

**CONSULTA INTERNA Nº 041/2020**

Assunto: ITCD - Transmissão Causa Mortis - Bem imóvel alienado através de contrato de compra e venda anterior ao óbito

Origem: DF/Barbacena

Consulente: Maria Ângela Serpa Cassano

Exposição/Pergunta:

A dúvida envolve a resposta dada à Consulta Interna nº 011/2020, que referenda o entendimento manifestado em relação à questão nº 2 da Consulta Interna nº 059/2013, no tocante à forma de obtenção da base de cálculo do ITCD na transmissão *causa mortis* de determinado bem imóvel, alienado pelo falecido, antes do óbito, mediante contrato de compra e venda, e submetido a benfeitorias por parte do adquirente de boa-fé antes do citado falecimento.

Na Consulta Interna nº 011/2020, houve o seguinte pronunciamento com relação à aludida questão:

De início, cabe reiterar que, na alienação de bem imóvel pelo *de cujus* antes de seu falecimento, por meio de contrato de compra e venda, independentemente de se tratar de hipótese em que é exigida a lavratura de escritura pública (art. 108 do Código Civil/2002), o reconhecimento pelo espólio da obrigação contratualmente assumida pelo falecido (de transmitir a propriedade do imóvel ao adquirente) não prejudica a necessidade de observância dos procedimentos previstos na legislação processual civil.

E que, por conta disso, a não efetivação da transferência do imóvel (mediante registro no Cartório de Registro de Imóveis - art. 1.245, CC/2002), enquanto vivo o seu proprietário, resulta na necessidade de o bem ser levado à partilha ou sobrepartilha, conforme o caso, sendo que, no cálculo do ITCD devido na respectiva transmissão, deverá ser incluído este bem cuja alienação não foi levada a registro no Cartório competente, abatendo-se da base de cálculo do imposto a obrigação decorrente do contrato de compra e venda deste imóvel, bem como as benfeitorias úteis, necessárias e voluptuárias, desde que sua origem, autenticidade e preexistência à morte sejam inequivocamente comprovadas.

Vale ressaltar que, no caso em que há aquisição de imóvel por contrato de compra e venda, onde o adquirente comprove a posse de boa-fé, este terá direito a indenização das benfeitorias necessárias, úteis e voluptuárias, o que equivale dizer que o respectivo vendedor assume o ônus de indenizá-las, cite-se o art. 1.219 do CC/2002:

(...)

O § 4º do art. 11 do Decreto nº 43.981/2005 estabelece que, não se incluem na base de cálculo do ITCD as dívidas do falecido cuja origem, autenticidade e preexistência à morte forem inequivocamente comprovadas.

Assim, em conformidade com orientação contida na Consulta Interna nº 059/2013, na situação em espécie, a base de cálculo do ITCD, relativa à transmissão do citado imóvel (incluídas as benfeitorias), deve ser considerada pelo seu valor venal (valor de mercado) na data da abertura da sucessão, ou seja, na data do falecimento do *de cujus*, sendo que a obrigação decorrente do contrato de compra e venda dos imóveis, bem como as benfeitorias necessárias, úteis e voluptuárias poderão ser abatidas da base de cálculo do ITCD, desde que sua origem, autenticidade e preexistência à morte sejam inequivocamente comprovadas.

O caso concreto apresentado pela consulente possui as seguintes informações:

- data da abertura da sucessão: 01/08/2017;

- valor do imóvel, constante do contrato de compra e venda: R\$ 390.000,00 (composto por um terreno e uma edificação, com pouco mais de 100 metros quadrados de área construída), que foi integralmente pago pelo adquirente ao promitente vendedor (*de cujus*);

- avaliação do imóvel na referida data: 307.701 UFEMGs que, em 2017, correspondiam a R\$ 1.000.549,03;

- gastos com as benfeitorias realizadas no imóvel após a alienação e antes do óbito do promitente vendedor: R\$ 600.000,00 (que propiciaram a construção de uma outra edificação no citado terreno, que passou a constituir um estabelecimento do comércio varejista - supermercado).

Na situação em espécie, entende que não cabe aos herdeiros nenhum pagamento de ITCD em relação ao citado imóvel (que na data de abertura da sucessão já pertencia a um adquirente de boa-fé), na medida em que, caso ele integre a partilha e seja levado a registro em nome dos herdeiros, eles irão automaticamente assumir a dívida contraída pelo espólio junto ao promitente comprador, correspondente à indenização a que esse tem direito, que deverá ser abatida da base de cálculo do imposto (o mesmo valor levado à partilha será considerado como dívida a ser abatida da base de cálculo).

Com relação à comprovação das benfeitorias realizadas no imóvel, considera desnecessário, pelo fato de que a edificação, em si, construída no terreno correspondente, ser prova disso. Até porque, provavelmente os herdeiros dificilmente conseguirão obter os documentos relativos aos gastos com tal construção junto ao promitente comprador, não podendo ser imposta a tais beneficiários a responsabilidade pelo pagamento do ITCD em relação à edificação.

Diante da exposição anterior, questiona-se:

1 - Está correto o entendimento apresentado pela consulente?

2 - Caso negativo, são apresentadas as seguintes dúvidas:

2.1 - O valor da base de cálculo do imposto deverá ser o valor de mercado, atribuído pela repartição fazendária competente (no caso, R\$ 1.000.549,03), devidamente atualizado com base na variação da UFEMG, ou o valor do contrato de compra e venda de R\$ 390.000,00, acrescido dos R\$ 600.000,00 que foram declarados como gastos com as benfeitorias, totalizando R\$ 990.000,00?

2.2 - No caso de ser admitido o abatimento do valor de R\$ 990.000,00 para fins de cobrança do ITCD, deverá ser considerada a diferença entre esse valor e o da avaliação feita pela repartição fazendária (R\$ 1.000.549,00), como patrimônio transferido aos herdeiros? Cabe a dedução do valor do contrato de compra e venda (R\$ 390.000,00), recebido integralmente em vida pelo falecido? (que corresponderia a uma dívida do *de cujus*, cuja origem, autenticidade e preexistência à morte foram inequivocamente comprovadas)?

2.3 - Pelo fato de ter transcorrido seis anos desde a venda do imóvel, poderá ser aceito, como benfeitorias, o valor de R\$ 600.000,00, declarado pelo adquirente de boa-fé, ou será necessário que os herdeiros busquem junto ao promitente comprador as provas documentais de tais gastos, que totalizem o citado valor?

2.4 - No caso de os herdeiros não conseguirem demonstrar os gastos com as benfeitorias, feitas pelo adquirente, qual o valor que poderá ser abatido da base de cálculo do imposto?

Resposta:

Segundo as Consultas Internas nºs 059/2013 e 011/2020, esta Diretoria tem adotado entendimento no sentido de que deverá ser abatida da base de cálculo do imposto a obrigação decorrente do contrato de compra e venda de imóvel alienado pelo *de cujus* antes de seu falecimento, bem como as benfeitorias úteis, necessárias e voluptuárias, desde que sua origem, autenticidade e preexistência à morte sejam inequivocamente comprovadas.

Sendo assim, a principal questão a ser analisada aqui é a possibilidade do bem, objeto de contrato de compra e venda, celebrado pelo *de cujus* antes do seu falecimento, ser levado à partilha no processo de inventário, ou se o espólio, antes da partilha, deverá adotar as providências para a transmissão da propriedade do bem ao adquirente, não informando tais bens na DBD.

Ocorre que a jurisprudência do Tribunal de Justiça de Minas Gerais (TJMG) tem sido amplamente favorável à obrigatoriedade do arrolamento no inventário do bem alienado nestas condições, conforme se observa nos acórdãos abaixo transcritos, dentre outros, cujas decisões são relativamente recentes:

Número do 1.0024.14.121913-9/001 Numeração 1219139-

Relator: Des.(a) Armando Freire

Relator do Acórdão: Des.(a) Armando Freire

Data do Julgamento: 15/12/2015 Data da Publicação: 22/01/2016

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL. IMÓVEL ALIENADO. CONTRATO PROMESSA DE COMPRA E VENDA. REQUERIMENTO DE EXPEDIÇÃO DE ALVARÁ. REGISTRO DE TÍTULO DE AQUISIÇÃO DE BEM IMÓVEL. MORTE DO PROMITENTE VENDEDOR. BEM NÃO ARROLADO NO INVENTÁRIO. ENCERRAMENTO DO INVENTÁRIO. IMPOSSIBILIDADE. SISTEMA REGISTRAL CAUSAL DE AQUISIÇÃO DE PROPRIEDADE IMÓVEL. SEGURANÇA JURÍDICA. NECESSIDADE DE SOBREPARTILHA. A morte do promitente vendedor antes do registro do instrumento particular de compra e venda do bem junto ao cartório não torna o promitente comprador o titular do bem. Com o encerramento do inventário, a discussão sobre bens não arrolados por esquecimento ou desconhecimento só pode ocorrer mediante o procedimento de sobrepartilha, momento em que se apurará o direito do credor e a existência do interesse de eventuais terceiros sobre o bem. APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0024.14.121913-9/001 - COMARCA DE BELO HORIZONTE - APELANTE(S): HENRIQUE MALETTA PINHEIRO DE LIMA - INTERESSADO: ESPOLIO DE JOVIANO NAVES

A C Ó R D Ã O Vistos etc., acorda, em Turma, a 1ª CÂMARA CÍVEL do Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais, na conformidade da ata dos julgamentos, em NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO. DES. ARMANDO FREIRE

Número do 1.0091.11.000535-1/001 Numeração 0005351- Relator: Des.(a) Audebert Delage

Relator do Acórdão: Des.(a) Audebert Delage

Data do Julgamento: 20/09/2012

Data da Publicação: 25/09/2012

EMENTA: JURISDIÇÃO VOLUNTÁRIA - ALVARÁ JUDICIAL - OUTORGA DE ESCRITURA PÚBLICA - CONTRATO PARTICULAR DE COMPROMISSO DE COMPRA E VENDA - FALECIMENTO DO PROMITENTE VENDEDOR - INADMISSIBILIDADE.

APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0091.11.000535-1/001 (EM CONEXÃO 1.0091.11.000537-7/001 e 1.0091.11.000536-9.001) - COMARCA DE BUENO BRANDÃO - APELANTE(S): GABRIELA MILENE DE LIMA - RELATOR: EXMO. SR. DES. AUDEBERT DELAGE

ACÓRDÃO

Vistos etc., acorda, em Turma, a 4ª CÂMARA CÍVEL do Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais, sob a Presidência do Desembargador MOREIRA DINIZ , incorporando neste o relatório de fls., na conformidade da ata dos julgamentos e das notas taquigráficas, à unanimidade de votos, EM NEGAR PROVIMENTO.

Belo Horizonte, 20 de setembro de 2012.

DES. AUDEBERT DELAGE – Relator

(...)

Conforme anotado pelo juízo a quo, o domínio concretiza-se com o registro, o que, no presente caso, não se realizou. Diante disso, o imóvel em questão (gleba de terras com área de

0,79,08 ha, localizada no bairro do Estreito, Município de Munhoz/MG) continua pertencendo ao falecido, o que impõe seu arrolamento no processo de inventário, inclusive para se evitar lesão ao interesse público e fiscal. Para ter reconhecido seu domínio, a recorrente deverá fazer a habilitação de seu título nos autos do sobredito inventário. Mesmo que não haja resistência por parte da única herdeira do proprietário (f.21/22), o procedimento da jurisdição voluntária eleito pela apelante para este caso é inadequado, vez que não há declaração de vontade a ser suprida.

No mesmo sentido, já se posicionou este Tribunal de Justiça: "ALVARÁ JUDICIAL - OUTORGA DE ESCRITURA - PROMITENTEVENDEDOR - FALECIMENTO - IMPOSSIBILIDADE JURÍDICA DO PEDIDO - SOBREPARTILHA DO BEM - NECESSIDADE - ARTIGO 2.022 DO CÓDIGO CIVIL - ARTIGO 1.040, I, DO CPC.

- De acordo com o disposto no artigo 1.245, §1º, do Código Civil, "'enquanto não se registrar o título translativo, o alienante continua a ser havido como dono do imóvel'". - O falecimento do promitente-vendedor, antes da transferência regular, exige a partilha do bem, ou a sobrepartilha, a fim de que os sucessores possam arcar com o compromisso assumido por aquele. (Apelação Cível n.º 1.0210.10.002571-2/001, relator o Desembargador Silas Vieira, j. em 23/09/2010, DJe de 12/11/2010).

"ALVARÁ JUDICIAL - CONTRATO DE COMPRA E VENDA DE IMÓVEL - FALECIMENTO DA PROPRIETÁRIA - CARÊNCIA DE AÇÃO. O ajuizamento de alvará judicial não é a via adequada para a outorga de escritura pública de compra e venda de imóvel objeto de contrato particular celebrado antes do falecimento de sua antiga proprietária. Em casos tais, os promitentes compradores devem se habilitar junto ao inventário dos bens da mesma, mormente inexistindo qualquer objeção por parte dos herdeiros." (Apelação Cível n.º 1.0702.04.116323-0/001, relator o Desembargador Edivaldo George dos Santos, j. em 07/11/2006, DJ de 07/12/2006).

"Pedido de abertura de inventário. Autorização judicial. Outorga de escritura pública. Contrato de compra e venda de imóvel. Falecimento do vendedor. Meio inidôneo. Rito específico. A ausência de transferência, enquanto vivo o proprietário, incorre na necessidade do bem seguir o rito do inventário ou arrolamento, respeitado, assim, os trâmites processuais". (Apelação Cível n.º 1.0145.11.038646-6/001, relator o Desembargador Dárcio Lopardi Mendes, j. em 24/05/2012, DJe de 05/06/2012).

Pedido de abertura de inventário. Autorização judicial. Outorga de escritura pública. Contrato de compra e venda de imóvel. Falecimento do vendedor. Meio inidôneo. Rito específico. A ausência de transferência, enquanto vivo o proprietário, incorre na necessidade do bem seguir o rito do inventário ou arrolamento, respeitado, assim, os trâmites processuais.

Ante tais considerações, NEGOU PROVIMENTO AO RECURSO. Custas ex lege. Votaram de acordo com o(a) Relator(a) os Desembargador(es): MOREIRA DINIZ e ALVIM SOARES. SÚMULA: NEGARAM PROVIMENTO. (destacou-se)

Portanto, é incontroverso que a transmissão do bem imóvel somente se opera pela transcrição no registro de imóveis, conforme determina o § 1º e o *caput* do art. 1.245 do Código Civil, devendo o bem, alienado mediante contrato de compra e venda celebrado pelo *de cuius* antes do seu falecimento, ser levado à partilha ou sobrepartilha no processo de inventário.

Neste caso, no cálculo do ITCD deverão ser incluídos os bens objeto da venda não levada a registro. No entanto, segundo o § 4º do art. 11 do RITCD/2005, as dívidas, cuja origem, autenticidade e preexistência à morte sejam inequivocamente comprovadas, deverão ser abatidas desta base de cálculo.

Sendo assim, permanecem inalteradas as orientações contidas nas Consultas Internas n.º 059/2013 e 011/2020.

Após estas considerações, passa-se à resposta do questionamento formulado.

1 - O entendimento apresentado não está correto.

2.1 - De acordo com o art. 11 do RITCD/2005, a base de cálculo do ITCD será o valor venal do bem, ou seja, o valor de mercado na data da abertura da sucessão:

Art. 11. 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.

§ 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 Na impossibilidade de se apurar o valor de mercado do bem ou direito na data a que se refere o § 1º deste artigo, será considerado o valor de mercado apurado na data da avaliação e o seu correspondente em UFEMG vigente na mesma data.

§ 3º O valor da base de cálculo será atualizado segundo a variação da UFEMG ocorrida até a data prevista na legislação tributária para o recolhimento do imposto.

Portanto, o valor da base de cálculo do imposto no presente caso será R\$ 1.000.549,03, atualizado pela variação da UFEMG, conforme informação prestada pela Consultente.

2.2 - De acordo com o exposto inicialmente, o contrato particular de compra e venda, por si só, não opera a transmissão do imóvel, conforme prescreve o § 1º e *caput* do art. 1.245 do Código Civil.

Assim, o bem objeto deste contrato deverá ser levado à partilha ou sobrepartilha, conforme o caso, sendo que, no cálculo do ITCD devido na respectiva transmissão, deverá ser incluído na base cálculo, uma vez que a alienação não foi levada a registro no Cartório competente.

Todavia, conforme orientado na Consulta Interna nº 011/2020, deverá ser abatido da base de cálculo do imposto a obrigação decorrente deste contrato, bem como as benfeitorias úteis, necessárias e voluptuárias, desde que sua origem, autenticidade e preexistência à morte sejam inequivocamente comprovadas.

Assim, a base de cálculo do ITCD será o valor venal de todos os bens e direitos transmitidos deduzido o valor referente às obrigações assumidas em vida pelo inventariado, conforme preceitua o art. 11 do RITCD/2005.

2.3 e 2.4 – Conforme já exposto anteriormente, não se incluem na base de cálculo do imposto as dívidas do falecido cuja origem, autenticidade e preexistência à morte sejam inequivocamente comprovadas.

Portanto, o inventariante deverá apresentar as provas documentais que ofereçam lastro ao valor das benfeitorias realizadas no imóvel, informadas na DBD. Caso contrário, fica impossibilitado o abatimento destas na base de cálculo do ITCD.

DOT/DOLT/SUTRI/SEF, 29 de setembro de 2020.

Valdo Mendes Alves

Assessor

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