



CONSULTA INTERNA 023/2024

Assunto:	ITCD - <i>Causa mortis</i> - Decadência
Unidade Fazendária:	SRF/Belo Horizonte
Consulente(s):	José Nelson de Carvalho

Exposição/Pergunta:

Considerando a revogação do parágrafo único do art. 23 da Lei nº 14.941/2003, por meio da Lei nº 23.090/2018, que previa o prazo de cinco anos para extinção do direito da Fazenda Pública, contado do primeiro dia do exercício seguinte ao conhecimento das informações necessária à lavratura do ato administrativo para exigência do ITCD, obtidas por meio de declaração do contribuinte ou informação disponibilizada ao Fisco, inclusive no processo judicial;

Considerando que os §§ 3º e 5º do art. 17 da Lei nº 14.941/2003 preveem que o Fisco possui o prazo de cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte ao da entrega da Declaração de Bens e Direitos (DBD) para homologar o pagamento do ITCD, ainda que recolhido intempestivamente, o que tem amparo no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional (CTN);

Considerando que após a revogação do parágrafo único do art. 23, acima referida, a DOLT/SUTRI orientou, por meio das Consultas Internas nºs 052/2018 e 053/2018, pela aplicação do inciso I do art. 173 do CTN, sendo o prazo decadencial contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte ao conhecimento do Fisco;

Considerando que, em relação à doação, o entendimento das consultas internas acima referidas ficou alterado com a decisão do STJ (Superior Tribunal de Justiça), por meio do Tema 1.048 (REsp 1841798 e 1841771), pela qual a decadência do ITCD sobre doações, no caso de não apresentação da declaração, deve ser contada a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado, observado o fato gerador, em conformidade com os arts. 144 e 173, inciso I, ambos do CTN, com trânsito em julgado em 18/02/2022.

Considerando que, sobre a decisão acima, a AGE emitiu o Parecer Normativo nº 16.524/CJ/AGE, aprovado pelo Sr. Governador (MG 17/12/2022), sendo expedida a Resolução nº 5.680/2023, dispondo que a contagem do prazo decadencial do ITCD sobre doações deverá obedecer ao inciso I do art. 173 do CTN, observada a data de ocorrência do fato gerador, assim como determinou o cancelamento de crédito tributário constituído sem a observância desse prazo;

Por fim, considerando que acórdãos do Conselho de Contribuintes (CC/MG) sobre a questão da decadência do ITCD *causa mortis*, para fatos geradores ocorridos até 09/08/2018, tomaram como referência a vigência do parágrafo único do art. 23, acima referido, ou seja, conta-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte ao da entrega da DBD, o que leva ao questionamento se, para fatos geradores posteriores a essa data, o prazo decadencial deve ser contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador, ou a partir do conhecimento do Fisco, pela entrega da DBD ou outros meios.

Diante disso, pergunta-se:

1 - Para lançamento do ITCD *causa mortis*, referente a fatos geradores ocorridos após 09/08/2018, o prazo decadencial deve ser contado a partir do conhecimento do Fisco, pela entrega da DBD ou outros meios, ou a partir da ocorrência do fato gerador?

2 - Tendo como exemplo um caso em que o fato gerador do ITCD *causa mortis* ocorreu em 21/08/2018, com a DBD entregue em janeiro de 2021, sem recolhimento parcial, qual será o termo inicial do prazo decadencial?



3 - Sendo o caso de contar a partir do fato gerador, o termo inicial do prazo decadencial previsto no inciso I do art. 173 do CTN, deve ser considerado a partir do ano seguinte à ocorrência do fato gerador ou do vencimento do imposto, quando este ocorre no ano seguinte ao fato?

Resposta:

1 a 3 - Preliminarmente, é importante determinar a jurisprudência atual em relação à decadência do ITCD *causa mortis*, tendo em vista que essa matéria (decadência de tributos) tem fundamento, eminentemente, no Código Tributário Nacional (CTN).

No Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais (TJMG), em se tratando de inventário judicial, a jurisprudência ainda vem se baseando na Súmula nº 114 do Supremo Tribunal Federal (STF), que dispõe que “o imposto de transmissão *causa mortis*” não é exigível antes da homologação do cálculo”.

Observa-se, ainda, nas decisões judiciais, variações de indicação do início do prazo decadencial, tendo como marcos ou a homologação do cálculo do ITCD pelo juízo ou a sentença de homologação da partilha, conforme excertos a seguir:

Processo Apelação Cível [1.0000.23.210442-2/001](#) [5000244-19.2019.8.13.0395 \(1\)](#)

Data de Julgamento

01/02/2024

Data da publicação da súmula

05/02/2024

Ementa

EMENTA: MÉRITO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - ITCD "CAUSA MORTIS" - CTN, ART. 173, I - **TERMO INICIAL - PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO FINANCEIRO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO EFETUADO - HOMOLOGAÇÃO DA PARTILHA** - DATA NA QUAL O FISCO TEM CIÊNCIA DOS ELEMENTOS NECESSÁRIOS PARA LANÇAMENTO DO TRIBUTO - INOCORRÊNCIA DE DECADÊNCIA

1. Nos termos do art. 173, inciso I, do CTN, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

2. O ITCD tem como fato gerador a abertura da sucessão, quando se opera a transferência automática da propriedade dos bens para os herdeiros.

3. Contudo, na hipótese do inventário processado judicialmente, apenas com a homologação da avaliação oficial do patrimônio integrante do espólio é possível a realização do lançamento, sendo este o termo inicial da decadência.

4. Não tendo ocorrido, ainda, a homologação da avaliação do patrimônio, não há falar em decadência. (destacou-se)

Processo Agravo de Instrumento-Cv [1.0000.20.467263-8/002](#) [1581020-67.2021.8.13.0000 \(1\)](#)

Data de Julgamento

25/11/2021

Data da publicação da súmula

25/11/2021

Ementa

EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO. AÇÃO DE INVENTÁRIO. ITCD. **TERMO "A QUO". HOMOLOGAÇÃO DO CÁLCULO. PRECEDENTES DOS TRIBUNAIS SUPERIORES E DESTA TJMG. DECADÊNCIA NÃO CONFIGURADA. RECURSO NÃO**



PROVIDO.

- O Imposto por Transmissão Causa Mortis e Doação - ITCD consiste em tributo sujeito a lançamento por declaração, na medida em que se efetua com base nas informações prestadas pelo sujeito passivo ou terceiro à autoridade administrativa, nos termos do art. 147 do CTN.
- Nos termos da Súmula nº 114 do STF o Imposto sobre Transmissão Causa Mortis não é exigível antes da homologação do cálculo.
- **O ITCD somente é exigível, no inventário, após a homologação dos cálculos, momento em que a Fazenda Pública passa a conhecer todos os elementos necessários à constituição do respectivo crédito tributário.**
- **No caso, considerando que ainda não houve a homologação da partilha, não se verifica a decadência do direito de constituição do crédito tributário, motivo pelo qual deve ser mantida a decisão.**
- Recurso não provido. (destacou-se)

Processo Agravo de Instrumento-Cv 1.0000.20.565451-0/001 5654528-12.2020.8.13.0000 (1)

Data de Julgamento

29/01/2021

Data da publicação da súmula

04/02/2021

Ementa

EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO - EXECUÇÃO FISCAL - EXCEÇÃO DE PRÉ-EXECUTIVIDADE - ITCD - CAUSA MORTIS - TRIBUTU SUJEITO A LANÇAMENTO POR DECLARAÇÃO - PROCESSO TRIBUTÁRIO ADMINISTRATIVO - APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS E NOTIFICAÇÃO PARA RECOLHIMENTO DO TRIBUTU NO PRAZO LEGAL - NECESSIDADE DE TRÂNSITO EM JULGADO DA PARTILHA - SÚMULA 114 DO STF - POSSIBILIDADE DE LANÇAMENTO PARA EVITAR A DECADÊNCIA - OBSERVÂNCIA AO CONTRADITÓRIO.

- O Superior Tribunal de Justiça possui o entendimento de que a exceção de pré-executividade somente é cabível quando a alegação do executado não necessite de instrução probatória o que significa a existência de prova pré-constituída do que foi alegado, conforme se infere da Súmula 393.

- O ITCD - Imposto de Transmissão Causa Mortis e Doação é uma das modalidades de tributo que tem seus fundamentos jurídicos no artigo 155, I da Constituição Federal, bem como nos artigos 35 a 42 do CTN. É um tributo de competência dos Estados e Distrito Federal, cujo fato gerador é a transmissão causa mortis de imóveis e a doação de quaisquer bens ou direitos.

- O ITCD é constituído a partir de lançamento por declaração e, caso não o faça, cabe à Fazenda Pública efetuar o lançamento de ofício.

- O lançamento por declaração é atividade que depende tanto do contribuinte como do Fisco. No caso, o contribuinte se dirige ao Fisco com informações e, por conseguinte, é notificado para pagamento do montante devido.

- Além do mais, a apuração do ITCD, em caso de falecimento, é um fenômeno complexo, sendo necessária, na maioria dos casos, a realização do inventário, a identificação dos herdeiros e legatários e o levantamento dos bens e dos direitos.

- **Somente após a identificação dos reais herdeiros do falecido - trânsito em julgado da ação de partilha - é possível exigir o ITCD, de modo que, antes da sua definição não pode ser considerado em mora os eventuais contribuintes do imposto.**

- **A Súmula 114 do STF reconhece que "pelas características da transmissão causa mortis, não há como exigir o imposto antes do reconhecimento judicial do direito dos sucessores, seja mediante Arrolamento Sumário, seja na forma de Inventário, procedimento mais complexo".**

- Sobre a mencionada tese, surgiria o questionamento sobre suposta inexigibilidade acerca do crédito tributário lançado anteriormente à homologação da partilha, contudo, o c. STJ indicou que o curso de ação que discuta alíquota não impede o lançamento de ITCD, com vistas a evitar a



ocorrência da decadência, tendo em vista o dever de lançar.

- Não se sustenta a alegação de iliquidez e inexigibilidade da CDA diante da pendência de julgamento de Ação Demarcatória, pois a Fazenda Pública pode ajuizar o Executivo Fiscal com fincas a afastar eventual decadência.

- Não se vislumbra ofensa ao princípio do contraditório, pois no âmbito do Processo Tributário Administrativo, o contribuinte restou devidamente notificado em seu endereço - que inclusive foi citado no âmbito da Execução Fiscal. (destacou-se)

Processo Agravo de Instrumento-Cv 1.0000.18.079144-4/001 0791451-04.2018.8.13.0000 (1)

Data de Julgamento

14/02/2019

Data da publicação da súmula

27/02/2019

Ementa

EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO - MANDADO DE SEGURANÇA - LIMINAR - ITCD - CAUSA MORTIS - SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE - DECADÊNCIA - SÚMULA 114 DO STF - REQUISITOS - FUMUS BONI IURIS - AUSÊNCIA - PROVIMENTO.

- Cingindo a controvérsia recursal sobre pedido liminar em Mandado de Segurança é imperioso indicar que para possível deferimento do pleito devem ser observadas as hipóteses autorizadoras do art. 7º, III, da Lei nº 12.016, de 07 de agosto de 2009. O referido artigo autoriza a concessão de pedido liminar requerido na petição inicial, desde que presentes o fumus boni iuris e o periculum in mora.

- O ITCD - Imposto de Transmissão Causa Mortis e Doação é uma das modalidades de tributo que tem seus fundamentos jurídicos no artigo 155, I da Constituição Federal, bem como nos artigos 35 a 42 do CTN. É um tributo de competência dos Estados e Distrito Federal, cujo fato gerador é a transmissão causa mortis de imóveis e a doação de quaisquer bens ou direitos.

- A apuração do ITCD, em caso de falecimento, é um fenômeno complexo, sendo necessária, na maioria dos casos, a realização do inventário, a identificação dos herdeiros e legatários e o levantamento dos bens e dos direitos.

- Somente após a identificação dos reais herdeiros do falecido é possível exigir o ITCD, de modo que, antes da sua definição não pode ser considerado em mora os eventuais contribuintes do imposto.

- A Súmula 114 do STF reconhece que "pelas características da transmissão causa mortis, não há como exigir o imposto antes do reconhecimento judicial do direito dos sucessores, seja mediante Arrolamento Sumário, seja na forma de Inventário, procedimento mais complexo".

- O eminente Ministro Herman Benjamin, no julgamento do REsp 1.660.491 consignou que "O regime do ITCMD revela, portanto, que apenas com a prolação da sentença de homologação da partilha é possível identificar perfeitamente os aspectos material, pessoal e quantitativo da hipótese normativa, tornando possível a realização do lançamento".

- Provimento do recurso é medida que se impõe. (destacou-se)

Verifica-se que, em algumas das decisões acima transcritas, não se faz, inclusive, distinção da aplicação do entendimento quanto à decadência entre o inventário litigioso e o inventário por arrolamento sumário.

No Superior Tribunal de Justiça (STJ), o entendimento não se afasta daquele pronunciado pelo TJMG, conforme se pode observar nos seguintes acórdãos, em que se assenta o termo inicial na sentença homologatória da partilha:

EAREsp 1621841 / RS

EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL
2019/0343683-3



Data do Julgamento

14/09/2022

Data da Publicação/Fonte

DJe 08/11/2022 RSTJ vol. 268 p. 94

Ementa

TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE TRANSMISSÃO CAUSA MORTIS E DOAÇÃO - ITCMD. INVENTÁRIO. ALÍQUOTA PROGRESSIVA. CONSTITUCIONALIDADE. DECISÃO JUDICIAL. COBRANÇA DE DIFERENÇA. LANÇAMENTO COMPLEMENTAR. DECADÊNCIA. TERMO INICIAL. TRÂNSITO EM JULGADO.

1. Esta Corte superior consolidou o entendimento de que o prazo decadencial para o lançamento do tributo inicia-se com a identificação dos aspectos material, pessoal e quantitativo da hipótese de incidência tributária, o que se dá, no caso do ITCMD, via de regra, com o trânsito em julgado da sentença homologatória da partilha.

2. Hipótese em que apenas após o trânsito em julgado da decisão proferida em agravo de instrumento que, em juízo de conformação, aplicou o entendimento firmado pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento do RE 562.045/RS, submetido ao rito da repercussão geral, encerrou-se o debate acerca da constitucionalidade da progressividade de alíquota, momento em que surgiu para o ente estadual o direito de efetuar o lançamento complementar de ITCMD referente à diferença devida e, por conseguinte, foi inaugurado o prazo decadencial quinquenal, na forma do art. 173, I, do CTN.

3. A decisão do juízo do inventário sobre a alíquota aplicável ao ITCMD é plenamente eficaz, fazendo surtir seus efeitos de imediato, visto que o agravo de instrumento contra ela interposto não é dotado de automático efeito suspensivo, de modo que, desde a sua prolação, encontrava-se a Administração impedida juridicamente de lançar o imposto com alíquota diferente, sob pena de clara desobediência a essa ordem judicial.

4. In casu, a decisão judicial referida não se enquadra nas hipóteses de suspensão de exigibilidade do crédito tributário previstas no art. 151 do CTN, sendo inaplicável a jurisprudência desta Seção acerca da possibilidade de a Fazenda Pública efetuar o lançamento para evitar a decadência enquanto perdurar a medida suspensiva.

5. Embargos de divergência providos. (destacou-se)

REsp 1660491 / RS

Data do Julgamento

16/05/2017

Data da Publicação/Fonte

DJe 16/06/2017

Ementa

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. OFENSA AO ART. 1.022 DO CPC/2015 NÃO DEMONSTRADA. IMPOSTO SOBRE TRANSMISSÃO CAUSA MORTIS E DOAÇÃO. DECADÊNCIA. TERMO INICIAL. HOMOLOGAÇÃO DOS CÁLCULOS. 1. Não se configura a alegada ofensa ao artigo 1.022 do Código de Processo Civil de 2015, uma vez que o Tribunal de origem julgou integralmente a lide e solucionou, de maneira amplamente fundamentada, a controvérsia, tal como lhe foi apresentada.

2. Na sistemática de apuração do ITCMD, há que observar, inicialmente, o disposto no art. 35, parágrafo único, do CTN, segundo o qual, nas transmissões causa mortis, ocorrem tantos fatos geradores distintos quantos sejam os herdeiros ou legatários.

3. Embora a herança seja transmitida, desde logo, com a abertura da sucessão (art. 1.784 do Código Civil), a exigibilidade do imposto sucessório fica na dependência da precisa identificação do patrimônio transferido e dos herdeiros ou legatários, para que sejam apurados os "tantos fatos geradores distintos" a que alude o citado parágrafo único do art. 35, sendo essa a lógica que inspirou a edição das Súmulas 112, 113 e 114 do STF.

4. O regime do ITCMD revela, portanto, que apenas com a prolação da sentença de



homologação da partilha é possível identificar perfeitamente os aspectos material, pessoal e quantitativo da hipótese normativa, tornando possível a realização do lançamento (cf. REsp 752.808/RJ, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, Primeira Turma, julgado em 17.5.2007, DJ 4.6.2007, p. 306; AgRg no REsp 1257451/SP, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, julgado em 6.9.2011, DJe 13.9.2011).

5. Pelas características da transmissão causa mortis, não há como exigir o imposto antes do reconhecimento judicial do direito dos sucessores, seja mediante Arrolamento Sumário, seja na forma de Inventário, procedimento mais complexo.

6. Recurso Especial não provido. (destacou-se)

A partir da jurisprudência do TJMG e do STJ referida, é possível se determinar o critério a ser observado para fins de definição do prazo decadencial para o lançamento do ITCD, nos seguintes termos:

- relativamente à transmissão *causa mortis* que se processar por inventário judicial, seja na modalidade litigiosa ou por arrolamento, o prazo decadencial se inicia no primeiro dia do exercício seguinte ao da homologação do cálculo pelo juízo ou da sentença de homologação da partilha, o que ocorrer primeiro no âmbito do processo judicial;

- em relação ao inventário extrajudicial, tendo como base os fundamentos da jurisprudência para se definir o prazo decadencial na ocorrência de inventário judicial, o prazo se inicia no primeiro dia do exercício seguinte ao da lavratura da escritura pública relativa ao inventário extrajudicial.

É importante ressaltar que a [Lei nº 14.941/2003](#), que disciplina o ITCD em Minas Gerais, prevê no § 3º de seu art. 17, que “apresentada a declaração a que se refere o “caput” deste artigo e recolhido o ITCD, ainda que intempestivamente, o pagamento ficará sujeito à homologação pela autoridade fiscal no prazo de cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte ao da entrega da declaração”.

É notório que a jurisprudência não vem admitindo como marco de referência para a decadência do ITCD a entrega de declaração ao fisco, conforme se observa nas decisões retrotranscritas, em relação ao *causa mortis*, bem como em relação à doação, consoante [Tema 1.048](#) da sistemática do recurso repetitivo e o Parecer Normativo nº 16.524/CJ/AGE.

Desse modo, a interpretação a ser dada ao § 3º do art. 17 da Lei nº 14.941/2003 é a de sua aplicação apenas na hipótese em que o contribuinte, anteriormente à resolução do inventário judicial (cálculo do juízo ou sentença da partilha) ou extrajudicial (lavratura da escritura pública), entrega a Declaração de Bens e Direitos (DBD) e promove o recolhimento respectivo do imposto, de modo que, em relação aos bens declarados na DBD e cujo imposto foi recolhido, o fisco terá cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte ao da entrega da declaração, para lançar eventual diferença apurada na avaliação dos bens declarados.

Saliente-se que, em relação a eventuais bens não declarados na DBD apresentada, ou a bens declarados cujo imposto não foi recolhido, o prazo decadencial segue a prescrição anterior, a qual se reitera:

- relativamente à transmissão *causa mortis* que se processar por inventário judicial, seja na modalidade litigiosa ou por arrolamento, o prazo decadencial se inicia no primeiro dia do exercício seguinte ao da homologação do cálculo pelo juízo ou da sentença de homologação da partilha, o que ocorrer primeiro no âmbito do processo judicial;

- em relação ao inventário extrajudicial, tendo como base os fundamentos da jurisprudência para se definir o prazo decadencial na ocorrência de inventário judicial, o prazo se inicia no primeiro dia do exercício seguinte ao da lavratura da escritura pública relativa ao inventário extrajudicial.

Quanto ao prazo de vencimento para o recolhimento do ITCD, deve-se observar o previsto na legislação tributária mineira vigente ao tempo da abertura da sucessão, salvo decisão judicial em



Secretaria de Estado de Fazenda
Subsecretaria da Receita Estadual
Superintendência de Tributação
Diretoria de Orientação e Legislação Tributária

contrário.

A seguir, apresenta-se um quadro resumo com os critérios a serem utilizados para definição do prazo decadencial do ITCD *causa mortis*:

SITUAÇÃO	PRAZO DECADENCIAL
Inventário judicial (litigioso ou por arrolamento)	Cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte ao da homologação do cálculo pelo juízo ou da sentença de homologação da partilha, o que ocorrer primeiro no âmbito do processo judicial. <i>Fundamento: inciso I do art. 173 do CTN.</i>
Inventário extrajudicial	Cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte ao da lavratura da escritura pública. <i>Fundamento: inciso I do art. 173 do CTN.</i>
Contribuinte que entrega a DBD e recolhe o imposto respectivo, antes da ocorrência dos marcos definidos para o inventário judicial ou extrajudicial, relativamente aos bens declarados cujo imposto foi recolhido	Cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte ao da entrega da declaração ao fisco. <i>Fundamento: § 3º do art. 17 da Lei nº 14.941/2003.</i>

Divisão de Orientação Tributária/DOLT, 16 de dezembro de 2024.

Assessor: Flávio Bartoli da Silva Júnior

Revisor: Kalil Said de Souza Jabour

Coordenador: Ricardo Wagner Lucas Cardoso

De acordo.

Tábata Hollerbach Siqueira

Diretora de Orientação e Legislação Tributária em exercício