



Estratégia
Concursos

Aula 00

*Receita Federal (Auditor Fiscal) Reforma
Tributária (LC nº 227/2026)*

Autor:

Rafael Rocha (Caverna)

16 de Agosto de 2026

Sumário

2. O ITCMD na Constituição Federal e na visão do STF.....	4
3. ITCMD na LC 227/26 – Disposições Preliminares (arts. 146 e 147) e Fato Gerador (art. 148)	11
4. ITCMD na LC 227/26 – Imunidade e Não Incidência (arts. 149 e 150).	22
5. ITCMD na LC 227/26 – Sujeição Ativa (arts. 158 e 159).....	31
6. ITCMD na LC 227/26 – Momento da Ocorrência do Fato Gerador (art. 151), Contribuintes (art. 157) e Fiscalização (arts. 160 a 163).	34
7. ITCMD na LC 227/26 – Base de Cálculo (arts. 152 ao 155), Alíquota (art. 156) e Disposições Finais (art. 164).....	39
8. Bateria de Questões.....	45
9. Lista de Questões.....	68
10. Gabarito.....	78
11. Bibliografia.....	79



1. INTRODUÇÃO

Olá, pessoal! Tudo tranquilo ?

Para que não me conhece, sou o Rafael Rocha e, atualmente, exerço o cargo de AFRE-SP (mais conhecido como “fiscal do ICMS-SP”), aprovado no concurso de 2006. Também exerci, por quase 6 meses, o mesmo cargo de auditor fiscal na SEF-MG, tendo sido aprovado no concurso de 2005. A minha primeira aprovação em concursos públicos se deu no longínquo ano de 1996, aos 14 anos, quando fui aprovado no Colégio Naval (onde ingressei em 1997). De lá, segui para a Escola Naval, tendo me formado no ano de 2003. Em 2004 fiz a “viagem de ouro” no Navio-Escola Brasil e, ao retornar ao país no fim do ano, deixei as Forças Armadas e resolvi me dedicar aos concursos públicos. Além dos estudos para concursos, cursei e concluí a minha pós-graduação em Direito Tributário pelo Instituto Brasileiro de Direito Tributário (IBET-RJ) no ano de 2012, tendo obtido o grau máximo na monografia entregue por ocasião da conclusão do curso.

O nosso curso consiste no estudo da Lei Complementar nº 227, de 13 de janeiro de 2026 (publicada no DOU em 14/01/2026). Ela é uma das normas mais importantes da regulamentação da Reforma Tributária sobre o Consumo no Brasil, complementando a Emenda Constitucional nº 132/2023 e a Lei Complementar nº 214/2025.

Ela teve como origem o PLP nº 108/2024, aprovado pelo Congresso no final de 2025, e sua sanção presencial se deu logo na segunda semana de 2026.

Essencialmente, o que a LC 227/26 nos trouxe ?

- Normas que tratam da instituição do Comitê Gestor do Imposto sobre Bens e Serviços (CGIBS);
- Definição de regras acerca do processo administrativo tributário (PAT) do IBS;
- Disposições acerca da distribuição da arrecadação do IBS;
- Normas gerais acerca do ITCMD (a exemplo do que faz a LC 87/96 com o ICMS e a LC 116/03 com o ISSO);
- Alteração em diversas leis tributárias relevantes (CTN, LC 123/06, LC 214/25, dentre outras);
- Algumas regras de transição e outros ajustes pontuais.

O que será visto no nosso curso ?

- ❖ Art. 1º ao 53 (Comitê Gestor do IBS) – aulas 4 e 5
- ❖ Art. 54 ao 102 (PAT do IBS) – aulas 2 e 3
- ❖ Art. 103 ao 131 (Distribuição do Produto da Arrecadação do IBS) – aulas 6 e 7
- ❖ Art. 146 ao 164 (ITCMD) – aula 0
- ❖ Art. 165 (ITBI e COSIP) – aula 1



As alterações promovidas pela LC 227/26 nas demais leis serão estudadas nos cursos próprios (Direito Tributário, Legislação Tributária sobre Consumo – LC 214/25, Legislação Tributária Estadual – LC 87/96 etc.).

Além disso, cabe destacar que o conteúdo visto no presente curso não pode ser confundido com o do curso de **legislação tributária estadual**. Isso porque o conteúdo programático dessa última disciplina costuma levar em conta, exclusivamente, a legislação tributária local e não as normas gerais e nem a parte constitucional.

Ou seja, provavelmente, teremos o seguinte, em termos de conteúdo programático nos editais vindouros da área fiscal:

Direito Tributário e Reforma Tributária: CF/88, CTN, EC 132/23, LC 214/25 e LC 227/26. Ou seja, é provável que vocês vejam no curso de Direito Tributário alguns pontos que iremos abordar no presente curso.

Legislação Tributária Estadual e Municipal: legislação tributária local (ainda que haja divergências em comparação com as normas gerais e/ou com a parte constitucional).

Atualmente, além da presente “disciplina”, sou professor de legislação tributária estadual (ITCMD e PAT) e municipal, direito processual tributário e educação fiscal.

A presente aula vai tratar do Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos. Chamado de ITCMD, ITCD, ITD e ICD.

Costumo dizer que esse imposto é “8 ou 80”. Ou você paga muito feliz (por receber uma doação, por exemplo) ou muito triste (em decorrência do óbito de algum parente muito próximo ou de uma separação).



2. O ITCMD na Constituição Federal e na visão do STF.

No Brasil o ITCMD é cobrado desde a época de D. João VI. Em 1809, foi criada a décima de heranças e legados, a sisa dos bens de raiz e a meia sisa dos escravos (5% sobre o valor do escravo herdado ou doado), tendo sido consideradas as primeiras formas de tributação sobre a transmissão da propriedade. Ainda há alguns advogados “da velha guarda” que se referem ao ITCMD como sisa. Ao longo das nossas Constituições houve diversas alterações nos impostos sobre a transmissão da propriedade. Com a promulgação da atual Carta Magna de 1988, houve a manutenção do previsto no texto constitucional antecessor, relativamente à competência estadual e distrital para a exação sobre a transmissão causa mortis e inter vivos a título gratuito (doação) de bens imóveis, abarcando, ainda, a tributação dos bens móveis. Aos Municípios foi conferida a competência para tributar as transmissões imobiliárias inter vivos a título oneroso (que, antes da atual Constituição, também estavam sujeitas à tributação pelos Estados).

De antemão, quero deixar claro que o **curso é focado nos aspectos tributários**, sem que nos aprofundemos em conceitos e institutos inerentes ao direito privado (em especial, o direito civil). Se assim não fosse, seria preciso apresentar um curso de direito de família e sucessões para que esta aula pudesse ficar mais “mastigada”.

Porém, dentro do possível, procurarei explicar alguns desses conceitos, quando necessário, de forma breve, a fim de que ninguém fique “viajando” na aula.

Diferentemente do ICMS, que possui diversos dispositivos no texto constitucional, o ITCMD possui pouca coisa prevista na nossa Carta Magna. Vejamos:

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

I – transmissão causa mortis e doação, de quaisquer bens ou direitos.

§ 1º O imposto previsto no inciso I:

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 era domiciliado o de cujus, ou tiver domicílio o doador, ou ao Distrito Federal; **(nova redação dada ao inciso II pela EC 132/23).**

Começamos falando sobre as [hipóteses de incidência do ITCMD](#).



Pela leitura do inciso I do art. 155, percebemos que o nosso imposto alcança transmissões causa mortis e doações de quaisquer bens e direitos.

Já na incidência, precisamos definir alguns institutos de direito civil para melhor esclarecer os dispositivos.

a) Sucessão legítima: é a que decorre da lei (Código Civil, no caso). Ocorre quando não há um testamento válido deixado pelo de cujus. Aqui, os recebedores dos bens/direitos transmitidos são chamados de herdeiros.

b) Sucessão testamentária: como já diz o nome, é aquela na qual o de cujus deixa um testamento (ato de última vontade). Aqui, os recebedores dos bens/direitos transmitidos são chamados de legatários. Quando falarmos de "legado", estaremos nos referindo, necessariamente, à essa modalidade de sucessão.

c) Sucessão provisória: é aquela processada nos termos dos arts. 26 a 36 do Código Civil. Basicamente, ela se dá quando há a declaração de ausência de determinada pessoa. É uma presunção de que tal pessoa faleceu. Aqui, a exemplo da sucessão legítima, os recebedores dos bens/direitos transmitidos são chamados de herdeiros.

Passemos à [sujeição ativa do imposto](#), com base na CF/88:

BENS	SUJEITO ATIVO
Imóveis (e respectivos direitos)	Estado (ou DF) onde estiver situado o bem (regra válida para transmissões <i>causa mortis</i> ou por doação)
Móveis, títulos e créditos (e respectivos direitos)	Na doação: Estado (ou DF) onde tiver domicílio o doador
	Na transmissão <i>causa mortis</i>: Estado (ou DF) onde for domiciliado o "de cujus" (alteração promovida pela EC nº 132/23)

Com esse quadro para auxiliar, vamos aos exemplos:

Exemplo) Dimulé, morador do RJ, doou um apartamento em SP ao seu amigo Cabo Velho, morador do RS. Qual é o Estado competente para exigir o ITCMD ?

Ora, como o imóvel está localizado em SP, será esse o Estado competente para cobrar e fiscalizar o ITCMD.

Exemplo) Dimulé, morador do RJ, recebeu de herança após o falecimento de seu pai, que morava no RN (local onde foi realizado o inventário), um imóvel localizado em SP. Qual é o Estado competente para exigir o ITCMD ?



Como o **imóvel** está localizado em SP, será esse Estado o competente para cobrar e fiscalizar o ITCMD (não interessando, no caso de bens imóveis, o tipo de transmissão ou qualquer outra informação adicional).

Ou seja, aí vai a primeira dica:

Primeiro, identifique o **tipo de bem** transmitido. Sendo um **imóvel**, basta saber o **Estado da sua localização**.

No caso de **bem móvel** a regra muda. O imposto será devido ao Estado do domicílio do doador (nas transmissões por doação, obviamente) ou ao Estado do último domicílio do falecido (nas transmissões causa mortis). Esta última regrinha foi introduzida na CF/88 pela EC 132/23. Antes da edição da referida Emenda, nas transmissões causa mortis, o imposto era devido ao Estado onde era processada a sucessão.

Ou seja, de forma resumida, **nas transmissões de bens móveis**, devemos considerar, primeiramente **o Estado do domicílio do TRANSMITENTE**, para fins de definição do sujeito ativo.

Exemplo) Dimulé, morador de SP, doou um carro licenciado no RJ a um amigo, morador de RO. Qual é o Estado competente para exigir o ITCMD ?

Como o doador está em SP, será esse o Estado competente para cobrar e fiscalizar o ITCMD.

Exemplo) Dimulé, morador do RJ, recebeu de herança após o falecimento de seu irmão, que morava em SP, um carro licenciado no TO. Sabendo que o inventário foi processado extrajudicialmente no RJ. Qual é o Estado competente para exigir o ITCMD ?

Como o de cujus era domiciliado em SP, será esse o Estado competente para cobrar e fiscalizar o ITCMD.

Detalhe: a nova regra do art. 155, parágrafo 1º, II, da CF/88, só se aplica às sucessões abertas após a publicação da EC 132/23. Assim previu o art. 17 da referida Emenda.

Na sequência, vejamos o **inciso III**, do parágrafo 1º, do art. 155, da CF/88:

III - terá competência para sua instituição regulada por lei complementar:

a) se o doador tiver domicílio ou residência no exterior;



b) se o de cujus possuía bens, era residente ou domiciliado ou teve o seu inventário processado no exterior.

Logo, há a necessidade de lei complementar para definir a competência para a sua instituição/cobrança, nos seguintes casos:

➡ Caso o doador resida ou seja domiciliado no exterior;

➡ Caso o de cujus possua bens, seja residente ou domiciliado no exterior, ou caso a sucessão tenha sido processada no exterior.

Em relação a esse tema, é muito importante saber que 24 dos 27 Estados/Distrito Federal sempre legislaram sobre o assunto de forma plena, com base na competência concorrente prevista no art. 24, I, c/c parágrafo 3º, da CF/88. Todavia, no dia 26/02/21, o Supremo concluiu o julgamento do RE 851.108/SP, sob o rito da repercussão geral, no qual se discutia a possibilidade de os Estados instituírem o ITCMD sobre recebimento (doações e heranças) provenientes do exterior, ante a inexistência de lei complementar sobre o tema, com base na já referida competência concorrente. A matéria foi objeto do **tema 825**, tendo sido fixada a seguinte tese: *“é vedado aos Estados e ao Distrito Federal instituir o ITCMD nas hipóteses referidas no art. 155, § 1º, III, da Constituição Federal sem a intervenção da lei complementar exigida pelo referido dispositivo constitucional”*.

O que a maioria do Egrégio Tribunal entendeu foi que a lei complementar a que se refere o art. 155, § 1º, III, da CF/88, não trata de normas gerais e, por isso, não haveria que se falar no uso da competência concorrente pelos Estados. Ou seja, seria necessária uma lei complementar para tratar de um assunto específico que foi a ela reservado pelo texto constitucional. Diferente, por exemplo, da lei complementar a que se refere o art. 146, III, da CF/88, que trata de normas gerais.

Quanto à modulação de efeitos da decisão, também por maioria, ficou decidido que o acórdão produziria efeitos a contar de sua publicação, ressaltando as ações ajuizadas pendentes de julgamento. Ou seja, os contribuintes que possuíam ações ajuizadas sobre a matéria, cujo mérito ainda estivesse pendente de análise judicial, teriam direito a pleitear a repetição do indébito tributário.

Porém, temos mais uma novidade aqui, em razão da reforma tributária. A EC 132/23 dispõe, em seu art. 16, o seguinte:

Art. 16. Até que lei complementar regule o disposto no art. 155, § 1º, III, da Constituição Federal, o imposto incidente nas hipóteses de que trata o referido dispositivo competirá:

I - relativamente a bens imóveis e respectivos direitos, ao Estado da situação do bem, ou ao Distrito Federal;



II - se o doador tiver domicílio ou residência no exterior:

a) ao Estado onde tiver domicílio o donatário ou ao Distrito Federal;

b) se o donatário tiver domicílio ou residir no exterior, ao Estado em que se encontrar o bem ou ao Distrito Federal;

III - relativamente aos bens do de cujus, ainda que situados no exterior, ao Estado onde era domiciliado, ou, se domiciliado ou residente no exterior, onde tiver domicílio o sucessor ou legatário, ou ao Distrito Federal.

Ou seja, o constituinte derivado cansou de esperar pela tal lei complementar e disciplinou o assunto de forma temporária. Com isso, de acordo com o art. 16 acima, temos o seguinte (para bens móveis, de forma geral, e para imóveis situados no exterior):

TIPO DE TRANSMISSÃO	SUJEITO ATIVO (caso doador ou de cujus sejam domiciliados no exterior)
Causa Mortis	Estado (ou DF) de domicílio de herdeiros/legatários.
Doação	Estado (ou DF) de domicílio do donatário OU o da localização do bem, caso o donatário resida no exterior.

Nesses casos em que o transmitente se encontrar no exterior, o sujeito ativo será o **Estado onde for residente/domiciliado o RECEBEDOR**.

Mas cuidado... Vamos analisar duas situações:

1) Doação de imóvel localizado em SP, por um doador domiciliado nos EUA, a um donatário domiciliado em GO. ITCMD para o Estado de SP. Basta conhecer o **inciso I, do art. 16, da EC 132/23**.

2) Doação de participações societárias de empresa localizada em MS, por um doador domiciliado nos EUA, a um donatário domiciliado em SP. Tendo em vista o doador ser domiciliado no exterior, já que o donatário está no país, deverá ser recolhido o ITCMD ao Estado onde ele é domiciliado (SP, no caso). Se ele também estivesse no exterior, o imposto seria devido ao Estado da situação do bem. Se doador, donatário e bem estiverem no exterior, não será devido qualquer ITCMD.



Ok, temos a decisão do STF, o art. 16 da EC 132/23, **mas fiquem atentos com a disciplina "legislação tributária estadual"** (que não é esta aqui). O conteúdo programático dos editais de LTE costumam cobrar o conhecimento acerca da legislação estadual do imposto. "Ah, tem uma súmula do STF ou do STJ que é diferente do que está previsto na legislação". Fique com a legislação, SEMPRE (exceto se, excepcionalmente, a questão pedir expressamente o entendimento jurisprudencial sobre o assunto) ! Até porque, a CF/88 não institui tributo algum e essas situações do art. 16 da EC 132/23 precisarão ser incluídas nas respectivas leis estaduais para produzirem efeitos. O mesmo vale para a LC 227/26. E ainda temos vários Estados que não adequaram as suas respectivas leis.

Vamos seguir com os demais incisos do parágrafo 1º do art. 155:

IV - terá suas alíquotas máximas fixadas pelo Senado Federal;

O Senado Federal, por meio da Resolução 09/92, estipulou a **alíquota máxima de 8% para o ITCMD**. Atualmente, temos um Projeto de Resolução do Senado Federal (PRS) que prevê uma alíquota máxima de 16%, mas é só um projeto, por enquanto.

V - não incidirá sobre as doações destinadas, no âmbito do Poder Executivo da União, a projetos socioambientais ou destinados a mitigar os efeitos das mudanças climáticas e às instituições federais de ensino;

VII - não incidirá sobre as transmissões e as doações para as instituições sem fins lucrativos com finalidade de relevância pública e social, inclusive as organizações assistenciais e beneficentes de entidades religiosas e institutos científicos e tecnológicos, e por elas realizadas na consecução dos seus objetivos sociais, observadas as condições estabelecidas em lei complementar; **(inciso incluído pela EC 132/23);**

Aqui, temos duas imunidades especificamente voltadas ao ITCMD. Certamente, ambas serão relevantes na disciplina de direito tributário.

A do **inciso V** visa proteger os recursos **doados** (e não os legados) a projetos sustentáveis, no âmbito do Poder Executivo da União, visando a proteção do meio ambiente. Além disso, a norma imunizante também deixa de fora do campo de incidência do ITCMD as **doações** em favor das instituições federais de ensino.

Cuidado, pois a banca pode se valer de um "joguinho de palavras" para derrubar vocês numa questão sobre o assunto.

Já a imunidade do **inciso VII**, introduzida pela EC nº 132/23, retira do campo de incidência do nosso imposto as transmissões (aqui se incluem legados e doações) realizadas em favor de:



- instituições sem fins lucrativos com finalidade de relevância pública e social, inclusive as organizações assistenciais e beneficentes de entidades religiosas e institutos científicos e tecnológicos, e por elas realizadas na consecução dos seus objetivos sociais, observadas as condições estabelecidas em lei complementar.

VI - será progressivo em razão do valor do quinhão, do legado ou da doação;
(inciso incluído pela EC 132/23);

Percebam que, com a reforma tributária, o ITCMD passou a ser obrigatoriamente progressivo. Até então, a progressividade era apenas admitida para este imposto, mas não obrigatória.

Segue a ementa do julgado sobre o tema, quando o Supremo admitiu a **possibilidade de adoção de alíquotas progressivas** para o imposto:

"EMENTA: RECURSO EXTRAORDINÁRIO. CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. LEI ESTADUAL: PROGRESSIVIDADE DE ALÍQUOTA DE IMPOSTO SOBRE TRANSMISSÃO CAUSA MORTIS E DOAÇÃO DE BENS E DIREITOS. CONSTITUCIONALIDADE. ART. 145, § 1º, DA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA. PRINCÍPIO DA IGUALDADE MATERIAL TRIBUTÁRIA. OBSERVÂNCIA DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA. RECURSO EXTRAORDINÁRIO PROVIDO." (RE 562.045/RS, rel. Min. Ricardo Lewandowski, julgamento em 06/02/2013).

Apesar de o Supremo não aceitar a progressividade das alíquotas de impostos reais sem que haja previsão constitucional nesse sentido – como é o caso do ITBI –, com o ITCMD o entendimento já era diferente. Isso porque a Corte entendeu que o ITCMD possuía características que permitiam graduá-lo de acordo com a capacidade contributiva do sujeito passivo. Isso faz sentido, na medida em que o recebimento de herança ou doação vai, efetivamente, gerar um acréscimo no patrimônio do sujeito passivo.

Vale destacar, todavia, que a progressividade levará em conta o valor do quinhão, do legado ou da doação, não podendo ser considerado outro fator.

"EMENTA: Agravo regimental no recurso extraordinário. (...). Progressividade. Critério para estabelecimento de faixas progressivas. Grau de parentesco. Impossibilidade. 1. Ambas as Turmas da Corte têm rechaçado o critério eleito pela legislação pernambucana para o estabelecimento de faixas de alíquotas progressivas do ITCMD baseado no grau de parentesco entre o transmitente ou doador e o beneficiário dos bens e direitos. Precedentes. (...)" (RE 958709 AgR, julgado em 02/12/2016).

Por fim, vamos dar uma olhada em alguns entendimentos do STF acerca do nosso imposto.

Principais Súmulas do STF:



112: O imposto de transmissão causa mortis é devido pela alíquota vigente ao tempo da abertura da sucessão.

113: O imposto de transmissão causa mortis é calculado sobre o valor dos bens na data da avaliação.

114: O imposto de transmissão causa mortis não é exigível antes da homologação do cálculo.

115: Sobre os honorários do advogado contratado pelo inventariante, com a homologação do juiz, não incide o imposto de transmissão causa mortis.

331: É legítima a incidência do imposto de transmissão causa mortis no inventário por morte presumida.

590: Calcula-se o imposto de transmissão causa mortis sobre o saldo credor da promessa de compra e venda de imóvel, no momento da abertura da sucessão do promitente vendedor.

3. ITCMD na LC 227/26 – Disposições Preliminares (arts. 146 e 147) e Fato Gerador (art. 148)

Art. 146. Este Livro dispõe sobre o Imposto sobre Transmissão Causa mortis e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos (ITCMD), de competência dos Estados e do Distrito Federal, de que trata o inciso I do caput do art. 155 da Constituição Federal.

Art. 147. Para os fins deste Livro, considera-se:

I - excesso de meação ou de quinhão: a divisão de patrimônio comum, na partilha ou na adjudicação, em que for atribuído a um dos cônjuges, a um dos companheiros ou a qualquer herdeiro, patrimônio superior à fração ideal a que faça jus, conforme determinado pela lei civil;

II - pessoas vinculadas:

a) cônjuge, companheiro ou parente, consanguíneo ou afim, até o terceiro grau;

b) pessoa jurídica que tenha como diretor ou administrador cônjuge, companheiro ou parente, consanguíneo ou afim, até o terceiro grau, de sucessor ou donatário; ou



c) pessoa jurídica com relação a pessoa física sócia, titular ou cotista;

III - bem ou direito: qualquer bem móvel ou imóvel, na definição da legislação civil, com expressão econômica, tais como os semoventes, os títulos de crédito, as aplicações financeiras, as quotas ou ações de sociedades, as quotas de fundos de investimento, os direitos autorais, os direitos oriundos de propriedade industrial e os direitos da personalidade na sua dimensão patrimonial;

IV - transmissão causa mortis: a realizada aos sucessores do de cujus na data de seu óbito, ainda que presumido, inclusive a reversão gratuita da titularidade dos bens e direitos objeto de trust no exterior em favor do beneficiário por força do falecimento do instituidor;

V - sucessor: o herdeiro, o legatário, o beneficiário, o fiduciário e o fideicomissário ou qualquer outra pessoa física ou jurídica que seja destinatária dos bens e direitos;

VI - doação: qualquer ato jurídico gratuito em razão do qual o doador transfira bens ou direitos a outrem, com inclusão, entre outros, de:

a) transferência gratuita de bens incorpóreos, inclusive quotas ou ações de sociedade;

b) remissão de obrigação oriunda de atos onerosos entre pessoas vinculadas;

c) excessos de meação ou quinhão em partilha ou adjudicação de patrimônio comum, como as oriundas de inventário, divórcio e dissolução de condomínio;

d) transferência gratuita de frutos não usufruídos pelo usufrutuário para o nu-proprietário;

e) a reversão gratuita da titularidade dos bens e direitos objeto de trust no exterior em favor do beneficiário em razão de fato não relacionado diretamente ao falecimento do instituidor, independentemente de a transferência ocorrer antes ou depois desse falecimento;

f) a transmissão declarada como onerosa em simulação a ato gratuito;

g) transmissões gratuitas de bens e direitos, exceto as provenientes de:

1. dever jurídico, como as oriundas de direito de família, a exemplo da prestação de alimentos familiares ou compensatórios e dos gastos ordinários na educação, no tratamento de saúde, no sustento, na defesa em processo judicial ou administrativo, no enxoval ou no sustento de familiar;



2. remuneração a serviços prestados gratuitamente, como as doações remuneratórias;

3. indenização, repetição de indébito ou restituição de lucro indevido;

VII - instituições sem fins lucrativos com finalidade de relevância pública e social: aquelas que não efetuam distribuição de lucro a qualquer título e que se dedicam à promoção dos direitos fundamentais e das políticas sociais e ambientais previstos, respectivamente, nos arts. 5º e 6º e no Título VIII da Constituição Federal;

VIII - trust: figura contratual definida no art. 12 da Lei nº 14.754, de 12 de dezembro de 2023.

Parágrafo único. Presume-se declarada como onerosa em simulação a ato gratuito, nos termos da alínea "f" do inciso VI deste artigo, a transmissão a pessoa:

I - que não comprove capacidade financeira; ou

II - vinculada ao real destinatário da liberalidade.

O art. 147 apresenta uma série de conceitos do direito civil para ajudar na compreensão dos dispositivos acerca do ITCMD.

Conceitos básicos (art. 147)	
Excesso de meação ou quinhão	a divisão de patrimônio comum, na partilha ou na adjudicação, em que for atribuído a um dos cônjuges, a um dos companheiros ou a qualquer herdeiro, patrimônio superior à fração ideal a que faça jus, conforme determinado pela lei civil;
Pessoas vinculadas	i. cônjuge, companheiro ou parente, consanguíneo ou afim, até o 3º grau; ii. pessoa jurídica que tenha como diretor ou administrador cônjuge, companheiro ou parente, consanguíneo ou afim, até o terceiro grau, de sucessor ou donatário; ou iii. pessoa jurídica com relação a pessoa física sócia, titular ou cotista.
Bem ou direito	qualquer bem móvel ou imóvel, na definição da legislação civil, com expressão econômica, tais como os semoventes, os títulos de crédito, as aplicações financeiras, as quotas ou ações de sociedades, as quotas de fundos de investimento, os direitos

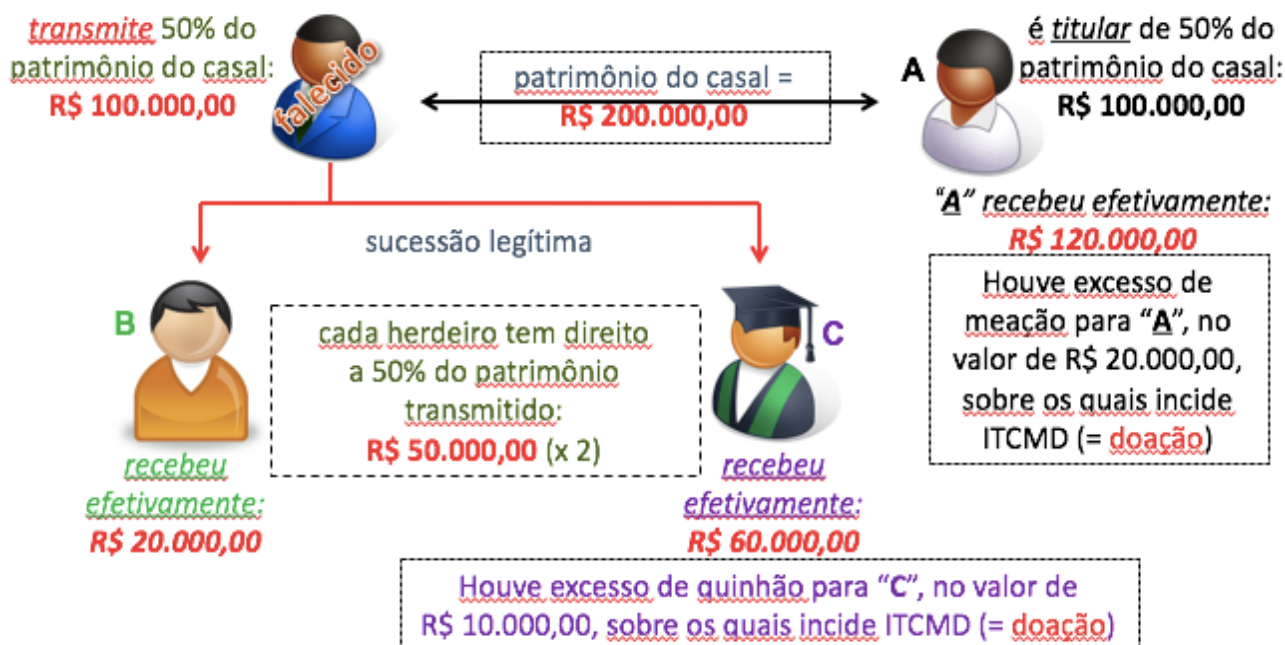


	autorais, os direitos oriundos de propriedade industrial e os direitos da personalidade na sua dimensão patrimonial;
Transmissão causa mortis	a realizada aos sucessores do de cujus na data de seu óbito, ainda que presumido, inclusive a reversão gratuita da titularidade dos bens e direitos objeto de trust no exterior em favor do beneficiário por força do falecimento do instituidor;
Sucessor	o herdeiro, o legatário, o beneficiário, o fiduciário e o fideicomissário ou qualquer outra pessoa física ou jurídica que seja destinatária dos bens e direitos;
Doação	qualquer ato jurídico gratuito em razão do qual o doador transfira bens ou direitos a outrem, com inclusão, entre outros, de: a) transferência gratuita de bens incorpóreos, inclusive quotas ou ações de sociedade; b) remissão de obrigação oriunda de atos onerosos entre pessoas vinculadas; c) excessos de meação ou quinhão em partilha ou adjudicação de patrimônio comum, como as oriundas de inventário, divórcio e dissolução de condomínio; d) transferência gratuita de frutos não usufruídos pelo usufrutuário para o nu-proprietário; e) a reversão gratuita da titularidade dos bens e direitos objeto de trust no exterior em favor do beneficiário em razão de fato não relacionado diretamente ao falecimento do instituidor, independentemente de a transferência ocorrer antes ou depois desse falecimento; f) a transmissão declarada como onerosa em simulação a ato gratuito; g) transmissões gratuitas de bens e direitos, exceto as provenientes de: 1. dever jurídico, como as oriundas de direito de família, a exemplo da prestação de alimentos familiares ou compensatórios e dos gastos ordinários na educação, no tratamento de saúde, no sustento, na defesa em processo judicial ou administrativo, no enxoval ou no sustento de familiar;



	2. remuneração a serviços prestados gratuitamente, como as doações remuneratórias; 3. indenização, repetição de indébito ou restituição de lucro indevido;
Instituições sem fins lucrativos com finalidade de relevância pública e social	aquelas que não efetuam distribuição de lucro a qualquer título e que se dedicam à promoção dos direitos fundamentais e das políticas sociais e ambientais previstos, respectivamente, nos arts. 5º e 6º e no Título VIII da Constituição Federal;
Trust	figura contratual definida no art. 12 da Lei nº 14.754, de 12 de dezembro de 2023.

Vamos a um exemplo acerca do excesso de meação/quinhão. Antes de tudo: **sobre a meação não há incidência do ITCMD**. Esse excesso pode ser dar por ocasião da partilha de bens, seja num processo de dissolução de sociedade de fato (por separação/divórcio), seja num processo de inventário.



No caso acima, nos cabe a seguinte análise: o falecido era casado com "A" (meeira) e ambos possuíam os filhos (herdeiros) "B" e "C". Ou seja, por ocasião do seu falecimento, "A" teria **direito a receber metade do patrimônio comum** (no valor de R\$ 100.000,00). *"Ah, professor, o cônjuge sobrevivente sempre será meeiro?"*. Não! Tudo vai depender do regime de casamento, da forma e da data de aquisição do patrimônio e dos demais herdeiros (se houver algum). Nesse ponto, só uma aula de direito civil para ajudar a entender as diversas possibilidades. Em Legislação Tributária Estadual **nunca** caiu uma questão onde o cônjuge sobrevivente não fosse apenas meeiro (ou seja,

todo o patrimônio do casal é constituído por bens comuns e o cônjuge sobrevivente faz jus, apenas, à meação). Isso é um bom indicativo para nós. Em direito civil, certamente já foi exigido o conhecimento sobre situações mais rebuscadas.

Sobre os R\$ 100.000,00 recebidos por "A", não há a incidência do ITCMD, pois não se trata de transmissão causa mortis e nem de herança.

Sobre os outros R\$ 100.000,00, temos a seguinte destinação:

- R\$ 50.000,00 pertencem ao filho/herdeiro "B"
- R\$ 50.000,00 pertencem ao filho/herdeiro "C"

Dito isso, já podemos afirmar que a base de cálculo do ITCMD devido na transmissão causa mortis em favor de "B" e "C" monta em R\$ 50.000,00 (para cada). Com isso, concluímos que a base de cálculo, na transmissão causa mortis, será representada pelo **direito que cada herdeiro tem a receber**, ainda que a partilha seja feita de forma diversa.

Porém, reparem que, por ocasião da partilha, cada um recebeu **efetivamente** os seguintes valores (que totalizam os R\$ 200.000,00):

- R\$ 120.000,00 para a viúva/meeira "A"
- R\$ 20.000,00 para o filho/herdeiro "B"
- R\$ 60.000,00 para o filho/herdeiro "C"

Com isso, podemos apurar os eventuais excessos (de quinhão e de meação) da seguinte forma:

$$\text{EXCESSO DE MEAÇÃO/QUINHÃO} = \text{Valor Recebido/Pago} - \text{Valor Devido/de Direito}$$

Logo, vejamos se há excesso no caso em questão:

"Personagem"	Direito a receber (em R\$) BC ITCMD CM	Valor efetivamente recebido (em R\$)	Excesso (em R\$) BC ITCMD Doação
"A"	100.000 (não há ITCMD, por ser meação)	120.000	+ 20.000
"B"	50.000	20.000	- 30.000
"C"	50.000	60.000	+ 10.000



Ou seja, é como se o "B" tivesse doado os valores de R\$ 20.000,00 e R\$ 10.000,00, para A e C, respectivamente.

Num processo de separação/divórcio, é mais simples. Imagine João e Maria casados, com um patrimônio comum de R\$ 1.000.000,00. Por ocasião da separação, portanto, cada um **tem direito** a receber R\$ 500.000,00. Se cada um deles sair com esse valor, não haverá a incidência do ITCMD. Todavia, se o João sair, por exemplo, com R\$ 700.000,00 e Maria, consequentemente, com R\$ 300.000,00, percebe-se que há uma desigualdade nos valores recebidos e, portanto, um excesso. E qual seria o valor desse excesso a ser tributado pelo ITCMD ? Como ele se chama ? **Excesso de meação**. Então, precisamos pegar o valor efetivamente recebido por João e subtrair dele o valor da meação (e não o valor que foi pago por Maria). Assim sendo, precisamos fazer a seguinte conta:

R\$ 700.000,00 (valor recebido por João) – R\$ 500.000,00 (valor da meação)

Logo, o excesso de meação (base de cálculo do ITCMD-doação) monta no valor de R\$ 200.000,00.

A respeito do conceito de "**pessoa vinculada**", o que é preciso saber ?

Vamos por partes: quem são as "pessoas vinculadas" ?

- cônjuge, companheiro ou parente, consanguíneo ou afim, até o 3º grau (**atenção, pois o primo é parente de 4º. Logo, ele não se enquadra aqui**);
- pessoa jurídica que tenha como diretor ou administrador cônjuge, companheiro ou parente, consanguíneo ou afim, até o 3º grau, de sucessor ou donatário;
- pessoa jurídica com relação a pessoa física sócia, titular ou cotista (**ainda que na condição de sócio minoritário**).

Vamos aproveitar o gancho e dar uma olhada no art. 147, VI, "f", que traz um rol **exemplificativo** de transmissões que são tidas como **doações**:

f) a transmissão declarada como onerosa em simulação a ato gratuito;

Ficou um pouco abrangente, certo ? Aí vem o **parágrafo único** do mesmo artigo e complementa:

Parágrafo único. Presume-se declarada como onerosa em simulação a ato gratuito, nos termos da alínea "f" do inciso VI deste artigo, a transmissão a pessoa:

I - que não comprove capacidade financeira; ou

II - vinculada ao real destinatário da liberalidade.

Ou seja, aqui temos transmissões que, a despeito de serem declaradas como onerosas, na



verdade, são doações. Que transmissões onerosas são essas ?

- ⇒ aquelas realizadas em favor de quem não comprove capacidade financeira (**ainda que não seja uma pessoa vinculada**);
- ⇒ aquelas realizadas em favor de pessoa vinculada ao real destinatário da liberalidade.

Exemplo) Dimulé resolve comprar um imóvel no valor de R\$ 1.000.000,00 em nome de seu filho, Júnior, recém-casado para dar uma “força” a ele. Júnior tem 20 anos, está no último ano da faculdade, nunca trabalhou na vida e só recebe uma mixaria do estágio. Nesse caso, Dimulé, para evitar comprar o imóvel e ter que doá-lo, optou por fazer a compra diretamente no nome do seu filho. Nesse caso, ainda que conste da escritura de compra e venda o nome de Júnior, o Fisco considerará que houve uma doação de Dimulé para que o imóvel fosse comprado, pois Júnior não dispõe de capacidade financeira para efetuar essa compra.

O **inciso IV** fala de algo que já vimos (sobre a incidência na transmissão causa mortis, qualquer que seja o tipo de sucessão) e, depois, ele fala sobre o trust. Vamos falar sobre isso mais à frente.

No **inciso V**, o que importa saber é que, no fideicomisso, temos dois momentos – e dois contribuintes – distintos, a saber:

- o Na instituição do fideicomisso (com a morte do fideicomitente), o contribuinte será o fiduciário;
- o Na substituição do fideicomisso (normalmente com a morte do fiduciário), o contribuinte será o fideicomissário

Basicamente, o instituto do fideicomisso – arts. 1.951 a 1.960 do Código Civil – funciona da seguinte maneira: o “de cujus” (antes de morrer, é claro) nomeia, por testamento, um herdeiro ou legatário (fiduciário) para receber parte da herança que posteriormente será repassada a uma terceira pessoa (fideicomissário).

Outras hipóteses de doação, previstas no **inciso VI**:

- ✓ Remissão de obrigação oriunda de atos onerosos **entre pessoas vinculadas**. É o famoso “perdão de dívida”. Ou seja, o pai empresta R\$ 100.000,00 para o filho e após 5 anos (pensando em deixar transcorrer o prazo decadencial), ele resolver perdoar a dívida. Nesse caso, **por ocasião do perdão** (ou seja, não há decadência), estará configurada a doação.
- ✓ Transferência gratuita de frutos não usufruídos pelo usufrutuário para o nu-proprietário. **Por exemplo**, quando o usufrutuário das cotas de uma empresa resolve deixar o nu-proprietário receber os dividendos no seu lugar.
- ✓ A reversão gratuita da titularidade dos bens e direitos objeto de trust no exterior em favor do beneficiário em razão de fato não relacionado diretamente ao falecimento do instituidor, independentemente de a transferência ocorrer antes ou depois desse falecimento. A **Lei nº 14.754/23** trata do assunto em seu **art. 10** (percebam que não há como fugir da tributação



pelo ITCMD):

Art. 10. Para fins do disposto nesta Lei, os bens e direitos objeto de trust no exterior serão considerados da seguinte forma:

II - passarão à titularidade do beneficiário no momento da distribuição pelo trust para o beneficiário ou do falecimento do instituidor, o que ocorrer primeiro.

§ 1º A transmissão ao beneficiário poderá ser reputada ocorrida em momento anterior àquele previsto no inciso II do caput deste artigo caso o instituidor abdique, em caráter irrevogável, do direito sobre parcela do patrimônio do trust.

§ 2º Para fins do disposto nesta Lei, **a mudança de titularidade sobre o patrimônio do trust será considerada** como transmissão a título gratuito pelo instituidor para o beneficiário e consistirá em doação, se ocorrida durante a vida do instituidor, ou em transmissão causa mortis, se decorrente do falecimento do instituidor;

E a alínea "g" apresenta **transmissões gratuitas** de bens e direitos **que não se equiparam a doações**. São elas:

- ➔ **Dever jurídico, oriundos do direito de família**, a exemplo da prestação de alimentos familiares ou compensatórios e dos gastos ordinários na educação, no tratamento de saúde, no sustento, na defesa em processo judicial ou administrativo, no enxoval ou no sustento de familiar;
- ➔ **Remuneração a serviços prestados gratuitamente**, como as doações remuneratórias. É aquela "caixinha" que você dá ao trabalhador quando te presta um bom serviço;
- ➔ **Indenização, repetição de indébito ou restituição de lucro indevido**.

Agora, falemos do **trust**. Como dispõe o **inciso VIII**, sua definição consta do **art. 12 da Lei nº 14.754/23**. Vejamos:

Art. 12. Para fins do disposto nesta Lei, considera-se:

I - trust: figura contratual regida por lei estrangeira que dispõe sobre a relação jurídica entre o instituidor, o trustee e os beneficiários quanto aos bens e direitos indicados na escritura do trust;

II - instituidor (settlor): pessoa física que, por meio da escritura do trust, destina bens e direitos de sua titularidade para formar o trust;

III - administrador do trust (trustee): pessoa física ou jurídica com dever fiduciário sobre os bens e direitos objeto do trust, responsável por manter e administrar esses



bens e direitos de acordo com as regras da escritura do trust e, se existente, da carta de desejos;

IV - beneficiário (beneficiary): uma ou mais pessoas indicadas para receber do trustee os bens e direitos objeto do trust, acrescidos dos seus frutos, de acordo com as regras estabelecidas na escritura do trust e, se existente, na carta de desejos;

V - distribuição (distribution): qualquer ato de disposição de bens e direitos objeto do trust em favor do beneficiário, tal como a disponibilização da posse, o usufruto e a propriedade de bens e direitos;

VI - escritura do trust (trust deed ou declaration of trust): ato escrito de manifestação de vontade do instituidor que rege a instituição e o funcionamento do trust e a atuação do trustee, incluídas as regras de manutenção, de administração e de distribuição dos bens e direitos aos beneficiários, além de eventuais encargos, termos e condições;

VII - carta de desejos (letter of wishes): ato suplementar que pode ser escrito pelo instituidor em relação às suas vontades que devem ser executadas pelo trustee e que pode prever regras de funcionamento do trust e de distribuição de bens e direitos para os beneficiários, entre outras disposições.

O trust, ao contrário do que alguns podem pensar, não é uma empresa, mas um contrato fiduciário utilizado para que uma pessoa (**settlor**) transfira bens e direitos para uma estrutura (**trust**) administrada por terceiros (**trustee**), em benefício de pessoas pré-designadas (**beneficiary**).

Simplificando, o trust consiste em retirar a propriedade de bens do titular original e colocá-la sob a gestão profissional de uma pessoa ou entidade de confiança, visando principalmente um planejamento patrimonial sucessório.

Art. 148. O ITCMD incide sobre a transmissão de quaisquer bens ou direitos para os quais se possa atribuir valor econômico, havidos por:

I - sucessão causa mortis; ou

II - doação.

§ 1º O imposto incide nas transmissões causa mortis e doações decorrentes de contratos no exterior com características similares às do trust, bem como aos contratos de fidúcia no País que vierem a ser instituídos com características similares às do trust, salvo se o domicílio do adquirente for no exterior, conforme definido nesta Lei Complementar.



§ 2º Ocorrem tantos fatos geradores distintos quantos sejam os sucessores ou donatários, em relação a cada ente federativo competente para exigir o ITCMD, ainda que os bens ou direitos sejam indivisíveis, respeitada a fração ideal de cada adquirente.

§ 3º A ocorrência do fato gerador na transmissão causa mortis independe da instauração de inventário ou arrolamento, judicial ou extrajudicial.

O **art. 148** começa falando o que já sabemos: que o ITCMD incide sobre quaisquer bens ou direitos para os quais se possa atribuir valor econômico, havidos por sucessão causa mortis (qualquer que seja a modalidade) ou doação.

Código Civil:

Art. 538. Considera-se doação o contrato em que uma pessoa, por liberalidade, transfere do seu patrimônio bens ou vantagens para o de outra.

Reparem que a doação consiste num ato em que o doador, por livre e espontânea vontade (sem esperar nada em troca), transfere bens (ou direitos) a um beneficiário (= donatário). Esse beneficiário precisa receber o bem, seja de forma expressa, tácita ou presumida. Ou seja, se eu me disponho a doar um valor a um terceiro e este recusa, não há que se falar em doação.

Reforço, aqui, que vocês devem procurar entender a doação como qualquer ato inter vivos gratuito, com exceção daqueles expressamente deixados de fora do campo de incidência do nosso imposto.

Exemplo) Dimulé, já adoecido e moribundo, optou por antecipar parte da herança a um de seus filhos (José), relativamente às cotas de capital social de uma empresa de que ambos eram sócios, para evitar qualquer prejuízo operacional, em decorrência de seu falecimento (ou um “olho grande” por parte dos demais herdeiros). Nesse caso, ele antecipa a legítima (ou parte dela) a um de seus filhos e será devido, nesse momento, o ITCMD pela doação. Quando Dimulé vier a falecer, esse bem será levado à colação (art. 2.002 do Código Civil) para fins de apuração dos quinhões devidos a cada um dos herdeiros (afinal de contas, José já recebeu parte da herança que lhe cabia).

O **parágrafo 2º do art. 148** traz uma regrinha tradicional que as bancas gostam de cobrar em provas. O dispositivo prevê que a **quantidade de fatos geradores** nas transmissões causa mortis e por doações será **igual à quantidade de recebedores** dos bens (herdeiros, legatários, cessionários, donatários etc). Ou seja, pouco importa a quantidade de bens transmitidos, para determinar a quantidade de fatos geradores ocorridos. Podemos ter uma transmissão causa mortis de 50 bens. Se houver apenas um herdeiro, só haverá um fato gerador. Logo, o que importa é a quantidade de donatários ou herdeiros/legatários.



Por fim, o **parágrafo 3º** fala que a ocorrência do fato gerador na transmissão causa mortis independe da instauração de inventário ou arrolamento, judicial ou extrajudicial. De fato, quando fazemos a leitura do **art. 1.784 do Código Civil**, fica mais fácil compreender isso:

Código Civil:

Art. 1.784. Aberta a sucessão, a herança transmite-se, desde logo, aos herdeiros legítimos e testamentários.

Portanto, **não confundam abertura do inventário** (quando se inicia o processo/procedimento para transmitir os bens do falecido aos herdeiros) **com abertura da sucessão** (= óbito). Esta última é que faz com que a herança seja transmitida imediatamente aos herdeiros (princípio da *saísine*) e define o momento em que se considera ocorrido o fato gerador do ITCMD na transmissão causa mortis.

4. ITCMD na LC 227/26 – Imunidade e Não Incidência (arts. 149 e 150).

Art. 149. É imune ao ITCMD:

I - a transmissão causa mortis ou por doação em que figure como sucessor ou donatário:

- a) a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios;
- b) as autarquias, as fundações instituídas e mantidas pelo poder público e a empresa pública prestadora de serviço postal;
- c) as entidades religiosas e os templos de qualquer culto, inclusive suas organizações assistenciais e beneficentes;
- d) os partidos políticos, inclusive as suas fundações;
- e) as entidades sindicais de trabalhadores; e
- f) as instituições sem fins lucrativos com finalidade de relevância pública e social, incluídos os institutos científicos e tecnológicos;

II - a transmissão causa mortis ou por doação:

- a) de livros, jornais e periódicos e do papel destinado a sua impressão; e
- b) de fonogramas e videofonogramas musicais produzidos no Brasil contendo obras musicais ou literomusicais de autores brasileiros e/ou obras em geral



interpretadas por artistas brasileiros, bem como os suportes materiais ou arquivos digitais que os contenham;

III - a doação:

a) destinada, no âmbito do Poder Executivo da União:

1. a projetos socioambientais ou destinados a mitigar os efeitos das mudanças climáticas; e

2. às instituições federais de ensino;

b) feita pelas instituições a que se referem as alíneas "c", "d", "e" e "f" do inciso I deste artigo, na consecução das suas finalidades essenciais;

c) de imóveis desapropriados para fins de reforma agrária, para o beneficiário do programa.

§ 1º O gozo das imunidades de que trata este artigo aplica-se:

I - exclusivamente às transmissões de bens ou direitos relacionados às suas finalidades essenciais, ou às delas decorrentes, na hipótese da alínea "b" do inciso I do caput deste artigo;

II - exclusivamente às transmissões de bens ou direitos relacionados às suas finalidades essenciais, ou às delas decorrentes, na hipótese das alíneas "c" a "f" do inciso I e da alínea "b" do inciso III do caput deste artigo;

III - exclusivamente às pessoas jurídicas sem fins lucrativos que atendam, de forma cumulativa, aos requisitos previstos no art. 14 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, nas hipóteses previstas nas alíneas "d", "e" e "f" do inciso I e na alínea "b" do inciso III do caput deste artigo;

IV - a partir da data do protocolo de declaração que ateste o cumprimento dos requisitos legais, pela instituição, à administração tributária do Estado ou do Distrito Federal, conforme estabelecido na legislação estadual ou distrital, nas hipóteses previstas na alínea "f" do inciso I e na alínea "b" do inciso III do caput deste artigo.

§ 2º A legislação do ente federativo competente poderá estabelecer mecanismos simplificados para verificação da idoneidade das instituições sem fins lucrativos com finalidade pública e social, podendo ser sobrestados os efeitos da imunidade, quando houver fundados indícios de fraude.



§ 3º Observado o contraditório e a ampla defesa, o reconhecimento da imunidade pelo ente federativo será anulado ou cassado de ofício, a qualquer tempo, sempre que se apure que o beneficiário não satisfazia ou deixou de satisfazer as condições, ou não cumpria ou deixou de cumprir os requisitos, para o gozo do benefício.

§ 4º O disposto neste artigo não dispensa a prática de atos assecuratórios do cumprimento das obrigações acessórias previstas na legislação de regência do imposto.

O **art. 149** fala sobre **"imunidades"**. Na verdade, as imunidades são previstas no texto constitucional. O normal é que as leis (complementares e ordinárias) prevejam tais situações como hipóteses de **"não incidência"**. Porém, a LC 227/26 optou por trazer as imunidades no art. 149 e as situações de não incidência no art. 150.

O **inciso I** apresenta as imunidades do art. 150, VI, da CF/88, que vocês já viram, exaustivamente, em Direito Tributário. Um detalhe importantíssimo: as imunidades são aplicáveis às transmissões causa mortis e doações caso **(i)** União e demais entes políticos, **(ii)** autarquias e fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público (desde que haja vinculação com as finalidades essenciais ou delas decorrentes), **(iii)** partidos políticos e suas fundações (atendidos os requisitos previsto na lei), **(iv)** templos de qualquer culto (desde que haja vinculação com as finalidades essenciais), **(v)** entidades sindicais de trabalhadores, instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos (atendidos os requisitos previsto na lei), **figurem como recebedores dos bens transmitidos** (sendo sucessores ou donatários). Ou seja, **se um templo de qualquer culto doar um automóvel a um de seus fiéis**, por exemplo, **não há que se falar na aplicação da imunidade**.

O **inciso II** fala das imunidades previstas nas alíneas "d" e "e" do art. 150, VI, da CF/88, enquanto o **inciso III** trata daquela elencada no inciso V, do § 1º, do art. 155, da CF/88. Curiosamente, a única imunidade que ficou de fora da LC 227/26 foi justamente a introduzida pela EC 132/23 que estudamos no capítulo referente à parte constitucional do ITCMD.

Há, ainda, no **inciso III** a imunidade mencionada no art. 184, § 5º, da CF/88:

Art. 184. § 5º São isentas de impostos federais, estaduais e municipais as operações de transferência de imóveis desapropriados para fins de reforma agrária;

Passemos ao **art. 150**:

Art. 150. O ITCMD não incide:

I - sobre a renúncia à herança ou ao legado, desde que:

a) seja feita sem ressalva ou condição, em benefício do monte; e



b) não tenha o renunciante praticado qualquer ato que demonstre aceitação da herança ou do legado;

II - na extinção de usufruto ou de qualquer outro direito real que resulte na consolidação da propriedade plena sob titularidade do instituidor do direito;

III - sobre benefício devido em razão de contrato de previdência privada complementar, aberta ou fechada, de seguro, de pecúlio ou de similares negócios jurídicos onerosos com elementos de aleatoriedade, ainda que o beneficiário seja um terceiro;

IV - sobre a extinção do fideicomisso, independentemente de a consolidação da propriedade reverter-se em proveito do fiduciário ou do fideicomissário;

V - sobre a transmissão do bem ou do direito ao trustee diante da presunção da sua onerosidade, salvo se a transmissão for gratuita;

VI - sobre a transmissão de bens e direitos do trustee ao beneficiário, nos casos de:

a) o beneficiário ser o próprio instituidor; ou

b) a instituição do trust tiver decorrido de um negócio oneroso entre o instituidor e o beneficiário;

VII - sobre a transmissão causa mortis em decorrência do falecimento de funcionário de missão diplomática ou de repartição consular de carreira, e de seus respectivos dependentes que com ele vivam, desde que o funcionário falecido não seja brasileiro ou estrangeiro com residência permanente no Brasil, nos termos do item 4 do art. 39 do Decreto nº 56.435, de 8 de junho de 1965, que promulga a Convenção de Viena sobre Relações Diplomáticas, e da alínea "b" do art. 51 e do item 4 do art. 70 do Decreto nº 61.078, de 26 de julho de 1967, que promulga a Convenção de Viena sobre Relações Consulares.

Esse é um dispositivo que, realmente, nos interessa (e é novidade). Ele elenca as hipóteses de **não incidência do ITCMD**.

Vejamos, uma a uma:

Art. 150. O ITCMD não incide:

I - sobre a renúncia à herança ou ao legado, desde que:

a) seja feita **sem ressalva ou condição, em benefício do monte**; e



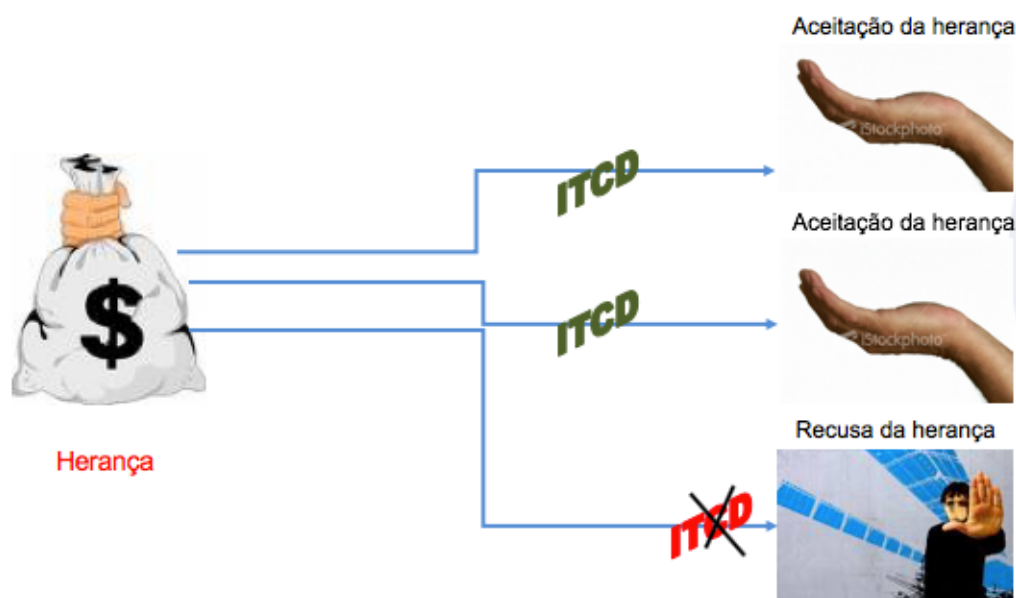
b) **não tenha** o renunciante **praticado** qualquer **ato** que **demonstre aceitação** da herança ou do legado;

O **inciso I** nos apresenta a renúncia pura e simples (ou renúncia abdicativa). Há duas espécies de renúncia: a **abdicativa** (**não incide** o ITCMD) e a **translativa** (**incide** o ITCMD). Na abdicativa, o herdeiro recusa a herança por completo, sem fazê-lo em relação a determinados bens ou em favor de determinadas pessoas. Ou seja, ele não renuncia apenas em relação a um ou outro bem e nem em favor de uma determinada pessoa (**p.ex.**: um dos filhos renuncia à sua parte num imóvel, em favor da mãe). Essa renúncia tem por base o art. 1.804 do Código Civil que dispõe da seguinte forma:

Código Civil:

Art. 1.804 - Aceita a herança, torna-se definitiva a sua transmissão ao herdeiro, desde a abertura da sucessão.

Parágrafo único. A transmissão tem-se por não verificada quando o herdeiro renuncia à herança;



Porém, se o herdeiro renunciar em favor de alguém, ou apenas em relação a determinados bens, presume-se que ele aceitou a sua parte da herança e está a transferindo a terceiro. Nesse caso, há a renúncia translativa e, conseqüentemente, incidirá o ITCMD, tanto na transmissão causa mortis (pela aceitação da herança), quanto na transmissão inter vivos (já que os bens que forem destinados aos demais herdeiros/meeiro serão tidos como doados pelo herdeiro renunciante). Cabe destacar, ainda, que não cabe renúncia em partes (art. 1.808 do CC). Ou a renúncia é total, ou não é renúncia.

O inciso II traz a não incidência na **extinção de usufruto**. Percebam que a regra é válida **desde que** a consolidação da propriedade ocorra em favor do instituidor do usufruto.

Art. 150. O ITCMD não incide:

II - na extinção de usufruto ou de qualquer outro direito real que resulte na consolidação da propriedade plena **sob titularidade do instituidor** do direito;

E lá vamos nós para o Direito Civil...

Aqui, precisamos conhecer o termo “usufruto”. É um direito real, personalíssimo, assegurado a alguém para que possa gozar ou fruir as utilidades e frutos de uma coisa (móvel ou imóvel), cuja propriedade pertence a outrem, enquanto temporariamente destacado da mesma propriedade. A instituição do usufruto impõe a coexistência de dois titulares de direito sobre a coisa: o nua-proprietário (quem detém a nua-propriedade) e o usufrutuário (quem tem direito à posse, uso, administração e percepção dos frutos e rendas produzidos pelo bem). Podemos ter a transferência do usufruto, mantendo-se a propriedade. Ou então, transfere-se a propriedade e mantém-se o usufruto.

Uma dúvida que alguns alunos têm é a seguinte: em regra, quando falamos de instituição do usufruto, entendemos que o detentor da propriedade plena do imóvel institui o usufruto em favor de terceiro. Ou seja, o pleno proprietário fica com a nua-propriedade e transmite o usufruto para esse terceiro. Quando falamos de reserva de usufruto, entendemos que o detentor da propriedade plena do imóvel reserva o usufruto para si próprio, transmitindo a nua-propriedade para terceiro.

O usufruto pode ser extinto em algumas situações. Elas estão previstas no art. 1.410 do CC:

Código Civil:

Art. 1.410. O usufruto extingue-se, cancelando-se o registro no Cartório de Registro de Imóveis:

I - pela renúncia ou morte do usufrutuário;

II - pelo termo de sua duração;

III - pela extinção da pessoa jurídica, em favor de quem o usufruto foi constituído, ou, se ela perdurar, pelo decurso de trinta anos da data em que se começou a exercer;

IV - pela cessação do motivo de que se origina;



V - pela destruição da coisa, guardadas as disposições dos arts. 1.407, 1.408, 2ª parte, e 1.409;

VI - pela consolidação;

VII - por culpa do usufrutuário, quando aliena, deteriora, ou deixa arruinar os bens, não lhes acudindo com os reparos de conservação, ou quando, no usufruto de títulos de crédito, não dá às importâncias recebidas a aplicação prevista no parágrafo único do art. 1.395;

VIII - Pelo não uso, ou não fruição, da coisa em que o usufruto recai;

Atenção, se o proprietário instituiu o usufruto sobre um imóvel em favor de terceiro, ficou com a nua-propriedade e veio a falecer anos depois, não é caso de extinção de usufruto. A nua-propriedade será transmitida aos herdeiros, normalmente. Afinal, a morte do nu-proprietário não ocasiona a extinção do usufruto. Só a do usufrutuário.

Agora, se o proprietário reserva o usufruto para si, doa a nua-propriedade e vem a falecer, o que ocorre ? A extinção do usufruto, certo ? Porém, resta configurada a não incidência ? Não ! Por quê ? Pois o responsável pela “instituição” do direito (ou seja, aquele que desmembrou a propriedade plena do bem) foi o nu-proprietário e, com isso, a consolidação da propriedade plena dar-se-á em favor do usufrutuário que é uma pessoa diversa daquela que instituiu o direito.



Um último ponto importante: alguns Estados preveem em suas leis locais a não incidência na extinção de usufruto decorrente de transmissão causa mortis (ou seja, em razão da morte do usufrutuário). Porém, como vimos, o usufruto pode ser extinto por outras razões (muitas delas, em razão de ato inter vivos). Nesses casos, de acordo com a maioria das leis locais, incidiria o ITCMD normalmente (inclusive alguns Estados não preveem a não incidência na extinção do usufruto em nenhuma hipótese). Mas **a LC 227/26 não cria qualquer restrição**, para a fruição da não incidência na extinção do usufruto, **além da necessidade de a consolidação da propriedade plena se dar em favor do instituidor do direito**.

O **inciso III** fala da não incidência sobre valores relativos a benefícios devidos em razão de contrato de previdência privada complementar, aberta ou fechada, de seguro, de pecúlio ou de similares negócios jurídicos onerosos com elementos de aleatoriedade, ainda que o beneficiário seja um terceiro. Ou seja, valores referentes a VGBL, PGBL e seguro de vida estão fora do campo de incidência do imposto. Nenhuma novidade, para quem está atualizado no Direito Tributário. Vejamos o que restou decidido pelo STF no **tema 1.214 de repercussão geral**:



Tema RG nº 1.214:

Descrição: Recursos extraordinários em que se discute, à luz dos artigos 125, § 2º, e 155, I, da Constituição Federal, se o contexto do qual resulta a percepção de valores e direitos relativos ao PGBL e VGBL pelos beneficiários, em razão do evento morte do titular desses planos, consiste em verdadeira “transmissão causa mortis”, para efeito de incidência do Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação (ITCMD), haja vista acórdão do Tribunal de Justiça do Rio de Janeiro que declarou a inconstitucionalidade da incidência do tributo sobre o VGBL, mas a constitucionalidade da incidência sobre o Plano Gerador de Benefício Livre (PGBL).

Tese: É **inconstitucional** a incidência do imposto sobre transmissão causa mortis e doação (ITCMD) sobre o repasse aos beneficiários de valores e direitos relativos ao plano vida gerador de benefício livre (VGBL) ou ao plano gerador de benefício livre (PGBL) na hipótese de morte do titular do plano.

Em relação ao seguro de vida, novamente, vamos recorrer ao Código Civil:

Código Civil:

Art. 794. No **seguro de vida** ou de acidentes pessoais para o caso de morte, o capital estipulado não está sujeito às dívidas do segurado, **nem se considera herança para todos os efeitos de direito.**

“Professor, mas esse dispositivo foi revogado pela lei nº 15.040/24 que entrou em vigor no dia 10/12/25”. De fato, foi. Porém, a ideia segue a mesma: não considerar o seguro de vida como herança.

Lei nº 15.040/24:

Art. 116. O capital segurado devido em razão de morte não é considerado herança para nenhum efeito.

O inciso IV prevê a não incidência no caso de extinção do fideicomisso, **independentemente de a consolidação da propriedade reverter-se em proveito do fiduciário ou do fideicomissário.** Vejamos duas situações do Código Civil:

Código Civil:

Art. 1.953. O fiduciário tem a propriedade da herança ou legado, mas restrita e resolúvel.

Art. 1.955. O fideicomissário pode renunciar a herança ou o legado, e, neste caso, o **fideicomisso caduca**, deixando de ser resolúvel a propriedade do fiduciário, se



não houver disposição contrária do testador. **(nesse caso, o fiduciário passa a deter a propriedade plena, sem haver incidência do ITCMD)**

Art. 1.958. Caduca o fideicomisso se o fideicomissário morrer antes do fiduciário, ou antes de realizar-se a condição resolutória do direito deste último; nesse caso, a propriedade consolida-se no fiduciário, nos termos do art. 1.955. **(nesse caso, o fiduciário passa a deter a propriedade plena, sem haver incidência do ITCMD)**

Sinceramente, recomendo que **memorizem esse inciso e os seguintes**. Duvido que uma questão de tributário/reforma/legislação tributária aprofunde nesses conceitos inerentes ao direito civil.

O **inciso V** fala algo simples: se a transmissão do bem ou do direito ao trustee for onerosa, não há incidência do imposto. Na verdade, o ITCMD não alcança **nenhuma** transmissão onerosa.

O **inciso VI** fala da não incidência na transmissão de bens e direitos do trustee para o beneficiário, no caso de:

- O beneficiário ser o próprio instituidor (**não há transmissão inter vivos gratuita e nem causa mortis, aqui**. O instituidor apenas vai “pegar de volta” o que é dele e estava sendo administrado pelo trustee)
- A instituição do trust decorrer de negócio **oneroso** entre o instituidor e o beneficiário;

Por fim, o **inciso VII** traz uma hipótese de não incidência que não existe em nenhuma legislação local sobre o ITCMD. Vejamos:

Art. 150. O ITCMD não incide:

VII - sobre a transmissão causa mortis em decorrência do falecimento de funcionário de missão diplomática ou de repartição consular de carreira, e de seus respectivos dependentes que com ele vivam, desde que o funcionário falecido não seja brasileiro ou estrangeiro com residência permanente no Brasil, nos termos do item 4 do art. 39 do Decreto nº 56.435, de 8 de junho de 1965, que promulga a Convenção de Viena sobre Relações Diplomáticas, e da alínea “b” do art. 51 e do item 4 do art. 70 do Decreto nº 61.078, de 26 de julho de 1967, que promulga a Convenção de Viena sobre Relações Consulares.

Portanto, não há muito o que explicar. Basta saber que não incidirá o ITCMD na transmissão causa mortis (**não vale para doações**) em decorrência do **falecimento de funcionário de missão diplomática ou de repartição consular de carreira, e de seus respectivos dependentes que com ele vivam**, desde que o funcionário falecido não seja brasileiro ou estrangeiro com residência permanente no Brasil. A não incidência visa proteger do ITCMD os diplomatas estrangeiros e seus familiares.



5. ITCMD na LC 227/26 – Sujeição Ativa (arts. 158 e 159).

Art. 158. É competente para instituir o imposto, relativamente a bens imóveis e respectivos direitos:

I - situados no Brasil, o Estado, ou o Distrito Federal, da situação do bem, ainda que o de cujus ou o doador tenha domicílio ou residência no exterior; e

II - situados no exterior, o Estado, ou Distrito Federal:

a) do domicílio do de cujus ou do doador, se domiciliado no Brasil; ou

b) do domicílio ou residência do sucessor ou donatário, se o de cujus ou o doador for domiciliado ou residente no exterior.

§ 1º Em caso de bem imóvel situado em mais de um Estado, ou em um Estado e no Distrito Federal, o ITCMD será devido a cada ente federativo segundo o valor de mercado da área do imóvel situado em seu território.

§ 2º Presumir-se-á como domicílio o informado na declaração de rendimentos de que trata o caput do art. 7º da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, no caso de as pessoas mencionadas no inciso II do caput deste artigo possuírem mais de um domicílio.

Esse é o **tema mais cobrado** em provas de legislação nas questões que versam sobre o ITCMD.

Vimos **quase tudo** no capítulo destinado ao perfil constitucional do ITCMD. Eu disse “quase tudo” e vou explicar a razão disso.

A LC 227/26 é mais detalhada e clara do que o art. 16 da EC 132/23. Vamos começar com o art. 158, que trata das regras aplicáveis às **transmissões de bens imóveis** (e respectivos direitos):



Sujeição Ativa na transmissão de <u>bens imóveis</u> (e direitos a eles relativos)	
Regra geral: Estado da localização do imóvel	
Exceção: Imóveis situados <u>no exterior</u>	
Causa mortis	Doação
Estado do <u>domicílio do de cujus</u> , se domiciliado no Brasil	Estado do <u>domicílio do doador</u> , se domiciliado no Brasil
Estado do <u>domicílio do herdeiro/legatário</u> , se o de cujus for domiciliado no exterior	Estado do <u>domicílio do donatário</u> , se o doador for domiciliado no exterior

O § 1º fala que o ITCMD será proporcional, no caso de o bem imóvel estar situado em mais de um Estado/DF. Nesse caso, será considerado o valor de mercado da área do imóvel situado em seu território.

Já o § 2º prevê que, no caso de as pessoas mencionadas no inciso II do *caput* do art. 158 (doador, de cujus, donatário e herdeiros) possuírem mais de um domicílio, será considerado aquele que constar da sua declaração de imposto de renda pessoa física (DIRPF).

Art. 159. É competente para instituir o imposto, relativamente a bens móveis, incluindo títulos, créditos e outros direitos e bens incorpóreos:

I - na transmissão causa mortis, independentemente da localização dos bens:

- a) se o de cujus for domiciliado no Brasil, o Estado ou Distrito Federal onde era domiciliado o de cujus; ou
- b) se o de cujus for domiciliado no exterior, o Estado ou Distrito Federal de domicílio do sucessor;

II - na transmissão por doação, independentemente da localização dos bens:

- a) em caso de doador com domicílio no Brasil, o Estado ou Distrito Federal de domicílio do doador; ou
- b) em caso de doador domiciliado no exterior, o Estado ou Distrito Federal de domicílio do donatário; e



III - na transmissão causa mortis ou doação, em caso de transmitente e recebedor domiciliados no exterior, o Estado ou Distrito Federal onde se localizarem os bens, no Brasil.

§ 1º Em caso de fato gerador caracterizado como excesso de meação ou quinhão, o ITCMD será devido aos Estados e ao Distrito Federal, conforme as regras de competência previstas neste Livro, em percentual proporcional ao valor de cada bem ou direito no total do patrimônio partilhado, aplicado ao valor do respectivo excesso de meação ou quinhão.

§ 2º Presumir-se-á como domicílio o informado na declaração de rendimentos de que trata o caput do art. 7º da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, no caso de as pessoas mencionadas nos incisos do caput deste artigo possuírem mais de um domicílio.

Vejamos, agora, a regra de sujeição ativa na **transmissão de bens móveis**:

Sujeição Ativa na transmissão de <u>bens móveis</u> (e direitos a eles relativos)	
Regra geral: Estado do domicílio do transmitente (doador ou de cujus)	
Exceção: caso o transmitente seja residente/domiciliado no exterior	
Causa mortis	Doação
Estado do <u>domicílio do herdeiro/legatário</u> , qualquer que seja a localização do bem	Estado do <u>domicílio do donatário</u> , qualquer que seja a localização do bem
Estado da <u>localização do bem</u> , se o de cujus e o herdeiro/legatário forem domiciliados no exterior*	Estado da <u>localização do bem</u> , se o doador e o donatário forem domiciliados no exterior

* Essa hipótese **não existe no art. 16 da EC 132/23** (só existe essa previsão – de considerar o local do bem móvel – em se tratando de doação)

O § 2º prevê que, no caso de as pessoas mencionadas no inciso II do caput do art. 158 (doador, de cujus, donatário e herdeiros) possuírem mais de um domicílio, será considerado aquele que constar da sua declaração de imposto de renda pessoa física (DIRPF).

Já o § 1º fala que na hipótese de excesso de meação ou quinhão, o ITCMD será devido aos Estados/DF, conforme as regras de competência que vimos, em percentual proporcional ao valor



de cada bem ou direito no total do patrimônio partilhado, aplicado ao valor do respectivo excesso de meação ou quinhão.

Exemplo) Dimulé e Dona Maria, moradores do RJ, haviam casado em comunhão total de bens e durante seus anos de matrimônio acumularam um patrimônio de R\$ 500.000 em 5 imóveis de R\$ 100.000 cada, 3 no RJ e 2 em SP. Um belo dia o matrimônio acabou, pois Dimulé foi pego por Dona Maria em flagrante em uma casa de show. Ao efetuar a divisão dos bens, Dimulé, todo errado e querendo agradar, ficou com apenas 1 apartamento no RJ. Dona Maria ficou então com 2 apartamentos em SP e 2 no RJ. Houve excesso de meação? Sim. De qual valor? Ora, o correto seria que cada um recebesse R\$ 250.000 (metade do valor dos bens). Como Dona Maria ficou com R\$ 400.000 (4 apartamentos de R\$ 100.000) a diferença (R\$ 150.000) é tida como doação, incidindo ITCMD. Até aí nenhuma novidade. Ocorre que precisamos “corrigir” essa base de cálculo e, para tal, devemos dividir o valor total dos imóveis que estão localizados no RJ, pelo valor total do patrimônio partilhado = $R\$ 300.000 / R\$ 500.000 = 60\%$. Multiplicando-se 60% por R\$ 150.000 temos a base de cálculo corrigida de R\$ 90.000 para incidir o ITCMD por excesso de meação, em favor do RJ e de R\$ 60.000,00, em favor de SP. Ou seja, todo o excesso será tributado, porém de forma proporcional a cada ente competente.

6. ITCMD na LC 227/26 – Momento da Ocorrência do Fato Gerador (art. 151), Contribuintes (art. 157) e Fiscalização (arts. 160 a 163).

Art. 151. Considera-se ocorrido o fato gerador:

I - da transmissão causa mortis, na data:

- a) do óbito do titular dos bens e direitos;
- b) provável do óbito indicada na sentença de declaração da morte presumida sem decretação de ausência;
- c) em que a lei autorizaria a abertura da sucessão definitiva, no caso de morte presumida com declaração de ausência;
- d) do óbito, no caso de transmissão decorrente de substituição fideicomissária;

II - da transmissão por doação, na data:

- a) da celebração do contrato, ainda que a título de adiantamento da legítima;



- b) da formalização do respectivo título translativo, assim considerada a escritura pública de doação de imóveis ou o documento equivalente passível de ser levado a registro no Cartório de Registro de Imóveis;
- c) da instituição de usufruto convencional ou de qualquer outro direito real;
- d) da renúncia à herança ou ao legado em favor de pessoa determinada;
- e) da homologação da partilha ou adjudicação, decorrente de inventário, divórcio ou dissolução de união estável, em relação ao excedente de meação ou de quinhão que beneficiar uma das partes;
- f) da lavratura da escritura pública de partilha ou adjudicação extrajudicial, decorrente de inventário, divórcio ou dissolução de união estável, em relação ao excedente de meação ou de quinhão que beneficiar uma das partes;
- g) do registro na junta comercial do ato de transmissão de quotas de participação em empresas ou do patrimônio de empresário individual;
- h) do registro no cartório de registro das pessoas jurídicas do ato de transmissão de quotas de participação em sociedades não mercantis;
- i) do registro no órgão de registro competente do ato de transmissão de participação nas sociedades não enquadradas nas alíneas "g" e "h" deste inciso;
- j) do registro em órgão público, nas demais transmissões sujeitas a registro.

§ 1º Nas transmissões dos bens e direitos para o beneficiário de trust no exterior, considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento da mudança de titularidade dos bens e direitos para o beneficiário ou no momento do falecimento do instituidor, o que ocorrer primeiro, hipótese em que será considerada:

I - transmissão causa mortis, se decorrente do falecimento do instituidor; ou

II - doação, se ocorrida durante a vida do instituidor.

§ 2º A transmissão a que se refere o § 1º deste artigo poderá ser reputada ocorrida em momento anterior caso o instituidor abdique, em caráter irrevogável, a direito sobre parcela do patrimônio do trust.

§ 3º O disposto nos §§ 1º e 2º deste artigo aplica-se aos demais contratos no exterior com características similares às do trust, bem como aos contratos de fidúcia no País que vierem a ser instituídos com características similares às do trust.



O **art. 151** nos apresenta os **momentos** em que o fato gerador do ITCMD se considera ocorrido. Todos são bem autoexplicativos e “naturais”. O da transmissão causa mortis é o que costuma ser mais cobrado em prova. Normalmente, o examinador tenta confundir o candidato falando em “momento da abertura do inventário”. Mas não se deixem enganar !!! Vejamos o que prevê o Código Civil:

Código Civil:

Art. 1.784. Aberta a sucessão, a herança transmite-se, desde logo, aos herdeiros legítimos e testamentários.

Ou seja, na transmissão causa mortis, o fato gerador do nosso imposto ocorre no momento da **abertura da sucessão**, que é o momento da ocorrência do óbito. A abertura do inventário se dá num momento posterior ao do óbito, sempre.

Outra situação que pode ter chamado atenção é a do **fideicomisso**. Basicamente, o instituto do fideicomisso – arts. 1.951 a 1.960 do Código Civil - é uma operação em que o “de cujus” (antes de morrer, é claro) nomeia, por testamento, um herdeiro ou legatário (fiduciário) para receber parte da herança que posteriormente será repassada a uma terceira pessoa (fideicomissário). E aí, podemos ter a incidência em dois momentos distintos (e os sujeitos passivos também serão distintos):

- **Instituição do fideicomisso** (há o fato gerador relativo à transmissão causa mortis, quando do óbito do fideicomitente);
- **Substituição fideicomissária** (há o fato gerador relativo à transmissão causa mortis, quando do óbito do fiduciário);

Como falei, os momentos são bem autoexplicativos, mas cabe destacar alguns:

a) Nas transmissões causa mortis (na sucessão provisória):

- **data provável do óbito** indicada na sentença de declaração da morte presumida **sem decretação de ausência**;

- **data em que a lei autorizaria a abertura da sucessão definitiva**, no caso de morte presumida com declaração de ausência

b) Nas transmissões por doação:

- Data da **prática/formalização do ato** (seja ele público ou particular).

Art. 157. São contribuintes do ITCMD:

I - na transmissão causa mortis, o sucessor; e



II - na transmissão por doação, o donatário.

Bem simples: o contribuinte será o **recebedor dos bens e direitos transmitidos**.

"Ah, professor, mas eu estava estudando a legislação local do RS e lá é dito que o contribuinte é o doador". De fato, é o que prevê a legislação do RS. E aí ? Na prova de LTE da SEFAZ-RS, você vai considerar o disposto na legislação local (doador é o contribuinte). Na prova de direito tributário (ou de reforma tributária, como tem aparecido nos editais), você fica com a disposição do art. 157 da LC 227/26 (donatário é o contribuinte).

Fiquem atentos, pois há Estados que preveem, de forma excepcional, que o doador poderá ser contribuinte em situações específicas. Se a questão se pautar na legislação local, assim vocês devem considerar para respondê-la. Se ela exigir o conhecimento da LC 227/26, aí fica mais simples.

Art. 160. A homologação do cálculo do ITCMD compete privativamente à administração tributária dos Estados e do Distrito Federal, por meio de seus servidores efetivos competentes para efetuar o lançamento de ofício.

Art. 161. O Conselho Nacional de Justiça, os Tribunais de Justiça e as administrações tributárias dos Estados e do Distrito Federal poderão celebrar convênio para compartilhar informações sobre a instauração e a conclusão de processos, como arrolamento, inventário, divórcio, dissolução de união estável e qualquer outro processo, inclusive aqueles nos quais ocorra substituição processual, que envolvam transmissão causa mortis ou doação, em que o ente tributante seja diverso do conveniente.

Parágrafo único. As informações obtidas nos termos do caput deste artigo permanecerão protegidas pelo sigilo fiscal, nos termos da lei.

Art. 162. A RFB deverá disponibilizar, mediante convênio, acesso controlado e rastreável aos servidores das administrações tributárias dos Estados e do Distrito Federal referente a informações econômico-fiscais de pessoas físicas e jurídicas que estejam sob sua posse relacionadas a transmissões causa mortis e a doações.

§ 1º Os custos para a disponibilização do acesso serão suportados pelas administrações tributárias dos Estados e do Distrito Federal.

§ 2º Após a disponibilização de que trata o caput deste artigo, fica vedado aos Estados e ao Distrito Federal a exigência ao contribuinte de cópias de declarações entregues à RFB.



Art. 163. Os órgãos ou entidades de direito público ou privado perante os quais se processe o registro de transmissão sujeita à incidência do ITCMD são obrigados a prestar às administrações tributárias dos Estados e do Distrito Federal as informações relacionadas aos referidos atos, especialmente:

I - as juntas comerciais;

II - os serviços notariais e de registro, por meio de seus titulares;

III - a Secretaria Nacional de Trânsito (Senatran);

IV - os órgãos e as entidades executivos de trânsito da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios;

V - a Capitania dos Portos do Comando da Marinha do Ministério da Defesa;

VI - a Comissão de Valores Mobiliários (CVM);

VII - a Agência Nacional de Aviação Civil (Anac); e

VIII - o Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária (Incra).

Essa parte de “**fiscalização**” raramente é cobrada nas provas de legislação tributária.

O **art. 160** prevê que a homologação do cálculo do ITCMD compete privativamente à administração tributária estadual/distrital, por meio dos servidores efetivos competentes para efetuar o lançamento de ofício. Ou seja, ela não limita aos “auditores fiscais”, pois alguns Estados permitem que os “fiscais de tributos” (ou “agentes de tributos”) realizem essa homologação relativamente ao ITCMD.

O **art. 161** apenas prevê a possibilidade de o CNJ, os TJs e as administrações tributárias estaduais/distritais poderão celebrar convênio para compartilhar informações sobre **processos que envolvam transmissão causa mortis ou doação**, em que o ente tributante seja diverso do conveniente. Esses convênios vão facilitar a vida dos Estados/DF, quando houver transmissão de patrimônio sujeita à incidência do imposto e mais de um ente estiver legitimado a exigir o ITCMD.

O **art. 162** fala que a RFB deverá disponibilizar, mediante convênio, acesso controlado e rastreável aos servidores das administrações tributárias dos Estados/DF referente a informações econômico-fiscais de pessoas físicas e jurídicas que estejam sob sua posse relacionadas a transmissões causa mortis e a doações. O que significa? Aquelas transmissões que são informadas na DIRPF à RFB, mas são ocultadas do Fisco estadual serão trazidas à tona =)

Após a implementação dessa disponibilização pela RFB, os Estados/DF não mais poderão exigir do contribuinte a cópia de declarações entregues à RFB. E nem precisam, né?



O **art. 163** fala das “obrigações de terceiros”. Basicamente ele elenca alguns órgãos que são obrigados a prestar informações às administrações tributárias dos Estados/DF sempre que processarem registro de transmissões sujeitas à incidência do ITCMD. Quais são esses órgãos ?

- a. Juntas comerciais;
- b. Serviços notariais e de registro (por meio dos tabeliães);
- c. Senatran;
- d. Órgãos e as entidades executivos de trânsito da União, dos Estados, do DF e dos Municípios;
- e. Capitania dos Portos do Comando da Marinha do Ministério da Defesa;
- f. CVM;
- g. Anac;
- h. Inbra

7. ITCMD na LC 227/26 – Base de Cálculo (arts. 152 ao 155), Alíquota (art. 156) e Disposições Finais (art. 164).

Art. 152. A base de cálculo do ITCMD é o valor de mercado do bem ou do direito transmitido.

§ 1º Serão deduzidas da base de cálculo do ITCMD as dívidas do de cujus cuja origem, autenticidade e preexistência à morte sejam comprovadas, conforme estabelecido na legislação do ente tributante.

§ 2º Quando se tratar de aplicações financeiras de qualquer natureza, a base de cálculo do ITCMD corresponderá ao valor de mercado da aplicação na data do fato gerador.

Esse foi um ponto que incomodou muitos advogados e contadores por aí.

O **art. 152** fala expressamente que a base de cálculo do ITCMD será o **valor de mercado** do bem ou direito transmitido. Reparem que ele não fala mais em “valor venal”. Vários Estados preveem que a base de cálculo do imposto é o valor venal do bem ou direito transmitido. E, na sequência, eles definem que “o valor venal é o valor corrente de mercado do bem ou direito”. O professor Hugo de Brito Machado define “valor venal” da seguinte forma:

“Valor venal é aquele que o bem alcançaria se fosse posto à venda, em condições normais. Em princípio, é o preço praticado na compra e venda.”

Essencialmente, parece ser a mesma coisa de sempre. O problema é que alguns contribuintes querem utilizar o “valor venal” do IPTU (imposto municipal) e alegam que ele deve ser aceito pelo



Estado (que também exige que o bem seja avaliado pelo seu valor venal. Mas, naturalmente, há uma enorme diferença entre o valor venal que serve de base de cálculo para lançamento do IPTU e o “nosso” valor venal, conforme a doutrina acima mencionada. Basta olhar o valor do seu imóvel, para fins de lançamento do IPTU, e ver se você o venderia por tal quantia. Se quiser vender nesse valor, pode me mandar um *direct* no Instagram, que eu compro ! Hahahahahaha... Detalhe: além do IPTU e do ITCMD (ao menos nas leis locais), o ITBI também prevê que a sua base de cálculo será o valor venal do imóvel. Significa dizer que será o mesmo valor que é considerado para fins de lançamento do IPTU ? Não !

“TRIBUTÁRIO - RECURSO ESPECIAL - ITBI x IPTU - APURAÇÃO VINCULADA DOS VALORES DESSES IMPOSTOS - DESCABIMENTO - PRECEDENTES. 1. Esta Corte firmou o entendimento de que a forma de apuração da base de cálculo e a modalidade de lançamento do IPTU e do ITBI são diversas, razão que justifica a não vinculação dos valores desses impostos. Precedentes. (AgRg no REsp 1.226.872/SP, Rel. Min. CASTRO MEIRA, Segunda Turma, DJe 23/4/12). 2. Recurso especial provido”. (STJ - REsp: 1202007 SP 2010/0125320-6, Relator: Ministra ELIANA CALMON, Data de Julgamento: 07/05/2013, T2 - SEGUNDA TURMA, Data de Publicação: DJe 15/05/2013).

Apesar de ambos os impostos – IPTU e ITBI – terem como base de cálculo o valor venal do imóvel (arts. 33 e 38 do CTN), a forma de apuração desse valor é distinta para cada um deles. Isso porque para o IPTU são considerados critérios mais objetivos (é um imposto de caráter “estático”), como, por exemplo, o “tamanho do terreno”, a “localização deste terreno na Plante Genérica de Valores”, a “área construída”, a “qualificação do imóvel” (se residencial ou comercial). Além disso, o IPTU é lançado de ofício, considerando-se ocorrido o seu fato gerador, usualmente, no 1º dia de cada ano. Ou seja, aquele valor que você recolheu o IPTU em 01/01/XX, não vai ser alterado no decorrer do ano. Já o ITBI, possui caráter “dinâmico” e se baseia no valor de venda do imóvel (que é acordado entre as partes e está sujeito à oscilação no decorrer do ano, de acordo com a situação do mercado). Além disso, o ITBI é um imposto lançado mediante declaração (ou seja, se baseia no valor declarado pelo contribuinte), sem prejuízo do arbitramento previsto no art. 148 do CTN.

Portanto, apesar de ambos os impostos municipais (IPTU e ITBI) considerarem o valor venal do imóvel como base de cálculo, a forma de apuração desse valor venal será distinta.

Agora, com a previsão do **art. 152, caput, da LC 227/26**, ficou mais claro que a base de cálculo do ITCMD será o valor de mercado do bem ou do direito transmitido, não havendo mais espaço para que seja declarado pelo contribuinte – ao menos em 95% dos casos – o valor fixado para lançamento IPTU.

O **§ 1º** prevê a possibilidade de dedução da base de cálculo do ITCMD de valores referentes às **dívidas do de cujus, cuja origem, autenticidade e preexistência à morte sejam comprovadas**.

Já o **§ 2º** fala que, em se tratando de aplicações financeiras, a base de cálculo do ITCMD será o valor de mercado da aplicação **na data do fato gerador**. Ou seja, não é o valor na data do recolhimento do imposto ou da apresentação da declaração.

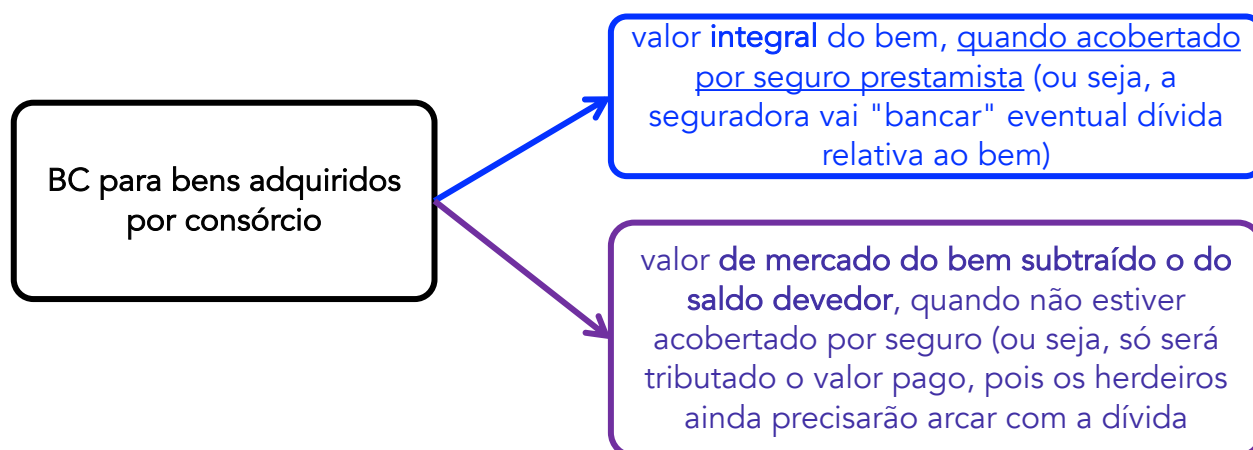


Art. 153. Na transmissão de bens móveis ou imóveis financiados ou adquiridos na modalidade de consórcios, considera-se como base de cálculo:

I - o valor do bem acobertado por seguro prestamista; ou

II - o valor de mercado do bem, subtraído o valor presente do saldo devedor do financiamento ou consórcio, nas hipóteses distintas da prevista no inciso I do caput deste artigo.

O **art. 153** fala dos bens adquiridos por **consórcios**. Podemos ter duas possibilidades:



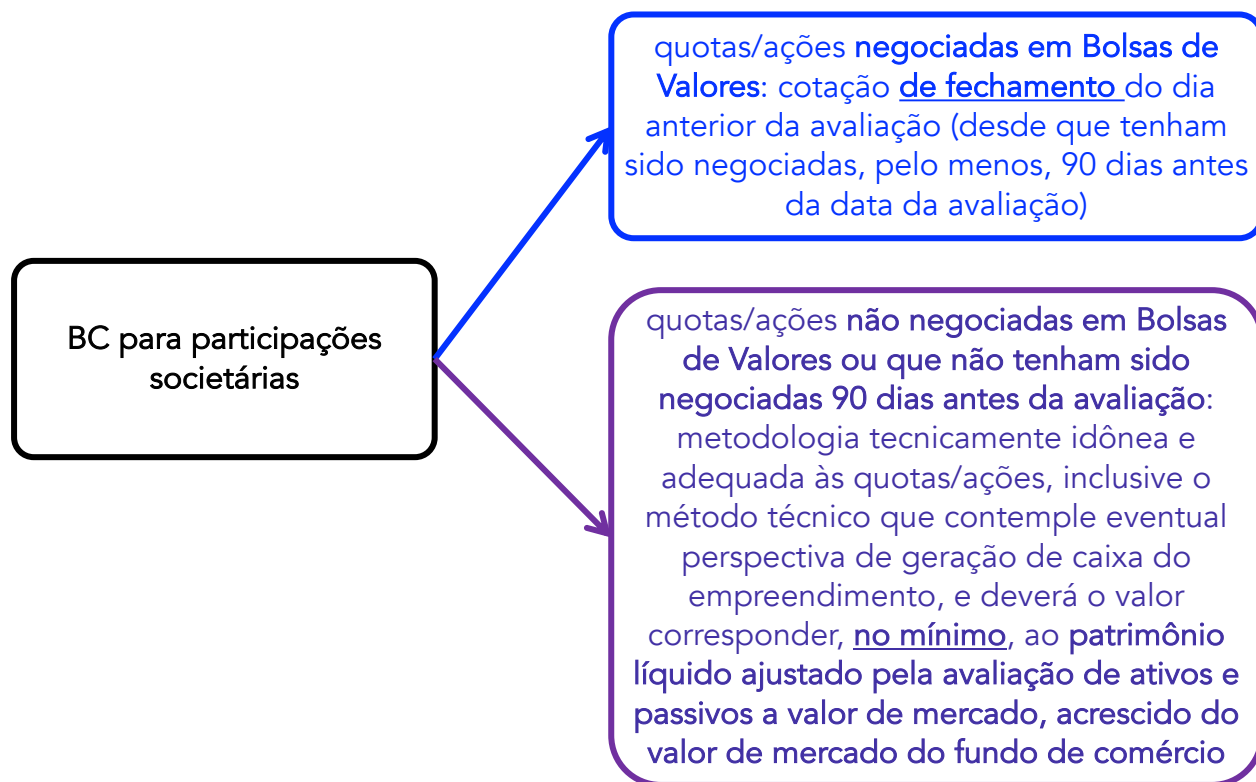
Art. 154. No caso de quotas ou ações de emissão de pessoas jurídicas ou no caso de empresário individual, a base de cálculo do ITCMD será determinada de acordo com as seguintes regras:

I - quando as quotas ou ações forem negociadas em mercados organizados de valores mobiliários, incluídos os mercados de bolsa e de balcão organizado, com mercado ativo nos 90 (noventa) dias anteriores à data da avaliação, a base de cálculo corresponderá à cotação de fechamento do dia anterior da avaliação, conforme definido na legislação estadual ou distrital; e

II - nos demais casos, a base de cálculo deverá ser calculada com metodologia tecnicamente idônea e adequada às quotas ou ações, inclusive o método técnico que contemple eventual perspectiva de geração de caixa do empreendimento, e deverá o valor corresponder, no mínimo, ao patrimônio líquido ajustado pela avaliação de ativos e passivos a valor de mercado, acrescido do valor de mercado do fundo de comércio, conforme estabelecido na legislação do ente tributante.

O **art. 154** trata da transmissão de **participações societárias**:





De qualquer forma, não se esqueçam que tais regras, por enquanto, só estão previstas na LC 227/26 (só o RS e GO possuem disposição semelhante a essa, acerca da inclusão do valor do fundo de comércio na avaliação de participações societárias). Ou seja, nas provas de LTE, sigam considerando o previsto nas legislações locais, a menos que, eventualmente, a questão exija que a resposta seja dada com base na LC 227/26 (o que não creio que será comum de ocorrer).

Art. 155. Na hipótese de sucessivas doações entre o mesmo doador e o mesmo donatário:

I - serão consideradas todas as transmissões realizadas a esse título, no prazo definido na legislação tributária estadual ou distrital;

II - o valor do ITCMD devido será recalculado a cada nova doação, mediante a adição à base de cálculo dos valores dos bens anteriormente transmitidos; e

III - o valor a recolher será o valor do ITCMD devido, nos termos do inciso II deste artigo, deduzidos os valores de ITCMD anteriormente recolhidos, observada a progressividade da alíquota prevista na legislação estadual ou distrital com base no valor total das doações no período.

O **art. 155**, por fim, fala sobre as sucessivas doações entre o mesmo doador e o mesmo donatário. Qual o intuito desse dispositivo? Impedir que os contribuintes “picotem” as doações, buscando se enquadrar num limite de isenção prevista na lei local. Vou dar um exemplo concreto para facilitar a compreensão da finalidade desse dispositivo:



Lei estadual paulista nº 10.705/00

Art. 6º. Fica isenta do imposto:

II – a transmissão por doação:

a) cujo valor não ultrapassar 2.500 UFESPs;

“Ah, então se eu quiser doar 30.000 UFESPs ao meu filho num ano e me beneficiar da isenção, basta eu fazer 12 doações de 2.500 UFESPs ?”. Não. Vejamos o que prevê o art. 9º, § 3º, da mesma lei:

Art. 9º, § 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

Ou seja, na hipótese sugerida (12 doações de 2.500 UFESPs), eu teria a incidência já na segunda doação, pois o total de transmissões entre mesmo doador e donatário, no mesmo ano civil (e não no período de 12 meses), superaria as 2.500 UFESPs.

O **inciso I** prevê que a legislação local definirá o prazo para que sejam somadas as sucessivas doações. Há Estados que falam em 12 meses, outros em “exercício civil” e, ainda, alguns que preveem períodos maiores, como 2, 3 ou 5 anos.

Art. 156. As alíquotas do ITCMD:

I - serão progressivas em razão do valor do quinhão, do legado ou da doação; e

II - observarão a alíquota máxima fixada pelo Senado Federal.

§ 1º A alíquota do imposto, relativamente à transmissão:

I - causa mortis, é a vigente no momento da abertura da sucessão;

II - por doação, é a vigente no momento da doação.

§ 2º Para a aplicação das alíquotas, deverá ser considerado o enquadramento do valor da base de cálculo na faixa inicial e, naquilo que a exceder, na faixa subsequente, e assim sucessivamente.



Art. 164. Os Estados e o Distrito Federal poderão, mediante convênio, promover a padronização de obrigações acessórias e de metodologias para apuração da base de cálculo do ITCMD.

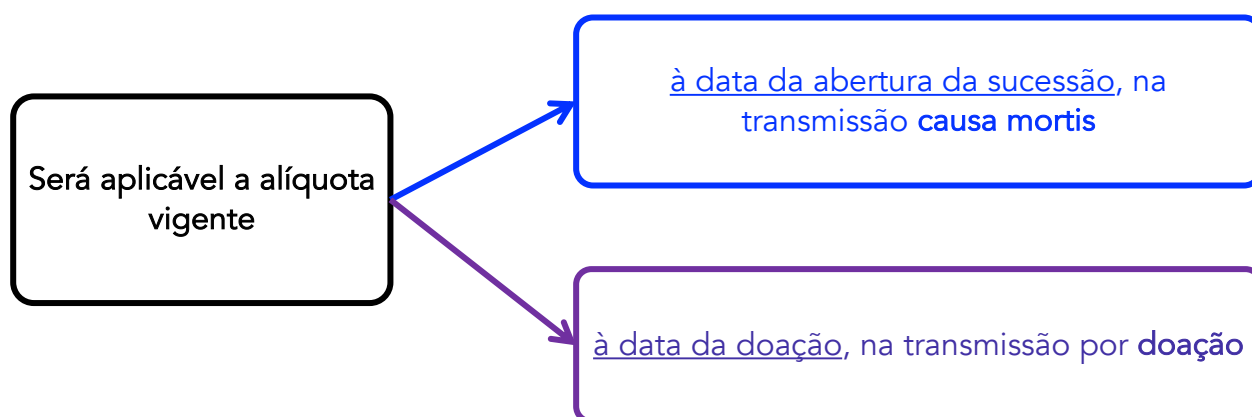
O **art. 156** fala sobre as alíquotas do ITCMD. Naturalmente, cada Estado/DF irá definir as alíquotas aplicáveis, por meio de lei ordinária.

O **inciso I** repete o que prevê a CF/88, acerca da **progressividade obrigatória** do imposto. Percebam que a CF/88 não exige a adoção uma progressividade específica para o ITCMD. Tanto que alguns Estados utilizam a progressividade simples e outros, a gradual.

Portanto, oportunamente, vou aproveitar a comentar o **parágrafo 2º**. O referido dispositivo deixa claro que a progressividade a ser adotada para as alíquotas do ITCMD deve ser do tipo **"gradual"**. É como a progressividade do imposto de renda, onde a base de cálculo é decomposta em faixas e é aplicada – progressivamente – uma alíquota em cada uma dessas faixas. Porém, há, ainda, a progressividade simples. E alguns Estados aplicam esse tipo de progressividade no cálculo do imposto (como o RJ, por exemplo). Nesse caso, não há a decomposição da base de cálculo e será aplicada uma única alíquota (que é a prevista para a faixa onde se encontrar o valor da base de cálculo). O professor Leandro Paulsen fala sobre as duas espécies de progressividade e o STF também já fez essa distinção no julgamento do RE 852.796/RS.

O **inciso II** é "menos novidade" ainda, pois fala da necessidade de observar a alíquota máxima definida em Resolução do Senado Federal (que sabemos que está fixada em 8%).

O **§ 1º** fala sobre a alíquota do ITCMD que será aplicável à transmissão:



Basicamente, temos a aplicação do princípio da ultra-atividade da lei tributária, nos termos do art. 144, *caput*, do CTN:

CTN



Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

O **art. 164**, por fim, prevê a possibilidade de Estados e Distrito Federal celebrem convênio para padronizar as obrigações acessórias e metodologias para apuração da base de cálculo do ITCMD.

Com isso, fechamos a nossa primeira aula sobre a LC 227/26 !

Um abraço,

Rafael Rocha.

8. Bateria de Questões

01. (Inédita) Paulo procura o Fisco Estadual após um inventário realizado no Espírito Santo, para sanar dúvidas sobre o pagamento do ITCMD.

Sobre tal tributo, com base na LC 227/26, é correto afirmar que:

- a) relativamente a bens móveis, títulos e créditos, compete ao Estado onde se processar o inventário ou arrolamento, ou onde tiver domicílio o doador.
- b) relativamente a bens móveis, títulos e créditos, compete ao Estado da situação do bem.
- c) relativamente a bens imóveis e respectivos direitos, compete ao Estado do domicílio do doador.
- d) relativamente a bens imóveis e respectivos direitos, compete ao Estado em que se processar o inventário ou arrolamento ou tiver domicílio o doador, ou ao Distrito Federal.
- e) relativamente a bens imóveis e respectivos direitos, compete ao Estado da situação do bem ou ao Distrito Federal.

Comentários:

Era preciso conhecer o básico acerca das regras de sujeição ativa do imposto (arts. 158 e 159 da LC 227/26).

BENS	SUJEITO ATIVO
------	---------------



Imóveis (e respectivos direitos)	Estado (ou DF) onde estiver situado o bem (regra válida para transmissões <i>causa mortis</i> ou por doação)
Móveis, títulos e créditos (e respectivos direitos)	Na doação: Estado (ou DF) onde tiver domicílio o doador
	Na transmissão <i>causa mortis</i> : Estado (ou DF) onde for domiciliado o "de cujus"

Opção A: relativamente a bens móveis, títulos e créditos, compete ao Estado onde **for domiciliado o de cujus**, ou onde tiver domicílio o doador.

Opção B: relativamente a bens móveis, títulos e créditos, compete ao Estado onde **for domiciliado o de cujus, ou onde tiver domicílio o doador**.

Opção C: relativamente a bens imóveis e respectivos direitos, compete ao Estado onde **estiver situado o bem**.

Opção D: relativamente a bens imóveis e respectivos direitos, compete ao Estado onde **estiver situado o bem**.

Opção E: é a única correta.

Gabarito: **Letra E.**

02. (Inédita) Com relação ao ITCMD, analise as afirmativas a seguir.

I. A ocorrência do fato gerador, na transmissão *causa mortis*, se dá com a abertura do inventário.

II. Compete ao Congresso Nacional fixar as alíquotas máximas do imposto.

III. Suas alíquotas serão progressivas em função do quinhão que cada herdeiro receber.

Com base na LC 227/26, está correto o que se afirma em:

a) I, apenas.

b) III, apenas.

c) I e III, apenas.



d) II e III, apenas.

e) I, II e III.

Comentários:

Item I: Errado. Não confundam **abertura do inventário** (quando se inicia o processo/procedimento para transmitir os bens do falecido aos herdeiros) com **abertura da sucessão** (= óbito). A abertura da sucessão é que configura o momento da ocorrência do fato gerador da transmissão causa mortis. O próprio art. 1.784 do Código Civil já nos dá essa dica:

“Art. 1.784. Aberta a sucessão, a herança transmite-se, desde logo, aos herdeiros legítimos e testamentários.”

Nesse sentido, também prevê o art. 151, I, “a”, da LC 227/26.

Item II: Errado. O **Senado Federal** é que possui a referida competência, nos termos do art. 156, II, da LC 227/26.

Item III: Correto. É o que prevê o art. 156, I, da LC 227/26. Atenção, pois a progressividade, além de obrigatória, será do tipo “gradual”.

Gabarito: Letra B.

03. (Inédita) Maria, que, durante sua vida, foi domiciliada no Distrito Federal, faleceu deixando um apartamento no Rio de Janeiro e um automóvel que, embora registrado no DETRAN do Amazonas, atualmente está em uso por um de seus herdeiros no Ceará. O inventário está em curso no Mato Grosso. Quanto ao Imposto de Transmissão Causa Mortis e Doação – ITCMD devido, com base na LC 227/26, assinale a afirmativa correta:

a) O ITCMD referente ao apartamento compete ao Distrito Federal, local onde a falecida possuía domicílio.

b) O ITCMD referente ao automóvel compete ao Ceará, local onde o bem está sendo utilizado.

c) O ITCMD referente ao automóvel compete ao Mato Grosso, local onde o inventário está sendo processado.

d) O ITCMD referente ao automóvel compete ao Amazonas, local onde o bem está registrado.

e) O ITCMD referente ao automóvel compete ao Distrito Federal, local onde era domiciliado o de cujus.



Comentários:

Mais uma vez, era preciso conhecer o nosso esquema sobre a sujeição ativa do imposto (arts. 158. 159 da LC 227/26):

BENS	SUJEITO ATIVO
Imóveis (e respectivos direitos)	Estado (ou DF) onde estiver situado o bem (regra válida para transmissões <i>causa mortis</i> ou por doação)
Móveis, títulos e créditos (e respectivos direitos)	Na doação: Estado (ou DF) onde tiver domicílio o doador
	Na transmissão <i>causa mortis</i> : Estado (ou DF) onde for domiciliado o "de cujus"

Opção A: relativamente ao imóvel, o imposto será devido ao Estado da situação do bem (RJ).

Opções B, C, D e E: relativamente ao automóvel, o imposto será devido ao **Estado do domicílio do de cujus (DF)**.

Gabarito: **Letra E.**

04. (Inédita) Nos autos de uma ação de divórcio, os ex-cônjuges, casados em regime de comunhão total de bens, dividiram o patrimônio total existente da seguinte maneira: o imóvel situado em Cuiabá/MT, no valor de R\$ 500.000,00, pertencerá ao ex-marido, enquanto o imóvel situado em Sinop/MT, no valor de R\$ 300.000,00, pertencerá à ex-esposa.

Assinale a alternativa correta quanto à tributação incidente nessa partilha, com base na LC 227/26.

- a) O tributo a ser recolhido será o ITCMD, de competência do estado de Mato Grosso, e incidirá sobre a base de cálculo no valor de R\$ 100.000,00.
- b) O tributo a ser recolhido será o ITBI, sobre ambos os imóveis, cada qual para o município de localização do bem.
- c) O tributo a ser recolhido será o ITBI, de competência do município em que estiver localizado o imóvel de maior valor (Cuiabá), e incidirá sobre a base de cálculo no valor de R\$ 100.000,00.



d) Não há tributo a ser recolhido, pois, como o regime de casamento era o da comunhão total de bens, não há transferência de bens, mas simples repartição do patrimônio comum de cada ex-cônjuge.

e) O tributo a ser recolhido será o ITCMD, de competência do estado de Mato Grosso, e incidirá sobre a base de cálculo no valor de R\$ 200.000,00.

Comentários:

Nesse tipo de questão, era preciso entender que o excesso de meação é tratado como uma doação. Ou seja, aquilo que alguém recebe acima do que tem direito (= excesso), sem oferecer uma contrapartida (ou seja, de forma gratuita), é equiparado a uma doação. Assim prevê o art. 147, VI, "c", da LC 227/26.

Art. 147. Para os fins deste Livro, considera-se:

VI - doação: qualquer ato jurídico gratuito em razão do qual o doador transfira bens ou direitos a outrem, com inclusão, entre outros, de:

d) transferência gratuita de frutos não usufruídos pelo usufrutuário para o nu-proprietário;

Dito isto, vamos ao cálculo do referido excesso.

O patrimônio comum do casal monta em R\$ 800.000,00 (500.000 + 300.000). Logo, a meação vale R\$ 400.000,00.

O ex-marido ficou com o imóvel de R\$ 500.000,00. Assim sendo, podemos afirmar que ele recebeu R\$ 100.000,00 a mais do que tinha direito. Logo, o ITCMD será devido sobre o mencionado valor, devendo ser recolhido ao Estado do MT.

Gabarito: **Letra A.**

05. (Inédita) Será objeto de recolhimento do Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação – ITCMD:

a) a dação em pagamento.

b) o oferecimento de bens imóveis em garantia.

c) a compra de um bem móvel.

d) a transmissão de bens ao cônjuge, em virtude da comunicação decorrente do regime de bens do casamento.



e) a doação de bens em adiantamento de legítima.

Comentários:

Bastava saber que o ITCMD só alcança transmissões causa mortis e inter vivos gratuitas.

As opções A, B e C configuram transmissões inter vivos onerosas.

A opção D não configura transmissão sujeita à incidência do imposto, pois o patrimônio é comum do casal. Se a transmissão fosse de um bem particular de um dos cônjuges, realizada gratuitamente, aí haveria a incidência do ITCMD.

Só a opção E configura uma hipótese de incidência do imposto.

Gabarito: letra E.

06. (Inédita) Considere as hipóteses a seguir.

I. Doação de criptomoedas.

II. Cessão gratuita de direito autoral.

III. Compra de cabeças de gado.

IV. Recebimento de meação, por ocasião de dissolução de sociedade conjugal.

Assinale a opção que indica apenas aquelas cuja transmissão são fatos geradores de Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação – ITCMD, com base na LC 227/26:

a) I e II.

b) II e III.

c) I e IV.

d) III e IV.

e) I e III.

Comentários:

Lembre-se que o nosso imposto alcança quaisquer bens e direitos relativos a eles.



Item I: Incide, por ser doação.

Item II: Incide, por ser doação.

Item III: Não incide, por ser uma compra.

Item IV: Não incide, por ser meação. O ITCMD alcança o excesso de meação, apenas.

Gabarito: **Letra A.**

07. (Inédita) Ageu, residente e domiciliado no Estado de Rondônia, doou ao filho César, residente no Estado de Goiás, um rebanho com 2 mil cabeças de gado, o qual se encontra na Fazenda Riacho Doce, localizada no Estado de Mato Grosso.

Nesse caso, com base na LC 227/26, o imposto incidente sobre a doação:

- a) é devido no Estado de Mato Grosso, onde está o rebanho.
- b) é devido no Estado de Goiás, onde reside o donatário.
- c) não é devido, por não haver incidência sobre transmissão de animais.
- d) é devido no Estado de Rondônia, onde o doador tem domicílio.
- e) é devido no Estado em que a escritura pública de doação for lavrada.

Comentários:

Vamos lá. A questão fala de uma doação de bem móvel (semoventes, mais especificamente). Nesse caso, sabemos que o ITCMD é devido ao Estado do doador (art. 159, II, "a", da LC 227/26). Portanto, o ITCMD será recolhido ao Estado de Rondônia.

Gabarito: **Letra D.**

08. (Inédita) (AFRE-MA/FCC/2016) Em 2021, Cássio, domiciliado em Aracaju/SE, faleceu, deixando sua esposa Adélia e três filhas: Cristina, Maria e Léa. O total dos bens comuns do casal montava a importância de R\$ 3.060.000,00. De acordo com a legislação civil em vigor na data do óbito, e com o regime de casamento adotado pelo casal, caberia a Adélia apenas 50% desses bens comuns, a título de meação, devendo os outros 50% ser divididos igualmente entre as três filhas, de modo a que cada uma delas recebesse R\$ 510.000,00.



Ocorre, todavia, que, feita a partilha, decidiu-se que Adélia receberia bens no valor total de R\$ 1.600.000,00. Cristina nada recebeu, pois renunciou pura e simplesmente ao quinhão que lhe caberia como herança, enquanto Léa ficou com R\$ 1.000.000,00, em razão de Maria ter renunciado a parte de seus bens em seu favor.

O casal não possuía bens imóveis.

Com base nessas informações e na disciplina estabelecida na LC 227/26 acerca do ITCD, é correto afirmar que:

- a) a desistência pura e simples de Cristina a seu quinhão não descaracteriza a incidência do ITCD sobre ele, devido a título de transmissão causa mortis.
- b) o ITCD devido por Adélia, a título de transmissão causa mortis, incidirá sobre montante de R\$ 1.600.000,00, quantia por ela recebida.
- c) há incidência do ITCD, devido a título de doação, sobre a importância recebida por Léa, no montante de R\$ 235.000,00.
- d) há incidência do ITCD, devido a título de transmissão causa mortis, sobre a importância de R\$ 1.000.000,00, recebida por Léa.
- e) há incidência do ITCD, devido a título de transmissão causa mortis, apenas sobre a importância que coube a Maria na partilha, no importe de R\$ 460.000,00.

Comentários:

Um caso prático.

De acordo com a lei civil, a viúva (Adélia) tem direito a receber, a título de meação, metade do total (R\$ 1.530.000,00) e as três filhas (Cristina, Maria e Léa) têm direito a receber 1/3 da outra metade, o que daria R\$ 510.000,00 para cada uma delas.

Mas aí...

Percebam que há uma renúncia adicativa por parte de Cristina. Então, o novo quinhão que cabe a cada uma das herdeiras (Maria e Léa) monta em R\$ 765.000,00, já que tal renúncia configura hipótese de não incidência do imposto. Ou seja, é como se Cristina fosse excluída da sucessão.

Art. 150. O ITCMD não incide:

I - sobre a renúncia à herança ou ao legado, desde que:

- a) seja feita sem ressalva ou condição, em benefício do monte; e
- b) não tenha o renunciante praticado qualquer ato que demonstre aceitação da herança ou do legado;



Agora é hora de verificarmos com quanto cada uma ficou, de fato.

Adélia (viúva-meeira): R\$ 1.600.000,00 (excesso de meação de R\$ 70.000,00).

Léa (filha): R\$ 1.000.000,00 (excesso de quinhão de R\$ 235.000,00).

Maria (filha): R\$ 460.000,00 (doou R\$ 70.000,00 para a viúva e R\$ 235.000,00 para a irmã, Léa).

Para chegar nesses R\$ 460.000,00, bastava pegar o total de bens (R\$ 3.060.000,00) e subtrair o valor que ficou para a meeira (R\$ 1.600.000,00) e o que ficou para a Léa (R\$ 1.000.000,00).

Pessoal, é importante que vocês façam essas contas sempre. É preciso saber o valor da meação da viúva (ou viúvo) e da legítima que cabe a cada herdeiro. Após isso, vocês devem comparar com os valores efetivamente recebidos por ocasião da partilha. Aí sim poderão saber se há excesso de meação/quinhão e qual o valor.

Lembrando que o ITCD causa mortis é devido com base nos valores das legítimas de cada herdeiro. E o ITCD doação é devido com base nos eventuais excessos de meação ou quinhão apurados.

Gabarito: letra C.

09. (SEFAZ-RS/CESPE/2018-adaptada) Joaquim, que era residente no Estado de Santa Catarina, faleceu e deixou como herança a seus quatro filhos dois imóveis: um localizado no território de Santa Catarina, e o outro, no Estado de Sergipe. Cada um dos herdeiros terá direito a uma parte de cada imóvel.

De acordo com a LC 227/26, nessa situação hipotética, sabendo que o inventário foi processado no Estado de Santa Catarina, a Secretaria da Fazenda do Estado de Sergipe:

- a) não poderá cobrar ITCD sobre nenhum dos imóveis, em decorrência do domicílio do de cujus.
- b) poderá cobrar ITCD sobre ambos os imóveis, independentemente de sua localização, havendo dois fatos geradores.
- c) poderá cobrar ITCD sobre ambos os imóveis, independentemente de sua localização, havendo quatro fatos geradores.
- d) poderá cobrar ITCD apenas sobre o imóvel localizado em SE, havendo quatro fatos geradores.
- e) poderá cobrar ITCD apenas sobre o imóvel localizado em SE, havendo somente um fato gerador.

Comentários:



Pessoal, os bens deixados são imóveis. Logo, nos interessa saber a sua localização (art. 158, I, da LC 227/26). Um está em SC e outro no SE. Já sabemos que somente sobre esse último será devido o ITCD para o Sergipe. Com isso, eliminamos as opções A, B e C.

Para conseguir a “nota 10”, bastava saber que a quantidade de fatos geradores corresponde à quantidade de herdeiros.

Art. 148, § 2º Ocorrem tantos fatos geradores distintos quantos sejam os sucessores ou donatários, em relação a cada ente federativo competente para exigir o ITCMD, ainda que os bens ou direitos sejam indivisíveis, respeitada a fração ideal de cada adquirente.

Assim sendo, apesar de ser um imóvel, como temos 4 herdeiros, 4 também serão os fatos geradores

Gabarito: **Letra D.**

10. (SEFAZ-CE/CEBRASPE/2021 - adaptada) Considerando o que dispõe a LC 227/26, julgue o item a seguir.

O legado, assim como a legítima, está sujeito à incidência do ITCD.

Comentários:

Perfeito. O legado nada mais é do que a “herança”, porém numa sucessão testamentária.

Gabarito: **Correta.**

11. (SEFAZ-RS/CEBRASPE/2019-adaptada) Acerca do fato gerador do ITCD, segundo prevê a LC 227/26, assinale a opção correta.

a) No caso de transmissão causa mortis, independentemente de quantos forem os herdeiros ou legatários, acontece um único fato gerador.

b) A ocorrência do fato gerador na transmissão causa mortis independe da instauração de inventário ou arrolamento, judicial ou extrajudicial.

c) Caberá ao estado de Sergipe — desde que nele seja processado o inventário ou o arrolamento — o ITCD da transmissão causa mortis de imóvel situado em outro estado da Federação.



- d) Incide o ITCD na renúncia à herança feita sem ressalvas, em benefício do monte.
- e) Nas transmissões decorrentes de doações, ocorrem tantos fatos geradores distintos quantos forem os doadores do bem, título ou crédito.

Comentários:

(a) Falso. Sabemos que a quantidade de FGs = quantidade de recebedores dos bens transmitidos (art. 148, § 2º, da LC 227/26).

(b) Correto. É, literalmente, o que prevê o art. 148, § 3º, da LC 227/26.

(c) Falso. Para bens imóveis (e seus direitos) situados no país, basta saber o local da situação do bem (art. 158, I, da LC 227/26). Logo, se ele está em outro Estado, o ITCD não será devido a SE.

(d) Falso. A renúncia abdicativa é hipótese de não incidência, de acordo com o que vimos na aula:

Art. 150. O ITCMD não incide:

I - sobre a renúncia à herança ou ao legado, desde que:

- a) seja feita sem ressalva ou condição, em benefício do monte; e
- b) não tenha o renunciante praticado qualquer ato que demonstre aceitação da herança ou do legado;

(e) Falso. Sabemos que a quantidade de FGs = quantidade de recebedores dos bens transmitidos. Logo, o correto seria falar em “donatário”, ao invés de “doadores”.

Art. 148, § 2º Ocorrem tantos fatos geradores distintos quantos sejam os sucessores ou donatários, em relação a cada ente federativo competente para exigir o ITCMD, ainda que os bens ou direitos sejam indivisíveis, respeitada a fração ideal de cada adquirente.

Gabarito: **Letra B.**

12. (Julgador Administrativo Tributário do Tesouro Estadual-PE/FCC/2015) De acordo com base na LC 227/26, o Estado de SE é sujeito ativo do ITCD incidente sobre a transmissão:

I. por doação, em dinheiro, da importância de R\$ 200.000,00, sendo que, no momento em que a doação foi efetuada, o doador tinha domicílio no Estado de Alagoas e o donatário era domiciliado no Estado de Sergipe.



II. causa mortis da sua propriedade de bem imóvel localizado no Estado da Paraíba, cujo valor venal é de R\$ 5.000.000,00, sendo que o processo de inventário correu na cidade do Rio de Janeiro/RJ e todos os herdeiros residiam no Estado de Sergipe.

III. por doação, em dinheiro, da importância de R\$ 500.000,00, depositada em agência bancária localizada na cidade de Porto Alegre/RS, sendo que o doador, na data da doação, tinha domicílio em Aracaju/SE e o donatário era domiciliado na cidade de Fortaleza/CE

IV. por doação, de joias diversas, custodiadas em agência bancária da cidade de São Paulo/SP, com valor venal de R\$ 2.000.000,00, sendo que o doador, roraimense de nascimento, tinha residência no Estado da Bahia no momento em que efetuou a referida doação, e o donatário, por sua vez, estava domiciliado na cidade de Aracaju/SE.

V. causa mortis de diversos veículos automotores, registrados e licenciados no Município de Teresina/PI, no valor total de R\$ 1.000.000,00, sendo que o autor da herança era domiciliado na cidade de Aracaju/SE, cidade em que correu o processo judicial de inventário, e que todos os herdeiros eram domiciliados no Estado do Pará.

Considerando que os doadores, os donatários e os herdeiros são todas pessoas naturais (pessoas físicas), está correto o que se afirma APENAS em:

- a) I, III e IV.
- b) I, III e V.
- c) II e IV.
- d) III, IV e V.
- e) III e V.

Comentários:

Mais uma vez, era preciso conhecer o nosso esquema sobre a sujeição ativa do imposto (arts. 158. 159 da LC 227/26):

BENS	SUJEITO ATIVO
Imóveis (e respectivos direitos)	Estado (ou DF) onde estiver situado o bem (regra válida para transmissões <i>causa mortis</i> ou por doação)



Móveis, títulos e créditos (e respectivos direitos)	Na doação: Estado (ou DF) onde tiver domicílio o doador
	Na transmissão <i>causa mortis</i> : Estado (ou DF) onde for domiciliado o "de cujus"

- (i) **Incorreto.** Doação de bem móvel: imposto devido ao Estado do doador (AL).
- (ii) **Incorreto.** Causa mortis de bem imóvel: imposto devido ao local da situação do bem (PB).
- (iii) **Correto.** Doação de bem móvel: imposto devido ao Estado do doador (SE).
- (iv) **Incorreto.** Doação de bem móvel: imposto devido ao Estado do doador (BA).
- (v) **Correto.** Causa mortis de bem móvel: imposto devido ao Estado onde for domiciliado o de cujus (SE)

Gabarito: **Letra E.**

13. (Inédita) Luiz e Bianca se separaram judicialmente. Luiz deixou definitivamente para Bianca o imóvel do casal, que havia sido adquirido com valores de ambos, localizado em Sergipe.

Em relação à incidência de ITCD, sobre tal operação, assinale a afirmativa correta.

- a) Não haverá incidência do ITCD.
- b) Haverá incidência do ITCD sobre o valor integral do imóvel e este deve ser recolhido por Luiz.
- c) Haverá incidência do ITCD sobre o valor que exceder a meação e este deve ser recolhido por Bianca.
- d) Haverá incidência do ITCD sobre o valor integral do imóvel e este deve ser recolhido por Bianca.
- e) Haverá incidência do ITCD sobre o valor que exceder a meação e este deve ser recolhido por Luiz.

Comentários:

Questão simples. Quem recebeu o excesso de meação na separação ? Bianca, certo ? Afinal ela ficou com a totalidade do imóvel, quando só tinha direito à metade. Logo, **na condição de donatária**, Bianca deverá recolher o imposto.



Art. 157. São contribuintes do ITCMD:
II - na transmissão por doação, o donatário.

E a incidência será, apenas, sobre metade do valor do imóvel, pois é o que corresponde ao excesso de meação.

Gabarito: **Letra C.**

14. (Técnico da Fazenda Estadual-AC/CEBRASPE/2024) Em relação aos aspectos atinentes ao fato gerador e à cobrança do imposto sobre a transmissão causa mortis e doação de quaisquer bens ou direitos (ITCMD), assinale a opção correta, com base no CTN e na LC 227/26:

- a) renúncia do usufruto em favor de determinada pessoa, desde que esta não seja civilmente incapaz, é fato gerador do ITCMD.
- b) desde que decorrente de transmissão causa mortis, não incide o ITCMD na extinção de usufruto que resulte na consolidação da propriedade plena sob titularidade do instituidor do direito.
- c) O ITCMD incide sobre a transferência de bens móveis, a exemplo de joias, decorrentes de herança, ainda que tais bens estejam gravados com cláusula de inalienabilidade.
- d) A desistência da herança, quando acompanhada da indicação de beneficiário, não enseja a incidência do ITCMD.
- e) A incidência do ITCMD, nos casos de transferência de propriedade decorrente de sucessão legítima, está condicionada à prévia instauração de inventário.

Comentários:

(a) Incorreto. Ainda que civilmente incapaz, teremos a incidência do imposto no caso de renúncia em favor de pessoa determinada (essa é a renúncia translativa e não a abdicativa). Lembro que a incapacidade civil em nada afeta a capacidade tributária passiva (art. 126, I, do CTN).

(b) Incorreto. Muito cuidado aqui !

Percebam que a regra mencionada na LC 227/26 é válida desde que a consolidação da propriedade ocorra em favor do instituidor do usufruto.

Art. 150. O ITCMD não incide:
II - na extinção de usufruto ou de qualquer outro direito real que resulte na consolidação da propriedade plena **sob titularidade do instituidor** do direito;



Porém, ela não restringe a não incidência à extinção do usufruto decorrente de transmissão causa mortis (que se dá com a morte do usufrutuário). O art. 1.410 do CC prevê outras situações que também ensejam a extinção do usufruto.

Código Civil:

Art. 1.410. O usufruto extingue-se, cancelando-se o registro no Cartório de Registro de Imóveis:

I - pela renúncia ou morte do usufrutuário;

II - pelo termo de sua duração;

III - pela extinção da pessoa jurídica, em favor de quem o usufruto foi constituído, ou, se ela perdurar, pelo decurso de trinta anos da data em que se começou a exercer;

IV - pela cessação do motivo de que se origina;

V - pela destruição da coisa, guardadas as disposições dos arts. 1.407, 1.408, 2ª parte, e 1.409;

VI - pela consolidação;

VII - por culpa do usufrutuário, quando aliena, deteriora, ou deixa arruinar os bens, não lhes acudindo com os reparos de conservação, ou quando, no usufruto de títulos de crédito, não dá às importâncias recebidas a aplicação prevista no parágrafo único do art. 1.395;

VIII - Pelo não uso, ou não fruição, da coisa em que o usufruto recai;

Como mencionei na aula, alguns Estados preveem em suas leis locais a não incidência na extinção de usufruto decorrente de transmissão causa mortis (ou seja, em razão da morte do usufrutuário). Porém, o usufruto pode ser extinto por outras razões (muitas delas, em razão de ato inter vivos). E **a LC 227/26 não cria qualquer restrição**, para a fruição da não incidência na extinção do usufruto, **além da necessidade de a consolidação da propriedade plena se dar em favor do instituidor do direito**.

(c) Correto. De fato. Eventuais cláusulas de incomunicabilidade, impenhorabilidade ou inalienabilidade não afetam a incidência do imposto devido por transmissão causa mortis.

(d) Incorreto. A desistência à herança **em favor de determinada pessoa** configura renúncia translativa e atrai a incidência do imposto. Não é a hipótese de não incidência que vimos na LC 227/26:

Art. 150. O ITCMD não incide:

I - sobre a renúncia à herança ou ao legado, desde que:

a) seja feita sem ressalva ou condição, em benefício do monte; e

b) não tenha o renunciante praticado qualquer ato que demonstre aceitação da herança ou do legado;



(e) **Incorreto.** Negativo. A ocorrência do fato gerador, na transmissão causa mortis, tem relação com a abertura da sucessão, não importando se foi aberto inventário.

Art. 148, § 3º A ocorrência do fato gerador na transmissão causa mortis independe da instauração de inventário ou arrolamento, judicial ou extrajudicial.

Gabarito: **Letra C.**

15. (Inédita) Dibutecco, casado com Dona Maria, falece e deixa 2 bens imóveis no RJ, 1 em SP e dois veículos no ES. O inventário foi processado extrajudicialmente no PI e o falecido era domiciliado em SP. O casal tinha 4 filhos: João, José, Pedro e Paulo. Nesse caso, tendo em vista a LC 227/26, sabendo-se que todos os bens são comuns do casal, pode-se afirmar que, em favor de SP:

- a) Há 4 fatos geradores do ITCMD causa mortis.
- b) Há 5 fatos geradores do ITCMD causa mortis.
- c) Há 10 fatos geradores do ITCMD causa mortis.
- d) Há 12 fatos geradores do ITCMD causa mortis.
- e) Há 20 fatos geradores do ITCMD causa mortis.

Comentários:

Primeira coisa: o enunciado deixa claro que **SP é o sujeito ativo que nos interessa**. Dito isso, basta verificar se há **pelo menos um bem em relação ao qual o ITCMD seja devido ao referido Estado**.

Nem percam tempo analisando todos os bens, pois sabemos que a quantidade de fatos geradores corresponde à quantidade de recebedores dos bens e direitos transmitidos. Ou seja, se o ITCMD for devido a SP em relação a um ou dez bens, não faz diferença.

Logo, podemos afirmar que há ITCMD devido a SP, já que há um imóvel no Estado.

Segundo ponto: Quantidade de fatos geradores = quantidade de recebedores. Temos 4 herdeiros (Maria é apenas meeira e não herdeira). Logo, temos 4 fatos geradores

Gabarito: **Letra A.**



16. (Inédita) Considere a seguinte situação hipotética:

Dibutecco, domiciliado em Orlando/EUA, vem a falecer em abril de 2024. Seus herdeiros, Paulo e João, domiciliados respectivamente em Paris/FRA e Montreal/CAN, resolvem fazer o inventário extrajudicial no Estado do Maranhão, tendo em vista as atrativas alíquotas do ITCMD praticadas no referido Estado. O de cujus deixou um imóvel em Miami/EUA, outro em Orlando/EUA e participações societárias de uma empresa de capital fechado sediada em São Paulo/SP. Nesse caso, pode-se afirmar que:

- a) Não há qualquer ITCMD devido.
- b) O ITCMD será devido, sobre todos os bens, ao Estado de São Paulo.
- c) O ITCMD será devido, sobre todos os bens, ao Estado do Maranhão.
- d) O ITCMD será devido, sobre as participações societárias, ao Estado de São Paulo.
- e) O ITCMD será devido, sobre as participações societárias, ao Estado do Maranhão.

Comentários:

Vamos analisar as regras de sujeição ativa:

Art. 158. É competente para instituir o imposto, relativamente a bens imóveis e respectivos direitos:

I - situados no Brasil, o Estado, ou o Distrito Federal, da situação do bem, ainda que o de cujus ou o doador tenha domicílio ou residência no exterior; e

II - situados no exterior, o Estado, ou Distrito Federal:

a) do domicílio do de cujus ou do doador, se domiciliado no Brasil; ou

b) do domicílio ou residência do sucessor ou donatário, se o de cujus ou o doador for domiciliado ou residente no exterior.

§ 1º Em caso de bem imóvel situado em mais de um Estado, ou em um Estado e no Distrito Federal, o ITCMD será devido a cada ente federativo segundo o valor de mercado da área do imóvel situado em seu território.

§ 2º Presumir-se-á como domicílio o informado na declaração de rendimentos de que trata o caput do art. 7º da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, no caso de as pessoas mencionadas no inciso II do caput deste artigo possuírem mais de um domicílio.

Art. 159. É competente para instituir o imposto, relativamente a bens móveis, incluindo títulos, créditos e outros direitos e bens incorpóreos:

I - na transmissão causa mortis, independentemente da localização dos bens:



- a) se o de cujus for domiciliado no Brasil, o Estado ou Distrito Federal onde era domiciliado o de cujus; ou
- b) se o de cujus for domiciliado no exterior, o Estado ou Distrito Federal de domicílio do sucessor;
- II - na transmissão por doação, independentemente da localização dos bens:
 - a) em caso de doador com domicílio no Brasil, o Estado ou Distrito Federal de domicílio do doador; ou
 - b) em caso de doador domiciliado no exterior, o Estado ou Distrito Federal de domicílio do donatário; e
- III - na transmissão causa mortis ou doação, em caso de transmitente e recebedor domiciliados no exterior, o Estado ou Distrito Federal onde se localizarem os bens, no Brasil.

Portanto, podemos concluir o seguinte:

Para os imóveis localizados no exterior: não há ITCMD devido, pois não é possível enquadrar a transmissão em qualquer um dos dois incisos do art. 158 da LC 227/26, afinal o imóvel está no exterior, assim como também estão o transmitente e o recebedor.

Para as participações societárias da empresa localizada em SP: o ITCMD devido será devido a SP (local da situação do bem), tendo em vista o art. 159, III, da LC 227/26, haja vista que transmitente e recebedor estão no exterior.

Gabarito: **Letra D.**

17. (AFRE-SP/FCC/2026 - adaptada) No exercício de 2026, ocorreram as seguintes transmissões de bens e direitos:

I. Alberto permutou sua casa, localizada em Dracena/SP, pelo terreno de Teresa, localizado em Goiânia/GO, sendo que Alberto é domiciliado em Curitiba/PR e Teresa em Cuiabá/MT.

II. Ciro, domiciliado em Bauru/SP, recebeu um legado de R\$ 200.000,00, em dinheiro, depositado em agência bancária da capital paulista, deixado por sua tia Amélia, que era domiciliada em Natal/RN, na data do óbito, tendo sido processado o inventário, todavia em Palmas/TO.

III. Alfreda, domiciliada em São José do Rio Preto/SP, recebeu em doação de Carina, domiciliada em Santos/SP, um sítio localizado na cidade de Monte Sião/MG.

IV. Aisin-Gioro Puyi, de nacionalidade chinesa, residente permanente no Brasil, domiciliado em São Paulo/SP, instituiu usufruto não oneroso sobre um apartamento de luxo de sua propriedade,



localizado em Brasília/DF, em favor de seu irmão, Aision-Gioro Pujie, também de nacionalidade chinesa, domiciliado em Xangai, na República Popular da China.

De acordo com a LC 227/26,

- a) há ITCMD devido a SP apenas nas situações descritas nos itens II, III e IV.
- b) há ITCMD devido a SP apenas na situação descrita no item I, relativamente ao imóvel localizado em Dracena, bem como na situação descrita no item III.
- c) não há ITCMD devido a SP em nenhuma das situações descritas acima.
- d) há ITCMD devido a SP apenas na situação descrita no item I, mas apenas sobre o imóvel localizado em Dracena.
- e) há ITCMD devido a SP apenas nas situações descritas nos itens II e IV.

Comentários:

Inicialmente, vamos analisar os itens.

(Item I). Percebam, logo de cara, que o item fala de uma **permuta**. Logo, sabemos que não há qualquer possibilidade de incidência, já que se trata de um ato inter vivos oneroso.

(Item II). Aqui, estamos diante de uma transmissão causa mortis de bem móvel. Assim sendo, podemos afirmar que o ITCMD será devido ao Estado do domicílio do de cujus (RN).

(Item III). Aqui, estamos diante de uma doação de bem imóvel. Assim sendo, podemos afirmar que o ITCMD será devido ao Estado da situação do bem (MG).

(Item IV). Aqui, estamos diante de uma doação (instituição de usufruto não onerosa) de um direito relativo a um bem imóvel. Assim sendo, podemos afirmar que o ITCMD será devido ao Estado da situação do bem (DF).

Com isso, podemos ver que **não há ITCMD devido ao Estado de SP em nenhum dos 4 itens.**

Gabarito: **Letra C.**

18. (AFRE-SP/FCC/2026) Dionísio, rico fazendeiro, domiciliado na cidade de Ribeirão Preto/SP, decidiu instituir usufruto de duas fazendas de sua propriedade, pelo prazo de 10 anos, a favor de seus irmãos Célio, domiciliado em São Paulo/SP, e Rebeca, domiciliada em Pedregulho/SP.



Relativamente a Célio, foi instituído usufruto oneroso sobre a Fazenda São Simão, localizada no Município de Bauru/SP, abrangendo as terras da fazenda, o maquinário, os veículos automotores e o gado que nela se encontravam.

Relativamente à Rebeca, foi instituído usufruto não oneroso sobre a Fazenda São Luís, localizada no Município de Uberlândia/MG, abrangendo as terras da fazenda, o maquinário, os veículos automotores e o gado que nela se encontravam.

Diante dos fatos acima narrados e de acordo com a LC 227/26, verifica-se que há incidência de ITCMD em favor de SP, na instituição do usufruto:

- a) a favor de Célio, e o contribuinte é Dionísio.
- b) a favor de Rebeca, e o contribuinte é Dionísio.
- c) a favor de Rebeca, e o contribuinte é Rebeca.
- d) a favor de Célio, e o contribuinte é Célio.
- e) tanto a favor de Célio como a favor de Rebeca, sendo Dionísio o contribuinte em ambos os casos.

Comentários:

No caso concreto, temos duas fazendas, cujo direito real de usufruto foi instituído em favor de um terceiro. Vamos analisar cada um dos casos.

=> *Relativamente a Célio, foi instituído usufruto **oneroso** sobre a Fazenda São Simão, localizada no Município de Bauru/SP, abrangendo as terras da fazenda, o maquinário, os veículos automotores e o gado que nela se encontravam. **Você já pode parar de ler quando é dito que a transmissão é onerosa.** Não há qualquer chance haver ITCMD aqui.*

=> *Relativamente à Rebeca, foi instituído usufruto não oneroso sobre a Fazenda São Luís, localizada no Município de Uberlândia/MG, abrangendo as terras da fazenda, o maquinário, os veículos automotores e o gado que nela se encontravam. **Aqui, a transmissão é não onerosa.** E, cuidado, pois temos a fazenda (imóvel) e, também, bens móveis "no bolo" (o maquinário, os veículos automotores e o gado). Sobre o imóvel, o imposto será devido ao local da situação do bem (MG), mas sobre os bens móveis, teremos o ITCMD em favor de SP (que é o que pede a questão).*

Assim sendo, temos a incidência do ITCMD na instituição do usufruto em favor de Rebeca, sendo ela (donatária) a contribuinte do imposto, nos termos do art. 157, II, da LC 227/26.

Gabarito: **Letra C.**



19. (AFRE-SP/FCC/2026) Gastão e Isabel, que sempre foram domiciliados em Taubaté/SP, eram casados pelo regime da comunhão parcial de bens e, na vigência do casamento, tiveram 4 filhos comuns, a saber: Vitória, Pedro, Antônio e Luís, todos domiciliados em Petrópolis/RJ.

No momento em que Gastão faleceu, o patrimônio comum do casal era de R\$ 2.400.000,00, depositados em caderneta de poupança. Gastão, todavia, ainda tinha bens particulares, no montante de R\$ 300.000,00, também depositados em caderneta de poupança.

Por meio de testamento, Gastão deixou para seu sobrinho, Alex, a importância de R\$ 60.000,00, que deveria ser paga com recursos provenientes de sua meação nos bens comuns.

Relativamente a Luís, este filho renunciou à sua herança a favor de seu irmão Pedro.

Ao final do processo de inventário e partilha de bens, coube a

I. Isabel, a importância total de R\$ 1.275.000,00.

II Vitória, a importância total de R\$ 341.250,00.

III. Pedro, a importância total de R\$ 682.500,00.

IV. Antônio, a importância total de R\$ 341.250,00.

V. Alex, a importância total de R\$ 60.000,00.

Luís não ficou com nada.

Diante das informações acima e com base na LC 227/26, em benefício do Estado de SP,

- a) não ocorreu nenhum fato gerador causa mortis, relativamente a Alex.
- b) ocorreram dois fatos geradores causa mortis, relativamente a Isabel.
- c) não ocorreu nenhum fato gerador causa mortis, relativamente a Luís.
- d) ocorreram três fatos gerador causa mortis, relativamente a Isabel.
- e) ocorreu um fato gerador causa mortis, relativamente a Luís.

Comentários:

Vamos analisar o caso concreto.



O patrimônio total – e comum – do casal é de R\$ 2.400.000,00. Logo, descontada a meação, temos um monte-partível de R\$ 1.200.000,00.

Como são 4 filhos, cada um deles faz jus a R\$ 300.000,00. Esse é o **direito** que cada um tem a receber **a título de legítima**. Como não há nenhuma renúncia pura e simples (a renúncia que temos é do tipo translativa, pelo fato de Luís ter indicado Pedro como beneficiário), temos 4 fatos geradores na transmissão causa mortis, sendo um em favor de cada herdeiro. A viúva não é herdeira (apenas meeira). Logo, não há fato gerador aqui.

Sobre os bens particulares (R\$ 300.000,00), temos a divisão entre todos os herdeiros (inclusive a esposa).

Mas, aqui, há um detalhe cruel. Vejamos o Código Civil:

Art. 1.832. Em concorrência com os descendentes (art. 1.829, inciso I) caberá ao cônjuge quinhão igual ao dos que sucederem por cabeça, não podendo a sua quota ser inferior à quarta parte da herança, se for ascendente dos herdeiros com que concorrer.

Ou seja, desse valor, $\frac{1}{4}$ fica assegurado à esposa (R\$ 75.000,00). O restante – R\$ 225.000,00 – será dividido entre os 4 herdeiros, restando R\$ 56.250,00 para cada um.

Mas o falecido deixou um legado de R\$ 60.000,00 em favor de Alex (um sobrinho). De onde sai esse valor? Da parte “disponível” de Gastão. Ele pode testar até 50% do valor da parte disponível (o que daria R\$ 600.000,00). Ou seja, R\$ 60.000,00 está dentro desse limite, tranquilamente.

Com isso, sobram R\$ 1.140.000,00 para serem partilhados entre os 4 herdeiros (R\$ 285.000,00 para cada).

Além disso, precisamos fazer um ajuste aqui nos valores individuais recebidos por cada um dos envolvidos para chegarmos aos totais da partilha:

I. Isabel: recebeu R\$ 1.200.000,00 (meação. Não há fato gerador do ITCMD) + R\$ 75.000,00 (herança. Há um fato gerador do ITCMD causa mortis em favor de Isabel).

II. Vitória: recebeu R\$ 285.000,00 + R\$ 56.250 (legítima. Há um fato gerador do ITCMD causa mortis em favor de Vitória)

III. Pedro: recebeu R\$ 285.000,00 + R\$ 56.250 (legítima. Há um fato gerador do ITCMD causa mortis em favor de Pedro) + R\$ 341.250,00 (doação recebida de Luís. Mais um fato gerador do ITCMD, porém pela doação).

IV. Antônio: recebeu R\$ 285.000,00 + R\$ 56.250 (legítima. Há um fato gerador do ITCMD causa mortis em favor de Antônio).



V. Alex: recebeu R\$ 60.000,00 (legado. Há um fato gerador do ITCMD causa mortis em favor de Alex).

VI. Luís: recebeu **nada** (mas, **é contribuinte na transmissão causa mortis, pois fazia jus a legítima de R\$ 285.000,00**). Logo, sim, ocorreu um fato gerador do ITCMD causa mortis em favor de Luís).

Gabarito: **Letra E.**

20. (AFRE-SP/FCC/2026) Quando Edmundo falece, em fevereiro de 2026, ele deixou os seguintes bens imóveis, de sua propriedade: uma casa, localizada em Cuiabá/MT, alugada para um advogado da cidade, e um terreno, localizado em Caraguatatuba/SP, alugado para uma instituição de benemerência, localizada em Paraty/RJ. Deixou, ainda, a importância de R\$ 200.000,00, depositada em caderneta de poupança, em agência bancária de São Paulo/SP, e um automóvel seminovo, licenciado em Ribeirão Preto/SP. Edmundo estava domiciliado no Distrito Federal/DF, quando veio a falecer, motivo pelo qual o processo judicial de inventário foi aberto no DF. Seu filho Heitor é seu único herdeiro, e estava domiciliado em Ribeirão Preto/SP, na data do óbito do pai.

Com base nas informações prestadas acima e de acordo com a disciplina estabelecida na LC 227/26, cabe ITCMD ao Estado de São Paulo, relativamente APENAS à transmissão

- a) da casa.
- b) do terreno.
- c) do veículo automotor.
- d) dos R\$ 200.000,00.
- e) do veículo automotor, dos R\$ 200.000,00 e do terreno.

Comentários:

Vamos analisar a sujeição ativa para cada bem.

. Casa: local da situação do bem (MT).

. **Terreno: local da situação do bem (SP).**

. Veículo automotor: local do domicílio do de cujus (DF).

. R\$ 200.000,00: local do domicílio do de cujus (DF).



Gabarito: Letra B.

9. Lista de Questões

01. (Inédita) Paulo procura o Fisco Estadual após um inventário realizado no Espírito Santo, para sanar dúvidas sobre o pagamento do ITCMD.

Sobre tal tributo, com base na LC 227/26, é correto afirmar que:

- a) relativamente a bens móveis, títulos e créditos, compete ao Estado onde se processar o inventário ou arrolamento, ou onde tiver domicílio o doador.
- b) relativamente a bens móveis, títulos e créditos, compete ao Estado da situação do bem.
- c) relativamente a bens imóveis e respectivos direitos, compete ao Estado do domicílio do doador.
- d) relativamente a bens imóveis e respectivos direitos, compete ao Estado em que se processar o inventário ou arrolamento ou tiver domicílio o doador, ou ao Distrito Federal.
- e) relativamente a bens imóveis e respectivos direitos, compete ao Estado da situação do bem ou ao Distrito Federal.

02. (Inédita) Com relação ao ITCMD, analise as afirmativas a seguir.

- I. A ocorrência do fato gerador, na transmissão causa mortis, se dá com a abertura do inventário.
- II. Compete ao Congresso Nacional fixar as alíquotas máximas do imposto.
- III. Suas alíquotas serão progressivas em função do quinhão que cada herdeiro receber.

Com base na LC 227/26, está correto o que se afirma em:

- a) I, apenas.
- b) III, apenas.
- c) I e III, apenas.



d) II e III, apenas.

e) I, II e III.

03. (Inédita) Maria, que, durante sua vida, foi domiciliada no Distrito Federal, faleceu deixando um apartamento no Rio de Janeiro e um automóvel que, embora registrado no DETRAN do Amazonas, atualmente está em uso por um de seus herdeiros no Ceará. O inventário está em curso no Mato Grosso. Quanto ao Imposto de Transmissão Causa Mortis e Doação – ITCMD devido, com base na LC 227/26, assinale a afirmativa correta:

a) O ITCMD referente ao apartamento compete ao Distrito Federal, local onde a falecida possuía domicílio.

b) O ITCMD referente ao automóvel compete ao Ceará, local onde o bem está sendo utilizado.

c) O ITCMD referente ao automóvel compete ao Mato Grosso, local onde o inventário está sendo processado.

d) O ITCMD referente ao automóvel compete ao Amazonas, local onde o bem está registrado.

e) O ITCMD referente ao automóvel compete ao Distrito Federal, local onde era domiciliado o de cujus.

04. (Inédita) Nos autos de uma ação de divórcio, os ex-cônjuges, casados em regime de comunhão total de bens, dividiram o patrimônio total existente da seguinte maneira: o imóvel situado em Cuiabá/MT, no valor de R\$ 500.000,00, pertencerá ao ex-marido, enquanto o imóvel situado em Sinop/MT, no valor de R\$ 300.000,00, pertencerá à ex-esposa.

Assinale a alternativa correta quanto à tributação incidente nessa partilha, com base na LC 227/26.

a) O tributo a ser recolhido será o ITCMD, de competência do estado de Mato Grosso, e incidirá sobre a base de cálculo no valor de R\$ 100.000,00.

b) O tributo a ser recolhido será o ITBI, sobre ambos os imóveis, cada qual para o município de localização do bem.

c) O tributo a ser recolhido será o ITBI, de competência do município em que estiver localizado o imóvel de maior valor (Cuiabá), e incidirá sobre a base de cálculo no valor de R\$ 100.000,00.



d) Não há tributo a ser recolhido, pois, como o regime de casamento era o da comunhão total de bens, não há transferência de bens, mas simples repartição do patrimônio comum de cada ex-cônjuge.

e) O tributo a ser recolhido será o ITCMD, de competência do estado de Mato Grosso, e incidirá sobre a base de cálculo no valor de R\$ 200.000,00.

05. (Inédita) Será objeto de recolhimento do Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação – ITCMD:

- a) a dação em pagamento.
- b) o oferecimento de bens imóveis em garantia.
- c) a compra de um bem móvel.
- d) a transmissão de bens ao cônjuge, em virtude da comunicação decorrente do regime de bens do casamento.
- e) a doação de bens em adiantamento de legítima.

06. (Inédita) Considere as hipóteses a seguir.

- I. Doação de criptomoedas.
- II. Cessão gratuita de direito autoral.
- III. Compra de cabeças de gado.
- IV. Recebimento de meação, por ocasião de dissolução de sociedade conjugal.

Assinale a opção que indica apenas aquelas cuja transmissão são fatos geradores de Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação – ITCMD, com base na LC 227/26:

- a) I e II.
- b) II e III.
- c) I e IV.
- d) III e IV.



e) I e III.

07. (Inédita) Ageu, residente e domiciliado no Estado de Rondônia, doou ao filho César, residente no Estado de Goiás, um rebanho com 2 mil cabeças de gado, o qual se encontra na Fazenda Riacho Doce, localizada no Estado de Mato Grosso.

Nesse caso, com base na LC 227/26, o imposto incidente sobre a doação:

- a) é devido no Estado de Mato Grosso, onde está o rebanho.
- b) é devido no Estado de Goiás, onde reside o donatário.
- c) não é devido, por não haver incidência sobre transmissão de animais.
- d) é devido no Estado de Rondônia, onde o doador tem domicílio.
- e) é devido no Estado em que a escritura pública de doação for lavrada.

08. (Inédita) (AFRE-MA/FCC/2016) Em 2021, Cássio, domiciliado em Aracaju/SE, faleceu, deixando sua esposa Adélia e três filhas: Cristina, Maria e Léa. O total dos bens comuns do casal montava a importância de R\$ 3.060.000,00. De acordo com a legislação civil em vigor na data do óbito, e com o regime de casamento adotado pelo casal, caberia a Adélia apenas 50% desses bens comuns, a título de meação, devendo os outros 50% ser divididos igualmente entre as três filhas, de modo a que cada uma delas recebesse R\$ 510.000,00.

Ocorre, todavia, que, feita a partilha, decidiu-se que Adélia receberia bens no valor total de R\$ 1.600.000,00. Cristina nada recebeu, pois renunciou pura e simplesmente ao quinhão que lhe caberia como herança, enquanto Léa ficou com R\$ 1.000.000,00, em razão de Maria ter renunciado a parte de seus bens em seu favor.

O casal não possuía bens imóveis.

Com base nessas informações e na disciplina estabelecida na LC 227/26 acerca do ITCD, é correto afirmar que:

- a) a desistência pura e simples de Cristina a seu quinhão não descaracteriza a incidência do ITCD sobre ele, devido a título de transmissão causa mortis.
- b) o ITCD devido por Adélia, a título de transmissão causa mortis, incidirá sobre montante de R\$ 1.600.000,00, quantia por ela recebida.



- c) há incidência do ITCD, devido a título de doação, sobre a importância recebida por Léa, no montante de R\$ 235.000,00.
- d) há incidência do ITCD, devido a título de transmissão causa mortis, sobre a importância de R\$ 1.000.000,00, recebida por Léa.
- e) há incidência do ITCD, devido a título de transmissão causa mortis, apenas sobre a importância que coube a Maria na partilha, no importe de R\$ 460.000,00.

09. (SEFAZ-RS/CESPE/2018-adaptada) Joaquim, que era residente no Estado de Santa Catarina, faleceu e deixou como herança a seus quatro filhos dois imóveis: um localizado no território de Santa Catarina, e o outro, no Estado de Sergipe. Cada um dos herdeiros terá direito a uma parte de cada imóvel.

De acordo com a LC 227/26, nessa situação hipotética, sabendo que o inventário foi processado no Estado de Santa Catarina, a Secretaria da Fazenda do Estado de Sergipe:

- a) não poderá cobrar ITCD sobre nenhum dos imóveis, em decorrência do domicílio do de cujus.
- b) poderá cobrar ITCD sobre ambos os imóveis, independentemente de sua localização, havendo dois fatos geradores.
- c) poderá cobrar ITCD sobre ambos os imóveis, independentemente de sua localização, havendo quatro fatos geradores.
- d) poderá cobrar ITCD apenas sobre o imóvel localizado em SE, havendo quatro fatos geradores.
- e) poderá cobrar ITCD apenas sobre o imóvel localizado em SE, havendo somente um fato gerador.

10. (SEFAZ-CE/CEBRASPE/2021 - adaptada) Considerando o que dispõe a LC 227/26, julgue o item a seguir.

O legado, assim como a legítima, está sujeito à incidência do ITCD.

11. (Inédita) (SEFAZ-RS/CEBRASPE/2019-adaptada) Acerca do fato gerador do ITCD, segundo prevê a LC 227/26, assinale a opção correta.

- a) No caso de transmissão causa mortis, independentemente de quantos forem os herdeiros ou legatários, acontece um único fato gerador.



- b) A ocorrência do fato gerador na transmissão causa mortis independe da instauração de inventário ou arrolamento, judicial ou extrajudicial.
- c) Caberá ao estado de Sergipe — desde que nele seja processado o inventário ou o arrolamento — o ITCD da transmissão causa mortis de imóvel situado em outro estado da Federação.
- d) Incide o ITCD na renúncia à herança feita sem ressalvas, em benefício do monte.
- e) Nas transmissões decorrentes de doações, ocorrem tantos fatos geradores distintos quantos forem os doadores do bem, título ou crédito.

12. (Inédita) (Julgador Administrativo Tributário do Tesouro Estadual-PE/FCC/2015) De acordo com base na LC 227/26, o Estado de SE é sujeito ativo do ITCD incidente sobre a transmissão:

I. por doação, em dinheiro, da importância de R\$ 200.000,00, sendo que, no momento em que a doação foi efetuada, o doador tinha domicílio no Estado de Alagoas e o donatário era domiciliado no Estado de Sergipe.

II. causa mortis da nua-propriedade de bem imóvel localizado no Estado da Paraíba, cujo valor venal é de R\$ 5.000.000,00, sendo que o processo de inventário correu na cidade do Rio de Janeiro/RJ e todos os herdeiros residiam no Estado de Sergipe.

III. por doação, em dinheiro, da importância de R\$ 500.000,00, depositada em agência bancária localizada na cidade de Porto Alegre/RS, sendo que o doador, na data da doação, tinha domicílio em Aracaju/SE e o donatário era domiciliado na cidade de Fortaleza/CE

IV. por doação, de joias diversas, custodiadas em agência bancária da cidade de São Paulo/SP, com valor venal de R\$ 2.000.000,00, sendo que o doador, roraimense de nascimento, tinha residência no Estado da Bahia no momento em que efetuou a referida doação, e o donatário, por sua vez, estava domiciliado na cidade de Aracaju/SE.

V. causa mortis de diversos veículos automotores, registrados e licenciados no Município de Teresina/PI, no valor total de R\$ 1.000.000,00, sendo que o autor da herança era domiciliado na cidade de Aracaju/SE, cidade em que correu o processo judicial de inventário, e que todos os herdeiros eram domiciliados no Estado do Pará.

Considerando que os doadores, os donatários e os herdeiros são todos pessoas naturais (pessoas físicas), está correto o que se afirma APENAS em:

- a) I, III e IV.
- b) I, III e V.



- c) II e IV.
- d) III, IV e V.
- e) III e V.

13. (Inédita) (AFRE-MG/FGV/2023) Luiz e Bianca se separaram judicialmente. Luiz deixou definitivamente para Bianca o imóvel do casal, que havia sido adquirido com valores de ambos, localizado em Sergipe.

Em relação à incidência de ITCD, sobre tal operação, assinale a afirmativa correta.

- a) Não haverá incidência do ITCD.
- b) Haverá incidência do ITCD sobre o valor integral do imóvel e este deve ser recolhido por Luiz.
- c) Haverá incidência do ITCD sobre o valor que exceder a meação e este deve ser recolhido por Bianca.
- d) Haverá incidência do ITCD sobre o valor integral do imóvel e este deve ser recolhido por Bianca.
- e) Haverá incidência do ITCD sobre o valor que exceder a meação e este deve ser recolhido por Luiz.

14. (Inédita) (Técnico da Fazenda Estadual-AC/CEBRASPE/2024) Em relação aos aspectos atinentes ao fato gerador e à cobrança do imposto sobre a transmissão causa mortis e doação de quaisquer bens ou direitos (ITCMD), assinale a opção correta, com base no CTN e na LC 227/26:

- a) renúncia do usufruto em favor de determinada pessoa, desde que esta não seja civilmente incapaz, é fato gerador do ITCMD.
- b) desde que decorrente de transmissão causa mortis, não incide o ITCMD na extinção de usufruto que resulte na consolidação da propriedade plena sob titularidade do instituidor do direito.
- c) O ITCMD incide sobre a transferência de bens móveis, a exemplo de joias, decorrentes de herança, ainda que tais bens estejam gravados com cláusula de inalienabilidade.
- d) A desistência da herança, quando acompanhada da indicação de beneficiário, não enseja a incidência do ITCMD.



e) A incidência do ITCMD, nos casos de transferência de propriedade decorrente de sucessão legítima, está condicionada à prévia instauração de inventário.

15. (Inédita) Dibuteco, casado com Dona Maria, falece e deixa 2 bens imóveis no RJ, 1 em SP e dois veículos no ES. O inventário foi processado extrajudicialmente no PI e o falecido era domiciliado em SP. O casal tinha 4 filhos: João, José, Pedro e Paulo. Nesse caso, tendo em vista a LC 227/26, sabendo-se que todos os bens são comuns do casal, pode-se afirmar que, em favor de SP:

- a) Há 4 fatos geradores do ITCMD causa mortis.
- b) Há 5 fatos geradores do ITCMD causa mortis.
- c) Há 10 fatos geradores do ITCMD causa mortis.
- d) Há 12 fatos geradores do ITCMD causa mortis.
- e) Há 20 fatos geradores do ITCMD causa mortis.

16. (Inédita) Considere a seguinte situação hipotética:

Dibuteco, domiciliado em Orlando/EUA, vem a falecer em abril de 2024. Seus herdeiros, Paulo e João, domiciliados respectivamente em Paris/FRA e Montreal/CAN, resolvem fazer o inventário extrajudicial no Estado do Maranhão, tendo em vista as atrativas alíquotas do ITCMD praticadas no referido Estado. O de cujus deixou um imóvel em Miami/EUA, outro em Orlando/EUA e participações societárias de uma empresa de capital fechado sediada em São Paulo/SP. Nesse caso, pode-se afirmar que:

- a) Não há qualquer ITCMD devido.
- b) O ITCMD será devido, sobre todos os bens, ao Estado de São Paulo.
- c) O ITCMD será devido, sobre todos os bens, ao Estado do Maranhão.
- d) O ITCMD será devido, sobre as participações societárias, ao Estado de São Paulo.
- e) O ITCMD será devido, sobre as participações societárias, ao Estado do Maranhão.



17. (AFRE-SP/FCC/2026 - adaptada) No exercício de 2026, ocorreram as seguintes transmissões de bens e direitos:

I. Alberto permutou sua casa, localizada em Dracena/SP, pelo terreno de Teresa, localizado em Goiânia/GO, sendo que Alberto é domiciliado em Curitiba/PR e Teresa em Cuiabá/MT.

II. Ciro, domiciliado em Bauru/SP, recebeu um legado de R\$ 200.000,00, em dinheiro, depositado em agência bancária da capital paulista, deixado por sua tia Amélia, que era domiciliada em Natal/RN, na data do óbito, tendo sido processado o inventário, todavia em Palmas/TO.

III. Alfreda, domiciliada em São José do Rio Preto/SP, recebeu em doação de Carina, domiciliada em Santos/SP, um sítio localizado na cidade de Monte Sião/MG.

IV. Aisin-Gioro Puyi, de nacionalidade chinesa, residente permanente no Brasil, domiciliado em São Paulo/SP, instituiu usufruto não oneroso sobre um apartamento de luxo de sua propriedade, localizado em Brasília/DF, em favor de seu irmão, Aision-Gioro Pujie, também de nacionalidade chinesa, domiciliado em Xangai, na República Popular da China.

De acordo com a LC 227/26,

a) há ITCMD devido a SP apenas nas situações descritas nos itens II, III e IV.

b) há ITCMD devido a SP apenas na situação descrita no item I, relativamente ao imóvel localizado em Dracena, bem como na situação descrita no item III.

c) não há ITCMD devido a SP em nenhuma das situações descritas acima.

d) há ITCMD devido a SP apenas na situação descrita no item I, mas apenas sobre o imóvel localizado em Dracena.

e) há ITCMD devido a SP apenas nas situações descritas nos itens II e IV.

18. (AFRE-SP/FCC/2026) Dionísio, rico fazendeiro, domiciliado na cidade de Ribeirão Preto/SP, decidiu instituir usufruto de duas fazendas de sua propriedade, pelo prazo de 10 anos, a favor de seus irmãos Célio, domiciliado em São Paulo/SP, e Rebeca, domiciliada em Pedregulho/SP.

Relativamente a Célio, foi instituído usufruto oneroso sobre a Fazenda São Simão, localizada no Município de Bauru/SP, abrangendo as terras da fazenda, o maquinário, os veículos automotores e o gado que nela se encontravam.



Relativamente à Rebeca, foi instituído usufruto não oneroso sobre a Fazenda São Luís, localizada no Município de Uberlândia/MG, abrangendo as terras da fazenda, o maquinário, os veículos automotores e o gado que nela se encontravam.

Diante dos fatos acima narrados e de acordo com a LC 227/26, verifica-se que há incidência de ITCMD em favor de SP, na instituição do usufruto:

- a) a favor de Célio, e o contribuinte é Dionísio.
- b) a favor de Rebeca, e o contribuinte é Dionísio.
- c) a favor de Rebeca, e o contribuinte é Rebeca.
- d) a favor de Célio, e o contribuinte é Célio.
- e) tanto a favor de Célio como a favor de Rebeca, sendo Dionísio o contribuinte em ambos os casos.

19. (AFRE-SP/FCC/2026) Gastão e Isabel, que sempre foram domiciliados em Taubaté/SP, eram casados pelo regime da comunhão parcial de bens e, na vigência do casamento, tiveram 4 filhos comuns, a saber: Vitória, Pedro, Antônio e Luís, todos domiciliados em Petrópolis/RJ.

No momento em que Gastão faleceu, o patrimônio comum do casal era de R\$ 2.400.000,00, depositados em caderneta de poupança. Gastão, todavia, ainda tinha bens particulares, no montante de R\$ 300.000,00, também depositados em caderneta de poupança.

Por meio de testamento, Gastão deixou para seu sobrinho, Alex, a importância de R\$ 60.000,00, que deveria ser paga com recursos provenientes de sua meação nos bens comuns.

Relativamente a Luís, este filho renunciou à sua herança a favor de seu irmão Pedro.

Ao final do processo de inventário e partilha de bens, coube a

- I. Isabel, a importância total de R\$ 1.275.000,00.
- II Vitória, a importância total de R\$ 341.250,00.
- III. Pedro, a importância total de R\$ 682.500,00.
- IV. Antônio, a importância total de R\$ 341.250,00.
- V. Alex, a importância total de R\$ 60.000,00.



Luís não ficou com nada.

Diante das informações acima e com base na LC 227/26, em benefício do Estado de SP,

- a) não ocorreu nenhum fato gerador causa mortis, relativamente a Alex.
- b) ocorreram dois fatos geradores causa mortis, relativamente a Isabel.
- c) não ocorreu nenhum fato gerador causa mortis, relativamente a Luís.
- d) ocorreram três fatos gerador causa mortis, relativamente a Isabel.
- e) ocorreu um fato gerador causa mortis, relativamente a Luís.

20. (AFRE-SP/FCC/2026) Quando Edmundo falece, em fevereiro de 2026, ele deixou os seguintes bens imóveis, de sua propriedade: uma casa, localizada em Cuiabá/MT, alugada para um advogado da cidade, e um terreno, localizado em Caraguatatuba/SP, alugado para uma instituição de benemerência, localizada em Paraty/RJ. Deixou, ainda, a importância de R\$ 200.000,00, depositada em caderneta de poupança, em agência bancária de São Paulo/SP, e um automóvel seminovo, licenciado em Ribeirão Preto/SP. Edmundo estava domiciliado no Distrito Federal/DF, quando veio a falecer, motivo pelo qual o processo judicial de inventário foi aberto no DF. Seu filho Heitor é seu único herdeiro, e estava domiciliado em Ribeirão Preto/SP, na data do óbito do pai.

Com base nas informações prestadas acima e de acordo com a disciplina estabelecida na LC 227/26, cabe ITCMD ao Estado de São Paulo, relativamente APENAS à transmissão

- a) da casa.
- b) do terreno.
- c) do veículo automotor.
- d) dos R\$ 200.000,00.
- e) do veículo automotor, dos R\$ 200.000,00 e do terreno.

10. Gabarito



01	E	02	B	03	E	04	A	05	E	06	A	07	D
08	C	09	D	10	C	11	B	12	E	13	C	14	C
15	A	16	D	17	C	18	C	19	E	20	C		

11. Bibliografia

BRASIL. LEI COMPLEMENTAR Nº 227, DE 13 DE JANEIRO DE 2026. Institui o Comitê Gestor do Imposto sobre Bens e Serviços (CGIBS); dispõe sobre o processo administrativo tributário do Imposto sobre Bens e Serviços (IBS) e sobre a distribuição do produto da arrecadação do IBS aos entes federativos; institui normas gerais relativas ao Imposto sobre Transmissão Causa mortis e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos (ITCMD); altera a Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional), a Lei nº 1.079, de 10 de abril de 1950, a Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, a Lei nº 10.893, de 13 julho de 2004, a Lei nº 14.113, de 25 de dezembro de 2020, a Lei Complementar nº 63, de 11 de janeiro de 1990, a Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996 (Lei Kandir), a Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, a Lei Complementar nº 141, de 13 de janeiro de 2012, a Lei Complementar nº 192, de 11 de março de 2022, a Lei Complementar nº 214, de 16 de janeiro de 2025, o Decreto-Lei nº 37, de 18 de novembro de 1966, e o Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972; e revoga dispositivos da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, e da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp227.htm>



ESSA LEI TODO MUNDO CONHECE: PIRATARIA É CRIME.

Mas é sempre bom revisar o porquê e como você pode ser prejudicado com essa prática.



1 Professor investe seu tempo para elaborar os cursos e o site os coloca à venda.



2 Pirata divulga ilicitamente (grupos de rateio), utilizando-se do anonimato, nomes falsos ou laranjas (geralmente o pirata se anuncia como formador de "grupos solidários" de rateio que não visam lucro).



3 Pirata cria alunos fake praticando falsidade ideológica, comprando cursos do site em nome de pessoas aleatórias (usando nome, CPF, endereço e telefone de terceiros sem autorização).



4 Pirata compra, muitas vezes, clonando cartões de crédito (por vezes o sistema anti-fraude não consegue identificar o golpe a tempo).



5 Pirata fere os Termos de Uso, adultera as aulas e retira a identificação dos arquivos PDF (justamente porque a atividade é ilegal e ele não quer que seus fakes sejam identificados).



6 Pirata revende as aulas protegidas por direitos autorais, praticando concorrência desleal e em flagrante desrespeito à Lei de Direitos Autorais (Lei 9.610/98).



7 Concurseiro(a) desinformado participa de rateio, achando que nada disso está acontecendo e esperando se tornar servidor público para exigir o cumprimento das leis.



8 O professor que elaborou o curso não ganha nada, o site não recebe nada, e a pessoa que praticou todos os ilícitos anteriores (pirata) fica com o lucro.



Deixando de lado esse mar de sujeira, aproveitamos para agradecer a todos que adquirem os cursos honestamente e permitem que o site continue existindo.