nos arts. 9º, 10 e 13, a base de cálculo é o valor corrente de mercado do bem, título, crédito ou direito, na data da transmissão ou do ato translativo.

§ 1º - À falta do valor de que trata este artigo, admitir-se-á o que for declarado pelo interessado, ressalvada a revisão do lançamento pela autoridade competente, nos termos do art. 11.

§ 2º - O valor das ações representativas do capital de sociedades é determinado segundo a sua cotação média alcançada na Bolsa de Valores, na data da transmissão, ou na imediatamente anterior, quando não houver pregão ou quando a mesma não tiver sido negociada naquele dia, regredindo-se, se for o caso, até o máximo de 180 (cento e oitenta) dias. (Redação dada ao parágrafo pela Lei nº 10.992, de 21/12/2001; DOE de 22/12/2001; efeitos a partir de 1º/1/2002)²⁴

24. Redação original: "§ 2º - O valor das ações representativas do capital de sociedades é determinado de conformidade com a cotação média alcançada em Bolsa de Valores, nos últimos 30 (trinta) dias anteriores à ocorrência da transmissão".

§ 3º - Nos casos em que a ação, quota, participação ou qualquer título representativo do capital social não for objeto de negociação ou não tiver sido negociado nos últimos 180 (cento e oitenta) dias, admitir-se-á o respectivo valor patrimonial. (Redação dada ao parágrafo pela Lei nº 10.992, de 21/12/2001; DOE de 22/12/2001; efeitos a partir de 1º/1/2002)²⁵

Art. 15 - O valor da base de cálculo é considerado na data da abertura da sucessão, do contrato de doação ou da avaliação, devendo ser atualizado monetariamente, a partir do dia seguinte, segundo a variação da Unidade Fiscal do Estado de São Paulo (Ufesp), até a data prevista na legislação tributária para o recolhimento do imposto. (Redação dada ao artigo pela Lei nº 10.992, de 21/12/2001; DOE de 22/12/2001; efeitos a partir de 1º/1/2002)²⁶

§ 1º - O valor venal de determinado bem ou direito que houver sido fixado em data distinta daquela em que ocorreu o fato gerador deverá ser expresso em Ufesp.

§ 2º - Para os fins do disposto no parágrafo anterior, será observado o valor da Ufesp vigente na data da fixação do valor venal.

§ 3º - Não havendo correção monetária da Ufesp, aplicar-se-á o índice adotado à época para cálculo da inflação, nos prazos já estabelecidos neste artigo.

Capítulo V

Da Alíquota

Art. 16 - O imposto é calculado aplicando-se a alíquota de 4% (quatro por cento) sobre o valor fixado para a base de cálculo. (Redação dada ao artigo pela Lei nº 10.992, de 21/12/2001; DOE de 22/12/2001; efeitos a partir de 1º/1/2002)²⁷

Capítulo VI

Do Recolhimento do Imposto

Art. 17 - Na transmissão *causa mortis*, o imposto será pago até o prazo de 30 (trinta) dias após a decisão homologatória do cálculo ou do despacho que determinar seu pagamento, observado o disposto no art. 15 desta lei.

§ 1º - O prazo de recolhimento do imposto não poderá ser superior a 180 (cento e oitenta) dias da abertura da sucessão, sob pena de sujeitar-se o débito à taxa de juros prevista no art. 20,

25. Redação original: "§ 3º - Nos casos em que a ação, quota, participação ou qualquer título representativo do capital social não for objeto de negociação, admitir-se-á o respectivo valor patrimonial".

26. Redação original: "Art. 15 - O valor da base de cálculo é considerado na data da abertura da sucessão, do contrato de doação ou da avaliação, devendo ser atualizado monetariamente, a partir do dia seguinte, segundo a variação da Ufesp (Unidade Fiscal do Estado de São Paulo), até a data do pagamento do imposto".

27. Redação original: "Art. 16 - O cálculo do imposto é efetuado mediante a aplicação dos percentuais, a seguir especificados, sobre a correspondente parcela do valor da base de cálculo, esta convertida em Ufesp, na seguinte progressão: até o montante de 12.000 (doze mil) Ufesp, 2,5% (dois inteiros e cinco décimos por cento) e acima desse limite, 4% (quatro por cento).

Parágrafo único - O imposto devido é resultante da soma total da quantia apurada na respectiva operação de aplicação dos percentuais sobre cada uma das parcelas em que vier a ser decomposta a base de cálculo".

acrescido das penalidades cabíveis, ressalvado, por motivo justo, o caso de dilação desse prazo pela autoridade judicial. (Parágrafo renomeado de parágrafo único para § 1º pela Lei nº 10.992, de 21/12/2001; DOE de 22/12/2001; efeitos a partir de 1º/1/2002)

§ 2º - Sobre o valor do imposto devido, desde que recolhido no prazo de 90 (noventa) dias, a contar da abertura da sucessão, o Poder Executivo poderá conceder desconto, a ser fixado por decreto. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 10.992, de 21/12/2001; DOE de 22/12/2001; efeitos a partir de 1º/1/2002)

Art. 18 - Na doação, o imposto será recolhido antes da celebração do ato ou contrato correspondente.

§ 1º - Na partilha de bem ou divisão de patrimônio comum, quando devido, o imposto será pago no prazo de 15 (quinze) dias do trânsito em julgado da sentença ou antes da lavratura da escritura pública.

§ 2º - Os tabeliães e serventuários, responsáveis pela lavratura de atos que importem em doação de bens, ficam obrigados a exigir dos contratantes a apresentação da respectiva guia de recolhimento do imposto, cujos dados devem constar do instrumento de transmissão.

§ 3º - No contrato de doação por instrumento particular, os contratantes também ficam obrigados a efetuar o recolhimento antes da celebração e mencionar, em seu contexto, a data, valor e demais dados da guia respectiva.

§ 4º - À doação ajustada verbalmente, aplicam-se, no que couber, as disposições deste artigo, devendo os contratantes, na forma estabelecida em regulamento, fazer constar da guia de recolhimento dados suficientes para identificar o ato jurídico efetivado.

§ 5º - Todo aquele que praticar, registrar ou intervier em ato ou contrato, relativo à doação de bem, está obrigado a exigir dos contratantes a apresentação da respectiva guia de recolhimento do imposto.

Art. 19 - Quando não recolhido nos prazos previstos na legislação tributária, o débito do imposto fica sujeito à incidência de multa, no percentual de 0,33% (trinta e três centésimos por cento) por dia de atraso, limitado a 20% (vinte por cento). (Redação dada ao artigo pela Lei nº 10.992, de 21/12/2001; DOE de 22/2/2001; efeitos a partir de 1º/1/2002)²⁸

Art. 20 - Quando não pago no prazo, o débito do imposto fica sujeito à incidência de juros de mora, calculados de conformidade com as disposições contidas nos parágrafos deste artigo.

§ 1º - A taxa de juros de mora é equivalente:

28. Redação original: "Art. 19 - Na transmissão realizada por termo judicial, em virtude de sentença judicial, ou fora do Estado, o imposto será pago dentro de 30 (trinta) dias contados da data da assinatura do termo, do trânsito em julgado da sentença ou da celebração do ato ou contrato, conforme o caso".

1. por mês, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia (Selic) para títulos federais, acumulada mensalmente;

2. por fração, a 1% (um por cento).

§ 2º - Considera-se, para efeito deste artigo:

1. mês, o período iniciado no dia 1º e findo no respectivo dia útil;

2. fração, qualquer período de tempo inferior a um mês, ainda que igual a um dia.

§ 3º - Em nenhuma hipótese, a taxa de juros prevista neste artigo poderá ser inferior a 1% (um por cento) ao mês.

§ 4º - Ocorrendo a extinção, substituição ou modificação da taxa a que se refere o § 1º, o Poder Executivo adotará outro indicador oficial que reflita o custo do crédito no mercado financeiro.

§ 5º - O valor dos juros deve ser fixado e exigido na data do pagamento do débito, incluindo-se esse dia.

§ 6º - A Secretaria da Fazenda divulgará, mensalmente, a taxa a que se refere este artigo.

Capítulo VII

Das Penalidades

Art. 21 - O descumprimento das obrigações principal e acessórias, instituídas pela legislação do Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos (ITCMD), fica sujeito às seguintes penalidades:

I - no inventário e arrolamento que não for requerido dentro do prazo de 60 (sessenta) dias da abertura da sucessão, o imposto será calculado com acréscimo de multa equivalente a 10% (dez por cento) do valor do imposto; se o atraso exceder a 180 (cento e oitenta) dias, a multa será de 20% (vinte por cento);

II - na exigência de imposto mediante lançamento de ofício, em decorrência de omissão do contribuinte, responsável, serventuário de justiça, tabelião ou terceiro, o infrator fica sujeito a multa correspondente a uma vez o valor do imposto não recolhido;

III - apurando-se que o valor atribuído à doação, em documento particular ou público, tenha sido inferior ao praticado no mercado, aplicar-se-á aos contratantes multa equivalente a uma vez a diferença do imposto não recolhido, sem prejuízo do pagamento desta e dos acréscimos cabíveis;

IV - o descumprimento de obrigação acessória, estabelecida nesta lei ou em regulamento, sujeita o infrator à multa de 10 (dez) Ufesp.

Art. 22 - O débito decorrente de multa fica também sujeito à incidência dos juros de mora, quando não pago no prazo fixado em auto de infração ou notificação, observadas, no respectivo cálculo, as disposições estabelecidas nos parágrafos do art. 20, podendo o regulamento dispor que a fixação do valor dos juros se faça em mais de um momento.

Art. 23 - Apurada qualquer infração à legislação do imposto instituído por esta lei, será lavrado auto de infração e de imposição de multa.

§ 1º - A lavratura de auto de infração e a imposição de multa são atos da competência privativa dos Agentes Fiscais de Rendas.

§ 2º - Aplica-se, no que couber, ao procedimento decorrente de autuação e imposição de multa, a disciplina processual estabelecida na legislação do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS).

Art. 24 - Poderá o autuado pagar a multa fixada no auto de infração e imposição de multa com desconto de:

I - 50% (cinquenta por cento), dentro do prazo de 30 (trinta) dias, contados da notificação da sua lavratura;

II - 30% (trinta por cento), até 30 (trinta) dias contados da intimação da decisão de primeira instância administrativa;

III - 20% (vinte por cento), antes de sua inscrição na dívida ativa.

Parágrafo único - O pagamento efetuado nos termos deste artigo:

1. implica renúncia à defesa ou recursos previstos na legislação;
2. não dispensa, nem elide a aplicação dos juros de mora devidos.

Capítulo VIII

Da Administração Tributária

Art. 25 - Não serão lavrados, registrados ou averbados pelo tabelião, escrivão e oficial de Registro de Imóveis, atos e termos de seu cargo, sem a prova do pagamento do imposto.

Art. 26 - O serventuário da Justiça é obrigado a facultar aos encarregados da fiscalização, em cartório, o exame de livros, autos e papéis que interessem à arrecadação e fiscalização do imposto.

Art. 27 - O oficial do Registro Civil remeterá, mensalmente, à repartição fiscal da sede da comarca, relação completa, em forma de mapa, de todos os óbitos registrados no cartório, com a declaração da existência ou não de bens a inventariar.

Parágrafo único - Poderá a Secretaria da Fazenda estabelecer forma diversa para cumprimento da obrigação prevista neste artigo.

Art. 28 - Compete à Procuradoria-Geral do Estado intervir e ser ouvida nos inventários, arrolamentos e outros feitos processados neste Estado, no interesse da arrecadação do imposto de que trata esta lei.

Art. 29 - Em harmonia com o disposto no artigo anterior, cabe aos Agentes Fiscais de Rendas investigar a existência de heranças e doações sujeitas ao imposto, podendo, para esse fim, solicitar o exame de livros e informações dos cartórios e demais repartições.

Art. 30 - A Fazenda do Estado também será ouvida no processo de liquidação de sociedade, motivada por falecimento de sócio.

Art. 31 - A precatória proveniente de outro Estado ou do Distrito Federal, para avaliação de bens aqui situados, não será devolvida sem o pagamento do imposto acaso devido.

Art. 31-A - O procedimento administrativo de consulta sobre interpretação e aplicação da legislação tributária do imposto instituído por esta lei observará, no que couber, as normas pertinentes ao Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS. (Artigo acrescentado pela Lei nº 10.992, de 21/12/2001; DOE de 22/12/2001; efeitos a partir de 1º/1/2002)

Capítulo IX

Das Disposições Finais

Art. 32 - Na transmissão *causa mortis*, o débito fiscal poderá ser recolhido em até 12 (doze) prestações mensais e consecutivas, a critério dos Procuradores Chefes das Procuradorias Fiscal e Regionais, no âmbito de suas respectivas competências, se não houver no monte importância suficiente em dinheiro, título ou ação negociável, para o pagamento do débito fiscal. (Redação dada ao artigo pela Lei nº 10.992, de 21/12/2001; DOE de 22/12/2001; efeitos a partir de 1º/1/2002)²⁹

§ 1º - Considera-se débito fiscal a soma do imposto, das multas, da atualização monetária, dos juros de mora e dos acréscimos previstos na legislação.

§ 2º - O débito fiscal será consolidado nos termos do parágrafo anterior na data do deferimento do parcelamento.

29. Redação original: "Art. 32 - Na transmissão *causa mortis*, o imposto poderá ser pago em até 12 (doze) prestações mensais, a critério dos Procuradores Chefes das Procuradorias Fiscal e Regionais, no âmbito de suas respectivas competências, se não houver no monte importância suficiente em dinheiro, título ou ação negociável, para o pagamento do imposto.

§ 1º - O imposto a ser parcelado deve ter o seu valor atualizado no mês em que for deferido o pedido e consolidado com o valor dos juros de mora e multa acaso devidos.

§ 2º - As prestações mensais serão calculadas, na data do vencimento, com o acréscimo dos juros de mora previsto nos parágrafos do art. 20.

§ 3º - A primeira prestação será paga na data da assinatura do acordo, vencendo-se as seguintes no mesmo dia dos meses subsequentes.

§ 3º - As prestações mensais serão calculadas, na data do vencimento, com o acréscimo financeiro aplicável ao parcelamento do ICMS.

§ 4º - A primeira prestação será paga na data da assinatura do acordo, vencendo-se as seguintes no mesmo dia dos meses subsequentes.

Art. 33 - Em caso de doação, o Coordenador da Administração Tributária poderá conceder parcelamento do imposto até o limite de 12 (doze) prestações mensais, observadas as prescrições contidas nos parágrafos do artigo anterior.

Art. 33-A - Ao Poder Executivo é facultado editar normas complementares relacionadas ao cumprimento das obrigações principal e acessórias. (Artigo acrescentado pela Lei nº 10.992, de 21/12/2001; DOE 22/12/2001; Efeitos a partir de 1/1/2002)

Art. 34 - Fica dispensado o recolhimento de imposto que, relativamente a cada contribuinte, resultar inferior a 1 (uma) Ufesp (Unidade Fiscal do Estado de São Paulo).

Art. 35 - Esta lei entra em vigor em 1º de janeiro de 2001, ficando revogadas, nessa data, as Leis nº 9.591, de 30 de dezembro de 1966, e nº 3.199, de 23 de dezembro de 1981.

Palácio dos Bandeirantes, 28 de dezembro de 2000.

MÁRIO COVAS

Yoshiaki Nakano

Secretário da Fazenda

João Caraméz

Secretário-Chefe da Casa Civil

Antonio Angarita

Secretário do Governo e Gestão Estratégica

Publicada na Assessoria Técnico-Legislativa, aos 28 de dezembro de 2000

Decreto nº 45.837, de 4/6/2001.

Approva o Regulamento do Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos (ITCMD), de que trata a Lei nº 10.705/2000 (Revogado pelo Decreto nº 46.665/2002)

GERALDO ALCKMIN, GOVERNADOR DO ESTADO DE SÃO PAULO, no uso de suas atribuições legais e objetivando regulamentar a aplicação do disposto na Lei nº 10.705, de 28 de dezembro de 2000, Decreta:

Art. 1º - Fica aprovado o Regulamento do Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos (Regulamento do ITCMD), de que trata a Lei nº 10.705, de 28 de dezembro de 2000, anexo a este decreto.

Art. 2º - Este decreto entra em vigor na data da sua publicação.

Palácio dos Bandeirantes, 4 de junho de 2001

GERALDO ALCKMIN

Capítulo I

Da Incidência

Art. 1º - O imposto incide sobre a transmissão de qualquer bem ou direito havido (Lei nº 10.705/2000, art. 2º):

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

II - por doação.

§ 1º - Nas transmissões referidas neste artigo, ocorrem tantos fatos geradores distintos quantos forem os herdeiros, legatários ou donatários.

§ 2º - Compreende-se no inciso I deste artigo a transmissão de bem ou direito por qualquer título sucessório, inclusive o fideicomisso.

§ 3º - A legítima dos herdeiros, ainda que gravada, e a doação com encargos, sujeitam-se ao imposto como se não o fossem.

§ 4º - No caso de aparecimento do ausente, fica assegurada a restituição do imposto recolhido pela sucessão provisória.

§ 5º - Estão compreendidos na incidência do imposto os bens que, na divisão de patrimônio comum, na partilha ou adjudicação, forem atribuídos a um dos cônjuges, a um dos conviventes, ou a qualquer herdeiro, acima da respectiva meação ou quinhão.

Art. 2º - Também se sujeita ao imposto a transmissão de (Lei nº 10.705/2000, art. 3º):

I - qualquer título ou direito representativo do patrimônio ou capital de sociedade e companhia, tais como ação, quota, quinhão, participação civil ou comercial, nacional ou estrangeira, bem como, direito societário, debênture, dividendo e crédito de qualquer natureza;

II - dinheiro, haver monetário em moeda nacional ou estrangeira e título que o represente, depósito bancário e crédito em conta corrente, depósito em caderneta de poupança e a prazo fixo, quota ou participação em fundo mútuo de ações, de renda fixa, de curto prazo, e qualquer outra aplicação financeira e de risco, seja qual for o prazo e a forma de garantia;

III - bem incorpóreo em geral, inclusive título e crédito que o represente, qualquer direito ou ação que tenha de ser exercido e direitos autorais.

§ 1º - A transmissão de propriedade ou domínio útil de bem imóvel e de direito a ele relativo, situado no Estado, sujeita-se ao imposto, ainda que o respectivo inventário ou arrolamento seja processado em outro Estado, no Distrito Federal ou no exterior; e, no caso de doação, ainda que doador, donatário ou ambos, não tenham domicílio ou residência neste Estado.

§ 2º - O bem móvel, o título e o direito em geral, inclusive os que se encontrem em outro Estado ou no Distrito Federal, também ficam sujeitos ao imposto, no caso de o inventário ou arrolamento processar-se neste Estado ou nele tiver domicílio o doador.

Art. 3º - O imposto é devido nas hipóteses a seguir especificadas, sempre que o doador residir ou tiver domicílio no exterior, e, no caso de morte, se o *de cujus* possuía bens, era residente ou teve seu inventário processado fora do país (Lei nº 10.705/2000, art. 4º):

I - sendo corpóreo o bem transmitido:

- a) quando se encontrar no território do Estado;
- b) quando se encontrar no exterior e o herdeiro, legatário ou donatário tiver domicílio neste Estado;

II - sendo incorpóreo o bem transmitido:

- a) quando o ato de sua transferência ou liquidação ocorrer neste Estado;
- b) quando o ato referido na alínea anterior ocorrer no exterior e o herdeiro, legatário ou donatário, tiver domicílio neste Estado.

Capítulo II

Da Não Incidência

Art. 4º - O imposto não incide na transmissão de bens ou direitos ao patrimônio (Constituição Federal, art. 150, VI, e §§ 2º ao 4º; Código Tributário Nacional, arts. 9º, IV, e 14, I, na redação da Lei Complementar nº 104/2001):

I - da União, dos Estados, do Distrito Federal, dos Municípios;

II - de autarquias e fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público;

III - de templos de qualquer culto;

IV - dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos.

§ 1º - A não incidência prevista nos incisos II a IV deste artigo somente se refere aos bens vinculados às finalidades essenciais das entidades nelas relacionadas, não alcançando bens destinados a utilização como fonte de renda ou com exploração de atividade econômica.

§ 2º - A não incidência prevista no inciso IV condiciona-se à comprovação, pelas entidades, de:

- 1 - não distribuir qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a qualquer título;
- 2 - aplicar seus recursos integralmente no País, exclusivamente na manutenção de seus objetivos institucionais;
- 3 - manter escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão.

Art. 5º - O imposto também não incide (Lei nº 10.705/2000, art. 5º):

- I - na renúncia pura e simples de herança ou legado;
- II - sobre o fruto e rendimento do bem do espólio havidos após o falecimento do autor da herança ou legado;
- III - sobre a importância deixada ao testamenteiro, a título de prêmio ou remuneração, até o limite legal.

Capítulo III

Da Isenção

Art. 6º - Fica isenta do imposto (Lei nº 10.705/2000, art. 6º):

- I - a transmissão *causa mortis*:
 - a) do patrimônio total do espólio, cujo valor não ultrapassar 7.500 (sete mil e quinhentas) Unidades Fiscais do Estado de São Paulo (Ufesp);
 - b) na extinção do usufruto, quando o nu-proprietário tiver sido o instituidor;
 - c) de quantia devida pelo empregador ao empregado, por Institutos de Seguro Social e Previdência, oficiais ou privados, verba e prestação de caráter alimentar decorrentes de decisão judicial em processo próprio e o montante de contas individuais do Fundo de Garantia de Tempo de Serviço e do Fundo de Participações PIS/Pasep, não recebido em vida pelo respectivo titular;
- II - a transmissão por doação:
 - a) cujo valor não ultrapassar 2.500 (duas mil e quinhentas) Ufesp.
 - b) de bem imóvel para construção de moradia vinculada a programa de habitação popular;
 - c) de bem imóvel doado por particular para o Poder Público.

§ 1º - Na hipótese da alínea *a* do inciso I, entende-se por “patrimônio total do espólio” o valor correspondente ao acervo tributável por este Estado, correspondendo a cada herdeiro ou legatário uma fração proporcional ao respectivo quinhão ou legado.

§ 2º - Nas hipóteses previstas nas alíneas *a* dos incisos I e II:

1 - se os valores excederem os limites ali fixados, o imposto será calculado apenas sobre a parte excedente;

2 - será observado o valor da Unidade Fiscal do Estado de São Paulo (Ufesp) vigente na data da abertura da sucessão, da avaliação ou da celebração do contrato de doação.

3 - a isenção estará condicionada ao seu reconhecimento pela Secretaria da Fazenda, conforme os procedimentos previstos nos arts. 20 e 21, observados os prazos e demais condições ali estabelecidas, exceto no caso de doação extrajudicial.

§ 3º - Nas hipóteses previstas no inciso II, deverá constar expressamente dos respectivos instrumentos o valor do bem e o fundamento legal que deu base à isenção.

Capítulo IV

Do Reconhecimento da Não Incidência e da Isenção

Art. 7º - As hipóteses de não incidência ou de isenção previstas nos incisos II a IV do art. 4º e na alínea *b* do inciso II do art. 6º, ficam condicionadas ao reconhecimento pela Secretaria da Fazenda, que expedirá instruções relativas às obrigações a serem cumpridas pelo interessado para este fim.

Art. 8º - Tratando-se de transmissões ocorridas na esfera judicial, as hipóteses previstas nas alíneas *a* dos incisos I e II do art. 6º também ficam condicionadas ao seu reconhecimento pela Secretaria da Fazenda, que será realizado no âmbito dos procedimentos previstos nos arts. 20 e 21, observados os prazos e demais condições ali estabelecidas.

Capítulo V

Da Sujeição Passiva

Seção I

Dos Contribuintes

Art. 9º - São contribuintes do imposto (Lei nº 10.705/2000, art. 7º):

I - na transmissão *causa mortis*: o herdeiro ou o legatário;

II - no fideicomisso: o fiduciário;

III - na doação: o donatário;

IV - na cessão de herança ou de bem ou direito a título não oneroso: o cessionário.

Parágrafo único - No caso do inciso III, se o donatário não residir e nem for domiciliado no Estado, o contribuinte será o doador.

Seção II

Dos Responsáveis

Art. 10 - Nos casos de impossibilidade de exigência do cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte, respondem solidariamente com este nos atos que intervierem ou pelas omissões de que forem responsáveis (Lei nº 10.705/2000, art. 8º):

I - o tabelião, o escrivão e os demais serventuários de ofício, em relação aos atos tributáveis praticados por eles ou perante eles, em razão de seu ofício;

II - a empresa, a instituição financeira e bancária e todo aquele a quem couber a responsabilidade do registro ou a prática de ato que implique a transmissão de bem móvel ou imóvel e respectivos direitos ou ações;

III - o doador, o cedente de bem ou direito, e, no caso do parágrafo único do artigo anterior, o donatário;

IV - qualquer pessoa física ou jurídica que detiver o bem transmitido ou estiver na sua posse;

V - os pais, pelos tributos devidos pelos seus filhos menores;

VI - os tutores e curadores, pelos tributos devidos pelos seus tutelados ou curatelados;

VII - os administradores de bens de terceiros, pelos tributos devidos por estes;

VIII - o inventariante, pelos tributos devidos pelo espólio.

Capítulo VI

Da Base de Cálculo

Art. 11 - A base de cálculo do imposto é o valor venal do bem ou direito transmitido, expresso em moeda nacional (Lei nº 10.705/2000, art. 9º).

§ 1º - 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.

Art. 12 - O valor da base de cálculo é considerado na data da abertura da sucessão, da avaliação ou da celebração do contrato de doação, devendo ser atualizado monetariamente, a partir do dia seguinte, de acordo com a variação da Ufesp, até a data do pagamento do imposto (Lei nº 10.705/2000, art. 15).

Art. 13 - No cálculo do imposto não serão abatidas quaisquer dívidas que onerem o bem transmitido, nem as do espólio (Lei nº 10.705/2000, art. 12).

Art. 14 - Na hipótese de sobrepartilha, o imposto devido na transmissão *causa mortis* será recalculado para considerar o acréscimo patrimonial de cada quinhão.

Art. 15 - O valor da base de cálculo, no caso de bem imóvel ou direito a ele relativo será (Lei nº 10.705/2000, art. 13):

I - em se tratando de:

a) urbano, não inferior ao fixado para o lançamento do Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU);

b) rural, não inferior ao valor total do imóvel declarado pelo contribuinte para efeito de lançamento do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR);

II - o valor pago pelo *de cuius* até a data da abertura da sucessão, quando em construção;

III - o valor do crédito existente à data da abertura da sucessão, quando comprometido à venda pelo *de cuius*.

Parágrafo único - Em se tratando de imóvel rural, poderão ser adotados os valores médios da terra-nua e das benfeitorias divulgados pela Secretaria de Agricultura e Abastecimento do Estado de São Paulo ou por outro órgão de reconhecida idoneidade, vigentes à data da ocorrência do fato gerador, quando for constatado que o valor declarado pelo interessado é incompatível com o de mercado.

Art. 16 - No caso de bem móvel ou direito não abrangido pelo disposto no artigo anterior, a base de cálculo é o valor corrente de mercado do bem, título, crédito ou direito, na data da transmissão ou do ato translativo (Lei nº 10.705/2000, art. 14).

§ 1º - À falta do valor de que trata este artigo, admitir-se-á o que for declarado pelo interessado, ressalvada a revisão do lançamento pela autoridade competente, nos termos do art. 18.

§ 2º - O valor das ações representativas do capital de sociedades é determinado de conformidade com a cotação média alcançada em Bolsa de Valores, nos últimos 30 (trinta) dias anteriores à ocorrência da transmissão.

§ 3º - Nos casos em que a ação, quota, participação ou qualquer título representativo do capital social não for objeto de negociação ou não tiver sido negociado nos últimos 30 (trinta) dias, adotar-se-á o respectivo valor patrimonial.

§ 4º - Quando ocorrer a dissolução da sociedade, a base de cálculo corresponderá ao valor devido aos herdeiros em razão da apuração de haveres.

Capítulo VII

Da Avaliação e das Obrigações Acessórias

Art. 17 - O valor do bem ou direito na transmissão *causa mortis* é o atribuído na avaliação judicial e homologado pelo juiz (Lei nº 10.705/2000, art. 10).

§ 1º - Observadas as disposições do art. 11, se não couber ou for prescindível a avaliação, o valor será o declarado pelo inventariante, desde que haja expressa anuência da Fazenda, ou o proposto por esta e aceito pelos herdeiros, seguido, em ambos os casos, da homologação judicial.

§ 2º - Na hipótese de avaliação judicial ou administrativa, será considerado o valor do bem ou direito na data da sua realização.

Art. 18 - Não concordando a Fazenda com valor declarado ou atribuído a bem ou direito do espólio, instaurar-se-á o respectivo procedimento administrativo de arbitramento da base de cálculo, para fins de lançamento e notificação do contribuinte, que poderá impugná-lo (Lei nº 10.705/2000, art. 11).

Parágrafo único - Fica assegurado ao interessado o direito de requerer avaliação judicial, incumbindo-lhe, neste caso, o pagamento das despesas.

Art. 19 - As disposições dos artigos anteriores aplicam-se, no que couber, às demais partilhas ou divisões de bens sujeitas a processo judicial das quais resultem atos tributáveis.

Art. 20 - Para fins do disposto no § 1º do art. 17 e no art. 18, o contribuinte deverá apresentar à repartição fiscal competente, declaração, que deverá reproduzir todos os dados constantes das primeiras declarações prestadas em juízo, instruída com os elementos necessários à apuração do imposto, conforme disciplina a ser estabelecida pela Secretaria da Fazenda, nos seguintes prazos:

I - no caso de arrolamento, em 30 dias, a contar do despacho que determinar o pagamento do imposto, instruída também com as respectivas guias comprobatórias do seu recolhimento;

II - no caso de inventário, em 15 (quinze) dias, contados da apresentação das primeiras declarações em juízo.

§ 1º - Concordando o Fisco com os valores declarados, no prazo de 30 (trinta) dias, a contar da apresentação da declaração prevista no *caput*, o Procurador do Estado encaminhará petição ao juízo competente, instruída com o procedimento administrativo originado pela referida declaração, manifestando-se da seguinte forma:

1 - no arrolamento, para expedição de formal de partilha, auto de adjudicação ou alvará, desde que haja comprovação do recolhimento integral do imposto;

2 - no inventário, requerendo a remessa dos autos à Contadoria Judicial para elaboração dos cálculos dos tributos e posterior vista para fins de conferência (Código de Processo Civil, art. 1.013).

§ 2º - Após a apresentação da declaração prevista no *caput*, se houver qualquer variação patrimonial decorrente de emenda, aditamento, ou inclusão de novos bens nas últimas declarações, deverá o inventariante cientificar o Fisco acerca dos dados que ensejaram tal variação, no prazo de 15 dias a contar da comunicação ao juízo.

§ 3º - Na hipótese do inciso I, não concordando o Fisco com os valores declarados ou não comprovado o recolhimento integral do imposto, serão adotados os seguintes procedimentos:

1 - o Fisco promoverá o lançamento de ofício e notificará o contribuinte para o recolhimento do imposto apurado;

2 - o procurador do Estado, mediante petição, discordará expressamente da expedição de alvará, formal de partilha ou carta de adjudicação, enquanto o débito não for liquidado.

§ 4º - Na hipótese do inciso II, não concordando o Fisco com os valores declarados, serão adotados os seguintes procedimentos:

1 - o Fisco expedirá notificação cientificando o contribuinte sobre a discordância com os valores por ele declarados;

2 - o procurador do Estado comunicará ao juízo a expressa discordância relativa aos valores declarados pelo inventariante, requerendo a sua intimação para manifestar-se (Código de Processo Civil, arts. 1.007 e 1.008).

Art. 21 - Na hipótese de doação realizada no âmbito judicial, o contribuinte também fica obrigado a apresentar declaração, que deverá reproduzir todos os dados constantes da partilha,

para os mesmos efeitos do artigo anterior, no prazo de 15 (quinze) dias, a contar do trânsito em julgado da sentença, instruída com a guia comprobatória do recolhimento do imposto.

Art. 22 - Poderá a Secretaria da Fazenda estabelecer forma diversa para cumprimento das obrigações e verificação da regularidade do recolhimento do imposto previstas nos arts. 20 e 21.

Art. 23 - Excepcionalmente, em razão da necessidade de diligência ou da complexidade da avaliação, os prazos previstos no artigo anterior poderão ser dilatados, conforme dispuser a Secretaria da Fazenda.

Art. 24 - Na hipótese de o Fisco discordar do valor declarado e o arbitrado não for aceito pelo inventariante, poderá este impugná-lo no prazo de 15 (quinze) dias, a contar do recebimento da notificação, mediante apresentação de requerimento ao Delegado Regional Tributário, instruído com elementos suficientes à revisão do trabalho fiscal, facultada a juntada de laudo assinado por técnico habilitado, incumbindo-lhe, neste caso, o pagamento das despesas.

§ 1º - Indeferida a impugnação, caberá no mesmo prazo previsto no *caput*, pedido de revisão a ser apreciado, em última instância, pelo Diretor da Diretoria Executiva da Administração Tributária.

§ 2º - Após definitivamente julgados os recursos interpostos, o contribuinte será notificado, devendo o Fisco e o Procurador do Estado adotarem as medidas administrativas e judiciais cabíveis concernentes ao lançamento e à cobrança do imposto devido, quando for o caso.

Capítulo VIII

Das Alíquotas

Art. 25 - O cálculo do imposto é efetuado mediante a aplicação dos percentuais, a seguir especificados, sobre a correspondente parcela do valor da base de cálculo, esta convertida em Ufesp, na seguinte progressão (Lei nº 10.705/2000, art. 16):

I - até o montante de 12.000 (doze mil) Ufesp, 2,5% (dois inteiros e cinco décimos por cento);

II - superior a 12.000 (doze mil) Ufesp, 4% (quatro por cento).

§ 1º - O imposto devido é resultante da soma total da quantia apurada na respectiva operação de aplicação dos percentuais, sobre cada uma das parcelas em que vier a ser decomposta a base de cálculo.

§ 2º - Para fins de aplicação das alíquotas, será deduzido o correspondente valor de isenção previsto nas alíneas *a* dos incisos I e II do art. 6º, observado o disposto no seu § 1º.

Capítulo IX

Do Recolhimento do Imposto

Art. 26 - O recolhimento do imposto será feito mediante guia de recolhimento preenchida pelo contribuinte, conforme modelo aprovado pela Secretaria da Fazenda, que fixará também a quantidade de vias e sua destinação.

Parágrafo único - A Secretaria da Fazenda poderá determinar que o recolhimento se faça mediante guia por ela fornecida ou por meio de outro sistema, ficando-lhe facultado exigir retribuição pelo custo.

Art. 27 - O imposto será recolhido (Lei nº 10.705/2000, arts. 17, 18 e 19):

I - na transmissão *causa mortis*, no prazo de 30 (trinta) dias após a decisão homologatória do cálculo ou do despacho que determinar seu pagamento, observado o disposto no art. 11 deste regulamento;

II - na doação, antes da celebração do ato ou contrato correspondente, observado o disposto no § 2º;

III - na transmissão realizada em virtude de sentença judicial, fora do Estado, no prazo de 30 (trinta) dias contados da data da assinatura do termo, do trânsito em julgado da sentença ou da celebração do ato ou contrato, conforme o caso.

§ 1º - Na hipótese prevista no inciso I, o prazo de recolhimento do imposto não poderá ser superior a 180 (cento e oitenta) dias da abertura da sucessão, sob pena de sujeitar-se o débito à taxa de juros prevista no artigo seguinte, acrescido das penalidades cabíveis, ressalvado, por motivo justo, o caso de dilação desse prazo pela autoridade judicial.

§ 2º - Na hipótese prevista no inciso II:

1 - na partilha de bem ou divisão de patrimônio comum, quando devido, o imposto será pago no prazo de 15 (quinze) dias do trânsito em julgado da sentença, antes da expedição da respectiva carta ou da lavratura da escritura pública;

2 - ocorrendo por meio de instrumento particular, os contratantes também ficam obrigados a efetuar o recolhimento antes da celebração e mencionar, em seu contexto, a data, valor e demais dados da guia respectiva;

3 - havendo reserva em favor do doador do usufruto, uso ou habitação sobre o bem:

a) antes da lavratura da escritura, sobre o valor da nua-propriedade;

b) por ocasião da consolidação da propriedade plena, na pessoa do nu-proprietário, sobre o valor do usufruto, uso ou habitação;

4 - os tabeliães e serventuários, responsáveis pela lavratura de atos que importem em doação de bens, ficam obrigados a exigir dos contratantes a apresentação da respectiva guia de recolhimento do imposto, cujos dados devem constar do instrumento de transmissão;

5 - sendo ajustada verbalmente, aplicam-se, no que couber, as disposições deste artigo, devendo os contratantes, na forma estabelecida pela Secretaria da Fazenda, fazer constar da guia de recolhimento dados suficientes para identificar o ato jurídico efetivado;

6 - todo aquele que praticar, registrar ou intervier em ato ou contrato, relativo à doação de bens, está obrigado a exigir dos contratantes a apresentação da respectiva guia de recolhimento do imposto.

§ 3º - Na hipótese prevista no item 3 do parágrafo anterior, fica facultado o recolhimento do imposto, antes da lavratura da escritura, sobre o valor integral da propriedade.

Art. 28 - Quando não pago no prazo, o débito do imposto fica sujeito à incidência de juros de mora, a partir do dia seguinte ao do vencimento (Lei nº 10.705/2000, art. 20).

§ 1º - A taxa de juros de mora é equivalente:

1 - por mês, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia (Selic) para títulos federais, acumulada mensalmente;

2 - por fração, a 1% (um por cento).

§ 2º - Considera-se, para efeito deste artigo:

1 - mês, o período iniciado no dia 1º e findo no último dia útil;

2 - fração, qualquer período de tempo inferior a um mês, ainda que igual a um dia.

§ 3º - Em nenhuma hipótese, a taxa de juros prevista neste artigo poderá ser inferior a 1% (um por cento) ao mês.

§ 4º - Ocorrendo a extinção, substituição ou modificação da taxa a que se refere o § 1º, o Poder Executivo adotará outro indicador oficial, que reflita o custo do crédito no mercado financeiro.

§ 5º - O valor dos juros deve ser fixado e exigido na data do recolhimento do débito, incluindo-se esse dia.

§ 6º - A Secretaria da Fazenda divulgará, mensalmente, a taxa a que se refere este artigo.

Art. 29 - Fica dispensado o recolhimento de imposto que, relativamente a cada contribuinte, resultar inferior a 1 (uma) Unidade Fiscal do Estado de São Paulo (Ufesp).

Capítulo X

Do Parcelamento

Art. 30 - Na transmissão *causa mortis*, o imposto poderá ser recolhido em até 12 prestações mensais, a critério dos Procuradores Chefes das Procuradorias Fiscal e Regionais, no âmbito de suas respectivas competências, se não houver no monte importância suficiente em dinheiro, título ou ação negociável, para o pagamento do imposto, podendo delegar.

§ 1º - O imposto a ser parcelado deve ter o seu valor atualizado na data em que for deferido o pedido e consolidado com o valor dos juros de mora e multa acaso devidos.

§ 2º - As prestações mensais, cujos valores não poderão ser inferiores a 5 (cinco) Ufesp, serão calculadas, na data do vencimento, com o acréscimo dos juros previstos no art. 28.

§ 3º - A primeira prestação será paga na data da assinatura do acordo, vencendo-se as seguintes no mesmo dia dos meses subsequentes.

Art. 31 - Ocorrendo o rompimento do acordo, prosseguir-se-á na cobrança do débito remanescente, sujeitando-se o saldo devedor à atualização monetária, aos juros de mora e aos demais acréscimos legais.

Parágrafo único - O rompimento do acordo acarretará a inscrição do débito na dívida ativa e consequente ajuizamento.

Art. 32 - Aplicam-se ao parcelamento, no que couber, as regras contidas na legislação do ICMS.

Capítulo XI

Da Restituição do Imposto

Art. 33 - O imposto será restituído quando pago indevidamente ou recolhido a maior que o devido, ou ainda quando não se efetivar o ato ou contrato por força do qual foi pago, conforme disciplina a ser estabelecida pela Secretaria da Fazenda.

Capítulo XII

Das Penalidades

Art. 34 - O descumprimento das obrigações principal e acessórias, instituídas pela legislação do Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos (ITCMD), fica sujeito às seguintes penalidades (Lei nº 10.705/2000, art. 21):

I - independente de notificação, no inventário ou arrolamento que não for requerido dentro do prazo de 60 (sessenta) dias da abertura da sucessão, o imposto será calculado com acréscimo de multa equivalente a 10% (dez por cento) do valor do imposto; se o atraso exceder a 180 (cento e oitenta) dias, a multa será de 20% (vinte por cento);

II - por meio de lançamento de ofício:

a) em decorrência de omissão do contribuinte, responsável, serventuário de justiça, tabelião ou terceiro, o infrator fica sujeito à multa correspondente a uma vez o valor do imposto não recolhido;

b) apurando-se que o valor atribuído à doação, em documento particular ou público, tenha sido inferior ao praticado no mercado, aplicar-se-á aos contratantes multa equivalente a uma vez a diferença do imposto não recolhido, sem prejuízo do pagamento desta e dos acréscimos cabíveis;

c) o descumprimento de obrigação acessória, estabelecida na legislação do ITCMD, sujeita o infrator à multa de 10 (dez) Ufesp.

Art. 35 - O débito decorrente de multa fica também sujeito à incidência dos juros de mora, quando não pago no prazo fixado em auto de infração ou notificação. (Lei nº 10.705/2000, art. 22).

Parágrafo único - Os juros de mora incidem a partir:

1 - do segundo mês subsequente ao da lavratura do auto de infração e imposição de multa;

2 - nos demais casos, a partir do dia seguinte àquele em que ocorra a falta de pagamento.

Art. 36 - A lavratura de auto de infração e a imposição de multa são atos da competência privativa dos Agentes Fiscais de Rendas (Lei nº 10.705/2000, art. 23, § 1º).

Parágrafo único - Aplica-se, no que couber, ao procedimento decorrente de autuação e imposição de multa, a disciplina processual estabelecida na legislação do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS).

Art. 37 - Poderá o autuado pagar a multa fixada no auto de infração e imposição de multa com desconto de (Lei nº 10.705/2000, art. 24):

I - 50% (cinquenta por cento), dentro do prazo de 30 (trinta) dias, contados da notificação da sua lavratura;

II - 30% (trinta por cento), até 30 (trinta) dias contados da intimação da decisão de primeira instância administrativa;

III - 20% (vinte por cento), antes de sua inscrição na dívida ativa.

Parágrafo único - O pagamento efetuado nos termos deste artigo:

1 - implica renúncia à defesa ou recursos previstos na legislação;

2 - não dispensa, nem elide a aplicação dos juros de mora devidos.

Capítulo XIII

Da Administração Tributária

Art. 38 - Compete à Procuradoria-Geral do Estado intervir e ser ouvida nos inventários, arrolamentos e outros feitos processados no Estado, no interesse da arrecadação do imposto de que trata este regulamento (Lei nº 10.705/2000, art. 28).

Art. 39 - Em harmonia com o disposto no artigo anterior, cabe aos Agentes Fiscais de Rendas investigar a existência de heranças e doações sujeitas ao imposto, podendo, para esse fim, solicitar o exame de livros e informações dos cartórios e demais repartições, das pessoas naturais ou jurídicas, contribuintes ou não, inclusive às que gozem de imunidade tributária ou de isenção (Lei nº 10.705/2000, art. 29).

Art. 40 - A Fazenda do Estado também será ouvida no processo de liquidação de sociedades, motivada por falecimento de sócio (Lei nº 10.705/2000, art. 30).

Art. 41 - A Secretaria da Fazenda poderá celebrar convênios com a Secretaria da Receita Federal, Banco Central do Brasil, Comissão de Valores Mobiliários e outros órgãos, visando prevenir omissões ou outras infrações à Legislação Tributária;

Art. 42 - A precatória proveniente de outros Estado ou do Distrito Federal, para avaliação de bens aqui situados, não será devolvida sem o pagamento do imposto acaso devido (Lei nº 10.705/2000, art. 31).

Capítulo XIV

Das Disposições Gerais e Transitórias

Art. 43 - Não serão lavrados, registrados ou averbados pelo tabelião, escrivão e oficial de Registro de Imóveis, atos e termos de seu cargo, sem a prova do pagamento do imposto (Lei nº 10.705/2000, art. 25).

Art. 44 - O serventuário da Justiça é obrigado a facultar aos encarregados da fiscalização, em cartório, o exame de livros, autos e papéis que interessem à arrecadação e fiscalização do imposto (Lei nº 10.705/2000, art. 26).

Art. 45 - O oficial do Registro Civil remeterá, mensalmente, à repartição fiscal da sede da comarca, relação completa, em forma de mapa, de todos os óbitos registrados no cartório, com a declaração da existência ou não de bens a inventariar (Lei nº 10.705/2000, art. 27).

Parágrafo único - Poderá a Secretaria da Fazenda estabelecer forma diversa para cumprimento da obrigação prevista neste artigo.

Art. 46 - As obrigações acessórias previstas no Capítulo VII serão observadas após 60 (sessenta) dias, contados da data da publicação do decreto que aprovar este regulamento.

Lei nº 10.992, de 21 de dezembro de 2001.

Altera a Lei nº 10.705, de 28 de dezembro de 2000, que dispõe sobre o Imposto sobre a Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos

O GOVERNADOR DO ESTADO DE SÃO PAULO:

Faço saber que a Assembleia Legislativa decreta e eu promulgo a seguinte lei:

Art. 1º - Passam a vigorar com a seguinte redação os dispositivos a seguir indicados da Lei nº 10.705, de 28 de dezembro de 2000:

I - o art. 6º:

“Art. 6º - Fica isenta do imposto:

I - a transmissão *causa mortis*:

a) de imóvel de residência, urbano ou rural, cujo valor não ultrapassar 5.000 (cinco mil) Unidades Fiscais do Estado de São Paulo (Ufesp) e os familiares beneficiados nele residam e não tenham outro imóvel;

b) de imóvel cujo valor não ultrapassar 2.500 (duas mil e quinhentas) Ufesp, desde que seja o único transmitido;

c) de ferramenta e equipamento agrícola de uso manual, roupas, aparelho de uso doméstico e demais bens móveis de pequeno valor que guarneçam os imóveis referidos nas alíneas anteriores, cujo valor total não ultrapassar 1.500 (mil e quinhentas) Ufesp;

d) de depósitos bancários e aplicações financeiras, cujo valor total não ultrapassar 1.000 (mil) Ufesp;

e) de quantia devida pelo empregador ao empregado, por Institutos de Seguro Social e Previdência, oficiais ou privados, verbas e prestações de caráter alimentar decorrentes de decisão judicial em processo próprio e o montante de contas individuais do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e do Fundo de Participações PIS/Pasep, não recebido em vida pelo respectivo titular;

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

II - a transmissão por doação:

a) cujo valor não ultrapassar 2.500 (duas mil e quinhentas) Ufesp;

b) de bem imóvel para construção de moradia vinculada a programa de habitação popular;

c) de bem imóvel doado por particular para o Poder Público.

§ 1º - Para fins de reconhecimento das isenções previstas nas alíneas *a*, *b* e *c* do inciso I, e na alínea *a* do inciso II, poderá ser exigida a apresentação de declaração, conforme dispuser o regulamento.

§ 2º - Ficam também isentas as transmissões *causa mortis* e sobre doação de quaisquer bens ou direitos a entidades cujos objetivos sociais sejam vinculados à promoção dos direitos humanos, da cultura ou à preservação do meio ambiente, observado o seguinte:

1 - o reconhecimento dessa condição deverá ser feito, de forma cumulativa, pela Secretaria da Fazenda e, conforme a natureza da entidade, pela Secretaria da Justiça e da Defesa da Cidadania, pela Secretaria da Cultura ou pela Secretaria do Meio Ambiente, de acordo com disciplina a ser estabelecida pelo Poder Executivo;

2 - deverão ser observados os requisitos do art. 14 do Código Tributário Nacional e os demais previstos na legislação tributária. (NR)

§ 3º - Vetado.”;

II - os §§ 2º e 3º do art. 14:

“§ 2º - O valor das ações representativas do capital de sociedades é determinado segundo a sua cotação média alcançada na Bolsa de Valores, na data da transmissão, ou na imediatamente anterior, quando não houver pregão ou quando a mesma não tiver sido negociada naquele dia, regredindo-se, se for o caso, até o máximo de 180 (cento e oitenta) dias.

§ 3º - Nos casos em que a ação, quota, participação ou qualquer título representativo do capital social não for objeto de negociação ou não tiver sido negociado nos últimos 180 (cento e oitenta) dias, admitir-se-á o respectivo valor patrimonial.” (NR);

III - o art. 15:

“Art. 15 - O valor da base de cálculo é considerado na data da abertura da sucessão, do contrato de doação ou da avaliação, devendo ser atualizado monetariamente, a partir do dia seguinte, segundo a variação da Unidade Fiscal do Estado de São Paulo (Ufesp), até a data prevista na legislação tributária para o recolhimento do imposto.

§ 1º - O valor venal de determinado bem ou direito que houver sido fixado em data distinta daquela em que ocorreu o fato gerador deverá ser expresso em Ufesp.

§ 2º - Para os fins do disposto no parágrafo anterior, será observado o valor da Ufesp vigente na data da fixação do valor venal.

§ 3º - Não havendo correção monetária da Ufesp, aplicar-se-á o índice adotado à época para cálculo da inflação, nos prazos já estabelecidos neste artigo.” (NR);

IV - o art. 16:

“Art. 16 - O imposto é calculado aplicando-se a alíquota de 4% (quatro por cento) sobre o valor fixado para a base de cálculo.” (NR);

V - o art. 19:

“Art. 19 - Quando não recolhido nos prazos previstos na legislação tributária, o débito do imposto fica sujeito à incidência de multa, no percentual de 0,33% (trinta e três centésimos por cento) por dia de atraso, limitado a 20% (vinte por cento).” (NR);

VI - o art. 32:

“Art. 32 - Na transmissão *causa mortis*, o débito fiscal poderá ser recolhido em até 12 (doze) prestações mensais e consecutivas, a critério dos Procuradores Chefes das Procuradorias Fiscal e Regionais, no âmbito de suas respectivas competências, se não houver no monte importância suficiente em dinheiro, título ou ação negociável, para o pagamento do débito fiscal.

§ 1º - Considera-se débito fiscal a soma do imposto, das multas, da atualização monetária, dos juros de mora e dos acréscimos previstos na legislação.

§ 2º - O débito fiscal será consolidado nos termos do parágrafo anterior na data do deferimento do parcelamento.

§ 3º - As prestações mensais serão calculadas, na data do vencimento, com o acréscimo financeiro aplicável ao parcelamento do ICMS.

§ 4º - A primeira prestação será paga na data da assinatura do acordo, vencendo-se as seguintes no mesmo dia dos meses subsequentes.” (NR).

Art. 2º - Ficam acrescentados à Lei nº 10.705, de 28 de dezembro de 2000, os seguintes dispositivos:

I - ao art. 9º, os §§ 3º e 4º:

“§ 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 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.

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

II - ao art. 17, o § 2º, passando o atual parágrafo único a ser denominado § 1º:

“§ 2º - Sobre o valor do imposto devido, desde que recolhido no prazo de 90 (noventa) dias, a contar da abertura da sucessão, o Poder Executivo poderá conceder desconto, a ser fixado por decreto.”;

III - o art. 31-A:

"Art. 31-A - O procedimento administrativo de consulta sobre interpretação e aplicação da legislação tributária do imposto instituído por esta lei observará, no que couber, as normas pertinentes ao Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS)";

IV - o art. 33-A:

"Art. 33-A - Ao Poder Executivo é facultado editar normas complementares relacionadas ao cumprimento das obrigações principal e acessórias."

Art. 3º - Fica cancelado o débito fiscal decorrente do ITCMD devido pelas entidades indicadas no § 2º do art. 6º, com a redação dada pelo art. 1º, decorrente de fatos geradores ocorridos no exercício de 2001.

Art. 4º - Esta lei entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos a partir do dia 1º de janeiro do ano seguinte ao da sua publicação.

Palácio dos Bandeirantes, 21 de dezembro de 2001.

GERALDO ALCKMIN

Fernando Dall'Acqua
Secretário da Fazenda

João Caraméz
Secretário - Chefe da Casa Civil

Antonio Angarita
Secretário do Governo e Gestão Estratégica

Decreto nº 46.665, de 1º/4/2002.

Aprova o Regulamento do Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos (ITCMD), de que trata a Lei nº 10.705/2000.

GERALDO ALCKMIN, Governador do Estado de São Paulo, no uso de suas atribuições legais e objetivando regulamentar a aplicação do disposto na Lei nº 10.705, de 28/12/2000, alterada pela Lei nº 10.992, de 21 de dezembro de 2001, Decreta:

Art. 1º - Fica aprovado o Regulamento do Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos (ITCMD), anexo a este decreto.

Art. 2º - Este decreto entra em vigor na data da sua publicação, revogando-se o Decreto nº 45.837, de 4 de junho de 2001. Palácio dos Bandeirantes, 1º de abril de 2002

GERALDO ALCKMIN

Regulamento do Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos – Regulamento do ITCMD (aprovado pelo Decreto nº 46.655, de 1/4/2002)

Capítulo I

Da Incidência

Art. 1º - O imposto incide sobre a transmissão de qualquer bem ou direito havido (Lei nº 10.705/2000, art. 2º):

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

II - por doação.

§ 1º - Nas transmissões referidas neste artigo, ocorrem tantos fatos geradores distintos quantos forem os herdeiros, legatários ou donatários.

§ 2º - Compreende-se no inciso I deste artigo a transmissão de bem ou direito por qualquer título sucessório, inclusive o fideicomisso.

§ 3º - A legítima dos herdeiros, ainda que gravada, e a doação com encargos, sujeitam-se ao imposto como se não o fossem.

§ 4º - No caso de aparecimento do ausente, fica assegurada a restituição do imposto recolhido pela sucessão provisória.

§ 5º - Estão compreendidos na incidência do imposto os bens que, na divisão de patrimônio comum, na partilha ou adjudicação, forem atribuídos a um dos cônjuges, a um dos conviventes, ou a qualquer herdeiro, acima da respectiva meação ou quinhão.

Art. 2º - Também se sujeita ao imposto a transmissão de (Lei nº 10.705/2000, art. 3º):

I - qualquer título ou direito representativo do patrimônio ou capital de sociedade e companhia, tais como ação, quota, quinhão, participação civil ou comercial, nacional ou estrangeira, bem como, direito societário, debênture, dividendo e crédito de qualquer natureza;

II - dinheiro, haver monetário em moeda nacional ou estrangeira e título que o represente, depósito bancário e crédito em conta corrente, depósito em caderneta de poupança e a prazo fixo, quota ou participação em fundo mútuo de ações, de renda fixa, de curto prazo, e qualquer outra aplicação financeira e de risco, seja qual for o prazo e a forma de garantia;

III - bem incorpóreo em geral, inclusive título e crédito que o represente, qualquer direito ou ação que tenha de ser exercido e direitos autorais.

§ 1º - A transmissão de propriedade ou domínio útil de bem imóvel e de direito a ele relativo, situado no Estado, sujeita-se ao imposto, ainda que o respectivo inventário ou arrolamento

seja processado em outro Estado, no Distrito Federal ou no exterior; e, no caso de doação, ainda que o doador, donatário ou ambos não tenham domicílio ou residência neste Estado.

§ 2º - O bem móvel, o título e o direito em geral, inclusive os que se encontrem em outro Estado ou no Distrito Federal, também ficam sujeitos ao imposto, no caso de o inventário ou arrolamento processar-se neste Estado ou nele tiver domicílio o doador.

Art. 3º - O imposto é devido nas hipóteses a seguir especificadas, sempre que o doador residir ou tiver domicílio no exterior, e, no caso de morte, se o *de cujus* possuía bens, era residente ou teve seu inventário processado fora do país (Lei nº 10.705/2000, art. 4º):

I - sendo corpóreo o bem transmitido:

- a) quando se encontrar no território do Estado;
- b) quando se encontrar no exterior e o herdeiro, legatário ou donatário tiver domicílio neste Estado;

II - sendo incorpóreo o bem transmitido:

- a) quando o ato de sua transferência ou liquidação ocorrer neste Estado;
- b) quando o ato referido na alínea anterior ocorrer no exterior e o herdeiro, legatário ou donatário, tiver domicílio neste Estado.

Capítulo II

Da Não Incidência

Art. 4º - O imposto não incide na transmissão de bens ou direitos ao patrimônio (Constituição Federal, art. 150, VI, e §§ 2º ao 4º; Código Tributário Nacional, arts. 9º, IV e 14, I, na redação da Lei Complementar nº 104/2001):

I - da União, dos Estados, do Distrito Federal, dos Municípios;

II - de autarquias e fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público;

III - de templos de qualquer culto;

IV - dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos.

§ 1º - A não incidência prevista nos incisos II a IV deste artigo somente se refere aos bens vinculados às finalidades essenciais, não alcançando bens destinados à utilização como fonte de renda ou como exploração de atividade econômica.

§ 2º - A não incidência prevista no inciso IV condiciona-se à comprovação, pelas entidades, de:

- 1 - não distribuir qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a qualquer título;
- 2 - aplicar seus recursos integralmente no País, exclusivamente na manutenção de seus objetivos institucionais;
- 3 - manter escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão.

Art. 5º - O imposto também não incide (Lei nº 10.705/2000, art. 5º):

- I - na renúncia pura e simples de herança ou legado;
- II - sobre o fruto e rendimento do bem do espólio havidos após o falecimento do autor da herança ou legado;
- III - sobre a importância deixada ao testamentário, a título de prêmio ou remuneração, até o limite legal.

Capítulo III

Da Isenção

Art. 6º - Fica isenta do imposto (Lei nº 10.705/2000, art. 6º, na redação da Lei nº 10.992/2001):

- I - a transmissão *causa mortis*:
 - a) de imóvel de residência, urbano ou rural, cujo valor não ultrapassar 5.000 (cinco mil) Unidades Fiscais do Estado de São Paulo (Ufesp) e os familiares beneficiados nele residam e não tenham outro imóvel;
 - b) de imóvel cujo valor não ultrapassar 2.500 (duas mil e quinhentas) Ufesp, desde que seja o único transmitido;
 - c) de ferramenta e equipamento agrícola de uso manual, roupas, aparelho de uso doméstico e demais bens móveis de pequeno valor que guarneçam os imóveis referidos nas alíneas anteriores, cujo valor total não ultrapassar 1.500 (mil e quinhentas) Ufesp;
 - d) de depósitos bancários e aplicações financeiras, cujo valor total não ultrapassar 1.000 (mil) Ufesp;
 - e) de quantia devida pelo empregador ao empregado, por Institutos de Seguro Social e Previdência, oficiais ou privados, verbas e prestações de caráter alimentar decorrentes de decisão judicial em processo próprio e o montante de contas individuais do Fundo de Garantia do

Tempo de Serviço e do Fundo de Participações PIS/Pasep, não recebido em vida pelo respectivo titular;

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

II - a transmissão por doação:

a) cujo valor não ultrapassar 2.500 (duas mil e quinhentas) Ufesp;

b) de bem imóvel para construção de moradia vinculada a programa de habitação popular;

c) de bem imóvel doado por particular para o Poder Público.

§ 1º - Ficam também isentas as transmissões *causa mortis* e sobre doação de quaisquer bens ou direitos a entidades sem fins lucrativos, cujos objetivos sociais sejam vinculados à promoção dos direitos humanos, da cultura ou à preservação do meio ambiente, observado o procedimento para reconhecimento de isenção na forma prevista no art. 9º.

§ 2º - Na hipótese de transmissão por doação, deverá constar expressamente dos respectivos instrumentos o valor do bem e o fundamento legal que deu base à isenção.

§ 3º - Na hipótese prevista na alínea *a* do inciso II, os tabeliães e serventuários responsáveis pela lavratura de atos que importem em doação de bens ficam obrigados a exigir do donatário declaração relativa a doações isentas recebidas do mesmo doador, conforme disposições estabelecidas pela Secretaria da Fazenda.

Capítulo IV

Do Reconhecimento da Não Incidência e da Isenção

Art. 7º - As hipóteses de não incidência ou de isenção previstas nos incisos II a IV do art. 4º e na alínea *b* do inciso II do art. 6º, ficam condicionadas ao reconhecimento pela Secretaria da Fazenda, que expedirá instruções relativas às obrigações a serem cumpridas pelo interessado para este fim.

Art. 8º - Tratando-se de transmissões ocorridas na esfera judicial, as hipóteses previstas nas alíneas *a*, *b* e *c* do inciso I e *a* do inciso II do art. 6º também ficam condicionadas ao seu reconhecimento pela Secretaria da Fazenda, que será realizado no âmbito dos procedimentos relativos à declaração, previstos nos arts. 21 e 26, observados os prazos e demais condições ali estabelecidas.

§ 1º - A critério da Administração, o reconhecimento previsto no *caput* poderá ser efetuado por meio de manifestação do Agente Fiscal de Rendas, à vista dos autos judiciais levados pelo interessado à repartição fiscal competente nos prazos fixados nos arts. 21 e 26.

§ 2º - Por meio de ato celebrado entre a Secretaria da Fazenda e a Procuradoria-Geral do Estado, poderá ser dispensada do reconhecimento de isenção a transmissão ocorrida em ação patrocinada pela Procuradoria-Geral do Estado de São Paulo – Procuradoria de Assistência Judiciária (PAJ), hipótese em que caberá ao Procurador do Estado manifestar-se sobre a isenção.

Art. 9º - Para fins de reconhecimento pela Secretaria da Fazenda da isenção para as entidades cujos objetivos sociais sejam vinculados à promoção dos direitos humanos, da cultura ou à preservação do meio ambiente, deverão ser observados os procedimentos estabelecidos e as condições exigidas em resoluções conjuntas editadas pela Secretaria da Fazenda e, de acordo com a natureza da entidade, pela Secretaria da Justiça e da Defesa da Cidadania, pela Secretaria da Cultura ou pela Secretaria do Meio Ambiente (CTN, art. 14 e Lei nº 10.705/2000, art. 6º, § 2º, itens 1 e 2, na redação da Lei nº 10.992/2001).

§ 1º - Para efeito de reconhecimento do direito à isenção, a Secretaria da Fazenda emitirá o documento denominado “Declaração de Isenção do Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos – ITCMD”, conforme modelo por ela aprovado, por prazo determinado, que:

1 - será utilizado pela entidade nos processos em que for interessada;

2 - poderá ser cassado a qualquer tempo por meio de ato publicado no Diário Oficial do Estado sempre que se verificar que a entidade deixou de preencher os requisitos que ensejaram a emissão desse documento ou de requerer a renovação do reconhecimento do seu direito à isenção no prazo estabelecido na resolução mencionada no *caput*.

§ 2º - Além da notificação, intimação ou aviso mediante publicação no Diário Oficial, o interessado será cientificado da cassação do reconhecimento da isenção por um dos seguintes modos:

I - notificação postal remetida ao endereço por ele fornecido, salvo se ele não houver indicado esse endereço à repartição;

II - ciência do interessado nos autos de processo administrativo.

§ 3º - A devolução pela repartição postal não invalida a intimação, a notificação ou o aviso indicado no parágrafo anterior, prevalecendo a publicação a que se refere o item 2 do § 1º.

Capítulo V

Da Sujeição Passiva

Seção I

Dos Contribuintes

Art. 10 - São contribuintes do imposto (Lei nº 10.705/2000, art. 7º):

I - na transmissão *causa mortis*: o herdeiro ou o legatário;

II - no fideicomisso: o fiduciário;

III - na doação: o donatário;

IV - na cessão de herança ou de bem ou direito a título não oneroso: o cessionário.

Parágrafo único - No caso do inciso III, se o donatário não residir e nem for domiciliado no Estado, o contribuinte será o doador.

Seção II

Dos Responsáveis

Art. 11 - Nos casos de impossibilidade de exigência do cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte, respondem solidariamente com este nos atos que intervierem ou pelas omissões de que forem responsáveis (Lei nº 10.705/2000, art. 8º):

I - o tabelião, o escrivão e os demais serventuários de ofício, em relação aos atos tributáveis praticados por eles ou perante eles, em razão de seu ofício;

II - a empresa, a instituição financeira e bancária e todo aquele a quem couber a responsabilidade do registro ou a prática de ato que implique a transmissão de bem móvel ou imóvel e respectivos direitos ou ações;

III - o doador, o cedente de bem ou direito, e, no caso do parágrafo único do artigo anterior, o donatário;

IV - qualquer pessoa física ou jurídica que detiver o bem transmitido ou estiver na sua posse;

V - os pais, pelos tributos devidos pelos seus filhos menores;

VI - os tutores e curadores, pelos tributos devidos pelos seus tutelados ou curatelados;

VII - os administradores de bens de terceiros, pelos tributos devidos por estes;

VIII - o inventariante, pelos tributos devidos pelo espólio.

Capítulo VI

Da Base de Cálculo

Art. 12 - A base de cálculo do imposto é o valor venal do bem ou direito transmitido, expresso em moeda nacional (Lei nº 10.705/2000, art. 9º, com alterações da Lei nº 10.992/2001).

§ 1º - 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 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.

Art. 13 - O valor da base de cálculo é considerado na data da abertura da sucessão, do contrato de doação ou da avaliação, devendo ser atualizado monetariamente, a partir do dia seguinte, segundo a variação da Unidade Fiscal do Estado de São Paulo (Ufesp), até a data prevista na legislação tributária para o recolhimento do imposto (Lei nº 10.705/2000, art. 15, na redação da Lei nº 10.992/2001).

§ 1º - O valor venal de determinado bem ou direito que houver sido fixado em data distinta daquela em que ocorreu o fato gerador deverá ser expresso em Ufesp, observado o seu valor vigente na data da fixação do valor venal.

§ 2º - Na hipótese de extinção da Ufesp, será utilizado para atualização do valor da transmissão o índice adotado à época para cálculo da inflação.

Art. 14 - No cálculo do imposto não serão abatidas quaisquer dívidas que onerem o bem transmitido, nem as do espólio (Lei nº 10.705/2000, art. 12).

Art. 15 - Na hipótese de sobrepartilha, o imposto devido na transmissão *causa mortis* será recalculado para considerar o acréscimo patrimonial de cada quinhão.

Art. 16 - O valor da base de cálculo, no caso de bem imóvel ou direito a ele relativo será (Lei nº 10.705/2000, art. 13):

I - em se tratando de:

a) urbano, não inferior ao fixado para o lançamento do Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU);

b) rural, não inferior ao valor total do imóvel declarado pelo contribuinte para efeito de lançamento do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR);

II - o valor pago pelo *de cuius* até a data da abertura da sucessão, quando em construção;

III - o valor do crédito existente à data da abertura da sucessão, quando compromissado à venda pelo *de cuius*.

Parágrafo único - Poderá ser adotado, em se tratando de imóvel:

1 - rural, o valor médio da terra-nua e das benfeitorias divulgado pela Secretaria de Agricultura e Abastecimento do Estado de São Paulo ou por outro órgão de reconhecida idoneidade, vigente à data da ocorrência do fato gerador, quando for constatado que o valor declarado pelo interessado é incompatível com o de mercado;

2 - urbano, o valor venal de referência do Imposto sobre Transmissão de Bens Imóveis (ITBI) divulgado ou utilizado pelo município, vigente à data da ocorrência do fato gerador, nos termos da respectiva legislação, desde que não inferior ao valor referido na alínea *a* do inciso I, sem prejuízo da instauração de procedimento administrativo de arbitramento da base de cálculo, se for o caso.

Art. 17 - No caso de bem móvel ou direito não abrangido pelo disposto no artigo anterior, a base de cálculo é o valor corrente de mercado do bem, título, crédito ou direito, na data da transmissão ou do ato translativo (Lei nº 10.705/2000, art. 14, na redação da Lei nº 10.992/2001).

§ 1º - À falta do valor de que trata este artigo, admitir-se-á o que for declarado pelo interessado, ressalvada a revisão do lançamento pela autoridade competente, nos termos do art. 19.

§ 2º - O valor das ações representativas do capital de sociedades é determinado segundo a sua cotação média alcançada na Bolsa de Valores, na data da transmissão, ou na imediatamente anterior, quando não houver pregão ou quando a mesma não tiver sido negociada naquele dia, regredindo-se, se for o caso, até o máximo de 180 (cento e oitenta) dias.

§ 3º - Nos casos em que a ação, quota, participação ou qualquer título representativo do capital social não for objeto de negociação ou não tiver sido negociado nos últimos 180 (cento e oitenta) dias, admitir-se-á o respectivo valor patrimonial.

§ 4º - Quando ocorrer a dissolução da sociedade, a base de cálculo corresponderá ao valor devido aos herdeiros em razão da apuração de haveres.

Capítulo VII

Da Avaliação e das Obrigações Acessórias

Art. 18 - O valor do bem ou direito na transmissão *causa mortis* é o atribuído na avaliação judicial e homologado pelo juiz (Lei nº 10.705/2000, art. 10).

§ 1º - Observadas as disposições do art. 12, se não couber ou for prescindível a avaliação, o valor será o declarado pelo inventariante, desde que haja expressa anuência da Fazenda, ou o proposto por esta e aceito pelos herdeiros, seguido, em ambos os casos, da homologação judicial.

§ 2º - Na hipótese de avaliação judicial ou administrativa, será considerado o valor do bem ou direito na data da sua realização.

Art. 19 - Se a Fazenda não concordar com o valor declarado ou atribuído a bem ou direito do espólio, instaurar-se-á o respectivo procedimento administrativo de arbitramento da base de cálculo, para fins de lançamento e notificação do contribuinte, que poderá impugná-lo (Lei nº 10.705/2000, art. 11).

Parágrafo único - Fica assegurado ao contribuinte o direito de requerer avaliação judicial, incumbindo-lhe, neste caso, o pagamento das despesas.

Art. 20 - As disposições dos artigos anteriores aplicam-se, no que couber, às demais partilhas ou divisões de bens sujeitas a processo judicial das quais resultem atos tributáveis.

Art. 21 - Para fins de apuração e informação do valor de transmissão judicial *causa mortis*, o contribuinte deverá apresentar à repartição fiscal competente, declaração, que deverá reproduzir todos os dados constantes das primeiras declarações prestadas em juízo, instruída com os elementos necessários à apuração do imposto, conforme disciplina a ser estabelecida pela Secretaria da Fazenda, nos seguintes prazos:

I - no caso de arrolamento, em 30 dias, a contar do despacho que determinar o pagamento do imposto, instruída também com as respectivas guias comprobatórias do seu recolhimento;

II - no caso de inventário, em 15 (quinze) dias, contados da apresentação das primeiras declarações em juízo.

§ 1º - Após a apresentação da declaração prevista no *caput*, se houver qualquer variação patrimonial decorrente de emenda, aditamento, ou inclusão de novos bens nas últimas declarações, deverá o contribuinte cientificar o Fisco acerca dos dados que ensejaram tal variação, no prazo de 15 dias a contar da comunicação ao juízo.

§ 2º - O imposto a recolher decorrente da declaração prevista neste artigo é exigível independentemente da lavratura de Auto de Infração e Imposição de Multa ou de notificação.

Art. 22 - Caso o Fisco concorde com os valores declarados, o Procurador do Estado encaminhará, no prazo de 30 (trinta) dias, a contar da apresentação da declaração prevista no artigo anterior, petição ao juízo competente, manifestando-se da seguinte forma:

I - no arrolamento, para requerer expedição de formal de partilha, auto de adjudicação ou alvará, desde que haja comprovação do recolhimento integral do imposto, instruída com o procedimento administrativo originado pela referida declaração;

II - no inventário, para requerer a remessa dos autos à Contadoria Judicial para elaboração dos cálculos do imposto.

Parágrafo único - Em se tratando de arrolamento, verificado que o imposto não foi recolhido, o Agente Fiscal de Rendas notificará o devedor para efetuar o recolhimento, no prazo de 10 (dez) dias, remetendo o procedimento ao Procurador do Estado para adoção das providências concernentes à cobrança do imposto, no caso de inadimplemento.

Art. 23 - Se o Fisco não concordar com os valores declarados, no mesmo prazo do artigo anterior, serão adotados os seguintes procedimentos:

I - na hipótese de arrolamento:

a) o Agente Fiscal de Rendas notificará o contribuinte para, no prazo de 30 dias, efetuar o recolhimento da diferença de imposto apurada ou apresentar impugnação;

b) o Procurador do Estado, mediante petição, discordará expressamente da expedição de alvará, formal de partilha ou carta de adjudicação, enquanto o débito não for liquidado;

II - na hipótese de inventário:

a) o Agente Fiscal de Rendas notificará o contribuinte sobre a discordância com os valores por ele declarados, facultando-lhe a apresentação de impugnação, no prazo de 30 dias;

b) o Procurador do Estado comunicará ao juízo a expressa discordância relativa aos valores declarados pelo contribuinte, requerendo a sua intimação para manifestar-se (Código de Processo Civil, arts. 1.007 e 1.008).

§ 1º - Em se tratando da hipótese prevista na alínea *a* do inciso I, verificado que o contribuinte deixou de recolher a diferença de imposto apurada ou de apresentar impugnação, o Fisco deverá promover a notificação de lançamento do imposto.

§ 2º - A impugnação será apresentada ao Chefe do Posto Fiscal, instruída com elementos suficientes à revisão do trabalho fiscal, podendo juntar laudo assinado por técnico habilitado, incumbindo-lhe, neste caso, o pagamento das despesas.

§ 3º - Na hipótese de acolhimento da impugnação de que trata o *caput*, observar-se-á o que dispõe o art. 22.

§ 4º - Indeferida a impugnação:

1 - quando se tratar de arrolamento, será enviada para o endereço indicado pelo contribuinte a notificação de lançamento do imposto para recolhimento no prazo de 30 (trinta) dias, contado da data da sua postalização ou, quando não localizado no endereço por ele indicado, da publicação da decisão no Diário Oficial do Estado;

2 - quando se tratar de inventário, o Procurador do Estado deverá comunicar ao juízo sobre a decisão definitiva verificada no âmbito administrativo, acerca do valor venal dos bens inventariados.

Art. 24 - Em se tratando de inventário, quando cientificado do decurso do prazo sem o recolhimento integral do imposto, compete ao Procurador do Estado adotar as medidas concernentes à cobrança do saldo apurado.

Parágrafo único - Para a inscrição do débito na dívida ativa, o procedimento administrativo deverá ser instruído com as cópias do cálculo, da decisão homologatória e da certidão da sua intimação no Diário Oficial.

Art. 25 - Na hipótese de doação, o contribuinte fica obrigado a apresentar, até o último dia útil do mês de maio do ano subsequente, uma declaração anual relativa ao exercício anterior, onde deverá relacionar e descrever todos os bens transmitidos a esse título e respectivos valores venais, identificando os doadores e donatários, conforme disciplina estabelecida pela Secretaria da Fazenda.

Parágrafo único - Fica o contribuinte dispensado de cumprir a obrigação prevista no *caput*, quando:

1 - a soma das doações realizadas entre o mesmo doador e donatário, no período de 1º de janeiro a 31 de dezembro de cada exercício, não ultrapassar o valor correspondente a 2.500 Ufesp e desde que se refiram apenas aos bens relacionados no inciso II do art. 2º ou aos de pequeno valor, descritos na alínea c do inciso I do art. 6º.

2 - houver recebido uma única doação no exercício, exclusivamente no âmbito judicial, hipótese em que deverá ser observado somente o disposto no art. 26. (NR)

- Item 2 com redação dada pelo art. 1º do Decreto nº 49.015, de 6/10/2004.

Art. 26 - Na hipótese de doação realizada no âmbito judicial, independentemente da obrigatoriedade da sua inclusão na declaração prevista no artigo anterior, o contribuinte, no prazo de 15 (quinze) dias a contar do trânsito em julgado da sentença, fica obrigado a apresentar declaração, na forma e para os fins indicados nos arts. 21 a 23, que deverá reproduzir todos os dados constantes da partilha, instruída com a guia comprobatória do recolhimento do imposto.

Art. 27 - Excepcionalmente, em razão da necessidade de diligência ou da complexidade da avaliação, o prazo previsto no art. 22 poderá ser dilatado, conforme dispuser a Secretaria da Fazenda.

Art. 28 - Poderá a Secretaria da Fazenda estabelecer forma diversa para cumprimento das obrigações e verificação da regularidade do recolhimento do imposto previstas nos arts. 21 a 26.

Capítulo VIII

Das Alíquotas

Art. 29 - A alíquota do imposto é de 4% (quatro por cento) e será aplicada sobre o valor fixado para base de cálculo (Lei nº 10.705/2000, art. 16, na redação da Lei nº 10.992/2001).

Capítulo IX

Do Recolhimento do Imposto

Art. 30 - O recolhimento do imposto será feito mediante guia de recolhimento preenchida pelo contribuinte, conforme modelo aprovado pela Secretaria da Fazenda, que fixará também a quantidade de vias e sua destinação.

Parágrafo único - A Secretaria da Fazenda poderá determinar que o recolhimento se faça mediante guia por ela fornecida ou por meio de outro sistema, ficando-lhe facultado exigir retribuição pelo custo.

Art. 31 - O imposto será recolhido (Lei nº 10.705/2000, arts. 17, com alteração da Lei nº 10.992/2001, e 18):

I - na transmissão *causa mortis*, no prazo de 30 (trinta) dias após a decisão homologatória do cálculo ou do despacho que determinar seu pagamento;

II - na doação:

a) no prazo de 15 (quinze) dias do trânsito em julgado da sentença, antes da expedição da respectiva carta ou da lavratura da escritura pública, quando se tratar de partilha de bem ou divisão de patrimônio comum;

b) antes da celebração do ato ou contrato da doação que, somada às anteriores, superar o montante de 2.500 Ufesp, dentro do ano civil, relativamente a esta doação e às anteriores até então isentas, quando se tratar de sucessivas doações entre os mesmos doador e donatário;

c) nos momentos indicados no § 3º, se houver reserva do usufruto, do uso ou da habitação sobre o bem, em favor do doador;

d) antes da celebração do ato ou contrato correspondente, nos demais casos.

§ 1º - Na hipótese prevista no inciso I:

1 - o prazo de recolhimento do imposto não poderá ser superior a 180 (cento e oitenta) dias da abertura da sucessão, sob pena de sujeitar-se o débito aos juros e à multa previstos no artigo seguinte, acrescido das penalidades cabíveis, ressalvado, por motivo justo, o caso de dilação desse prazo pela autoridade judicial;

2 - será concedido desconto de 5% (cinco por cento) sobre o valor do imposto devido, desde que recolhido no prazo de 90 (noventa) dias a contar da data da abertura da sucessão.

§ 2º - Na hipótese prevista no inciso II:

1 - se o ato for formalizado por meio de instrumento particular, os contratantes também ficam obrigados a efetuar o recolhimento antes da celebração e mencionar, no termo de doação, a data, valor e os demais dados da guia respectiva;

2 - os tabeliães e serventuários, responsáveis pela lavratura de atos que importem em doação de bens, ficam obrigados a exigir dos contratantes a apresentação da respectiva guia de recolhimento do imposto, cujos dados devem constar do instrumento de transmissão;

3 - caso seja ajustada verbalmente, aplicam-se, no que couber, as disposições deste artigo, devendo os contratantes, na forma estabelecida pela Secretaria da Fazenda, fazer constar da guia de recolhimento dados suficientes para identificar o ato jurídico efetivado;

4 - todo aquele que praticar, registrar ou intervir em ato ou contrato, relativo à doação de bens, está obrigado a exigir dos contratantes a apresentação da respectiva guia de recolhimento do imposto.

§ 3º - Na hipótese prevista na alínea c do inciso II, o imposto será recolhido:

1 - antes da lavratura da escritura, sobre o valor da nu-propriedade;

2 - por ocasião da consolidação da propriedade plena, na pessoa do nu-proprietário, sobre o valor do usufruto, uso ou habitação;

3 - facultativamente, antes da lavratura da escritura, sobre o valor integral da propriedade.

Art. 32 - Quando não recolhido nos prazos previstos na legislação tributária, o débito do imposto fica sujeito à incidência de (Lei nº 10.705/2000, arts. 19, na redação da Lei nº 10.992/2001 e 20):

I - juros de mora, a partir do dia seguinte ao do vencimento;

II - multa, no percentual de 0,33% (trinta e três centésimos por cento) por dia de atraso, limitado a 20% (vinte por cento).

§ 1º - A taxa de juros de mora é equivalente:

1 - por mês, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia (Selic) para títulos federais, acumulada mensalmente;

2 - por fração, a 1% (um por cento).

§ 2º - Considera-se, para efeito deste artigo:

1 - mês, o período iniciado no dia 1º e findo no último dia útil;

2 - fração, qualquer período de tempo inferior a um mês, ainda que igual a um dia.

§ 3º - Em nenhuma hipótese, a taxa de juros prevista neste artigo poderá ser inferior a 1% (um por cento) ao mês.

§ 4º - Ocorrendo a extinção, substituição ou modificação da taxa a que se refere o § 1º, o Poder Executivo adotará outro indicador oficial, que reflita o custo do crédito no mercado financeiro.

§ 5º - O valor dos juros deve ser fixado e exigido na data do recolhimento do débito, incluindo-se esse dia.

§ 6º - A Secretaria da Fazenda divulgará, mensalmente, a taxa a que se refere este artigo.

Art. 33 - Fica dispensado o recolhimento de imposto que, relativamente a cada contribuinte, resultar em valor inferior a 1 (uma) Unidade Fiscal do Estado de São Paulo (Ufesp) (Lei nº 10.705/2000, art. 34).

Capítulo X

Do Parcelamento

Art. 34 - O débito fiscal relativo à transmissão *causa mortis* ou doação poderá ser recolhido em até 12 (doze) prestações mensais e consecutivas, nas condições estabelecidas neste capítulo (Lei nº 10.705/2000, arts. 32 e 33).

§ 1º - Considera-se débito fiscal a soma do imposto, das multas, da atualização monetária, dos juros de mora e dos acréscimos previstos na legislação.

§ 2º - O débito fiscal será consolidado nos termos do § 1º na data do deferimento do parcelamento.

§ 3º - As prestações mensais, cujos valores não poderão ser inferiores a 30 (trinta) Ufesp, serão calculadas, na data do vencimento, com o acréscimo financeiro aplicável ao parcelamento do ICMS.

§ 4º - A primeira prestação será paga na data da assinatura do acordo, vencendo-se as seguintes no mesmo dia dos meses subsequentes.

§ 5º - O pedido de parcelamento deverá ser realizado pelo contribuinte do imposto ou procurador devidamente habilitado.

§ 6º - São competentes para deferir o pedido de parcelamento:

1 - os Procuradores Chefes das Procuradorias Fiscal e Regionais, no âmbito de suas respectivas competências, nas hipóteses de:

- a) débito inscrito em dívida ativa;
- b) transmissões realizadas em âmbito judicial;

2 - o Coordenador da Administração Tributária ou as autoridades por ele designadas, nos demais casos, inclusive na hipótese de transmissão realizada em âmbito administrativo, nos termos do art. 982 da Lei federal nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 – Código de Processo Civil, conforme disciplina estabelecida pela Secretaria da Fazenda.

§ 7º - Na hipótese prevista no item 2 do § 6º, se a base de cálculo do imposto for superior a 15.160.700 (quinze milhões, cento e sessenta mil e setecentas) Ufesp, o deferimento do pedido de parcelamento caberá exclusivamente ao Coordenador da Administração Tributária.

§ 8º - Nos casos de transmissão *causa mortis* não será concedido o parcelamento se entre os bens da herança houver importância suficiente em dinheiro, título ou ação negociável para o pagamento integral do débito fiscal.

Art. 35 - O parcelamento será considerado rompido na hipótese de atraso de pagamento superior a 90 (noventa) dias.

§ 1º - Ocorrendo o rompimento do acordo, prosseguir-se-á na cobrança do débito remanescente, sujeitando-se o saldo devedor aos juros de mora e aos demais acréscimos legais.

§ 2º - O rompimento do acordo acarretará a inscrição do débito na dívida ativa e o consequente ajuizamento da execução fiscal.

Art. 36 - Aplicam-se ao parcelamento, no que couber, as regras contidas na legislação do ICMS.

Capítulo XI

Da Restituição do Imposto

Art. 37 - O imposto será restituído quando pago indevidamente ou recolhido a maior que o devido ou, ainda, quando não se efetivar o ato ou contrato por força do qual foi pago, conforme disciplina a ser estabelecida pela Secretaria da Fazenda.

Capítulo XII

Das Penalidades

Art. 38 - O descumprimento das obrigações principal e acessórias, instituídas pela legislação do Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos (ITCMD), fica sujeito às seguintes penalidades (Lei nº 10.705/2000, art. 21):

I - independente de notificação, no inventário ou arrolamento que não for requerido dentro do prazo de 60 (sessenta) dias da abertura da sucessão, o imposto será calculado com acréscimo de multa equivalente a 10% (dez por cento) do valor do imposto; se o atraso exceder a 180 (cento e oitenta) dias, a multa será de 20% (vinte por cento);

II - por meio de lançamento de ofício:

a) em decorrência de omissão do contribuinte, responsável, serventuário de justiça, tabelião ou terceiro, o infrator fica sujeito à multa correspondente a uma vez o valor do imposto não recolhido;

b) apurando-se que o valor atribuído à doação, em documento particular ou público, tenha sido inferior ao praticado no mercado, aplicar-se-á aos contratantes multa equivalente a uma vez a diferença do imposto não recolhido, sem prejuízo do pagamento desta e dos acréscimos cabíveis;

c) o descumprimento de obrigação acessória, estabelecida na legislação do ITCMD, sujeita o infrator à multa de 10 (dez) Ufesp.

Art. 39 - O débito decorrente de multa fica também sujeito à incidência dos juros de mora, quando não pago no prazo fixado em auto de infração ou notificação. (Lei nº 10.705/2000, art. 22).

Parágrafo único - Os juros de mora incidem a partir:

1 - do segundo mês subsequente ao da lavratura do auto de infração e imposição de multa;

2 - nos demais casos, a partir do dia seguinte àquele em que ocorra a falta de pagamento.

Art. 40 - A lavratura de auto de infração e a imposição de multa são atos da competência privativa dos Agentes Fiscais de Rendas (Lei nº 10.705/2000, art. 23, § 1º).

Parágrafo único - Aplica-se, no que couber, ao procedimento decorrente de autuação e imposição de multa, a disciplina processual estabelecida na legislação do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS).

Art. 41 - Poderá o autuado pagar a multa fixada no auto de infração e imposição de multa com desconto de (Lei nº 10.705/2000, art. 24):

I - 50% (cinquenta por cento), dentro do prazo de 30 (trinta) dias, contados da notificação da sua lavratura;

II - 30% (trinta por cento), até 30 (trinta) dias contados da intimação da decisão de primeira instância administrativa;

III - 20% (vinte por cento), antes de sua inscrição na dívida ativa.

Parágrafo único - O pagamento efetuado nos termos deste artigo:

1 - implica renúncia à defesa ou recursos previstos na legislação;

2 - não dispensa, nem elide a aplicação dos juros de mora devidos.

Capítulo XIII

Da Administração Tributária

Art. 42 - Compete à Procuradoria-Geral do Estado intervir e ser ouvida nos inventários, arrolamentos e outros feitos processados no Estado, no interesse da arrecadação do imposto de que trata este regulamento (Lei nº 10.705/2000, art. 28).

Art. 43 - Cabe aos Agentes Fiscais de Rendas investigar a existência de heranças e doações sujeitas ao imposto, podendo, para esse fim, solicitar o exame de livros e informações dos cartórios e demais repartições, das pessoas naturais ou jurídicas, contribuintes ou não, inclusive daquelas que gozem de imunidade tributária ou de isenção (Lei nº 10.705/2000, art. 29).

Art. 44 - A Fazenda do Estado também será ouvida no processo de liquidação de sociedades, motivada por falecimento de sócio (Lei nº 10.705/2000, art. 30).

Art. 45 - A Secretaria da Fazenda poderá celebrar convênios com a Secretaria da Receita Federal, Banco Central do Brasil, Comissão de Valores Mobiliários e outros órgãos, visando prevenir omissões ou outras infrações vinculadas ao ITCMD.

Art. 46 - A precatória proveniente de outro Estado ou do Distrito Federal, para avaliação de bens aqui situados, não será devolvida sem o pagamento do imposto acaso devido (Lei nº 10.705/2000, art. 31).

Art. 47 - O procedimento administrativo de consulta sobre interpretação e aplicação da legislação tributária relativa a este imposto observará, no que couber, as normas pertinentes ao Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Servi-

ços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) (art. 31-A da Lei nº 10.705/2000, acrescentado pela Lei nº 10.992/2001).

Capítulo XIV

Das Disposições Gerais e Transitórias

Art. 48 - Não serão lavrados, registrados ou averbados pelo tabelião, escrivão e oficial de Registro de Imóveis, atos e termos de seu cargo, sem a prova do recolhimento do imposto ou do reconhecimento de isenção ou não incidência, quando for o caso (Lei nº 10.705/2000, art. 25).

Art. 48-A - Os recolhimentos do imposto sobre transmissão de propriedade *inter vivos* efetuados ao Estado, anteriormente à vigência da Lei nº 10.705, de 28 de dezembro de 2000, nos termos da faculdade prevista no parágrafo único do art. 19 da Lei nº 9.591, de 30 de dezembro de 1966, prevalecerão para efeito da quitação do imposto correspondente à aquisição do imóvel descrito na respectiva guia de recolhimento desse imposto. (NR)

Art. 48-A acrescentado pelo art. 2º do Decreto nº 49.015, de 6/10/2004.

Art. 49 - O serventuário da Justiça é obrigado a facultar aos encarregados da fiscalização, em cartório, o exame de livros, autos e papéis que interessem à arrecadação e fiscalização do imposto (Lei nº 10.705/2000, art. 26).

Art. 50 - O oficial do Registro Civil remeterá, mensalmente, à repartição fiscal da sede da comarca, relação completa, em forma de mapa, de todos os óbitos registrados no cartório, com a declaração da existência ou não de bens a inventariar (Lei nº 10.705/2000, art. 27).

Parágrafo único - Poderá a Secretaria da Fazenda estabelecer forma diversa para cumprimento da obrigação prevista neste artigo.

Art. 51 - Excepcionalmente, em relação ao exercício de 2002, a emissão do documento denominado "Declaração de Isenção do Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos – ITCMD" abrangerá o reconhecimento da isenção de que trata o art. 9º, referente ao período correspondente entre o dia 1º de janeiro de 2002, e o dia anterior à emissão desse documento.

Ofício GS/CAT nº 298/2002 Senhor Governador, Tenho a honra de encaminhar a Vossa Excelência a inclusa minuta de decreto que aprova o Regulamento do Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos – (Regulamento do ITCMD), de que trata a Lei nº 10.705, de 28 de dezembro de 2000, alterada pela Lei nº 10.992, de 21 de dezembro de 2001. O regulamento em referência está sendo reeditado, em substituição ao anterior, para atender ao disposto na Lei Complementar estadual nº 863, de 29 de dezembro de 1999, que prevê a

consolidação dos atos normativos. Em razão das múltiplas alterações promovidas na referida Lei nº 10.705/2000, por meio da Lei nº 10.992/2001, essa providência tornou-se necessária.

Apresentamos assim, explicações resumidas sobre as principais inovações constantes nesta minuta.

No art. 6º encontra-se reproduzido o novo perfil das isenções, cumprindo destacar que passam a ser isentas as transmissões *causa mortis* e sobre doação de quaisquer bens ou direitos a entidades cujos objetivos sociais sejam vinculados à promoção dos direitos humanos, da cultura ou à preservação do meio ambiente. Essa proposta de isenção, de inegável cunho social, foi viabilizada após ampla discussão no âmbito da Secretaria da Fazenda, da Secretaria da Cultura, da Secretaria do Meio Ambiente e da Secretaria da Justiça e da Defesa da Cidadania. Participaram dos debates as entidades SOS Mata Atlântica, ISA - Instituto Socioambiental, Itaú Cultural, Itausa, Amuesp – Associação de Museus do Estado de São Paulo, Gife – Grupo de Institutos, Fundações e Empresas, Abong – Associação Brasileira de Organizações Não Governamentais.

Conforme dispõe o art. 9º da minuta, para efeito de reconhecimento do direito à isenção as entidades cujos objetivos sejam vinculados à promoção dos direitos humanos, da cultura ou à preservação do meio ambiente deverão requerer à Secretaria da Fazenda a emissão do documento denominado “Declaração de Isenção do Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos – ITCMD”, que será emitido segundo disciplina e procedimentos estabelecidos por meio de resoluções conjuntas a serem editadas pela Secretaria da Fazenda e, de acordo com a natureza da entidade, pela Secretaria da Justiça e da Defesa da Cidadania, pela Secretaria da Cultura ou pela Secretaria do Meio Ambiente.

Além da transmissão *causa mortis* de ferramentas, equipamento agrícola de uso manual, aparelhos de uso doméstico, roupas e demais bens móveis de pequeno valor que guarneçam os imóveis referidos nas alíneas *a* e *b* do inciso I, do art. 6º, também passam a ser isentas as transmissões *causa mortis* relativas a depósitos bancários e aplicações financeiras, cujo valor total não ultrapassar 1.000 (mil) Ufesp.

A alíquota do imposto é de 4% (quatro por cento) e será aplicada sobre o valor fixado para base de cálculo.

Em se tratando de transmissão *causa mortis*, será concedido desconto de 5% (cinco por cento) visando beneficiar o contribuinte que recolher o imposto no prazo de 90 (noventa) dias da data da abertura da sucessão.

Na hipótese de doação, o contribuinte fica obrigado a apresentar, até o último dia do mês subsequente, uma declaração anual relativa ao exercício anterior, onde deverá relacionar e descrever todos os bens transmitidos a esse título e respectivos valores venais, identificando

os doadores e donatários. Visa-se impedir que os mesmos, doador e donatário, dentro de um certo lapso temporal, se utilizem de abuso de forma, com o intuito de não recolher o tributo ou diminuir o valor devido.

A multa moratória, de 0,33% ao dia, limitada a 20%, visa eliminar uma lacuna constante da legislação, pois não havia previsão de multa pelo atraso no recolhimento.

Com essas justificativas e propondo a edição de decreto conforme a minuta, aproveito o ensejo para reiterar-lhe meus protestos de estima e alta consideração.

Reitero meus protestos de elevada estima e distinta consideração.

Fernando Dall'Acqua

Secretário da Fazenda

Excelentíssimo Senhor

Doutor GERALDO ALCKMIN

Digníssimo Governador do Estado de São Paulo

Decisão Normativa CAT nº 3, de 26/2/2010.

(DOE de 27/2/2010)

ITCMD – Extinção de usufruto – Não ocorrência do fato gerador do imposto – Doação de bem imóvel com reserva de usufruto - Hipótese não compreendida na isenção constante do inciso II do art. 6º da Lei nº 10.705/2000 – Imposto não recolhido integralmente na ocasião da doação – Exigência do recolhimento da parcela restante do imposto, quando da morte do usufrutuário ou da renúncia ao usufruto.

O Coordenador da Administração Tributária, tendo em vista o disposto no art. 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/2000, aprovado pelo Decreto nº 45.490, de 30 de novembro de 2000, decide:

em atenção às questões trazidas pelos expedientes GDOCs nº 23750-577134/2009 e nº 1000634-567774/2009, fica aprovado o entendimento contido na Resposta à Consulta nº 152/2008, modificada em 3 de dezembro 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 art. 6º, I, alíneas *a* e *b*, e II, alínea *a*, da Lei nº 10.705/2000 aplicam-se à extinção de usufruto. Indaga, ainda, se é necessária a apresentação de “comprovante de recolhimento ou de isenção” do imposto nesta hipótese.

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 nº 10.705/2000, que em seu art. 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 - A consolidação da propriedade plena, pela extinção do usufruto, seja pela morte ou pela renúncia do usufrutuário, não pode ser considerada sucessão legítima ou testamentária e não se caracteriza como doação.

5 - No que se refere à transmissão em decorrência da morte, para a lei paulista, somente ocorre o fato gerador do ITCMD quando há transmissão de bens ou direitos a herdeiros, legítimos ou testamentários, ou a legatário. A Lei nº 10.705/2000, ao tratar dos contribuintes do imposto na transmissão *causa mortis*, somente se refere ao herdeiro e ao legatário (art. 7º, inciso I), não havendo previsão de exigência do imposto em relação àquele que recebe bem ou direito em decorrência da morte de outrem sem, no entanto, ser desse sucessor hereditário, testamentário ou legatário.

6 - Embora possa ser cindido quanto ao seu exercício, o direito de propriedade é uno e, em virtude da própria natureza temporária do usufruto, em última análise, o verdadeiro proprietário do bem é o titular da sua propriedade, já que a extinção do usufruto é inevitável. E, nesse sentido, em decorrência da falta de previsão na legislação paulista, a extinção do usufruto, pela morte (ou renúncia) do usufrutuário, não é hipótese de incidência do ITCMD.

7 - Note-se, porém, que o fato de a extinção do usufruto não ser hipótese de incidência do ITCMD não traz implicações nas situações em que houve doação do bem imóvel com reserva de usufruto, em favor do doador, em que, sob a permissão estabelecida pelo § 3º do art. 31 do

Decreto nº 46.655/2002, o imposto não foi recolhido integralmente. Caso em que o donatário escolheu pagar o ITCMD em dois momentos distintos, efetuando, antes da lavratura da escritura, apenas o recolhimento sobre o valor da nua-propriedade, isto é, 2/3 (dois terços) do valor do bem.

8 - Nesse caso, com a morte do usufrutuário (ou com a renúncia ao usufruto), consolida-se a propriedade plena na pessoa do nu-proprietário (donatário) e, nessa oportunidade, deverá ser recolhido a parcela restante do imposto referente à doação ocorrida anteriormente (e não referente à extinção do usufruto), que terá como base de cálculo o valor correspondente ao usufruto, isto é, 1/3 (um terço) do valor do bem, devidamente corrigido.

9 - Feitas essas considerações, cabe-nos analisar as questões relativas às isenções previstas pelo art. 6º da Lei nº 10.705/2000.

9.1 - Em primeiro lugar, as isenções constantes do art. 6º, incisos I e II, da Lei nº 10.705/2000 não se aplicam à extinção do usufruto, tendo em vista que esse fato não é hipótese de incidência do ITCMD (itens 2 a 6).

9.2 - Em relação à doação de bem imóvel com reserva de usufruto, o fato gerador do ITCMD ocorre quando da celebração do contrato ou ato de doação, e é nesse momento que se deve analisar a possibilidade de aplicação da isenção prevista no inciso II do art. 6º da Lei nº 10.705/2000 (relativa à transmissão por doação). Ou seja, é no momento da doação que se deve verificar o valor efetivamente doado. Estará isenta do imposto toda doação cujo valor transmitido a cada donatário for inferior a 2.500 Ufesp (valor total do imóvel quando existir apenas um donatário).

9.3 - Sendo hipótese de isenção, situação que deve estar consignada no respectivo instrumento de doação, juntamente com o valor do bem e o fundamento legal que deu base ao benefício (§ 2º do art. 6º do Decreto nº 46.655/2002), não há que se falar em prova de pagamento do imposto ou “comprovante de isenção” no momento da posterior consolidação da propriedade plena na pessoa do nu-proprietário (donatário), em virtude da morte (ou renúncia) do usufrutuário.

9.4 - Não sendo hipótese de isenção, o donatário, se não efetuou o pagamento integral do ITCMD quando da doação, deverá efetuar e comprovar o pagamento da parcela final do imposto, relativa ao 1/3 faltante, devido na consolidação da propriedade plena, em virtude da morte (ou renúncia) do usufrutuário (§3º do art. 31 do Decreto nº 46.655/2002).

10 - Fica revogada a Decisão Normativa CAT nº 10, de 22 de junho de 2009.

10.1 – Fica concedido, nos termos do parágrafo único do art. 100 da Lei nº 5.172/66 (Código Tributário Nacional), o prazo de 30 (trinta) dias, contados da publicação desta decisão normativa,

para o recolhimento ou celebração de acordo de parcelamento de débitos atrasados, sem a aplicação de penalidades e sem a cobrança de acréscimos legais, de montantes devidos pela consolidação da propriedade plena, em virtude de morte (ou renúncia) do usufrutuário.

Portaria CAT nº 5, de 22/1/2007.

DOE/SP de 23/1/2007 (Executivo, Caderno I)

Disciplina o cumprimento das obrigações acessórias e os procedimentos administrativos relacionados com o Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos (ITCMD), realizados na forma da Lei nº 11.441, de 4 de janeiro de 2007.

O Coordenador da Administração Tributária, tendo em vista o disposto nos arts. 982 e 1.124-A do Código de Processo Civil, na redação dada pela Lei federal nº 11.441, de 4 de janeiro de 2007, que possibilita a realização de inventário, partilha, separação consensual e divórcio consensual por via administrativa, expede a seguinte portaria:

Art. 1º - Antes da lavratura de escritura pública, nas hipóteses previstas nos arts. 982 e 1.124-A do Código de Processo Civil, na redação dada pela Lei federal nº 11.441, de 4 de janeiro de 2007, devem ser apresentados no Posto Fiscal da área da localização do tabelião eleito para a realização de tal ato pelo interessado:

I - na hipótese de transmissão *causa mortis*:

- a) a declaração do ITCMD, com o valor atribuído aos bens ou direitos objetos da transmissão;
- b) o demonstrativo do ITCMD;
- c) o comprovante de recolhimento do ITCMD – *causa mortis* por meio da Guia de Arrecadação Estadual – Gare-ITCMD;
- d) os documentos relacionados no Anexo VIII da Portaria CAT-15, de 6 de fevereiro de 2003, quando aplicáveis;
- e) os Anexos I a V da Portaria CAT-15, de 6 de fevereiro de 2003, quando aplicáveis;
- f) a minuta da escritura pública do ato em questão, se houver;

II - na hipótese de excesso de meação ou quinhão:

- a) o plano de partilha ou, se houver, a minuta da escritura pública do ato em questão;
- b) a declaração de doação, nos termos do Requerimento constante do Anexo XVI da Portaria CAT-15, de 6 de fevereiro de 2003, com o preenchimento dos campos pertinentes ao procedimento administrativo, devendo constar, no campo “Processo/da Vara/Fórum”, o tabelião que lavrará a escritura pública;

c) o comprovante de recolhimento do ITCMD – Doação por meio da Guia de Arrecadação Estadual – Gare-ITCMD;

d) os documentos relacionados nos Anexos IX ou X da Portaria CAT-15, de 6 de fevereiro de 2003, quando aplicáveis;

e) os Anexos I a V da Portaria CAT-15, de 6 de fevereiro de 2003, quando aplicáveis.

§ 1º - Podem ser emitidos eletronicamente, mediante programa disponível no Posto Fiscal Eletrônico, no endereço eletrônico <http://pfe.fazenda.sp.gov.br>, os documentos mencionados nas alíneas *a*, *b* e *c* do inciso I e na alínea *c* do inciso II.

§ 2º - Poderá ser dispensada a apresentação dos documentos a seguir relacionados, constantes da Portaria CAT-15, de 6 de fevereiro de 2003, desde que o representante legal se responsabilize pela exatidão da Declaração do ITCMD declarando, conforme modelo constante no Anexo Único, que a Declaração do ITCMD tenha sido efetuada na forma da lei com base em documentos idôneos, capazes de comprovar a sua veracidade:

1 - do Anexo VIII, com exceção dos referidos nos itens 1 e 2 e no subitem 12.2;

2 - do Anexo IX, com exceção dos itens 1, 2, 11 e 12;

3 - do Anexo X, com exceção dos itens 1, 2, 8 e 9.

§ 3º - Durante o prazo prescricional, o Fisco poderá exigir os documentos cuja apresentação tenha sido dispensada nos termos do § 2º.

§ 4º - Para verificação do Posto Fiscal da área da localização do tabelião eleito, o interessado poderá acessar a página eletrônica <http://www.fazenda.sp.gov.br/regionais>, informando o Município e, se for o caso, o CEP do endereço do tabelião.

§ 5º - Tratando-se de tabelião de outra Unidade federada, o Posto Fiscal é o PFC 11 Sé, situado na Avenida Rangel Pestana, 300, 1º andar, Centro, São Paulo – CEP 01017-911, admitindo-se, nesse caso, que a entrega dos documentos e declarações seja efetuada via postal, por conta e risco do interessado.

Art. 2º - a concordância com os valores declarados e com o recolhimento do ITCMD, ou o reconhecimento da isenção ou da não incidência, serão manifestados em Certidão de Regularidade do ITCMD, emitida pelo Fisco.

Art. 3º - em caso de discordância do Fisco com os valores declarados na forma do art. 1º, a autoridade fiscal notificará o contribuinte para que faça, no prazo de 30 dias, o recolhimento da diferença apurada ou apresente impugnação.

§ 1º - a impugnação, devidamente instruída com elementos suficientes à revisão do trabalho fiscal, deve ser dirigida ao Chefe do Posto Fiscal correspondente, facultada a juntada de laudo assinado por técnico habilitado, incumbindo ao contribuinte, neste caso, o pagamento das despesas.

§ 2º - Indeferida a impugnação, o contribuinte será notificado da decisão para, no prazo de 30 dias, recolher a diferença ou para apresentar recurso à autoridade imediatamente superior à que a houver proferido.

§ 3º - Na falta do recolhimento da diferença do imposto nos termos do *caput* ou em 30 dias contados da ciência da decisão definitiva, o expediente será encaminhado à Procuradoria Fiscal.

Art. 4º - Ocorrendo, após a Declaração do ITCMD, qualquer variação patrimonial decorrente de emenda, aditamento ou inclusão de novos bens, ou modificação na partilha, deverá o interessado comunicar o Fisco, mediante a apresentação de "Declaração Retificadora" ao Posto Fiscal que acolheu a primeira Declaração, acompanhada dos documentos relativos aos bens que a ensejaram.

Parágrafo único - O formulário da "Declaração Retificadora" pode ser obtido na página do Posto Fiscal Eletrônico, no endereço eletrônico <http://pfe.fazenda.sp.gov.br>.

Art. 5º - O interessado deve retirar a Certidão de Regularidade do ITCMD emitida pelo Fisco, para apresentação ao tabelião, juntamente com os documentos constantes no art. 1º.

Parágrafo único - Não poderão ser lavrados, registrados, inscritos ou averbados atos e termos relacionados com a transmissão de bens e direitos atinentes a esta portaria sem a apresentação da Certidão de Regularidade do ITCMD ou após o termo final de sua validade.

Art. 6º - Esta portaria entra em vigor na data da sua publicação.

ANEXO ÚNICO (PORTARIA CAT-05 DE 22/01/07)

DADOS DA DECLARAÇÃO

Número:

Tabelião:

Endereço (do tabelião): Município (do tabelião):

Requerido (*de cujus*/doador):

Requerentes (herdeiro(s) ou donatário(s) e outros, no caso de diversos):

Tipo: (*causa mortis*/doação)

DECLARAÇÃO

Nome do declarante, advogado, inscrito na OAB/ sob o número..., com endereço na Rua (completo), telefone, endereço eletrônico, tendo sido nomeado procurador para os fins descritos no parágrafo único do art. 982 do Código de Processo Civil, declara que os dados constantes da Declaração do ITCMD (Internet), foi efetuada na forma da lei, com base em documentos idôneos capazes de comprovar sua veracidade.

Local e Data

Assinatura

Decisão Normativa CAT nº 8, de 21/5/2009.

ITCMD – Partilha de bens em divórcio direto consensual – Patrimônio dividido desigualmente, composto de imóveis localizados neste e em outro Estado e de cotas de sociedade limitada estabelecida em outro Estado – Excesso de meação que configura doação, estando sujeita ao imposto – Critérios para apuração do valor devido a este Estado.

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

Fica aprovado o entendimento contido na Resposta à Consulta nº 846/2008, de 3 de março de 2009, cujo texto é reproduzido a seguir, com adaptações:

“1. Com o divórcio e a partilha dos bens havidos no curso do matrimônio e que constituíam todo o patrimônio do casal, um dos cônjuges ficou com bens, todos localizados no Estado de São Paulo, enquanto o outro, diante do que foi convencionado, ficou com bens imóveis e veículos localizados ou licenciados em outros Estados, com os direitos sobre metade de um imóvel localizado no Estado de São Paulo e com as cotas do capital social de sociedade limitada estabelecida em outro Estado, sendo que a parte que coube ao segundo cônjuge representa mais da metade do patrimônio a partilhar.

2. Tendo havido excesso da meação que cabia ao cônjuge que ficou com a parte maior do patrimônio, deu-se a ocorrência da doação e, por conseguinte, o fato gerador do imposto de doação, de competência estadual, por força do disposto no art. 155, I, da Constituição Federal.

3. No entanto, mesmo que a separação e divisão do patrimônio comum tenham ocorrido no Estado de São Paulo, como os imóveis estão em Estados distintos da Federação, paira dúvida sobre a incidência ou não do Imposto de doação neste caso; e, no caso de incidência, da com-

petência para recebimento de tal imposto; e, o valor o imposto que deve ser pago ao Estado de São Paulo, considerando art. 155, I, e § 1º, I, da Constituição Federal, que estabelece que “o imposto de doação, de quaisquer bens ou direitos, relativamente a bens imóveis e respectivos direitos, compete ao Estado da situação do bem ou ao Distrito Federal [...]”.

4. Em primeiro lugar, cabe frisar que ocorre o fato gerador do ITCMD quando um dos cônjuges, que era proprietário de metade do patrimônio da sociedade conjugal, recebe uma parcela maior que o quinhão a que tinha direito. É preciso, também, que a parte que excede a meação seja cedida graciosamente. Segundo o § 5º do art. 2º da Lei nº 10.705/2000 e suas alterações, “estão compreendidos na incidência do imposto os bens que, na divisão de patrimônio comum, na partilha ou adjudicação, forem atribuídos a um dos cônjuges, a um dos conviventes, ou a qualquer herdeiro, acima da respectiva meação ou quinhão”.

5. Até esse ponto a questão é incontroversa. A dúvida surge quando o patrimônio dividido desigualmente não se compõe apenas de imóveis e quando os imóveis são localizados em mais de um Estado, como ocorre na situação sob análise.

6. A Constituição Federal de 1988, ao dispor sobre o ITCMD em seu art. 155, na redação dada pela Emenda Constitucional nº 3/93, buscou evitar conflitos de competência entre os Estados, nos termos do § 1º desse mesmo dispositivo: “Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

I - transmissão *causa mortis* e doação, de quaisquer bens ou direitos; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993) [...]

§ 1º - o imposto previsto no inciso I: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

I - relativamente a bens imóveis e respectivos direitos, compete ao Estado da situação do bem, ou ao Distrito Federal.

II - relativamente a bens móveis, títulos e créditos, compete ao Estado onde se processar o inventário ou arrolamento, ou tiver domicílio o doador, ou ao Distrito Federal; [...]”.

7. Como já assinalado, somente haverá incidência do ITCMD quando, em uma separação, um dos cônjuges receber graciosamente mais que o quinhão a que teria direito, configurando o excesso de meação e, por consequência, a doação. Para se calcular o excesso de meação é preciso considerar a parcela do patrimônio partilhado que coube ao donatário (ou seja, ao cônjuge que ficou com o excesso). Havendo, na parte que couber a este cônjuge, bens imóveis localizados em mais de um Estado, deve-se calcular qual a proporção do imposto que cabe a cada um deles. Neste ponto é preciso voltar a considerar os bens propriamente ditos, porque o critério

constitucional para a solução do conflito de competência é fundamentado na localização - para os bens imóveis - e no domicílio do doador - para os bens móveis.

8. Assim, independentemente do domicílio dos cônjuges ou da existência ou não de bens móveis, se no quinhão do donatário há bem imóvel, uma parte do imposto incidente sobre o excesso de meação ficará com o 'Estado no qual está localizado tal imóvel, sob pena de desrespeito ao inciso I do § 1º do art. 155 da Constituição Federal. Desse modo, se ao donatário couberam bens imóveis situados em mais de um Estado, o imposto deverá ser repartido entre eles na proporção do valor que tais imóveis representam no patrimônio conferido ao donatário.

9. Em relação às cotas da sociedade limitada estabelecida em outro Estado, firme-se que elas são consideradas "bens móveis por determinação legal", conforme art. 83 do Código Civil:

"Art. 83. Consideram-se móveis para os efeitos legais:

I - as energias que tenham valor econômico;

II - os direitos reais sobre objetos móveis e as ações correspondentes;

III - os direitos pessoais de caráter patrimonial e respectivas ações."

9.1. O jurista Carlos Roberto Gonçalves, ao discorrer sobre os bens abrangidos pelo artigo acima, esclarece que "são bens imateriais que adquirem essa qualidade jurídica por disposição legal. Podem ser cedidos, independentemente de outorga uxória ou autorização marital. Incluem-se, nesse rol, o fundo de comércio, as quotas e ações de sociedades mercantis, os créditos em geral." (*Direito Civil - Parte geral*, 53 ed. São Paulo: Saraiva, 1999, v. I, Sinopses Jurídicas, p. 73).

10. A sociedade limitada (como é chamada a sociedade por cotas de responsabilidade limitada no novo Código Civil) tem personalidade jurídica, a qual não se confunde com a de seus sócios, e possui patrimônio próprio, o qual, salvo em casos excepcionais, não se mistura com o de seus sócios. E de se notar que o imóvel que constitui o estabelecimento da empresa não pertence aos sócios, mas sim à sociedade, de modo que não há que se falar da transmissão desse imóvel, mas sim em transmissão das cotas da sociedade, de cujo ativo constam, entre outros bens e direitos, o imóvel do estabelecimento.

10.1. Assim, como à sociedade limitada tem personalidade jurídica e sua transmissão (antes de sua dissolução) corresponde necessariamente à transmissão de suas cotas, que são bens móveis por determinação legal, e, considerando ainda que o doador tem domicílio no Estado de São Paulo, é de se concluir que o ITCMD relativo à doação das cotas da sociedade limitada situada em outro Estado será devido ao Estado de São Paulo, nos termos do art. 155, § 1º, II, da

Constituição Federal de 1988, combinado com os arts. 83, *m*; do Código Civil, e 3º, inciso I, da Lei nº 10.705/2000.

11. Por fim, para a apuração do valor devido a este Estado, considera-se que a universalidade de bens, patrimônio do casal, foi dividida em partes iguais, tendo sido doada a parte excedente. O ITCMD incidente sobre, a quota que excede o quinhão do cônjuge é calculado por:

$$I = \text{Aliq} \times (\text{QT} - \text{qd}) \times (\text{Im} + \text{M}) / 2 \text{ QT em que:}$$

I = Valor do imposto a ser calculado;

Aliq = Alíquota do imposto;

QT = Quinhão Total que coube ao cônjuge donatário;

qd = Quinhão atribuído ao cônjuge doador

Im = Valor dos bens imóveis localizados em São Paulo atribuídos ao donatário

M = valor dos bens móveis atribuídos ao donatário (se o cônjuge doador for domiciliado em São Paulo).

Decisão Normativa CAT nº 10, de 22/6/2009.

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 art. 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 nº 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 art. 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 nº 10.705/2000, que em seu art. 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 nº 10.705/2000, ao tratar dos contribuintes do imposto na transmissão *causa mortis*, somente se refere ao herdeiro e ao legatário (art. 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 art. 1.410, inciso I, do Código Civil, no máximo será vitalício. Assim, sem prejuízo do disposto nos arts. 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.

Este texto não substitui o publicado no Diário Oficial do Estado de São Paulo, Poder Executivo, Seção I, de 23/6/2009, p. 14.

Portaria CAT nº 15, de 6/2/2003.

Disciplina o cumprimento das obrigações acessórias e os procedimentos administrativos relacionados com o Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos (ITCMD).

O COORDENADOR DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA, tendo em vista o disposto no Regulamento do Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos (RITCMD), aprovado pelo Decreto nº 46.655, de 1º de abril de 2002, expede a seguinte portaria:

Capítulo I

Do Objetivo

Art. 1º - As obrigações acessórias e os procedimentos administrativos relacionados com o Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos (ITCMD) devem observar a disciplina prevista nesta portaria.

Capítulo II

Do Reconhecimento de Imunidade ou Isenção

Art. 2º - Para o reconhecimento formal de imunidade ou isenção, nas hipóteses indicadas nos §§ 1º, 2º e 3º, o interessado deverá apresentar requerimento dirigido ao Delegado Regional Tributário, emitido em 2 (duas) vias, conforme modelo e relação de documentos previstos nos Anexos I, II, III, IV ou V (Decreto nº 46.655/02, arts. 4º, 6º e 7º).

§ 1º - Será utilizado o modelo previsto no Anexo I quando se tratar de pedido de reconhecimento de imunidade na transmissão de bens ou direitos ao patrimônio: 1 - de autarquias e fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público; 2 - de templos de qualquer culto; 3 - dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos.

§ 2º - Será utilizado o modelo previsto no Anexo II quando se tratar de pedido de reconhecimento de isenção na hipótese de doação de bem imóvel para construção de moradia vinculada a programa de habitação popular.

§ 3º - Será utilizado modelos previstos nos Anexos III, IV ou V, quando se tratar de pedido de reconhecimento de isenção nas hipóteses de transmissão *causa mortis* e doação de quaisquer bens ou direitos a entidades sem fins lucrativos, cujos objetivos sociais sejam vinculados, respectivamente, à promoção da cultura, à preservação do meio ambiente ou à promoção dos direitos humanos, sem prejuízo da observância da disciplina prevista nas Resoluções Conjuntas SF/SC-1, de 23 de abril de 2002, SF/SMA-1, de 26 de junho de 2002, e SF/SJDC-1, de 5 de dezembro de 2002.

§ 4º - Além dos documentos relacionados nos Anexos I, II, III, IV ou V, fica facultada, com base em despacho fundamentado: 1 - a exigência de outros documentos considerados indispensáveis ao deferimento do pedido; 2 - a determinação de diligências para fins de esclarecimento ou coleta de subsídios.

§ 5º - O requerimento, instruído com os documentos relacionados nos anexos mencionados no parágrafo anterior, conforme o caso, será apresentado nos locais a seguir indicados: 1 - no Posto Fiscal da Capital - PFC 313-ITCMD, situado na Avenida Rangel Pestana, 300, 1º andar, Centro - CEP 01017-911, se o domicílio do interessado for na Capital ou em outros Estados; 2 - no Posto Fiscal de sua área de vinculação, se o interessado for domiciliado nas demais localidades do Estado.

§ 6º - Fica dispensado o reconhecimento formal da imunidade quando a transmissão de bens ou direitos se destinar ao patrimônio da União, dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios.

Art. 3º - O Delegado Regional Tributário poderá delegar a competência para decidir sobre os pedidos de reconhecimento de imunidade ou isenção de que trata o art. 2º.

Art. 4º - Na hipótese de deferimento do pedido, será emitida a “Declaração de Reconhecimento de Imunidade ao Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos – ITCMD” ou a “Declaração de Isenção do Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos – ITCMD”, conforme o caso, de acordo com os modelos previstos nos Anexos VI ou VII.

§ 1º - Fica excetuada da regra contida no *caput* a hipótese de reconhecimento de isenção relativa a doação de bem imóvel para construção de moradia vinculada a programa de habitação popular, que será reconhecida, caso a caso, por meio de despacho da autoridade fiscal nos autos do processo originado pelo pedido desse reconhecimento.

§ 2º - A “Declaração de Reconhecimento de Imunidade ao Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos – ITCMD” terá validade pelo período de 2 (dois) anos, contado da data da sua emissão, devendo ser renovada três meses antes do término dessa validade.

§ 3º - A “Declaração de Isenção do Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos – ITCMD” terá validade pelo período de 1 (um) ano, contado da data da sua emissão, devendo ser renovada três meses antes do término dessa validade.

§ 4º - Na hipótese de inobservância do prazo de renovação referido nos §§ 2º e 3º poderá o interessado requerê-la quando tiver necessidade, ficando adstrito ao prazo necessário para o trâmite e decisão desse requerimento, bem como para a emissão da respectiva Declaração de Reconhecimento de imunidade ou isenção do Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos (ITCMD).

§ 5º - As declarações a que se referem os §§ 2º e 3º: 1 - serão utilizadas pela entidade nos processos de transmissão em que for interessada; 2 - perderão sua validade automaticamente sempre que a entidade deixar de preencher os requisitos que ensejaram a emissão desse documento ou pelo decurso de seu prazo de vigência, quando o interessado deixar de requerer a correspondente renovação; 3 - poderão ser cassadas pelo Fisco, a qualquer tempo, mediante a publicação de edital no Diário Oficial do Estado, nas hipóteses indicadas no art. 6º.

Art. 5º - Na hipótese de indeferimento do pedido de reconhecimento da imunidade ou isenção, o interessado poderá apresentar recurso ao Diretor Executivo da Administração Tributária, no prazo de 30 (trinta) dias, contados: I - da data do recebimento pessoal da comunicação ou da ciência no processo; II - do quinto dia posterior ao registro postal ou à publicação no Diário Oficial do Estado.

Art. 6º - Constatado, a qualquer tempo, pelo Fisco ou por autoridade competente, a falta de autenticidade ou legitimidade dos documentos usados na instrução do processo ou que o interessado não satisfazia na época do pedido ou deixou de satisfazer posteriormente as condições legais ou requisitos necessários ao reconhecimento da imunidade ou da isenção, a decisão proferida pela autoridade fiscal será revista e o imposto será exigido, atualizado monetariamente e com os demais acréscimos legais, a partir da data em que o benefício for considerado indevido. Parágrafo único - Considerar-se-á extinto o benefício se ocorrer qualquer alteração nas condições legais ou nos requisitos necessários ao reconhecimento da isenção de que trata esta portaria.

Art. 7º - Para o reconhecimento de isenção nas transmissões realizadas no âmbito judicial, nas hipóteses indicadas nos §§ 1º e 2º, o interessado deverá apresentar ao Fisco a Declaração do ITCMD, observando os prazos, forma e demais condições disciplinadas nos arts. 8º a 12 (Decreto nº 46.655/2002, arts. 8º, 21 e 28).

§ 1º - O disposto neste artigo aplica-se à doação realizada no âmbito judicial, quando o valor do bem ou direito não ultrapassar 2.500 (duas mil e quinhentas) Ufesp.

§ 2º - As disposições deste artigo também serão observadas nas hipóteses de transmissão *causa mortis* realizadas no âmbito judicial: 1 - de imóvel de residência, urbano ou rural, cujo valor não ultrapassar 5.000 (cinco mil) Unidades Fiscais do Estado de São Paulo (Ufesp) e os familiares beneficiados nele residam e não tenham outro imóvel; 2 - de imóvel cujo valor não ultrapassar 2.500 (duas mil e quinhentas) Ufesp, desde que seja o único transmitido; 3 - de ferramenta e equipamento agrícola de uso manual, roupas, aparelho de uso doméstico e demais bens móveis de pequeno valor que guarneçam os imóveis referidos nos itens anteriores, cujo valor total não ultrapassar 1.500 (mil e quinhentas) Ufesp; 4 - de depósitos bancários e aplicações financeiras, cujo valor total não ultrapassar 1.000 Ufesp.

§ 3º - A critério da Administração, o reconhecimento previsto no *caput* poderá ser efetuado por meio de manifestação do Agente Fiscal de Rendas, à vista dos autos judiciais levados pelo interessado à repartição fiscal competente, nos prazos previstos no art. 9º (Decreto nº 46.655/2002, art. 8º, § 1º).

§ 4º - Por meio de ato celebrado entre a Secretaria da Fazenda e a Procuradoria-Geral do Estado, o reconhecimento de isenção da transmissão ocorrida em ação patrocinada pela Procuradoria de Assistência Judiciária (PAJ), órgão da Procuradoria-Geral do Estado de São Paulo, poderá ser realizado pelo Procurador do Estado responsável pelo seu acompanhamento, nos próprios autos judiciais, ficando dispensada, nesta hipótese, a apresentação da Declaração do ITCMD prevista no *caput*.

Capítulo III

Da Avaliação e das Obrigações Acessórias em Transmissões Realizadas no Âmbito Judicial

Art. 8º - Para fins de informação, apuração da base de cálculo e, se for o caso, reconhecimento de isenção, nos casos de transmissão *causa mortis* ou doação ocorrida no âmbito judicial, deverão ser apresentados ao Fisco a Declaração do ITCMD e os documentos relacionados nos Anexos VIII, IX ou X, conforme as hipóteses ali previstas.

§ 1º - Os formulários dos documentos adiante relacionados serão obtidos na página do Posto Fiscal Eletrônico, no endereço <http://pfe.fazenda.sp.gov.br>, opção "ITCMD" – "Lista de Serviços": 1 - Declaração do ITCMD; 2 - Demonstrativo de Cálculo; 3 - Gares ITCMD referentes a doação, se houver apuração de imposto a pagar.

§ 2º - Além dos documentos relacionados nesses anexos, fica facultada a exigência de outros considerados indispensáveis para a apuração da base de cálculo ou para reconhecimento da isenção, podendo, ainda, a autoridade fiscal determinar diligências para fins de esclarecimentos ou coleta de subsídios.

Art. 9º - A Declaração do ITCMD e os documentos indicados nos anexos mencionados no artigo anterior deverão ser entregues:

I - nos seguintes prazos:

a) 30 dias, em se tratando de transmissão *causa mortis* em processos de arrolamento, contados da data do despacho que determinar o pagamento do imposto;

b) 15 dias, em se tratando de transmissão *causa mortis* em processos de inventário, contados da apresentação das primeiras declarações em juízo;

c) 15 dias, em se tratando de doação realizada no âmbito judicial, contados da data do trânsito em julgado da sentença;

II - nos seguintes locais:

a) no Posto Fiscal da Capital – PFC 313-ITCMD, situado na Avenida Rangel Pestana, 300, 1º andar, Centro – CEP 01017-911, no caso de autos judiciais que tramitem na Comarca da Capital ou em outros Estados, admitindo-se, no segundo caso, que a entrega da declaração seja efetuada via postal, por conta e risco do interessado;

b) no Posto Fiscal mais próximo da Comarca deste Estado onde estiver tramitando o processo judicial, nos demais casos.

Art. 10 - A concordância com os valores declarados nos termos do art. 9º, bem como o reconhecimento das isenções referidas no art. 8º, serão manifestadas em despacho fundamentado do Agente Fiscal de Rendas incumbido de analisar a Declaração de ITCMD e demais documentos de instrução do procedimento administrativo.

§ 1º - A manifestação do Agente Fiscal de Rendas deverá ser ratificada pelo Chefe do Posto Fiscal que acolheu a Declaração do ITCMD, nos termos do inciso II do artigo anterior.

§ 2º - O Delegado Regional Tributário, por necessidade administrativa, poderá atribuir a análise do procedimento administrativo referido neste artigo a Posto Fiscal diverso do indicado no artigo anterior.

§ 3º - O Fisco poderá estabelecer rotina para análise simplificada da Declaração do ITCMD e seus anexos, por necessidade administrativa e tendo em vista critérios de relevância do procedimento.

Art. 11 - Em caso de discordância do Fisco com os valores constantes na declaração e nos documentos referidos no art. 8º, bem como nos casos de não reconhecimento, parcial ou total, de isenção referida no art. 7º, o Agente Fiscal de Rendas incumbido de analisar o procedimento administrativo notificará o contribuinte dessa decisão, concedendo-lhe o prazo de 30 dias para efetuar o recolhimento da diferença de imposto apurado, sob pena do Fisco promover o lançamento de ofício, quando se tratar de arrolamento ou doação realizada em âmbito judicial ou apresentar impugnação.

§ 1º - A impugnação, devidamente instruída com elementos suficientes à revisão do trabalho fiscal, será apresentada ao Chefe do Posto Fiscal, facultada a juntada de laudo assinado por técnico habilitado, incumbindo ao contribuinte, neste caso, o pagamento das despesas.

§ 2º - Indeferida a impugnação:

1 - o contribuinte será notificado do lançamento de ofício e do prazo de 30 (trinta) dias, contado da data da postalização dessa notificação, para recolhimento do imposto, quando se tratar de arrolamento ou doação realizada em âmbito judicial;

2 - o Procurador do Estado será informado, para adoção das providências judiciais cabíveis, quando se tratar de inventário.

Art. 12 - Após a apresentação da Declaração do ITCMD, prevista no art. 9º, se houver qualquer variação patrimonial decorrente de emenda, aditamento ou inclusão de novos bens nas últimas declarações, deverá o contribuinte, no prazo de 15 dias contados da comunicação ao juízo, cientificar o Fisco acerca dos dados que ensejaram tal variação, mediante a apresentação de “Declaração Retificadora” à repartição fiscal que acolheu a Declaração do ITCMD, acompanhada dos documentos relativos aos bens que ensejaram a variação patrimonial.

Parágrafo único - O formulário da “Declaração Retificadora” será obtido na página do Posto Fiscal Eletrônico, no endereço <http://pfe.fazenda.sp.gov.br>, na opção “ITCMD Lista de Serviços”.

Capítulo IV

Do Recolhimento do Imposto

Art. 13 - O Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos – ITCMD deverá ser recolhido por meio da Guia de Arrecadação Estadual – Gare-ITCMD, conforme modelo aprovado pela Secretaria da Fazenda.

§ 1º - A Gare-ITCMD deverá ser emitida eletronicamente, mediante programa disponível no Posto Fiscal Eletrônico, acessível por meio do endereço: <http://pfe.fazenda.sp.gov.br>, conforme segue:

1 - em se tratando de inventário, acessar a opção “emissão de Gare para inventário”, informando a data da intimação da homologação do cálculo;

2 - em se tratando de arrolamento, acessar a opção de emissão da guia quando do preenchimento do formulário existente na página do mencionado Posto Fiscal Eletrônico;

3 - em se tratando de doação, acessar a opção “Doação (Gare)”, observando, se for o caso, as instruções indicadas no § 2º.

§ 2º - Na hipótese de doação verificada no âmbito judicial será observado o que segue:

1 - no campo “data”, informar a data do vencimento: 15 dias após o trânsito em julgado da sentença, salvo se o cálculo do imposto for incumbido a contador judicial, hipótese em que o prazo de 15 dias será contado da data da intimação ao interessado sobre a respectiva homologação judicial;

2 - na tela “Bem Recebido”:

a) campo “Identificação do bem ou direito”, utilizar o código “99-Outros bens e Direitos”;

b) campo “Descrição”, digitar “Outros Bens”;

c) campo “Valor do bem (ou parte do bem) recebido”, informar o valor apurado a título de base de cálculo.

Art. 14 - O pedido de retificação da Gare-ITCMD será apresentado em 2 (duas) vias, conforme modelo constante no Anexo XI, juntamente com os documentos nele indicados e o comprovante de recolhimento da Taxa de Fiscalização e Serviços Diversos, em um dos seguintes locais:

I - em se tratando de recolhimento correspondente a transmissão realizada no âmbito judicial, nos Postos Fiscais referidos no inciso II do art. 9º;

II - nos Postos Fiscais referidos no § 5º do art. 2º, nos demais casos.

Capítulo V

Da Restituição do Imposto

Art. 15 - Para fins de restituição do imposto recolhido a maior ou indevidamente ou, ainda, quando não se efetivar o ato ou contrato por força do qual foi pago, o contribuinte deverá protocolizar requerimento de restituição, adotando, conforme o caso, um dos modelos indicados nos Anexos XII, XIII ou XIV (Decreto nº 46.655/2002, art. 37).

§ 1º - O requerimento de restituição deverá ser apresentado em um dos seguintes locais:

1 - em se tratando de recolhimento correspondente a transmissão realizada no âmbito judicial, nos Postos Fiscais referidos no inciso II do art. 9º;

2 - nos Postos Fiscais referidos no § 5º do art. 2º, nos demais casos.

§ 2º - Ao pedido de restituição aplicam-se, no que couber, as disposições relativas ao procedimento administrativo previsto nos arts. 2º, 3º e 5º.

Capítulo VI

Das Disposições Gerais e Transitórias

Art. 16 - Notificações, intimações e avisos sobre matéria fiscal relativa ao ITCMD serão feitas ao interessado por um dos seguintes modos:

I - em processo ou expediente administrativo, mediante “ciente”, com a aposição de data e assinatura do interessado, seu representante ou preposto;

II - mediante comunicação expedida sob registro postal ou entregue pessoalmente, contra recibo, ao interessado, seu representante, preposto ou empregado;

III - por publicação no Diário Oficial do Estado.

§ 1º - A comunicação será expedida para o endereço indicado pelo interessado à repartição.

§ 2º - A comunicação expedida para o endereço do representante, quando solicitado expressamente pelo interessado, dispensa a expedição para endereço deste.

§ 3º - Presume-se entregue a comunicação remetida para o endereço indicado pelo interessado.

§ 4º - O prazo para interposição de recurso em procedimento administrativo não decorrente da lavratura de auto de infração, ou para cumprimento de exigência em relação à qual não caiba recurso, contar-se-á, conforme o caso, da data:

1 - da assinatura do interessado ou de seu representante, preposto ou empregado, no processo ou expediente;

2 - da entrega pessoal da comunicação ao interessado, seu representante, preposto ou empregado;

3 - do terceiro dia útil posterior ao do registro postal;

4 - da publicação no Diário Oficial do Estado.

§ 5º - Quando a notificação, intimação ou aviso for feito por publicação no Diário Oficial, o interessado será cientificado da publicação mediante comunicação expedida sob registro postal, salvo se ele não houver indicado o endereço à repartição; os prazos serão contados, sempre, conforme o disposto no item 4 do parágrafo anterior.

§ 6º - A falta de entrega da comunicação referida no parágrafo anterior ou sua devolução pelo serviço postal não invalida a intimação, a notificação ou o aviso.

§ 7º - Relativamente ao art. 2º, sendo deferido o pedido de reconhecimento de imunidade ou de isenção, a remessa sob registro postal da correspondente Declaração de Reconhecimento substituirá a comunicação prevista no inciso II e a cientificação da publicação referida no § 5º.

Art. 17 - Na hipótese de transmissão por doação, deverá constar expressamente dos respectivos instrumentos o valor do bem e o fundamento legal que deu base à isenção (Decreto nº 46.655/2002, art. 6º, § 2º).

Art. 18 - Na hipótese de transmissão por doação, cujo valor não ultrapassar 2.500 (duas mil e quinhentas) Ufesp, isenta nos termos do art. 6º, inciso II, alínea *a*, da Lei nº 10.705/2000, na redação da Lei nº 10.992/2001, os tabeliães e serventuários responsáveis pela lavratura de atos

que importem em doação de bens ficam obrigados a exigir do donatário declaração relativa a doações isentas recebidas do mesmo doador, conforme modelo previsto no Anexo XV (Decreto nº 46.655/2002, art. 6º, § 3º).

Art. 19 - Na hipótese de doação realizada em âmbito judicial, enquanto não se encontrar disponível no “site” do Posto Fiscal Eletrônico o formulário de Declaração do ITCMD relativo a essa doação, o contribuinte deverá apresentar requerimento no Posto Fiscal, conforme modelo constante no Anexo XVI, instruído com os documentos relacionados nos Anexos IX ou X, conforme o caso.

Parágrafo único - Na hipótese de imposto a recolher, a Gare-ITCMD poderá ser obtida conforme instruções previstas no item 3 do § 1º e no § 2º do art. 13.

Art. 20 - Esta portaria entra em vigor na data de sua publicação, ficando revogada a Portaria CAT-72, de 4 de setembro de 2001.

Coordenadoria da Administração Tributária, em 6/2/2003.

Portaria CAT nº 102, de 28/11/2003.³⁰

O COORDENADOR DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA, tendo em vista o disposto no Regulamento do Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos (RITCMD), aprovado pelo Decreto nº 46.655, de 1º/4/2002, e considerando a necessidade de aperfeiçoar a disciplina complementar, expede a seguinte portaria:

Art. 1º - Passam a vigorar com a redação que se segue os dispositivos adiante indicados da Portaria CAT nº 15, de 6/2/2003:

I - o § 5º do art. 2º:

“§ 5º - O requerimento, instruído com os documentos relacionados nos anexos mencionados no parágrafo anterior, conforme o caso, será apresentado nos locais a seguir indicados:

1 - no Posto Fiscal da Capital - PFC 11 (Especializado), da respectiva Delegacia Regional Tributária da Capital (DRTC), considerando a correspondente área de vinculação, se o interessado for domiciliado na Capital;

2 - no Posto Fiscal - PF 11 (Especializado) ou PF 12 (Misto), de sua área de vinculação, se o interessado for domiciliado nas demais localidades do Estado;

3 - no Posto Fiscal da Capital – PFC 11-310 Sé, situado na Avenida Rangel Pestana nº 300 – 1º andar - Centro - CEP 01017-911, se o interessado for domiciliado em outros Estados.” (NR);

II - o inciso II do art. 9º:

“II - nos seguintes locais:

30. Anexo único disponível em: <http://www.nfp.fazenda.sp.gov.br/leg03_port102_07.shtml>.

a) no Posto Fiscal da Capital - PFC 11-310 Sé, situado na Avenida Rangel Pestana nº 300, 1º andar, Centro – CEP 01017-911, no caso de autos judiciais que tramitem na Comarca da Capital, nos Foros: Central, Itaquera, Penha de França, São Miguel Paulista, Tatuapé e Vila Prudente;

b) no Posto Fiscal da Capital – PFC 11-410 Lapa, situado na Rua Afonso Sardinha nº 67, Lapa – CEP 05076-000, no caso de autos judiciais que tramitem na Comarca da Capital, nos Foros da Lapa e Santana;

c) no Posto Fiscal da Capital – PFC 11-430 Ibirapuera, situado na Rua Arminda nº 93, 2º andar, Vila Olímpia – CEP 04545-100, no caso de autos judiciais que tramitem na Comarca da Capital, nos Foros: Ipiranga, Jabaquara, Pinheiros, Santo Amaro e Parelheiros;

d) no Posto Fiscal da Capital – PFC 11-310 Sé, situado na Avenida Rangel Pestana nº 300, 1º andar, Centro – CEP 01017-911, no caso de autos judiciais que tramitem em outros Estados, admitindo-se, nesse caso, que a entrega da declaração seja efetuada via postal, por conta e risco do interessado;

e) no Posto Fiscal mais próximo da Comarca deste Estado onde estiver tramitando o processo judicial, nos demais casos.” (NR);

III - o item 2 do § 1º do art. 15:

“2 - em se tratando de recolhimento correspondente a transmissão realizada no âmbito extrajudicial:

a) no Posto Fiscal em cuja área de vinculação estiver estabelecido o cartório, nos casos em que o instrumento de doação for objeto de escritura ou registro público;

b) nos Postos Fiscais referidos no § 5º do art. 2º, nos demais casos.” (NR).

Art. 2º - Ficam acrescentados os seguintes dispositivos aos Anexos da Portaria CAT nº 15, de 6/2/2003:

I - a Nota 5 ao Anexo VIII:

“Nota 5 - A apresentação dos documentos de que trata este anexo, com exceção dos referidos nos itens 1, 2, 8 e no subitem 12.2, poderá ser dispensada, desde que o representante legal do contribuinte declare, conforme modelo constante no Anexo XVII, constarem do processo judicial e estarem corretamente informados na Declaração do ITCMD, sem prejuízo de exigência posterior, a critério da autoridade fiscal.” (NR);

II - a Nota 4 ao Anexo IX:

“Nota 4 - Fica dispensada a apresentação prévia dos documentos a que se referem os itens 3, 4, 5, 6 e 7 deste Anexo, sem prejuízo de exigência posterior, a critério da autoridade fiscal.” (NR);

III - a Nota 5 ao Anexo X:

“Nota 5 - Fica dispensada a apresentação prévia dos documentos a que se referem os itens 3, 4, 5 e 10 deste Anexo, sem prejuízo de exigência posterior, a critério da autoridade fiscal.” (NR).

Art. 3º - Fica acrescentado à Portaria CAT nº 15, de 6/2/2003, o Anexo XVII, publicado em anexo a esta portaria.

Art. 4º - Esta portaria entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos a partir de 1º de dezembro de 2003, sem prejuízo de sua aplicação, no que couber, a fatos geradores ocorridos anteriormente.

Coordenadoria da Administração Tributária, em 28 de novembro de 2003.

TABAJARA ACÁCIO DE CARVALHO

Coordenador da Administração Tributária

Portaria CAT nº 29, de 4/3/2011.

O Coordenador da Administração Tributária, tendo em vista o disposto na Lei federal nº 11.441, de 4 de janeiro de 2007, e no Decreto nº 46.655, de 1º de abril de 2002, expede a seguinte portaria:

Art. 1º - Passam a vigorar com a redação que se segue os dispositivos adiante indicados da Portaria CAT nº 15/2003, de 6 de fevereiro de 2003:

I - o item 2 do § 4º do art. 2º:

“2 - a determinação de diligências.” (NR);

II - o item 3 do § 5º do art. 2º:

“3 - no Posto Fiscal da Capital – PFC 11 Sé, situado na Avenida Rangel Pestana nº 300 – 1º andar – Centro – CEP 01017-911, se o interessado for domiciliado em outros Estados.” (NR);

III - o Capítulo III:

“Capítulo III

D A AVALIAÇÃO E DAS OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Seção I

Da Transmissão *Causa Mortis* ou Doação Realizadas no Âmbito Judicial

Art. 8º - para fins de informação, apuração da base de cálculo e, se for o caso, reconhecimento de isenção, nos casos de transmissão *causa mortis* ou doação realizadas no âmbito judi-

cial, deverão ser apresentados ao Fisco a Declaração do ITCMD e os documentos relacionados nos Anexos VIII, IX ou X, conforme as hipóteses ali previstas (Decreto nº 46.655/2002, art. 21).

§ 1º - para atender ao disposto neste artigo, o contribuinte deverá acessar o endereço eletrônico www.fazenda.sp.gov.br, selecionar a opção 'ITCMD', preencher e imprimir os seguintes formulários:

1. Declaração do ITCMD;
2. Demonstrativo de Cálculo;
3. Gares ITCMD, se houver apuração de imposto a pagar.

§ 2º - Além dos documentos relacionados nos anexos citados no *caput* deste artigo, fica facultada a exigência de outros considerados indispensáveis para a apuração da base de cálculo ou para reconhecimento da isenção, podendo, ainda, a autoridade fiscal determinar diligências.

§ 3º - Em se tratando de transmissão *causa mortis* ou doação de bem imóvel ou direito a ele relativo, deverá ser observado o disposto no art. 16-A para fins de determinação da base de cálculo do ITCMD.

Art. 9º - A Declaração do ITCMD e os documentos relacionados nos anexos citados no *caput* do art. 8º deverão ser entregues (Decreto nº 46.655/2002, art. 21):

I - nos seguintes prazos:

a) 30 (trinta) dias, em se tratando de transmissão *causa mortis* em processo de arrolamento, contados da data do despacho que determinar o pagamento do imposto;

b) 15 (quinze) dias, em se tratando de transmissão *causa mortis* em processo de inventário, contados da apresentação das primeiras declarações em juízo;

c) 15 (quinze) dias, no caso de doação, contados da data do trânsito em julgado da sentença;

II - nos seguintes locais:

a) no Posto Fiscal da Capital – PFC 11 Sé, situado na Avenida Rangel Pestana nº 300, 1º andar, Centro – CEP 01017-911, no caso de autos judiciais que tramitem na Comarca da Capital, nos Foros: Central, Itaquera, Penha de França, São Miguel Paulista, Tatuapé e Vila Prudente;

b) no Posto Fiscal da Capital – PFC 11 Lapa, situado na Rua Afonso Sardinha nº 67, Lapa – CEP 05076-000, no caso de autos judiciais que tramitem na Comarca da Capital, nos Foros da Lapa e Santana;

c) no Posto Fiscal da Capital – PFC 11 Butantã, situado na Rua Butantã nº 260, Pinheiros – CEP 05424-000, no caso de autos judiciais que tramitem na Comarca da Capital, nos Foros: Piranga, Jabaquara, Pinheiros, Santo Amaro e Parelheiros;

d) no Posto Fiscal da Capital – PFC 11 Sé, situado na Avenida Rangel Pestana nº 300, 1º andar, Centro – CEP 01017-911, no caso de autos judiciais que tramitem em outros Estados, admitindo-se, nesse caso, que a entrega da declaração seja efetuada via postal, por conta e risco do interessado.

e) no Posto Fiscal mais próximo da Comarca deste Estado onde estiver tramitando o processo judicial, nos demais casos.

Art. 10 - A concordância com os valores constantes nos documentos referidos no § 1º do art. 8º, bem como o reconhecimento das isenções nos termos do art. 7º, serão manifestados em despacho fundamentado do Agente Fiscal de Rendas incumbido de analisar a Declaração do ITCMD e os demais documentos de instrução do respectivo processo administrativo.

§ 1º - A manifestação do Agente Fiscal de Rendas deverá ser ratificada pelo chefe do Posto Fiscal.

§ 2º - O Delegado Regional Tributário, por necessidade administrativa, poderá atribuir a competência para analisar o processo administrativo a Posto Fiscal diverso do indicado no inciso II do art. 9º.

§ 3º - O Fisco poderá estabelecer rotina para análise simplificada do processo, tendo em vista necessidade administrativa e critérios de relevância.

Art. 11 - na hipótese de o Fisco não concordar com os valores declarados nos documentos referidos no § 1º do art. 8º, bem como nos casos de reconhecimento parcial ou não reconhecimento da isenção prevista no art. 7º, o Agente Fiscal de Rendas incumbido de analisar o processo notificará o contribuinte dessa decisão, concedendo-lhe o prazo de 30 (trinta) dias para (Decreto nº 46.655/2002, art. 23):

I - na hipótese de arrolamento ou doação, efetuar o recolhimento da diferença entre o valor do imposto recolhido e o valor do imposto calculado pelo Fisco ou apresentar impugnação;

II - na hipótese de inventário, apresentar impugnação.

§ 1º - Em se tratando da hipótese prevista no inciso I, verificado que o contribuinte deixou de recolher a diferença entre o valor do imposto recolhido e o valor do imposto calculado pelo Fisco ou de apresentar impugnação, o Fisco deverá promover a notificação de lançamento de ofício do imposto.

§ 2º - A impugnação prevista nos incisos I e II deverá ser apresentada ao chefe do Posto Fiscal, devidamente instruída com elementos suficientes à revisão do trabalho fiscal, sendo facultado ao contribuinte juntar laudo assinado por técnico habilitado, incumbindo-lhe, neste caso, o pagamento das despesas.

§ 3º - Na hipótese de acolhimento da impugnação, o Procurador do Estado encaminhará petição ao juízo competente para adoção das providências cabíveis.

§ 4º - Indeferida a impugnação:

1. o contribuinte será notificado do lançamento de ofício e do prazo de 30 (trinta) dias, contado da data da postalização dessa notificação, para recolhimento do imposto, quando se tratar de arrolamento ou doação;

2. o Procurador do Estado será informado para adoção das providências judiciais cabíveis, quando se tratar de inventário.

Art. 12 - Após a apresentação da Declaração do ITCMD, se houver qualquer variação patrimonial decorrente de emenda, aditamento ou inclusão de novos bens nas últimas declarações, deverá o contribuinte, no prazo de 15 (quinze) dias contados da comunicação ao juízo, cientificar o Fisco mediante a apresentação de 'Declaração Retificadora' ao Posto Fiscal que acolheu a Declaração do ITCMD inicial, acompanhada dos documentos relativos aos bens que ensejaram a variação patrimonial.

Parágrafo único - Para atender ao disposto neste artigo, o contribuinte deverá acessar o endereço eletrônico www.fazenda.sp.gov.br, selecionar a opção 'ITCMD', preencher e imprimir o formulário 'Declaração Retificadora'.

Seção II

Da Transmissão *Causa Mortis* ou Doação Realizadas no Âmbito Administrativo

Art. 12-A - Nas hipóteses de transmissão realizada no âmbito administrativo, nos termos dos arts. 982 e 1124-A, da Lei federal nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 – Código de Processo Civil, perante tabelião localizado neste Estado, deverá ser-lhe apresentada, pelo contribuinte, a Declaração do ITCMD, instruída com os seguintes documentos, necessários à apuração do imposto (Decreto nº 46.455/2002, art. 26-A):

I - na hipótese de transmissão *causa mortis*:

a) os documentos relacionados no Anexo VIII, exceto os itens 5, 8, 9, 10, 12.1 e 12.3;

b) as declarações de reconhecimento de imunidade ou isenção referidas no art. 4º desta Portaria, exceto nas situações de imunidade ou isenção previstas no inciso I do art. 4º e nas

alíneas *a* a *f* do inciso I e alíneas *a* e *c* do inciso II do art. 6º, todos do Decreto nº 46.655, de 1º de abril de 2002;

c) o comprovante de recolhimento do ITCMD – *causa mortis*, por meio da Guia de Arrecadação Estadual – Gare-ITCMD;

II - na hipótese de doação de bens e direitos atribuídos acima da respectiva meação ou quinhão nas transmissões *causa mortis*:

a) os documentos relacionados no Anexo IX, exceto quando referidos a processo judicial;

b) as declarações de reconhecimento de imunidade ou isenção referidas no art. 4º desta Portaria, exceto nas situações de imunidade ou isenção previstas no inciso I do art. 4º e nas alíneas *a* a *f* do inciso I e alíneas *a* e *c* do inciso II do art. 6º, todos do Decreto nº 46.655, de 1º de abril de 2002;

c) o comprovante de recolhimento do ITCMD – doação, por meio da Guia de Arrecadação Estadual – Gare-ITCMD;

III - na hipótese de doação de bens e direitos atribuídos acima da respectiva meação no processo de separação consensual e divórcio consensual:

a) os documentos relacionados no Anexo X, exceto quando referidos a processo judicial;

b) as declarações de reconhecimento de imunidade ou isenção referidas no art. 4º desta Portaria, exceto nas situações de imunidade ou isenção previstas no inciso I do art. 4º e nas alíneas *a* a *f* do inciso I e alíneas *a* e *c* do inciso II do art. 6º, todos do Decreto nº 46.655, de 1º de abril de 2002;

c) o comprovante de recolhimento do ITCMD – doação, por meio da Guia de Arrecadação Estadual – Gare-ITCMD;

§ 1º - Após a apresentação da Declaração do ITCMD, se houver qualquer variação patrimonial decorrente de emenda, aditamento ou inclusão de novos bens, ou modificação na partilha, deverá o contribuinte apresentar ao tabelião 'Declaração Retificadora', acompanhada dos documentos relativos aos bens que ensejaram a variação patrimonial.

§ 2º - Para atender ao disposto neste artigo, o contribuinte deverá acessar o endereço eletrônico www.fazenda.sp.gov.br, selecionar a opção 'ITCMD', preencher e imprimir os formulários necessários.

Art. 12-B - o tabelião localizado neste Estado deverá (Decreto nº 46.455/2002, art. 26-A):

I - antes da lavratura, registro, inscrição ou averbação de atos e termos relacionados com a transmissão dos bens e direitos, certificar-se de que foi efetuado o recolhimento do imposto devido, analisando os documentos referidos no art. 12-A e observando o disposto no art. 16-A;

II - apresentar à Secretaria da Fazenda informações sobre os atos realizados, conforme disciplina específica;

III - manter sob sua guarda cópia da documentação apresentada pelo contribuinte, inclusive guia de recolhimento do imposto, por 5 (cinco) anos, e quando relativa a transmissões objeto de processo pendente, até sua decisão definitiva no âmbito administrativo;

IV - apresentar ao Fisco, quando notificado, cópia dos documentos apresentados pelo contribuinte, sendo admitida a apresentação em meio digital.

Art. 12-C - Nas hipóteses de transmissão realizada no âmbito administrativo, nos termos dos arts. 982 e 1124-A da Lei federal nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 – Código de Processo Civil, perante tabelião localizado em outro Estado ou no Distrito Federal, antes da lavratura da escritura pública, o contribuinte deverá apresentar no Posto Fiscal da capital – PFC 11 Sé, situado na Avenida Rangel Pestana, 300, 1º andar, Centro, São Paulo – CEP 01017-911, a Declaração de ITCMD, instruída com os seguintes documentos, necessários à apuração do imposto (Decreto nº 46.455/02, art. 26-A):

I - na hipótese de transmissão *causa mortis*:

a) os documentos relacionados no Anexo VIII, exceto os itens 5, 8, 9, 10, 12.1 e 12.3;

b) os Anexos I a V, se for o caso;

c) o comprovante de recolhimento do ITCMD – *Causa Mortis*, por meio de Guia de Arrecadação Estadual – Gare-ITCMD;

d) a minuta da escritura pública;

II - na hipótese de doação de bens e direitos atribuídos acima da respectiva meação ou quinhão na transmissão *causa mortis*:

a) os documentos relacionados no Anexo IX, exceto quando referidos a processo judicial;

b) os Anexos I a V, se for o caso;

c) o comprovante de recolhimento do ITCMD – doação, por meio de Guia de Arrecadação Estadual – Gare-ITCMD;

d) a minuta da escritura pública;

III - na hipótese de doação de bens e direitos atribuídos acima da respectiva meação no processo de separação consensual e divórcio consensual:

a) os documentos relacionados no Anexo X, exceto quando referidos a processo judicial;

b) os Anexos I a V, se for o caso;

c) o comprovante de recolhimento do ITCMD – doação, por meio de Guia de Arrecadação Estadual – Gare-ITCMD;

d) a minuta da escritura pública.

§ 1º - Os documentos previstos no *caput* poderão ser entregues por via postal, por conta e risco do contribuinte.

§ 2º - Em se tratando de transmissão *causa mortis* ou doação de bem imóvel ou direito a ele relativo, deverá ser observado o disposto no art. 16-A para fins de determinação da base de cálculo do ITCMD.

§ 3º - O Fisco, na hipótese de:

1. concordar com os valores recolhidos pelo contribuinte, emitirá a respectiva Certidão de Regularidade do ITCMD, documento indispensável para a lavratura, registro, inscrição ou averbação de atos e termos relacionados com a transmissão de bens e direitos;

2. não concordar com os valores recolhidos, notificará o contribuinte para, no prazo de 30 (trinta) dias, efetuar o recolhimento da diferença entre o valor do imposto recolhido e o valor do imposto calculado pelo Fisco ou apresentar impugnação ao chefe do Posto Fiscal indicado no *caput* deste artigo, sendo facultado ao contribuinte juntar laudo técnico, incumbindo-lhe, neste caso, o pagamento das despesas.

§ 4º - Indeferida a impugnação, o contribuinte será notificado da decisão para, no prazo de 30 (trinta) dias:

1. recolher a diferença entre o valor do imposto recolhido e o valor do imposto calculado pelo Fisco; ou

2. apresentar recurso ao Delegado Regional Tributário.

§ 5º - Em caso de não atendimento da notificação de que trata o § 4º ou de indeferimento do recurso, o Fisco promoverá a notificação de lançamento de ofício do imposto para recolhimento no prazo de 30 (trinta) dias.

§ 6º - Após a apresentação da Declaração do ITCMD, se houver qualquer alteração decorrente de emenda, aditamento, inclusão de novos bens, ou modificação na partilha, deverá o contribuinte apresentar ao Fisco 'Declaração Retificadora', acompanhada dos documentos relativos aos bens que ensejaram a variação patrimonial.

§ 7º - Para atender ao disposto neste artigo, o contribuinte deverá acessar o endereço eletrônico www.fazenda.sp.gov.br, selecionar a opção 'ITCMD', preencher e imprimir os formulários necessários." (NR);

IV - o item 2 do § 1º do art. 15:

“2. em se tratando de recolhimento correspondente a transmissão realizada no âmbito administrativo:

a) no Posto Fiscal em cuja área estiver localizado o tabelião em que foi lavrada a escritura pública ou efetuado o ato notarial;

b) nos Postos Fiscais referidos no § 5º do art. 2º, nos demais casos.” (NR);

V - o item 11.2.2 do Anexo VIII:

“11.2.2 - relativamente a ações, cotas, participações ou quaisquer títulos representativos do capital social não enquadrados no item 11.2.1:

a) atos constitutivos da entidade atualizados até a data da abertura da sucessão; Balanço Patrimonial da entidade relativo ao exercício anterior à data da abertura da sucessão; e Demonstrativo do Valor Contábil das Cotas, Participação, Ações ou Títulos, atualizado, segundo a variação da Unidade Fiscal do Estado de São Paulo (Ufesp), da data do Balanço Patrimonial até o momento do fato gerador, podendo tal demonstrativo ser elaborado mediante a divisão do valor do patrimônio líquido pelo número de cotas, ações ou títulos, ou pela multiplicação do valor do patrimônio líquido pela fração da participação (Decreto nº 46.655/2002, arts. 13 e 17, § 3º);

b) na hipótese de entidades dispensadas da elaboração de Balanço Patrimonial, nos termos da legislação federal, ou quando o patrimônio líquido indicar valor negativo, será considerado, para fins de base de cálculo do imposto, o valor nominal das ações, cotas, participações ou quaisquer títulos representativos de capital social;

c) na hipótese de elaboração de Balanço de Determinação por ordem judicial, será considerado, para fins de base de cálculo do imposto, o valor das ações, cotas, títulos ou participações obtido com base no Balanço de Determinação elaborado pelo perito contábil;” (NR);

VI - a Nota 1 do Anexo VIII:

“NOTA 1 - Relativamente à Guia de Recolhimento do ITCMD e aos documentos indicados nos itens 1 e 2, o contribuinte deverá acessar o endereço eletrônico www.fazenda.sp.gov.br, selecionar a opção 'ITCMD' e preencher e imprimir os respectivos formulários.” (NR);

VII - a Nota 5 do Anexo VIII:

“NOTA 5 - a apresentação dos documentos de que trata este anexo, com exceção dos referidos nos itens 1, 2, 8 e no subitem 12.2, poderá ser dispensada, desde que o representante legal do contribuinte declare, conforme modelo constante no Anexo XVII, constarem do processo

judicial e estarem corretamente informados na Declaração do ITCMD, sem prejuízo de exigência posterior, a critério da autoridade fiscal. O disposto nesta Nota não se aplica às situações previstas na Seção II do Capítulo III desta Portaria.” (NR);

VIII - a Nota 1 do Anexo IX:

“NOTA 1 - Relativamente à Guia de Recolhimento do ITCMD e aos documentos indicados nos itens 1 e 2, o contribuinte deverá acessar o endereço eletrônico www.fazenda.sp.gov.br, selecionar a opção ‘ITCMD’ e preencher e imprimir os respectivos formulários.” (NR);

IX - a Nota 4 do Anexo IX:

“NOTA 4 - Fica dispensada a apresentação prévia dos documentos a que se referem os itens 3, 4, 5, 6 e 7 deste Anexo, sem prejuízo de exigência posterior, a critério da autoridade fiscal.

O disposto nesta Nota não se aplica às situações previstas na Seção II do Capítulo III desta Portaria.” (NR);

X - o item 10.2.2 do Anexo X:

“10.2.2 - relativamente a ações, cotas, participações ou quaisquer títulos representativos do capital social não enquadrados no item 10.2.1:

a) atos constitutivos da entidade atualizados até a data da separação ou dissolução da sociedade de fato; Balanço Patrimonial da entidade relativo ao exercício anterior à data da separação ou dissolução da sociedade de fato; e

Demonstrativo do Valor Contábil das Cotas, Participação, Ações ou Títulos, atualizado, segundo a variação da Unidade Fiscal do Estado de São Paulo (Ufesp), da data do Balanço Patrimonial até o momento do fato gerador, podendo tal demonstrativo ser elaborado mediante a divisão do valor do patrimônio líquido pelo número de cotas, ações ou títulos, ou pela multiplicação do valor do patrimônio líquido pela fração da participação (Decreto nº 46.655/2002, arts. 13 e 17, § 3º);

b) na hipótese de entidades dispensadas da elaboração de Balanço Patrimonial nos termos da legislação federal, ou quando o patrimônio líquido indicar valor negativo, será considerado, para fins de base de cálculo do imposto, o valor nominal das ações, cotas, participações ou quaisquer títulos representativos de capital social;

c) na hipótese de elaboração de Balanço de Determinação por ordem judicial, será considerado, para fins de base de cálculo do imposto, o valor das ações, cotas, títulos ou participações obtido com base no Balanço de Determinação elaborado pelo perito contábil.” (NR).

XI - a Nota 1 do Anexo X:

“NOTA 1 - Relativamente à Guia de Recolhimento do ITCMD e aos documentos indicados nos itens 1 e 2, o contribuinte deverá acessar o endereço eletrônico www.fazenda.sp.gov.br, selecionar a opção “ITCMD” e preencher e imprimir os respectivos formulários.” (NR).

XII - a Nota 5 do Anexo X:

“NOTA 5 - Fica dispensada a apresentação prévia dos documentos a que se referem os itens 3, 4, 5 e 10 deste Anexo, sem prejuízo de exigência posterior, a critério da autoridade fiscal. O disposto nesta Nota não se aplica às situações previstas na Seção II do Capítulo III desta Portaria”.

Art. 2º - Fica acrescentado o art. 16-A à Portaria CAT nº 15/2003, de 06 de fevereiro de 2003, com a seguinte redação:

“Art. 16-A - na hipótese de transmissão *causa mortis* ou de doação de bem imóvel ou direito a ele relativo, a base de cálculo do ITCMD é o valor venal do bem imóvel, assim considerado o seu valor de mercado na data da abertura da sucessão ou da realização do ato ou contrato de doação (§ 1º do art. 12 do Decreto nº 46.655/2002)”.

Parágrafo único - Para fins da determinação da base de cálculo de que trata o *caput* deste artigo, será admitido, em se tratando de imóvel (parágrafo único do art. 16 do Decreto nº 46.655/2002):

1. rural, o valor médio da terra-nua e das benfeitorias divulgado pelo Instituto de Economia Agrícola da Secretaria de Agricultura e Abastecimento do Estado de São Paulo ou por outro órgão de reconhecida idoneidade, vigente à data da ocorrência do fato gerador, desde que não inferior ao valor total do imóvel declarado pelo contribuinte para efeito de lançamento do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR);

2. urbano, o valor venal de referência do Imposto sobre Transmissão de Bens Imóveis (ITBI) divulgado ou utilizado pelo município, vigente à data da ocorrência do fato gerador, nos termos da respectiva legislação, desde que não inferior ao fixado para o lançamento do Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU)”.

Art. 3º - Ficam revogados:

I - da Portaria CAT nº 15/2003, de 6 de fevereiro de 2003:

a) a Nota 4 do Anexo VIII;

b) a Nota 4 do Anexo X;

II - a Portaria CAT nº 5/2007, de 22 de janeiro de 2007.

Art. 4º - Esta Portaria entra em vigor na data de sua publicação.

Em específico ao procedimento extrajudicial

Lei nº 7.433, de 18/12/1985.

Dispõe sobre os requisitos para a lavratura de escrituras públicas e dá outras providências.

O PRESIDENTE DA REPÚBLICA.

Faço saber que o Congresso Nacional decreta e eu sanciono a seguinte Lei:

Art. 1º - Na lavratura de atos notariais, inclusive os relativos a imóveis, além dos documentos de identificação das partes, somente serão apresentados os documentos expressamente determinados nesta Lei.

§ 1º - O disposto nesta Lei se estende, onde couber, ao instrumento particular a que se refere o art. 61, da Lei nº 4.380, de 21 de agosto de 1964, modificada pela Lei nº 5.049, de 29 de junho de 1966.

§ 2º - O Tabelião consignará no ato notarial, a apresentação do documento comprobatório do pagamento do Imposto de Transmissão *inter vivos*, as certidões fiscais, feitos ajuizados, e ônus reais, ficando dispensada sua transcrição.

§ 3º - Obriga-se o Tabelião a manter, em Cartório, os documentos e certidões de que trata o parágrafo anterior, no original ou em cópias autenticadas.

Art. 2º - Ficam dispensados, na escritura pública de imóveis urbanos, sua descrição e caracterização, desde que constem, estes elementos, da certidão do Cartório do Registro de Imóveis.

§ 1º - Na hipótese prevista neste artigo, o instrumento consignará exclusivamente o número do registro ou matrícula no Registro de Imóveis, sua completa localização, logradouro, número, bairro, cidade, Estado e os documentos e certidões constantes do § 2º do art. 1º desta mesma Lei.

§ 2º - Para os fins do disposto no parágrafo único do art. 4º da Lei nº 4.591, de 16 de dezembro de 1964, modificada pela Lei nº 7.182, de 27 de março de 1984, considerar-se-á prova de quitação a declaração feita pelo alienante ou seu procurador, sob as penas da Lei, a ser expressamente consignada nos instrumentos de alienação ou de transferência de direitos.

Art. 3º - Esta Lei será aplicada, no que couber, aos casos em que o instrumento público recair sobre coisas ou bens cuja aquisição haja sido feita através de documento não sujeito a matrícula no Registro de Imóveis.

Art. 4º - Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação.

Art. 5º - Revogam-se as disposições em contrário.

Brasília, em 18 de dezembro de 1985; 164º da Independência e 97º da República.

JOSÉ SARNEY

Fernando Lyra

Paulo Lustosa

Lei nº 8.935, de 18/11/1994.

Regulamenta o art. 236 da Constituição Federal, dispondo sobre serviços notariais e de registro (Lei dos Cartórios).

O PRESIDENTE DA REPÚBLICA.

Faço saber que o Congresso Nacional decreta e eu sanciono a seguinte lei:

Título I**Dos Serviços Notariais e de Registros****Capítulo I****Natureza e Fins**

Art. 1º - Serviços notariais e de registro são os de organização técnica e administrativa destinados a garantir a publicidade, autenticidade, segurança e eficácia dos atos jurídicos.

Art. 2º - (Vetado).

Art. 3º - Notário, ou tabelião, e oficial de registro, ou registrador, são profissionais do direito, dotados de fé pública, a quem é delegado o exercício da atividade notarial e de registro.

Art. 4º - Os serviços notariais e de registro serão prestados, de modo eficiente e adequado, em dias e horários estabelecidos pelo juízo competente, atendidas as peculiaridades locais, em local de fácil acesso ao público e que ofereça segurança para o arquivamento de livros e documentos.

§ 1º - O serviço de registro civil das pessoas naturais será prestado, também, nos sábados, domingos e feriados pelo sistema de plantão.

§ 2º - O atendimento ao público será, no mínimo, de seis horas diárias.

Capítulo II**Dos Notários e Registradores****Seção I****Dos Titulares**

Art. 5º - Os titulares de serviços notariais e de registro são os:

I - tabeliães de notas;

II - tabeliães e oficiais de registro de contratos marítimos;

III - tabeliães de protesto de títulos;

IV - oficiais de registro de imóveis;

V - oficiais de registro de títulos e documentos e civis das pessoas jurídicas;

VI - oficiais de registro civil das pessoas naturais e de interdições e tutelas;

VII - oficiais de registro de distribuição.

Seção II

Das Atribuições e Competências dos Notários

Art. 6º - Aos notários compete:

I - formalizar juridicamente a vontade das partes;

II - intervir nos atos e negócios jurídicos a que as partes devam ou queiram dar forma legal ou autenticidade, autorizando a redação ou redigindo os instrumentos adequados, conservando os originais e expedindo cópias fidedignas de seu conteúdo;

III - autenticar fatos.

Art. 7º - Aos tabeliães de notas compete com exclusividade:

I - lavrar escrituras e procurações, públicas;

II - lavrar testamentos públicos e aprovar os cerrados;

III - lavrar atas notariais;

IV - reconhecer firmas;

V - autenticar cópias.

Parágrafo único - É facultado aos tabeliães de notas realizar todas as gestões e diligências necessárias ou convenientes ao preparo dos atos notariais, requerendo o que couber, sem ônus maiores que os emolumentos devidos pelo ato.

Art. 8º - É livre a escolha do tabelião de notas, qualquer que seja o domicílio das partes ou o lugar de situação dos bens objeto do ato ou negócio.

Art. 9º - O tabelião de notas não poderá praticar atos de seu ofício fora do Município para o qual recebeu delegação.

Art. 10 - Aos tabeliães e oficiais de registro de contratos marítimos compete:

I - lavrar os atos, contratos e instrumentos relativos a transações de embarcações a que as partes devam ou queiram dar forma legal de escritura pública;

II - registrar os documentos da mesma natureza;

III - reconhecer firmas em documentos destinados a fins de direito marítimo;

IV - expedir traslados e certidões.

Art. 11 - Aos tabeliães de protesto de título compete privativamente:

I - protocolar de imediato os documentos de dívida, para prova do descumprimento da obrigação;

II - intimar os devedores dos títulos para aceitá-los, devolvê-los ou pagá-los, sob pena de protesto;

III - receber o pagamento dos títulos protocolizados, dando quitação;

IV - lavar o protesto, registrando o ato em livro próprio, em microfilme ou sob outra forma de documentação;

V - acatar o pedido de desistência do protesto formulado pelo apresentante;

VI - averbar:

a) o cancelamento do protesto;

b) as alterações necessárias para atualização dos registros efetuados;

VII - expedir certidões de atos e documentos que constem de seus registros e papéis.

Parágrafo único - Havendo mais de um tabelião de protestos na mesma localidade, será obrigatória a prévia distribuição dos títulos.

Seção III

Das Atribuições e Competências dos Oficiais de Registros

Art. 12 - Aos oficiais de registro de imóveis, de títulos e documentos e civis das pessoas jurídicas, civis das pessoas naturais e de interdições e tutelas compete a prática dos atos relacionados na legislação pertinente aos registros públicos, de que são incumbidos, independentemente de prévia distribuição, mas sujeitos os oficiais de registro de imóveis e civis das pessoas naturais às normas que definirem as circunscrições geográficas.

Art. 13 - Aos oficiais de registro de distribuição compete privativamente:

I - quando previamente exigida, proceder à distribuição equitativa pelos serviços da mesma natureza, registrando os atos praticados; em caso contrário, registrar as comunicações recebidas dos órgãos e serviços competentes;

- II - efetuar as averbações e os cancelamentos de sua competência;
- III - expedir certidões de atos e documentos que constem de seus registros e papéis.

Título II

Das Normas Comuns

Capítulo I

Do Ingresso na Atividade Notarial e de Registro

Art. 14 - A delegação para o exercício da atividade notarial e de registro depende dos seguintes requisitos:

- I - habilitação em concurso público de provas e títulos;
- II - nacionalidade brasileira;
- III - capacidade civil;
- IV - quitação com as obrigações eleitorais e militares;
- V - diploma de bacharel em direito;
- VI - verificação de conduta condigna para o exercício da profissão.

Art. 15 - Os concursos serão realizados pelo Poder Judiciário, com a participação, em todas as suas fases, da Ordem dos Advogados do Brasil, do Ministério Público, de um notário e de um registrador.

§ 1º - O concurso será aberto com a publicação de edital, dele constando os critérios de desempate.

§ 2º - Ao concurso público poderão concorrer candidatos não bacharéis em direito que tenham completado, até a data da primeira publicação do edital do concurso de provas e títulos, dez anos de exercício em serviço notarial ou de registro.

§ 3º - (Vetado).

Art. 16 - As vagas serão preenchidas alternadamente, duas terças partes por concurso público de provas e títulos e uma terça parte por meio de remoção, mediante concurso de títulos, não se permitindo que qualquer serventia notarial ou de registro fique vaga, sem abertura de concurso de provimento inicial ou de remoção, por mais de seis meses. (Redação dada pela Lei nº 10.506, de 9/7/2002)

Parágrafo único - Para estabelecer o critério do preenchimento, tomar-se-á por base a data de vacância da titularidade ou, quando vagas na mesma data, aquela da criação do serviço.

Art. 17 - Ao concurso de remoção somente serão admitidos titulares que exerçam a atividade por mais de dois anos.

Art. 18 - A legislação estadual disporá sobre as normas e os critérios para o concurso de remoção.

Art. 19 - Os candidatos serão declarados habilitados na rigorosa ordem de classificação no concurso.

Capítulo II

Dos Prepostos

Art. 20 - Os notários e os oficiais de registro poderão, para o desempenho de suas funções, contratar escreventes, dentre eles escolhendo os substitutos, e auxiliares como empregados, com remuneração livremente ajustada e sob o regime da legislação do trabalho.

§ 1º - Em cada serviço notarial ou de registro haverá tantos substitutos, escreventes e auxiliares quantos forem necessários, a critério de cada notário ou oficial de registro.

§ 2º - Os notários e os oficiais de registro encaminharão ao juízo competente os nomes dos substitutos.

§ 3º - Os escreventes poderão praticar somente os atos que o notário ou o oficial de registro autorizar.

§ 4º - Os substitutos poderão, simultaneamente com o notário ou o oficial de registro, praticar todos os atos que lhe sejam próprios exceto, nos tabelionatos de notas, lavrar testamentos.

§ 5º - Dentre os substitutos, um deles será designado pelo notário ou oficial de registro para responder pelo respectivo serviço nas ausências e nos impedimentos do titular.

Art. 21 - O gerenciamento administrativo e financeiro dos serviços notariais e de registro é da responsabilidade exclusiva do respectivo titular, inclusive no que diz respeito às despesas de custeio, investimento e pessoal, cabendo-lhe estabelecer normas, condições e obrigações relativas à atribuição de funções e de remuneração de seus prepostos de modo a obter a melhor qualidade na prestação dos serviços.

Capítulo III

Da Responsabilidade Civil e Criminal

Art. 22 - Os notários e oficiais de registro responderão pelos danos que eles e seus prepostos causem a terceiros, na prática de atos próprios da serventia, assegurado aos primeiros direito de regresso no caso de dolo ou culpa dos prepostos.

Art. 23 - A responsabilidade civil independe da criminal.

Art. 24 - A responsabilidade criminal será individualizada, aplicando-se, no que couber, a legislação relativa aos crimes contra a administração pública.

Parágrafo único - A individualização prevista no *caput* não exige os notários e os oficiais de registro de sua responsabilidade civil.

Capítulo IV

Das Incompatibilidades e dos Impedimentos

Art. 25 - O exercício da atividade notarial e de registro é incompatível com o da advocacia, o da intermediação de seus serviços ou o de qualquer cargo, emprego ou função públicos, ainda que em comissão.

§ 1º - (Vetado).

§ 2º - A diplomação, na hipótese de mandato eletivo, e a posse, nos demais casos, implicará no afastamento da atividade.

Art. 26 - Não são acumuláveis os serviços enumerados no art. 5º.

Parágrafo único - Poderão, contudo, ser acumulados nos Municípios que não comportarem, em razão do volume dos serviços ou da receita, a instalação de mais de um dos serviços.

Art. 27 - No serviço de que é titular, o notário e o registrador não poderão praticar, pessoalmente, qualquer ato de seu interesse, ou de interesse de seu cônjuge ou de parentes, na linha reta, ou na colateral, consanguíneos ou afins, até o terceiro grau.

Capítulo V

Dos Direitos e Deveres

Art. 28 - Os notários e oficiais de registro gozam de independência no exercício de suas atribuições, têm direito à percepção dos emolumentos integrais pelos atos praticados na serventia e só perderão a delegação nas hipóteses previstas em lei.

Art. 29 - São direitos do notário e do registrador:

- I - exercer opção, nos casos de desmembramento ou desdobramento de sua serventia;
- II - organizar associações ou sindicatos de classe e deles participar.

Art. 30 - São deveres dos notários e dos oficiais de registro:

I - manter em ordem os livros, papéis e documentos de sua serventia, guardando-os em locais seguros;

II - atender as partes com eficiência, urbanidade e presteza;

III - atender prioritariamente as requisições de papéis, documentos, informações ou providências que lhes forem solicitadas pelas autoridades judiciárias ou administrativas para a defesa das pessoas jurídicas de direito público em juízo;

IV - manter em arquivo as leis, regulamentos, resoluções, provimentos, regimentos, ordens de serviço e quaisquer outros atos que digam respeito à sua atividade;

V - proceder de forma a dignificar a função exercida, tanto nas atividades profissionais como na vida privada;

VI - guardar sigilo sobre a documentação e os assuntos de natureza reservada de que tenham conhecimento em razão do exercício de sua profissão;

VII - afixar em local visível, de fácil leitura e acesso ao público, as tabelas de emolumentos em vigor;

VIII - observar os emolumentos fixados para a prática dos atos do seu ofício;

IX - dar recibo dos emolumentos percebidos;

X - observar os prazos legais fixados para a prática dos atos do seu ofício;

XI - fiscalizar o recolhimento dos impostos incidentes sobre os atos que devem praticar;

XII - facilitar, por todos os meios, o acesso à documentação existente às pessoas legalmente habilitadas;

XIII - encaminhar ao juízo competente as dúvidas levantadas pelos interessados, obedecida a sistemática processual fixada pela legislação respectiva;

XIV - observar as normas técnicas estabelecidas pelo juízo competente.

Capítulo VI

Das Infrações Disciplinares e das Penalidades

Art. 31 - São infrações disciplinares que sujeitam os notários e os oficiais de registro às penalidades previstas nesta lei:

I - a inobservância das prescrições legais ou normativas;

II - a conduta atentatória às instituições notariais e de registro;

III - a cobrança indevida ou excessiva de emolumentos, ainda que sob a alegação de urgência;

IV - a violação do sigilo profissional;

V - o descumprimento de quaisquer dos deveres descritos no art. 30.

Art. 32 - Os notários e os oficiais de registro estão sujeitos, pelas infrações que praticarem, assegurado amplo direito de defesa, às seguintes penas:

I - repreensão;

II - multa;

III - suspensão por noventa dias, prorrogável por mais trinta;

IV - perda da delegação.

Art. 33 - As penas serão aplicadas:

I - a de repreensão, no caso de falta leve;

II - a de multa, em caso de reincidência ou de infração que não configure falta mais grave;

III - a de suspensão, em caso de reiterado descumprimento dos deveres ou de falta grave.

Art. 34 - As penas serão impostas pelo juízo competente, independentemente da ordem de gradação, conforme a gravidade do fato.

Art. 35 - A perda da delegação dependerá:

I - de sentença judicial transitada em julgado; ou

II - de decisão decorrente de processo administrativo instaurado pelo juízo competente, assegurado amplo direito de defesa.

§ 1º - Quando o caso configurar a perda da delegação, o juízo competente suspenderá o notário ou oficial de registro, até a decisão final, e designará interventor, observando-se o disposto no art. 36.

§ 2º - (Vetado).

Art. 36 - Quando, para a apuração de faltas imputadas a notários ou a oficiais de registro, for necessário o afastamento do titular do serviço, poderá ele ser suspenso, preventivamente, pelo prazo de noventa dias, prorrogável por mais trinta.

§ 1º - Na hipótese do *caput*, o juízo competente designará interventor para responder pela serventia, quando o substituto também for acusado das faltas ou quando a medida se revelar conveniente para os serviços.

§ 2º - Durante o período de afastamento, o titular perceberá metade da renda líquida da serventia; outra metade será depositada em conta bancária especial, com correção monetária.

§ 3º - Absolvido o titular, receberá ele o montante dessa conta; condenado, caberá esse montante ao interventor.

Capítulo VII

Da Fiscalização pelo Poder Judiciário

Art. 37 - A fiscalização judiciária dos atos notariais e de registro, mencionados nos arts. 6º a 13, será exercida pelo juízo competente, assim definido na órbita estadual e do Distrito Federal, sempre que necessário, ou mediante representação de qualquer interessado, quando da inobservância de obrigação legal por parte de notário ou de oficial de registro, ou de seus prepostos.

Parágrafo único - Quando, em autos ou papéis de que conhecer, o Juiz verificar a existência de crime de ação pública, remeterá ao Ministério Público as cópias e os documentos necessários ao oferecimento da denúncia.

Art. 38 - O juízo competente zelará para que os serviços notariais e de registro sejam prestados com rapidez, qualidade satisfatória e de modo eficiente, podendo sugerir à autoridade competente a elaboração de planos de adequada e melhor prestação desses serviços, observados, também, critérios populacionais e socioeconômicos, publicados regularmente pela Fundação Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística.

Capítulo VIII

Da Extinção da Delegação

Art. 39 - Extinguir-se-á a delegação a notário ou a oficial de registro por:

- I - morte;
- II - aposentadoria facultativa;
- III - invalidez;
- IV - renúncia;
- V - perda, nos termos do art. 35.

VI - descumprimento, comprovado, da gratuidade estabelecida na Lei nº 9.534, de 10 de dezembro de 1997. (Inciso incluído pela Lei nº 9.812, de 10/8/1999)

§ 1º - Dar-se-á aposentadoria facultativa ou por invalidez nos termos da legislação previdenciária federal.

§ 2º - Extinta a delegação a notário ou a oficial de registro, a autoridade competente declarará vago o respectivo serviço, designará o substituto mais antigo para responder pelo expediente e abrirá concurso.

Capítulo IX

Da Seguridade Social

Art. 40 - Os notários, oficiais de registro, escreventes e auxiliares são vinculados à previdência social, de âmbito federal, e têm assegurada a contagem recíproca de tempo de serviço em sistemas diversos.

Parágrafo único - Ficam assegurados, aos notários, oficiais de registro, escreventes e auxiliares os direitos e vantagens previdenciários adquiridos até a data da publicação desta lei.

Título III

Das Disposições Gerais

Art. 41 - Incumbe aos notários e aos oficiais de registro praticar, independentemente de autorização, todos os atos previstos em lei necessários à organização e execução dos serviços, podendo, ainda, adotar sistemas de computação, microfilmagem, disco ótico e outros meios de reprodução.

Art. 42 - Os papéis referentes aos serviços dos notários e dos oficiais de registro serão arquivados mediante utilização de processos que facilitem as buscas.

Art. 43 - Cada serviço notarial ou de registro funcionará em um só local, vedada a instalação de sucursal.

Art. 44 - Verificada a absoluta impossibilidade de se prover, através de concurso público, a titularidade de serviço notarial ou de registro, por desinteresse ou inexistência de candidatos, o juízo competente proporá à autoridade competente a extinção do serviço e a anexação de suas atribuições ao serviço da mesma natureza mais próximo ou àquele localizado na sede do respectivo Município ou de Município contíguo.

§ 1º - (Vetado).

§ 2º - Em cada sede municipal haverá no mínimo um registrador civil das pessoas naturais.

§ 3º - Nos municípios de significativa extensão territorial, a juízo do respectivo Estado, cada sede distrital disporá no mínimo de um registrador civil das pessoas naturais.

Art. 45 - São gratuitos os assentos do registro civil de nascimento e o de óbito, bem como a primeira certidão respectiva. (Redação dada pela Lei nº 9.534, de 10/12/1997)

§ 1º - Para os reconhecimentos pobres não serão cobrados emolumentos pelas certidões a que se refere este artigo. (Incluído pela Lei nº 11.789, de 2008)

§ 2º - É proibida a inserção nas certidões de que trata o § 1º deste artigo de expressões que indiquem condição de pobreza ou semelhantes. (Incluído pela Lei nº 11.789, de 2008)

Art. 46 - Os livros, fichas, documentos, papéis, microfimes e sistemas de computação deverão permanecer sempre sob a guarda e responsabilidade do titular de serviço notarial ou de registro, que zelará por sua ordem, segurança e conservação.

Parágrafo único - Se houver necessidade de serem periciados, o exame deverá ocorrer na própria sede do serviço, em dia e hora adrede designados, com ciência do titular e autorização do juízo competente.

Título IV

Das Disposições Transitórias

Art. 47 - O notário e o oficial de registro, legalmente nomeados até 5 de outubro de 1988, detêm a delegação constitucional de que trata o art. 2º.

Art. 48 - Os notários e os oficiais de registro poderão contratar, segundo a legislação trabalhista, seus atuais escreventes e auxiliares de investidura estatutária ou em regime especial desde que estes aceitem a transformação de seu regime jurídico, em opção expressa, no prazo improrrogável de trinta dias, contados da publicação desta lei.

§ 1º - Ocorrendo opção, o tempo de serviço prestado será integralmente considerado, para todos os efeitos de direito.

§ 2º - Não ocorrendo opção, os escreventes e auxiliares de investidura estatutária ou em regime especial continuarão regidos pelas normas aplicáveis aos funcionários públicos ou pelas editadas pelo Tribunal de Justiça respectivo, vedadas novas admissões por qualquer desses regimes, a partir da publicação desta lei.

Art. 49 - Quando da primeira vacância da titularidade de serviço notarial ou de registro, será procedida a desacumulação, nos termos do art. 26.

Art. 50 - Em caso de vacância, os serviços notariais e de registro estatizados passarão automaticamente ao regime desta lei.

Art. 51 - Aos atuais notários e oficiais de registro, quando da aposentadoria, fica assegurado o direito de percepção de proventos de acordo com a legislação que anteriormente os regia, desde que tenham mantido as contribuições nela estipuladas até a data do deferimento do pedido ou de sua concessão.

§ 1º - O disposto neste artigo aplica-se aos escreventes e auxiliares de investidura estatutária ou em regime especial que vierem a ser contratados em virtude da opção de que trata o art. 48.

§ 2º - Os proventos de que trata este artigo serão os fixados pela legislação previdenciária aludida no *caput*.

§ 3º - O disposto neste artigo aplica-se também às pensões deixadas, por morte, pelos notários, oficiais de registro, escreventes e auxiliares.

Art. 52 - Nas unidades federativas onde já existia lei estadual específica, em vigor na data de publicação desta lei, são competentes para a lavratura de instrumentos traslaticios de direitos reais, procurações, reconhecimento de firmas e autenticação de cópia reprográfica os serviços de Registro Civil das Pessoas Naturais.

Art. 53 - Nos Estados cujas organizações judiciárias, vigentes à época da publicação desta lei, assim previrem, continuam em vigor as determinações relativas à fixação da área territorial de atuação dos tabeliães de protesto de títulos, a quem os títulos serão distribuídos em obediência às respectivas zonas.

Parágrafo único - Quando da primeira vacância, aplicar-se-á à espécie o disposto no parágrafo único do art. 11.

Art. 54 - Esta Lei entra em vigor na data da sua publicação.

Art. 55 - Revogam-se as disposições em contrário.

Brasília, 18 de novembro de 1994; 173º da Independência e 106º da República.

ITAMAR FRANCO

Alexandre de Paula Dupeyrat Martins

Lei nº 10.406, de 10/1/2002.

Institui o Código Civil.

Art. 215 - A escritura pública, lavrada em notas de tabelião, é documento dotado de fé pública, fazendo prova plena.

§ 1º - Salvo quando exigidos por lei outros requisitos, a escritura pública deve conter:

I - data e local de sua realização;

II - reconhecimento da identidade e capacidade das partes e de quantos hajam comparecido ao ato, por si, como representantes, intervenientes ou testemunhas;

III - nome, nacionalidade, estado civil, profissão, domicílio e residência das partes e demais comparecentes, com a indicação, quando necessário, do regime de bens do casamento, nome do outro cônjuge e filiação;

IV - manifestação clara da vontade das partes e dos intervenientes;

V - referência ao cumprimento das exigências legais e fiscais inerentes à legitimidade do ato;

VI - declaração de ter sido lida na presença das partes e demais comparecentes, ou de que todos a leram;

VII - assinatura das partes e dos demais comparecentes, bem como a do tabelião ou seu substituto legal, encerrando o ato.

§ 2º - Se algum comparecente não puder ou não souber escrever, outra pessoa capaz assinará por ele, a seu rogo.

§ 3º - A escritura será redigida na língua nacional.

§ 4º - Se qualquer dos comparecentes não souber a língua nacional e o tabelião não entender o idioma em que se expressa, deverá comparecer tradutor público para servir de intérprete, ou, não o havendo na localidade, outra pessoa capaz que, a juízo do tabelião, tenha idoneidade e conhecimento bastantes.

§ 5º - Se algum dos comparecentes não for conhecido do tabelião, nem puder identificar-se por documento, deverão participar do ato pelo menos duas testemunhas que o conheçam e atestem sua identidade. [...]

Art. 217 - Terão a mesma força probante os traslados e as certidões, extraídos por tabelião ou oficial de registro, de instrumentos ou documentos lançados em suas notas.

Lei nº 11.441, de 4/1/2007.

Altera dispositivos da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 – Código de Processo Civil, possibilitando a realização de inventário, partilha, separação consensual e divórcio consensual por via administrativa.

O PRESIDENTE DA REPÚBLICA.

Faço saber que o Congresso Nacional decreta e eu sanciono a seguinte lei:

Art. 1º - Os arts. 982 e 983 da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 – Código de Processo Civil, passam a vigorar com a seguinte redação:

"Art. 982 - Havendo testamento ou interessado incapaz, proceder-se-á ao inventário judicial; se todos forem capazes e concordes, poderá fazer-se o inventário e a partilha por escritura pública, a qual constituirá título hábil para o registro imobiliário.

Parágrafo único - O tabelião somente lavrará a escritura pública se todas as partes interessadas estiverem assistidas por advogado comum ou advogados de cada uma delas, cuja qualificação e assinatura constarão do ato notarial." (NR)

"Art. 983 - O processo de inventário e partilha deve ser aberto dentro de 60 (sessenta) dias a contar da abertura da sucessão, ultimando-se nos 12 (doze) meses subsequentes, podendo o juiz prorrogar tais prazos, de ofício ou a requerimento de parte.

Parágrafo único - (Revogado)." (NR)

Art. 2º - O art. 1.031 da Lei nº 5.869, de 1973 – Código de Processo Civil, passa a vigorar com a seguinte redação:

"Art. 1.031 - A partilha amigável, celebrada entre partes capazes, nos termos do art. 2.015 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 - Código Civil, será homologada de plano pelo juiz, mediante a prova da quitação dos tributos relativos aos bens do espólio e às suas rendas, com observância dos arts. 1.032 a 1.035 desta Lei.

....." (NR)

Art. 3º - A Lei nº 5.869, de 1973 – Código de Processo Civil, passa a vigorar acrescida do seguinte art. 1.124-A:

"Art. 1.124-A - A separação consensual e o divórcio consensual, não havendo filhos menores ou incapazes do casal e observados os requisitos legais quanto aos prazos, poderão ser realizados por escritura pública, da qual constarão as disposições relativas à descrição e à partilha dos bens comuns e à pensão alimentícia e, ainda, ao acordo quanto à retomada pelo cônjuge de seu nome de solteiro ou à manutenção do nome adotado quando se deu o casamento.

§ 1º - A escritura não depende de homologação judicial e constitui título hábil para o registro civil e o registro de imóveis.

§ 2º - O tabelião somente lavrará a escritura se os contratantes estiverem assistidos por advogado comum ou advogados de cada um deles, cuja qualificação e assinatura constarão do ato notarial.

§ 3º - A escritura e demais atos notariais serão gratuitos àqueles que se declararem pobres sob as penas da lei."

Art. 4º - Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação.

Art. 5º - Revoga-se o parágrafo único do art. 983 da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 – Código de Processo Civil.

Brasília, 4 de janeiro de 2007; 186º da Independência e 119º da República.

LUIZ INÁCIO LULA DA SILVA

Márcio Thomaz Bastos

Decreto nº 93.240, de 9/9/1986.

Regulamenta a Lei nº 7.433, de 18/12/1985, que dispõe sobre os requisitos para a lavratura de escrituras públicas, e dá outras providências.

O PRESIDENTE DA REPÚBLICA, no uso das atribuições que lhe confere o art. 81, item III, da Constituição,

DECRETA:

Art. 1º - Para a lavratura de atos notariais, relativos a imóveis, serão apresentados os seguintes documentos e certidões:

I - os documentos de identificação das partes e das demais pessoas que comparecerem na escritura pública, quando julgados necessários pelo Tabelião;

II - o comprovante do pagamento do Imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis e de Direitos a eles relativos, quando incidente sobre o ato, ressalvadas as hipóteses em que a lei autorize a efetivação do pagamento após a sua lavratura;

III - as certidões fiscais, assim entendidas:

a) em relação aos imóveis urbanos, as certidões referentes aos tributos que incidam sobre o imóvel, observado o disposto no § 2º, deste artigo;

b) em relação aos imóveis rurais, o Certificado de Cadastro emitido pelo Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária (Incra), com a prova de quitação do último Imposto Territorial Rural lançado ou, quando o prazo para o seu pagamento ainda não tenha vencido, do Imposto Territorial Rural correspondente ao exercício imediatamente anterior;

IV - a certidão de ações reais e pessoais reipersecutórias, relativas ao imóvel, e a de ônus reais, expedidas pelo Registro de Imóveis competente, cujo prazo de validade, para este fim, será de 30 (trinta) dias;

V - os demais documentos e certidões, cuja apresentação seja exigida por lei.

§ 1º - O Tabelião consignará na escritura pública a apresentação dos documentos e das certidões mencionadas nos incisos II, III, IV e V, deste artigo.

§ 2º - As certidões referidas na letra *a*, do inciso III, deste artigo, somente serão exigidas para a lavratura das escrituras públicas que impliquem a transferência de domínio e a sua apresentação poderá ser dispensada pelo adquirente que, neste caso, responderá, nos termos da lei, pelo pagamento dos débitos fiscais existentes.

§ 3º - A apresentação das certidões previstas no inciso IV, deste artigo, não eximirá o outorgante da obrigação de declarar na escritura pública, sob pena de responsabilidade civil e penal, a existência de outras ações reais e pessoais reipersecutórias, relativas ao imóvel, e de outros ônus reais incidentes sobre o mesmo.

Art. 2º - O Tabelião fica desobrigado de manter, em cartório, o original ou cópias autenticadas das certidões mencionadas nos incisos III e IV, do art. 1º, desde que transcreva na escritura pública os elementos necessários à sua identificação, devendo, neste caso, as certidões acompanharem o traslado da escritura.

Art. 3º - Na escritura pública relativa a imóvel urbano cuja descrição e caracterização conste da certidão do Registro de Imóveis, o instrumento poderá consignar, a critério do Tabelião, exclusivamente o número do registro ou matrícula no Registro de Imóveis, sua completa localização, logradouro, número, bairro, cidade, Estado e os documentos e certidões mencionados nos incisos II, III, IV e V, do art. 1º.

Art. 4º - As disposições deste decreto aplicam-se, no que couberem, ao instrumento particular previsto no art. 61, da Lei nº 4.380, de 21 de agosto de 1964, modificada pela Lei nº 5.049, de 29 de junho de 1966, ao qual se anexarão os documentos e as certidões apresentadas.

Art. 5º - Este decreto entrará em vigor na data de sua publicação.

Art. 6º - Revogam-se as disposições em contrário.

Brasília, 9 de setembro de 1986; 165º da Independência e 98º da República.

JOSÉ SARNEY

Paulo Brossard

Resolução nº 35 do Conselho Nacional de Justiça, de 24/4/2007.

Disciplina a aplicação da Lei nº 11.441/2007 pelos serviços notariais e de registro.

A PRESIDENTE DO CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA, no uso de suas atribuições constitucionais e regimentais, e tendo em vista o disposto no art. 19, I, do Regimento Interno deste Conselho, e Considerando que a aplicação da Lei nº 11.441/2007 tem gerado muitas divergências;

Considerando que a finalidade da referida lei foi tornar mais ágeis e menos onerosos os atos a que se refere e, ao mesmo tempo, descongestionar o Poder Judiciário;

Considerando a necessidade de adoção de medidas uniformes quanto à aplicação da Lei nº 11.441/2007 em todo o território nacional, com vistas a prevenir e evitar conflitos;

Considerando as sugestões apresentadas pelos Corregedores-Gerais de Justiça dos Estados e do Distrito Federal em reunião promovida pela Corregedoria Nacional de Justiça;

Considerando que, sobre o tema, foram ouvidos o Conselho Federal da Ordem dos Advogados do Brasil e a Associação dos Notários e Registradores do Brasil;

RESOLVE:

Seção I

Disposições de Caráter Geral

Art. 1º - Para a lavratura dos atos notariais de que trata a Lei nº 11.441/2007, é livre a escolha do tabelião de notas, não se aplicando as regras de competência do Código de Processo Civil.

Art. 2º - É facultada aos interessados a opção pela via judicial ou extrajudicial; podendo ser solicitada, a qualquer momento, a suspensão, pelo prazo de 30 dias, ou a desistência da via judicial, para promoção da via extrajudicial.

Art. 3º - As escrituras públicas de inventário e partilha, separação e divórcio consensuais não dependem de homologação judicial e são títulos hábeis para o registro civil e o registro imobiliário, para a transferência de bens e direitos, bem como para promoção de todos os atos necessários à materialização das transferências de bens e levantamento de valores (Detran, Junta Comercial, Registro Civil de Pessoas Jurídicas, instituições financeiras, companhias telefônicas, etc.)

Art. 4º - O valor dos emolumentos deverá corresponder ao efetivo custo e à adequada e suficiente remuneração dos serviços prestados, conforme estabelecido no parágrafo único do art. 1º da Lei nº 10.169/2000, observando-se, quanto a sua fixação, as regras previstas no art. 2º da citada lei.

Art. 5º - É vedada a fixação de emolumentos em percentual incidente sobre o valor do negócio jurídico objeto dos serviços notariais e de registro (Lei nº 10.169, de 2000, art. 3º, inciso II).

Art. 6º - A gratuidade prevista na Lei nº 11.441/2007 compreende as escrituras de inventário, partilha, separação e divórcio consensuais.

Art. 7º - Para a obtenção da gratuidade de que trata a Lei nº 11.441/2007, basta a simples declaração dos interessados de que não possuem condições de arcar com os emolumentos, ainda que as partes estejam assistidas por advogado constituído.

Art. 8º - É necessária a presença do advogado, dispensada a procuração, ou do defensor público, na lavratura das escrituras decorrentes da Lei nº 11.441/2007, nelas constando seu nome e registro na OAB.

Art. 9º - É vedada ao tabelião a indicação de advogado às partes, que deverão comparecer para o ato notarial acompanhadas de profissional de sua confiança. Se as partes não dispuserem de condições econômicas para contratar advogado, o tabelião deverá recomendar-lhes a Defensoria Pública, onde houver, ou, na sua falta, a Seccional da Ordem dos Advogados do Brasil.

Art. 10 - É desnecessário o registro de escritura pública decorrente da Lei nº 11.441/2007 no Livro “E” de Ofício de Registro Civil das Pessoas Naturais, entretanto, o Tribunal de Justiça deverá promover, no prazo de 180 dias, medidas adequadas para a unificação dos dados que concentrem as informações dessas escrituras no âmbito estadual, possibilitando as buscas, preferencialmente, sem ônus para o interessado.

Seção II

Disposições Referentes ao Inventário e à Partilha

Art. 11 - É obrigatória a nomeação de interessado, na escritura pública de inventário e partilha, para representar o espólio, com poderes de inventariante, no cumprimento de obrigações ativas ou passivas pendentes, sem necessidade de seguir a ordem prevista no art. 990 do Código de Processo Civil.

Art. 12 - Admitem-se inventário e partilha extrajudiciais com viúvo(a) ou herdeiro(s) capazes, inclusive por emancipação, representado(s) por procuração formalizada por instrumento público com poderes especiais, vedada a acumulação de funções de mandatário e de assistente das partes.

Art. 13 - A escritura pública pode ser retificada desde que haja o consentimento de todos os interessados. Os erros materiais poderão ser corrigidos, de ofício ou mediante requerimento de qualquer das partes, ou de seu procurador, por averbação à margem do ato notarial ou, não havendo espaço, por escrituração própria lançada no livro das escrituras públicas e anotação remissiva.

Art. 14 - Para as verbas previstas na Lei nº 6.858/1980, é também admissível a escritura pública de inventário e partilha.

Art. 15 - O recolhimento dos tributos incidentes deve anteceder a lavratura da escritura.

Art. 16 - É possível a promoção de inventário extrajudicial por cessionário de direitos hereditários, mesmo na hipótese de cessão de parte do acervo, desde que todos os herdeiros estejam presentes e concordes.

Art. 17 - Os cônjuges dos herdeiros deverão comparecer ao ato de lavratura da escritura pública de inventário e partilha quando houver renúncia ou algum tipo de partilha que importe em transmissão, exceto se o casamento se der sob o regime da separação absoluta.

Art. 18 - O(A) companheiro(a) que tenha direito à sucessão é parte, observada a necessidade de ação judicial se o autor da herança não deixar outro sucessor ou não houver consenso de todos os herdeiros, inclusive quanto ao reconhecimento da união estável.

Art. 19 - A meação de companheiro(a) pode ser reconhecida na escritura pública, desde que todos os herdeiros e interessados na herança, absolutamente capazes, estejam de acordo.

Art. 20 - As partes e respectivos cônjuges devem estar, na escritura, nomeados e qualificados (nacionalidade; profissão; idade; estado civil; regime de bens; data do casamento; pacto antenupcial e seu registro imobiliário, se houver; número do documento de identidade; número de inscrição no CPF/MF; domicílio e residência).

Art. 21 - A escritura pública de inventário e partilha conterà a qualificação completa do autor da herança; o regime de bens do casamento; pacto antenupcial e seu registro imobiliário, se houver; dia e lugar em que faleceu o autor da herança; data da expedição da certidão de óbito; livro, folha, número do termo e unidade de serviço em que consta o registro do óbito; e a menção ou declaração dos herdeiros de que o autor da herança não deixou testamento e outros herdeiros, sob as penas da lei.

Art. 22 - Na lavratura da escritura deverão ser apresentados os seguintes documentos: a) certidão de óbito do autor da herança; b) documento de identidade oficial e CPF das partes e do autor da herança; c) certidão comprobatória do vínculo de parentesco dos herdeiros; d) certidão de casamento do cônjuge sobrevivente e dos herdeiros casados e pacto antenupcial, se houver; e) certidão de propriedade de bens imóveis e direitos a eles relativos; f) documentos necessários à comprovação da titularidade dos bens móveis e direitos, se houver; g) certidão negativa de tributos; e h) Certificado de Cadastro de Imóvel Rural - CCIR, se houver imóvel rural a ser partilhado.

Art. 23 - Os documentos apresentados no ato da lavratura da escritura devem ser originais ou em cópias autenticadas, salvo os de identidade das partes, que sempre serão originais.

Art. 24 - A escritura pública deverá fazer menção aos documentos apresentados.

Art. 25 - É admissível a sobrepartilha por escritura pública, ainda que referente a inventário e partilha judiciais já findos, mesmo que o herdeiro, hoje maior e capaz, fosse menor ou incapaz ao tempo do óbito ou do processo judicial.

Art. 26 - Havendo um só herdeiro, maior e capaz, com direito à totalidade da herança, não haverá partilha, lavrando-se a escritura de inventário e adjudicação dos bens.

Art. 27 - A existência de credores do espólio não impedirá a realização do inventário e partilha, ou adjudicação, por escritura pública.

Art. 28 - É admissível inventário negativo por escritura pública.

Art. 29 - É vedada a lavratura de escritura pública de inventário e partilha referente a bens localizados no exterior.

Art. 30 - Aplica-se a Lei nº 11.441/2007 aos casos de óbitos ocorridos antes de sua vigência.

Art. 31 - A escritura pública de inventário e partilha pode ser lavrada a qualquer tempo, cabendo ao tabelião fiscalizar o recolhimento de eventual multa, conforme previsão em legislação tributária estadual e distrital específicas.

Art. 32 - O tabelião poderá se negar a lavrar a escritura de inventário ou partilha se houver fundados indícios de fraude ou em caso de dúvidas sobre a declaração de vontade de algum dos herdeiros, fundamentando a recusa por escrito.

Seção III

Disposições Comuns à Separação e Divórcio Consensuais

Art. 33 - Para a lavratura da escritura pública de separação e de divórcio consensuais, deverão ser apresentados: a) certidão de casamento; b) documento de identidade oficial e CPF/MF; c) pacto antenupcial, se houver; d) certidão de nascimento ou outro documento de identidade oficial dos filhos absolutamente capazes, se houver; e) certidão de propriedade de bens imóveis e direitos a eles relativos; e f) documentos necessários à comprovação da titularidade dos bens móveis e direitos, se houver.

Art. 34 - As partes devem declarar ao tabelião, no ato da lavratura da escritura, que não têm filhos comuns ou, havendo, que são absolutamente capazes, indicando seus nomes e as datas de nascimento.

Art. 35 - Da escritura, deve constar declaração das partes de que estão cientes das consequências da separação e do divórcio, firmes no propósito de pôr fim à sociedade conjugal ou ao vínculo matrimonial, respectivamente, sem hesitação, com recusa de reconciliação.

Art. 36 - O comparecimento pessoal das partes é dispensável à lavratura de escritura pública de separação e divórcio consensuais, sendo admissível ao(s) separando(s) ou ao(s) divorciando(s) se fazer representar por mandatário constituído, desde que por instrumento público com poderes especiais, descrição das cláusulas essenciais e prazo de validade de trinta dias.

Art. 37 - Havendo bens a serem partilhados na escritura, distinguir-se-á o que é do patrimônio individual de cada cônjuge, se houver, do que é do patrimônio comum do casal, conforme o regime de bens, constando isso do corpo da escritura.

Art. 38 - Na partilha em que houver transmissão de propriedade do patrimônio individual de um cônjuge ao outro, ou a partilha desigual do patrimônio comum, deverá ser comprovado o recolhimento do tributo devido sobre a fração transferida.

Art. 39 - A partilha em escritura pública de separação e divórcio consensuais far-se-á conforme as regras da partilha em inventário extrajudicial, no que couber.

Art. 40 - O traslado da escritura pública de separação e divórcio consensuais será apresentado ao Oficial de Registro Civil do respectivo assento de casamento, para a averbação necessária, independente de autorização judicial e de audiência do Ministério Público.

Art. 41 - Havendo alteração do nome de algum cônjuge em razão de escritura de separação, restabelecimento da sociedade conjugal ou divórcio consensuais, o Oficial de Registro Civil que averbar o ato no assento de casamento também anotará a alteração no respectivo assento de nascimento, se de sua unidade, ou, se de outra, comunicará ao Oficial competente para a necessária anotação.

Art. 42 - Não há sigilo nas escrituras públicas de separação e divórcio consensuais.

Art. 43 - Na escritura pública deve constar que as partes foram orientadas sobre a necessidade de apresentação de seu traslado no registro civil do assento de casamento, para a averbação devida.

Art. 44 - É admissível, por consenso das partes, escritura pública de retificação das cláusulas de obrigações alimentares ajustadas na separação e no divórcio consensuais.

Art. 45 - A escritura pública de separação ou divórcio consensuais, quanto ao ajuste do uso do nome de casado, pode ser retificada mediante declaração unilateral do interessado na volta ao uso do nome de solteiro, em nova escritura pública, com assistência de advogado.

Art. 46 - O tabelião poderá se negar a lavrar a escritura de separação ou divórcio se houver fundados indícios de prejuízo a um dos cônjuges ou em caso de dúvidas sobre a declaração de vontade, fundamentando a recusa por escrito.

Seção IV

Disposições Referentes à Separação Consensual

Art. 47 - São requisitos para lavratura da escritura pública de separação consensual: a) um ano de casamento; b) manifestação da vontade espontânea e isenta de vícios em não mais manter a sociedade conjugal e desejar a separação conforme as cláusulas ajustadas; c) ausência de filhos menores não emancipados ou incapazes do casal; e d) assistência das partes por advogado, que poderá ser comum.

Art. 48 - O restabelecimento de sociedade conjugal pode ser feito por escritura pública, ainda que a separação tenha sido judicial. Neste caso, é necessária e suficiente a apresentação de certidão da sentença de separação ou da averbação da separação no assento de casamento.

Art. 49 - Em escritura pública de restabelecimento de sociedade conjugal, o tabelião deve: a) fazer constar que as partes foram orientadas sobre a necessidade de apresentação de seu traslado no registro civil do assento de casamento, para a averbação devida; b) anotar o restabelecimento à margem da escritura pública de separação consensual, quando esta for de sua serventia, ou, quando de outra, comunicar o restabelecimento, para a anotação necessária na serventia competente; e c) comunicar o restabelecimento ao juízo da separação judicial, se for o caso.

Art. 50 - A sociedade conjugal não pode ser restabelecida com modificações.

Art. 51 - A averbação do restabelecimento da sociedade conjugal somente poderá ser efetivada depois da averbação da separação no registro civil, podendo ser simultâneas.

Seção V

Disposições Referentes ao Divórcio Consensual

Art. 52 - Os cônjuges separados judicialmente, podem, mediante escritura pública, converter a separação judicial ou extrajudicial em divórcio, mantendo as mesmas condições ou alterando-as. Nesse caso, é dispensável a apresentação de certidão atualizada do processo judicial, bastando a certidão da averbação da separação no assento do casamento.³¹

Art. 53 - Revogado.³²

Art. 54 - Esta Resolução entra em vigor na data de sua publicação.

Ministra Ellen Gracie

Presidente

Legislação do ITCMD em outros Estados

Acre: Lei Complementar nº 112/2002 – Dispõe acerca do Imposto sobre a Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Bens ou Direitos.

Alagoas: Lei nº 5.077/1989 – Institui o Código Tributário do Estado de Alagoas.

Amapá: Decreto nº 3.601/2000 – Aprova o regulamento do imposto sobre transmissão *causa mortis* e doação de quaisquer bens e direitos (ITCD).

³¹. Redação dada pelo Plenário do Conselho Nacional de Justiça, na 112ª Sessão Ordinária, de 14 de setembro de 2010, no julgamento do Pedido de Providências nº 0005060-32.2010.2.00.0000 e Resolução nº 120, de 30 de setembro de 2010, publicada no DJ-e nº 184/2010, em 6/10/2010, p. 2.

³². Revogado pelo Plenário do Conselho Nacional de Justiça, na 112ª Sessão Ordinária, de 14 de setembro de 2010, no julgamento do Pedido de Providências nº 0005060-32.2010.2.00.0000 e Resolução nº 120, de 30 de setembro de 2010, publicada no DJ-e nº 184/2010, em 6/10/2010, p. 2.

Amazonas: Lei Complementar nº 19/1997 – Institui o Código Tributário do Estado do Amazonas e dá outras providências. Título III – Do Imposto Sobre A Transmissão *Causa Mortis* e Doação, de Quaisquer Bens ou Direitos.

Bahia: Lei nº 4.826/1989 – Institui o imposto sobre transmissão *causa mortis* e doação de quais quer bens ou direito (ITD).

Ceará: Lei nº 13.417/2003 – Dispõe acerca do Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos (ITCD), e dá outras providências.

Distrito Federal: Lei nº 10, de 29 de dezembro de 1988 – Institui, no Distrito Federal, o Imposto sobre a Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos, e dá outras providências.

Espírito Santo: Decreto nº 2803-N/1989 – Aprova o Regulamento do Imposto sobre a Transmissão, *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos (RITCD).

Goiás: Lei nº 11.651/1991 – Institui o Código Tributário de Goiás.

Maranhão: Lei nº 4.912/1988 – Institui o imposto sobre a transmissão *causa mortis* e doação, de quaisquer bens ou direitos e dá outras providências correlatas.

Mato Grosso do Sul: Lei nº 1.810/1997 – Dispõe sobre os tributos de competência do Estado e dá outras providências.

Mato Grosso: Lei nº 7.850/2002 – Dispõe sobre o Imposto Transmissão *Causa Mortis* e Doação de quaisquer bens ou direitos (ITCD).

Minas Gerais: Lei nº 14.941/2003 – Dispõe sobre o Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos (ITCD).

Pará: Lei nº 5.529/1989 – Estabelece normas à cobrança do Imposto sobre a Transmissão *Causa Mortis* e Doação de quaisquer bens ou direitos.

Paraíba: Lei nº 5.123/1989 – Institui o Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos, e dá outras providências.

Paraná: Lei nº 8.927/1988 – Imposto sobre a transmissão *causa mortis* e doação de quaisquer bens ou direitos.

Pernambuco: Lei nº 13.974/2009 – Dispõe sobre a legislação tributária do Estado relativa ao Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos (ICD).

Piauí: Lei nº 6.043/2010 – Altera a Lei nº 4.261/1989, que disciplina o Imposto Sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens e Direitos (ITCMD).

Rio de Janeiro: Lei nº 1.427/1989 – Institui o Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e por Doação, de quaisquer Bens ou Direitos.

Rio Grande do Norte: Decreto nº 22.063/2010 – Aprova o regulamento do Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos (ITCD), de que trata a Lei nº 5.887, de 15 de fevereiro de 1989.

Rio Grande do Sul: Lei nº 8.821/1989 (atualizada até a Lei nº 12.741/2007) – Institui o Imposto sobre a Transmissão, *Causa Mortis* e Doação, de quaisquer bens ou direitos.

Rondônia: Lei nº 959/2000 – Institui o Imposto sobre a Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos (ITCD).

Roraima: Lei nº 59/1993 – Institui o Imposto sobre a Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Bens ou Direitos.

Santa Catarina: Lei nº 13.136/2004 – Institui o Imposto Sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação, de quaisquer bens ou direitos e dá outras providências.

Sergipe: Lei nº 2.704/1989 – Institui o Imposto sobre a Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos (ITD) e dá outras providências.

Tocantins: Lei nº 1.287/2001 – Dispõe sobre o Código Tributário do Estado do Tocantins, e adota outras providências.

