

Acórdão: 24.316/22/3ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 16.001572038-80  
Impugnação: 40.010154052-65  
Impugnante: Berenice Maria de Andrade  
CPF: 443.140.946-72  
Proc. S. Passivo: Pedro Ruschel Ewald Vega Garcia  
Origem: DF/Poços de Caldas

**EMENTA**

**RESTITUIÇÃO – ITCD. Pedido de restituição do valor pago a título de Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos - ITCD, incidente na extinção de usufruto, sob a alegação de inconstitucionalidade. Entretanto, dada a ausência de previsão legal, não se reconhece o direito à restituição pleiteada.**

**Impugnação improcedente. Decisão unânime.**

**RELATÓRIO**

A Requerente pleiteia da Fazenda Pública Estadual, conforme documento de fls. 02, a restituição dos valores pagos relativamente ao ITCD, recolhido por ocasião de extinção de usufruto, ao argumento de inconstitucionalidade da exigência do imposto nesta hipótese.

Referido pedido foi indeferido pela Delegacia Fiscal competente (fl. 24), em virtude da ausência de anuência dos demais beneficiários para apresentação do requerimento e por falta de previsão legal para atendimento do pleito.

**Da Impugnação.**

Inconformada, a Requerente apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 30/42, acompanhada dos documentos de fls. 43/48, com os argumentos infraelencados, em síntese:

- informa que em 27/04/04, com o falecimento do Sr. Mário Batista de Andrade, houve extinção do usufruto sobre um imóvel que teria recebido em doação do *de cujus*;

- acrescenta que em decorrência disto, recolheu inadvertidamente o imposto no valor de R\$ 15.134,36 (quinze mil, cento e trinta e quatro reais e trinta e seis centavos) em 23/11/20;

- relata que em 29/01/21, pleiteou a restituição da quantia recolhida por entender que o recolhimento era indevido, tendo sido o pedido indeferido;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- entende que a exigência de ITCD sobre a extinção do usufruto, prevista no art. 1º, inciso VI da Lei nº 14.941/03 não se sustenta juridicamente, por se tratar de mera extinção de direito real, sem transmissão de bem;

- colaciona jurisprudência do Tribunal de Justiça de Minas Gerais – TJMG, para corroborar sua argumentação.

Pede, então, que seja provida a sua impugnação com a restituição integral do ITCD recolhido indevidamente.

### **Da Manifestação Fiscal.**

A Fiscalização manifesta-se às fls. 50/55, com os argumentos a seguir reproduzidos, em síntese:

- registra que o imposto apurado refere-se a extinção de usufruto, fato gerador previsto no art. 1º, inciso VI da Lei nº 14.941/03, na redação vigente de 1º/01/04 a 28/12/07, e alterada pela Lei nº 17.272, de 28 de dezembro de 2007;

- esclarece que o legislador optou, a época da referida lei, estipular 02 (dois) momentos distintos para a tributação de bem com reserva de usufruto. Num primeiro momento tributava-se 2/3 (dois terços) do valor total do bem (nua propriedade), postergando o restante da tributação, 1/3 (um terço), para o momento que ocorresse a extinção do usufruto;

- aduz que o julgamento de arguição de ilegalidade e inconstitucionalidade não está entre as atribuições do Conselho de Contribuintes de Minas Gerais – CCMG, como dispõe o art. 110 do RPTA;

- acrescenta que a matéria já está pacificada no CCMG.

Ao final, pede que seja julgada improcedente a impugnação, para manter o indeferimento do pedido de restituição.

---

### ***DECISÃO***

Conforme relatado, trata-se de requerimento de restituição dos valores pagos relativamente ao ITCD, recolhido por ocasião de extinção de usufruto, ao argumento de inconstitucionalidade da exigência do imposto nesta hipótese.

A matéria aqui tratada é exclusivamente de direito e fundamenta-se na irresignação da Impugnante acerca da constitucionalidade da exigência de ITCD na hipótese de extinção de usufruto.

Nesse diapasão, verifica-se que a legislação que rege os fatos autuados é cristalina ao prever a extinção do usufruto como hipótese de incidência do ITCD.

É o que estabelece o art. 1º, inciso VI, na redação vigente de 1º/01/04 a 28/12/07, estando prevista a base de cálculo no art. 4º § 2º, inciso III, ambos da Lei nº 14.941/03. Veja-se a legislação mencionada.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Lei nº 14.941/03

Art. 1º O Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos - ITCD - incide:

(...)

VI - na instituição de usufruto não oneroso;

**Efeitos de 1º/01/2004 a 28/12/2007 - Redação original:**

"VI - na instituição ou extinção de usufruto não oneroso;" (Grifou-se).

(...)

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.

(...)

§ 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;

(...)

**Efeitos de 1º/01/2004 a 28/12/2007 - Redação original:**

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

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

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.

V - o valor total da propriedade plena, na hipótese de consolidação desta mediante aquisição não onerosa da nua propriedade pelo usufrutuário;"

(...)

A despeito da argumentação da Impugnante, verifica-se que não há nada na legislação do ITCD, tampouco em sua matriz constitucional, a autorizar o raciocínio de que este tributo incide apenas nas hipóteses de transferências de bens.

Veja-se que o próprio *nomen juris* do imposto na Constituição da República de 1988 – CR/88, estabelece a sua incidência sobre a transmissão gratuita de bens e direitos, abarcando, portanto, as operações gratuitas com direitos reais. Examine-se

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

CR/88

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

I - transmissão causa mortis e doação, de quaisquer bens ou direitos;

Razão assiste à Requerente quando conclui que “*o que está extinto não se transmite*”.

Contudo, equivoca-se ao identificar o objeto da transmissão como o usufruto.

Na realidade, o que a extinção do usufruto transfere, e efetivamente lhe transferiu é a propriedade plena.

Nos termos da legislação civil, especialmente do art. 1.228 do Código Civil/02, o direito de propriedade compreende os direitos de usar, gozar, dispor e reaver a coisa de quem injustamente a detenha.

No caso de instituição de usufruto, o direito de propriedade é cindido, transferindo-se ao usufrutuário o direito à posse, uso, administração e percepção dos frutos, nos termos do art. 1.394 do Código Civil/02.

Conclui-se, então, que o nu-proprietário detém a propriedade, mas despida de seus atributos (nua-propriedade). No momento em que cessar o usufruto, a propriedade retoma seus atributos, assumindo sua forma plena.

Diferente seria a conclusão, caso o estado de Minas Gerais estivesse exigindo o pagamento integral do imposto incidente sobre a transmissão do bem por ocasião da sucessão, hipótese em que se estaria diante de cobrança ilegal, em desconformidade com a legislação mineira.

Todavia, no presente caso, ao contrário do que alega a Impugnante, não há que se falar em inconstitucionalidade da cobrança, posto que a matéria não se encontra pacificada nos tribunais, tampouco há posicionamento definitivo do Supremo Tribunal Federal sobre a questão.

Por outro lado, a matéria é pacífica no Conselho de Contribuintes de Minas Gerais que tem declarado à unanimidade a incidência do ITCD sobre a extinção de usufruto em diversas oportunidades.

Ademais, quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, cumpre registrar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182 da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA), *in verbis*:

Art. 182. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

II - a aplicação da equidade.

Dessa forma correto o indeferimento do pedido de restituição.

Não reconhecido o direito à restituição pleiteada.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em julgar improcedente a impugnação. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Dimitri Ricas Pettersen e Gislana da Silva Carlos.

**Sala das Sessões, 31 de agosto de 2022.**

**Thiago Álvares Feital  
Relator**

**Cindy Andrade Moraes  
Presidente / Revisora**