

# AS IMPLICAÇÕES DO FIDEICOMISSO SOBRE OS IMPOSTOS DE TRANSMISSÃO *CAUSA MORTIS* DE IMÓVEIS

---

*THE TAX IMPLICATIONS OF TRUSTS  
ON THE TRANSFER OF REAL ESTATE*

**MÁRCIO FLAVIO MAFRA LEAL**

Doutor em Direito pela Universidade de Friburgo (Alemanha). Pós-doutorado em História do Direito pela Universidade de Friburgo (Alemanha). Juiz federal da Seção Judiciária Federal do Distrito Federal. Professor-adjunto da Faculdade de Direito da Universidade Federal da Bahia-UFBA.  
mafra68@gmw.com

Recebido em: 24.10.2019  
Aprovado em: 06.04.2020

**ÁREAS DO DIREITO:** Civil; Tributário

**RESUMO:** O artigo examina a natureza transferência da propriedade imóvel do fiduciário para o fideicomissário e se isso se constitui fato gerador do Imposto de Transmissão *Causa Mortis*, especificamente diante de precedentes do Superior Tribunal de Justiça em contraste com legislações tributárias estaduais, bem como a maneira de atuar dos registradores ao se depararem com pedido de cancelamento da cláusula fideicomissária nas matrículas dos imóveis. Dada a natureza do fideicomisso, buscou-se comparar o tratamento tributário da propriedade resolúvel em geral e a legislação para se chegar a uma conclusão pela possibilidade de cobrança do ITCMD na hipótese pesquisada.

**PALAVRAS-CHAVE:** Fideicomisso - ITCMD - Propriedade resolúvel.

**ABSTRACT:** The paper examines real estate transfer in entailment trusts from the testator to the fiduciary, and from this one to the beneficiary and if this implies the taxability in *causa mortis* real estate transfers, specifically under the perspective of the Brazilian *Superior Tribunal de Justiça* in contrast to the state tax legislation, as well as how the registrars should act when they face the request for a cancellation of the trust property clause in the real estate registration. Given the nature of the entailment trust, it was sought to compare other fiduciary properties and their taxation and state tax legislations to conclude that the *causa mortis* transfer tax (ITCMD) must be charged from the beneficiary.

**KEYWORDS:** Entailment trust - *Causa mortis* property transfers tax - Fiduciary property.

SUMÁRIO: Introdução. 1. O fideicomisso. 1.1. A regra do fideicomisso antes do atual Código. 1.2. A regra atual. 1.3. A titularidade do bem fideicomitado. 2. A ITCMD na legislação estadual. 2.1. O ITCMD e a propriedade resolúvel. 3. Os precedentes do STJ. 3.1. Crítica aos precedentes do STJ. 3.1.1. O fato gerador do ITCMD no Estado do Rio de Janeiro. 4. O fideicomisso no registro de imóveis. 4.1. Extinção do fiduciário sem superveniência do fideicomissário. 4.2. Morte ou renúncia do fideicomissário. 4.3. Substituição vulgar do fideicomissário. Conclusão.

## INTRODUÇÃO

Previsto nas sucessões testamentárias, o fideicomisso implica transmissões sucessivas da propriedade: a primeira, do testador para o fiduciário, e a segunda, deste para o fideicomissário (art. 1.951 do CC). Questiona-se neste artigo a correção da jurisprudência em atribuir ao fideicomisso a existência de apenas uma transmissão e um fato gerador do Imposto respectivo (ITCMD).

Para responder a essa pergunta, tomou-se como modelo de investigação a transmissão apenas de imóveis e a prática de alguns Estados por amostragem. A regra legal será contrastada com dois precedentes do Superior Tribunal de Justiça, um de 2005, outro de 2008,<sup>1</sup> que consideram a incidência do ITCMD apenas na primeira transmissão, aparentemente contrariando a ideia central do fideicomisso de dupla e sucessiva transferência de domínio.

Pretende-se, por fim, analisar o impacto dessa discrepância na prática notarial e registral, pois é preciso um parâmetro normativo seguro para se exigir ou não o Imposto na passagem do imóvel para o fideicomissário, especialmente diante da responsabilidade tributária subsidiária dos titulares de serventias (arts. 134, VI, e 135 do CTN).

## 1. O FIDEICOMISSO

Na substituição fideicomissária, o testador estabelece que, por ocasião de sua morte, a herança ou o legado se transmita a um fiduciário por ele livremente escolhido. O direito de propriedade do fiduciário se resolve por sua morte, a termo ou sob condição, em favor de uma pessoa que se qualifica de fideicomissário.

Podem-se enxergar diversas funções para o fideicomisso. A principal delas é o resguardo de bens do testador para as futuras gerações da mesma família,<sup>2</sup> possivelmente

1. STJ, REsp 606.133/RJ, rel. Min. José Delgado, 1ª T, j. 08.03.2005, DJ 11.04.2005, p. 183 e REsp 1.004.707/RJ, rel. Min. José Delgado, 1ª T, j. 27.05.2008, DJe 23.06.2008. Tais precedentes vêm sendo referidos em decisões monocráticas até recentemente: AREsp 382.834, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, DJ 30.10.2017.

2. Um exame na jurisprudência corrobora a asserção: STF, AI 61.178 AgR/GB, rel. Min. Cordeiro Guerra, 2ª T, j. 13.12.1974, DJ 04.04.1975.