

**LegisFácil - Pesquisa Integrada à Legislação e Orientação Tributária****CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 143/2016****PTA Nº** : 45.000011359-45**CONSULENTE** : Misabel de Abreu Machado Derzi**ORIGEM** : Nova Lima - MG

**ITCD - NÃO INCIDÊNCIA - EXTINÇÃO DE USUFRUTO** -Considerando as alterações produzidas pela Lei nº 17.272/2007, a extinção do usufruto não mais configura fato gerador do ITCD, uma vez que o tributo é recolhido integralmente no momento da doação da nua propriedade, conforme redação atual da Lei nº 14.941/2003.

**EXPOSIÇÃO:**

A Consulente informa que é proprietária de uma cota social, de nº 12, equivalente a 4,167% do capital social do Centro Educacional de Formação Superior - CEFOS, sociedade simples limitada, que explora a instituição e a manutenção de faculdades ou cursos, em níveis de graduação, especialização e pós-graduação.

Acrescenta que, juntamente com seu esposo João Tuffic Derzi, é titular de bens imóveis residenciais e rurais situados no estado de Minas Gerais.

Diz que pretendem transferir por doação, como adiantamento da legítima, a nua propriedade de certos bens imóveis, assim como da cota societária do CEFOS, preservando, para si, o usufruto relativamente aos referidos bens.

Afirma que a análise da matéria leva à conclusão de que, por força das leis civis e da jurisprudência consolidada dos tribunais, após efetivada a doação da nua propriedade, a extinção superveniente do usufruto pelo falecimento dos doadores não acarreta incidência adicional do imposto, já que tal extinção do usufruto é considerada simples consolidação da propriedade na pessoa do donatário, titular da nua propriedade (herdeiro, neste caso concreto).

Aduz que a Lei Estadual nº 14.941/2003, que dispõe sobre o ITCD, nem mesmo prevê a incidência do tributo na extinção do usufruto, e, em contrapartida, também não prevê redução de base de cálculo quando se transfere apenas a nua propriedade e se mantém o usufruto na pessoa do titular do bem.

Com dúvida sobre a correta interpretação da legislação tributária, formula a presente consulta.

**CONSULTA:**

1 - Havendo transferência da nua propriedade de bens imóveis ou móveis (como no caso da cota societária acima descrita), haverá a incidência do ITCD em sua integralidade, sem qualquer abatimento, embora o usufruto seja preservado em favor dos doadores? Ou admite-se algum abatimento, relativamente ao usufruto que não se transferiu?

2 - Havendo extinção do usufruto com o falecimento dos doadores e consolidando-se a propriedade plena na pessoa dos donatários, inexistente a hipótese de incidência do ITCD, inclusive por falta de previsão legal?

**RESPOSTA:**

1 e 2 - É importante destacar, inicialmente, que a Lei nº 17.272/2007 modificou a Lei nº 14.941/2003, promovendo alterações na sistemática de tributação pelo ITCD.

Antes das alterações mencionadas, quando da doação de bem com reserva do usufruto para o doador, a tributação pelo ITCD se dava em dois momentos distintos. O art. 4º, caput e § 2º, da Lei nº 14.941/2003, assim dispunha:

Art. 4º A base de cálculo do imposto é o valor venal do bem ou direito transmitido, expresso em moeda corrente nacional e em seu equivalente em UFEMG.

(...)

§ 2º A base de cálculo do imposto é nos seguintes casos:

(...)

III - 1/3 (um terço) do valor do bem, na instituição do usufruto, por ato não oneroso, bem como no seu retorno ao nu proprietário;

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

Desse modo, no momento da transmissão da nua propriedade, tributava-se 2/3 do valor do bem e, quando o usufruto retornava para o nu proprietário, incidia o ITCD sobre 1/3 desse valor, conforme a redação do inciso VI do art. 1º da Lei nº 14.941/2003, com a redação vigente até 28/12/2007.

Assim, considerando que o usufruto é um direito real temporário e, portanto, seja em um prazo curto ou longo, sempre retornará ao nu proprietário, a redação anterior da Lei nº 14.941/2003 previa que a tributação da doação do bem seria dividida, cobrando-se parte do tributo em um momento e parte em outro.

O mesmo ocorria quando houvesse doação da nua propriedade para uma pessoa e instituição de usufruto para outra. Nessa hipótese, além da tributação relativa à instituição do usufruto (sobre 1/3 do valor do bem), incidia o ITCD na transmissão da nua propriedade (sobre 2/3 do valor do bem) e, também, posteriormente, quando o usufruto passasse do usufrutuário para o nu proprietário (sobre 1/3 do valor do bem).

A divisão da tributação em dois momentos, nos casos de doação com reserva de usufruto e de doação de nua propriedade para uma pessoa e de usufruto para outra, foi uma opção legislativa que prevaleceu até a Lei nº 14.941/2003 ser alterada pela Lei nº 17.272/2007.

As alterações implementadas pela Lei nº 17.272/2007 decorreram da necessidade de simplificação da legislação do imposto. Assim, optou-se por não mais dividir a tributação pelo ITCD nos casos acima referidos.

Para tanto, abandonou-se a tributação no momento da extinção de usufruto e alterou-se a redação do § 2º do art. 4º da Lei nº 14.941/2003, tendo sido revogado seu inciso IV, que estabelecia base de cálculo específica para a doação da nua propriedade.

Com a revogação mencionada, para a determinação da base de cálculo na doação da nua propriedade, deve-se aplicar a regra geral, prevista no *caput* do art. 4º em questão, que assim dispõe:

Art. 4º A base de cálculo do imposto é o valor venal do bem ou direito recebido em virtude da abertura da sucessão ou de doação, expresso em moeda corrente nacional e em seu equivalente em Ufemg.

À luz da redação atual da Lei nº 14.941/2003, ocorrendo a doação de um bem móvel ou imóvel, ainda que com reserva de usufruto, a base de cálculo do ITCD será o valor venal desse bem.

Observe-se que com a nova sistemática de tributação não houve alteração do montante de imposto a ser recolhido, apenas alterou-se o momento de recolhimento, pois ficou concentrado em uma única ocasião (transmissão da nua propriedade) o pagamento da integralidade do tributo devido.

Assim sendo, considerando as alterações produzidas pela Lei nº 17.272/2007, a extinção do usufruto não mais configura fato gerador do ITCD, uma vez que o tributo é recolhido integralmente no momento da doação da nua propriedade.

DOT/DOLT/SUTRI/SEF, 21 de julho de 2016.

**Vilma Mendes Alves Stóffel**  
Assessora  
Divisão de Orientação Tributária

**Marcela Amaral de Almeida**  
Assessora Revisora  
Divisão de Orientação Tributária

**Ricardo Wagner Lucas Cardoso**  
Coordenador  
Divisão de Orientação Tributária

De acordo.

**Ricardo Luiz Oliveira de Souza**  
Diretor de Orientação e Legislação Tributária

De acordo.

**Marcelo Hipólito Rodrigues**  
Superintendente de Tributação