

## **ITCMD – INVENTÁRIO EXTRAJUDICIAL - A cobrança indevida de multa e de juros de mora pela lei paulista 10.705/00, pela suposta intempestividade da abertura do inventário extrajudicial**

Tem havido intensa discussão sobre a tempestividade da abertura do inventário extrajudicial, nos casos em que o falecido deixa testamento a ser aberto, cumprido e registrado em juízo, previamente. Trata-se de condição para a abertura do inventário extrajudicial, por escritura pública, perante o cartório de notas. Entretanto, se o registro do testamento em juízo tramitar por mais de 60 dias, mesmo que o inventariante providencie a abertura do inventário judicial, no prazo de 60 dias do óbito, atendendo, assim, a tempestividade exigida pelo art. 611 do CPC, a data de abertura do inventário extrajudicial realizada depois de tal prazo, é considerada além do prazo legal, razão pela qual o Fisco paulista cobra a multa do ITCMD prevista no art. 21, I, da lei 10.705/00.

1 - Não há prazo legal para a abertura do testamento, mas como há prazo de 60 dias do óbito para se abrir o inventário dos bens deixados pelo falecido, fixado no art. 611, do CPC, sob pena de aplicação de multa de ITCMD, prevista na legislação tributária paulista (art. 21, I, da lei 10.705/00, que contraria o art. 17 da mesma lei, abaixo transcritos), recomenda-se que se providencie prontamente, logo após o falecimento do autor da herança, o procedimento de abertura, cumprimento e registro do testamento deixado, conforme o disposto no art. 736 do CPC.

“lei 10.705/00:

**Artigo 17** - Na transmissão "causa mortis", o imposto será pago até o prazo de 30 (trinta) dias após a decisão homologatória do cálculo ou do despacho que determinar seu pagamento, observado o disposto no artigo 15 desta lei.

**§ 1º** - O prazo de recolhimento do imposto não poderá ser superior a 180 (cento e oitenta) dias da abertura da sucessão, sob pena de sujeitar-se o débito à taxa de juros prevista no artigo 20, acrescido

das penalidades cabíveis, **ressalvado, por motivo justo, o caso de dilação desse prazo pela autoridade judicial.**

**Artigo 21** - O descumprimento das obrigações principal e acessórias, instituídas pela legislação do Imposto sobre Transmissão "Causa Mortis" e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos - ITCMD, fica sujeito às seguintes penalidades:

**I** - no inventário e arrolamento que **não for requerido dentro do prazo de 60 (sessenta) dias da abertura da sucessão**, o imposto será calculado com acréscimo de **multa equivalente a 10% (dez por cento) do valor do imposto**; se o atraso exceder a 180 (cento e oitenta) dias, a multa será de 20% (vinte por cento) (...); **(grifamos)**

2 - Como o procedimento envolvendo o registro do testamento pode ultrapassar o prazo de 60 dias do óbito, recomenda-se requerer, antes de proferida a sentença de registro do testamento, a abertura do inventário judicial, para atender ao prazo previsto no art. 611 do CPC, e evitar a cobrança de multa de ITCMD.

3 - Para aqueles que preferem o inventário extrajudicial, deve-se esclarecer que o registro prévio (e não o mero pedido de abertura, cumprimento e registro) do testamento, por sentença, é condição para o seu processamento, diferentemente da abertura do inventário judicial, que pode ser requerido mesmo antes de registrado o testamento.

4 - Assim, enquanto o inventário judicial pode ser aberto no prazo legal de 60 dias, evitando-se a cobrança da multa pelo fisco paulista, o inventário extrajudicial não goza do mesmo benefício, e pode ter sua abertura considerada intempestiva, nos casos em que o registro judicial do testamento, condição para o seu processamento, ultrapassar o prazo de 60 dias.

5 - Mesmo que o inventário judicial tenha sido aberto tempestivamente, o fisco paulista entende que tal fato não se aplica e não aproveita, automaticamente,

ao inventário extrajudicial, no caso dos interessados desistirem do inventário judicial para migrarem para o inventário extrajudicial, após o registro do testamento, sem pagar multa, cobrada com base na lei paulista (art. 21, I, da lei 10705/2000). Entretanto, tal entendimento não é admitido pelos Tribunais do país, como abaixo exemplificado:

**“TRIBUTÁRIO ITCMD - Abertura de inventário judicial - Desistência - Opção pelo inventário extrajudicial - Prazo legal - Observância - Multa – Impossibilidade** - Sentença que dá a melhor solução ao litígio merece prevalecer por seus próprios fundamentos”. (TJSP; Apelação/Remessa Necessária 1007939-83.2022.8.26.0053; Rel. Teresa Ramos Marques; 10ª Câmara de Direito Público; j. 22/11/2022 - grifamos).

6 - Além de considerar intempestivo o processamento de abertura do inventário extrajudicial, que venha a substituir o inventário judicial tempestivamente aberto em juízo, o fisco paulista também considera descumprido o prazo para o pagamento do tributo devido, o ITCMD, incidente sobre as transmissões de bens realizadas, por conta da sucessão, quando seu pagamento ultrapassa o prazo de 180 dias do óbito, o que, muitas vezes ocorre pela morosidade do trâmite judicial do registro de testamento e do processamento do inventário judicial, considerado um justo motivo para o “atraso” no pagamento do ITCMD (art. 17, parágrafo primeiro, da lei 10705/2000).

7 - Assim, além da multa pelo suposto atraso na abertura do inventário extrajudicial (art. 21, I da lei 10705/2000), o fisco paulista ainda cobra multa e juros de mora, por suposto atraso no pagamento do ITCMD (arts. 19 e 20 da lei 10705/2000, abaixo transcritos).

#### **Lei 10.705/2000:**

**“Artigo 19** - Quando não recolhido nos prazos previstos na legislação tributária, o débito do imposto fica sujeito à incidência de **multa**, no percentual de 0,33% (trinta e três centésimos por cento) por dia de atraso, limitado a 20% (vinte por cento). (NR)” (com

redação dada Lei nº 10.992, de 21/12/2001, com efeitos a partir de 01/01/2002).

**“Artigo 20** - Quando não pago no prazo, o débito do imposto fica sujeito à incidência de **juros de mora**, calculados de conformidade com as disposições contidas nos parágrafos deste artigo. (...)”

8 - Ressalta-se que o pagamento do ITCMD não pode ser exigido meramente com base na data do óbito, porque depende da prolação da sentença de **homologação do cálculo do valor dos bens envolvidos na partilha**, base de cálculo do ITCMD, não sendo possível a realização de lançamento do ITCMD antes de tal homologação, conforme o disposto na Súmula 114/1963 do STF (“o imposto de transmissão "causa mortis" não pode ser exigido antes da homologação do cálculo”), como consta das decisões judiciais abaixo:

**“Ementa:** EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO. MANDADO DE SEGURANÇA. DIREITO TRIBUTÁRIO. **ITCMD**. FATO GERADOR. INEXIGIBILIDADE DO TRIBUTO ANTES DA HOMOLOGAÇÃO DO CÁLCULO PELO JUÍZO SUCESSÓRIO. **ENUNCIADO 114 DA SÚMULA DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL**. - O fato gerador do ITCMD por sucessão causa mortis é a data da abertura da sucessão. No entanto, a ocorrência do fato jurígeno no mundo fenomênico não é suficiente, em regra, para a identificação dos elementos quantitativos da norma do ITCMD, sendo necessária a tramitação do inventário dos bens transmitidos e o trânsito em julgado da decisão de homologação do cálculo para que a exação se torne exigível (aspecto temporal da norma tributária) - Antes de homologado o cálculo do ITCMD pelo juízo sucessório, descabe falar-se em exigibilidade do tributo, sendo indevida, por conseguinte, a incidência de multa e juros desde a data da abertura da sucessão inteligência da súmula nº 114 , do Excelso STF). (TJ-MG - AI: 10000200346393001 MG, Relator.: Ana Paula Caixeta, Data de Julgamento: 06/08/2020, Data de Publicação: 09/08/2020 - grifamos)

"TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ITCMD. IMPOSTO DE TRANSMISSÃO CAUSA MORTIS E DOAÇÃO. EXIGIBILIDADE. OFENSA AO ART. 173, I, DO CTN. OCORRÊNCIA. ATOS INDISPENSÁVEIS À ELABORAÇÃO DO LANÇAMENTO. ENCARGOS MORATÓRIOS. RESTABELECIMENTO DA SENTENÇA DE PRIMEIRO GRAU.

1. A Corte de origem entendeu que o prazo de 180 dias para pagamento dos tributos de transmissão começa a contar da data da abertura da sucessão ou da morte do proprietário do bem.

2. No entanto, a jurisprudência do STJ entende que a prolação da sentença de **homologação da partilha** é que possibilita a identificação dos aspectos material, pessoal e quantitativo da hipótese normativa de incidência do ITCMD, não sendo possível a realização de lançamento antes de tal homologação. Precedentes: REsp 1.668.100/SP, Rel. Min. Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe 20.6.2017; AgInt no AREsp 1.376.603/PR, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 26.2.2019.

3. **Aplica-se ao caso o disposto na Súmula 114 - STF: "O imposto de transmissão causa mortis não é exigível antes da homologação do cálculo".**

4. Recurso Especial provido, para restabelecer a sentença de primeiro grau. (REsp n. 1.793.143/MG, relator Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 9/4/2019, DJe de 29/5/2019. – Grifamos)

“Ementa: Ação de inventário – Decisão que indeferiu pedido de isenção de juros e multa sobre o ITCMD, determinando o pagamento do tributo - **Inexistência de homologação do cálculo - Desídia da inventariante não verificada – Exigibilidade sujeita à prévia homologação do cálculo – Súmula 114 do STF e Artigo 17, "caput" da Lei n. 10.705 /00 – Isenção da multa e dos juros sobre o ITCMD até a homologação do cálculo – Possibilidade – Decisão reformada – Recurso provido.**” ((TJ-SP - AI: 20241479020228260000 SP 2024147-90.2022.8.26.0000, Relator.: Marcia Dalla Déa Barone, Data de Julgamento: 29/07/2022, 4ª

Câmara de Direito Privado, Data de Publicação: 29/07/2022 - grifamos)

9 - Como verifica-se acima, o posicionamento da Fazenda Estadual de São Paulo não é acolhido pelos Tribunais do país, e há farta jurisprudência contra tal cobrança de multa de ITCMD, com base na Súmula n. 114/1963 do STF, tanto pelo suposto atraso na abertura do inventário extrajudicial que substitui o inventário judicial, como pelo suposto atraso no pagamento do ITCMD posterior à 180 dias do óbito, nos casos em que ainda não tenha sido expedida, em juízo, a sentença de homologação da partilha dos bens inventariados.

10 - Esse posicionamento do fisco paulista afeta a decisão de se desistir do inventário judicial, extinguindo-se o respectivo procedimento, para providenciar a lavratura de escritura de inventário extrajudicial, junto ao cartório de notas.

11 - Percebendo essa anomalia e a falta de isonomia entre os procedimentos de abertura de inventário judicial e extrajudicial, a lei 7174/2015, do Estado do Rio de Janeiro, no seu art. 27, parágrafo quarto, inciso II, (a), estabeleceu a permissão para a migração do inventário judicial para o extrajudicial, sem que se perdesse o prazo para o pagamento do ITCMD, e, assim, sem a cobrança do ITCMD, acrescido de multa e de juros de mora.

12 - O regramento previsto na Lei n.º 7.174/2015, do Estado do Rio de Janeiro estabelece, para o caso do inventário extrajudicial que substituiu o inventário judicial: (a) prazo de 90 dias, contados da **publicação da sentença que extinguir o processo de inventário judicial sem julgamento de mérito**, para a prestação de informações, ao fisco (art. 27, parágrafo quarto, II, (a)), e ainda (b) prazo de 60 dias, contados da ciência do lançamento (art. 30, I) para o recolhimento do ITCMD, sendo que o lançamento dependerá da sua homologação pela autoridade fiscal (art. 28, parágrafo quarto, II):

Lei 7174/2015:

“Art. 27 O sujeito passivo deverá prestar ao Fisco declaração relativa à ocorrência do fato gerador do ITD e aos bens e direitos

transmitidos, contendo todas as informações indispensáveis à efetivação do lançamento, conforme previsto na legislação. (...)

§4º O sujeito passivo deverá prestar a declaração:

**II – no prazo máximo de 90 (noventa) dias contados da data:**

**a)** do óbito, nas sucessões processadas de forma extrajudicial, ou, no caso de substituição da via judicial pela extrajudicial, da publicação da sentença que extinguir o processo sem julgamento de mérito, nos termos do § 5º, do artigo 37 desta lei; (Redação dada pela Lei 9942/2022)

**Art. 28. O ITD é tributo lançado pela autoridade fiscal com base na declaração do sujeito passivo e na avaliação judicial ou administrativa dos bens e direitos transmitidos.**

§ 4º Quando o lançamento for realizado com base:

(...)

**II - no valor dos bens e direitos transmitidos informados pelo sujeito passivo**, sem prévia avaliação administrativa, com o efetivo recolhimento do imposto, **ficará sujeito à posterior homologação pela autoridade fiscal.**

**Art. 30.** O imposto deverá ser pago, a critério do contribuinte:

**I – integralmente, no prazo de 60 (sessenta) dias** contados da ciência do lançamento;” (grifamos)“(...)

O Art. 37 da lei 7174/2015, do Estado do Rio de Janeiro, trata das penalidades aplicadas, e o seu parágrafo quinto trata da exceção mencionada no Art 27, II, (a) da mesma lei, supracitada:

**“Art. 37.** O descumprimento das obrigações previstas nesta Lei sujeita o infrator à aplicação das seguintes penalidades:

(...)

**§ 5º O contribuinte que, após realizar a abertura do processo judicial de inventário e partilha - dentro do prazo regulamentar de 2 (dois) meses a contar da data de abertura da sucessão -, optar pela substituição da via judicial pela extrajudicial, terá o**

**prazo de 90 (noventa) dias, a partir da sentença que extinguir o processo sem julgamento de mérito, para enviar a declaração de que trata o art. 27 sem a incidência da multa prevista no inciso I do presente artigo, bem como de qualquer multa decorrente da substituição desta. (...)”**

13 - Desse modo, a lei n. 7174/2015, do Estado do Rio de Janeiro que trata do ITCMD – denominado de ITD (Imposto sobre a Transmissão Causa Mortis e Doação de Quaisquer Bens ou Direito) criou uma inteligente alternativa para os meeiros e herdeiros que decidam desistir do inventário judicial e migrar para o inventário extrajudicial, através do art. 27, parágrafo quarto, II, (a) da referida lei: é concedido o prazo de 90 dias, não do óbito, mas da publicação da sentença que extinguir o processo de inventário judicial sem julgamento de mérito, por força da decisão das partes de substituí-lo pelo inventário extrajudicial, para o contribuinte prestar a declaração das informações indispensáveis à efetivação do lançamento, que ensejará o pagamento do ITCMD.

14 - Com isso, afasta-se a tipificação da mora que afetaria a abertura do inventário extrajudicial, e o pagamento do ITCMD devido. Assim, consequentemente, da mesma forma, não se aplica qualquer penalidade por conta do não pagamento do ITCMD, no prazo de 180 dias do óbito do falecido, cujos bens são objeto de inventário extrajudicial, iniciado no prazo legal estabelecido pela legislação do Estado do Rio de Janeiro.

15 - De fato, o fisco do Estado do Rio de Janeiro, considerando a notória morosidade do poder judiciário percebeu a necessidade de se criar uma opção para a celebração de escritura pública de inventário extrajudicial, perante um cartório de notas, mesmo quando a sentença declaratória do registro do testamento atrasar, desde que os interessados já tenham adiantado-se para cumprir o prazo de abertura do inventário judicial.

16 - Entretanto, para migrar-se do inventário judicial para o inventário extrajudicial, com a lavratura de escritura pública de inventário, e não pagar a multa e os juros de mora, referentes ao suposto atraso no pagamento



do ITCMD que será exigida indevidamente pela Fazenda do Estado de São Paulo, com base no art. 21, I da lei 10.705/2000 (que contraria o art. 17 da mesma lei), através do lançamento quando da expedição das guias de pagamento do tributo (ITCMD) devido para fins de transmissão dos bens para o(a) meeiro(a) ou para os herdeiros, será preciso interpor medida judicial.

16.1 - Só desse modo será resolvido o impasse, perante o Fisco paulista. Assim, há duas alternativas de medidas judiciais a serem interpostas, pelos interessados em migrar para o inventário extrajudicial, sem pagamento de multa e juros de mora pelo suposto atraso no pagamento do ITCMD:

- a. mandado de segurança preventivo, para impedir a cobrança da multa.,  
ou,
- b. se, alternativamente, preferirem pagar a multa para agilizar o término do inventário, em seguida, pode ser requerida a sua devolução, através da ação de repetição de indébito;

16.2 - Nesse sentido, seguem decisões dos tribunais brasileiros referentes aos processos judiciais supracitados que, alternativamente, dentre outros, conforme o caso, poderão ser utilizados para solucionar o problema de que se trata – o não pagamento da multa de ITCMD, indevidamente cobrada:

#### MANDADO DE SEGURANÇA:

APELAÇÃO E REEXAME NECESSÁRIO - MANDADO DE SEGURANÇA - IMPOSTO SOBRE TRANSMISSÃO CAUSA MORTIS E DOAÇÃO (ITCMD) - Pretensão de recolhimento do ITCMD sem a incidência da multa prevista no art. 21, inciso I, da Lei nº 10.705/2000 - Concessão da segurança - Recursos voluntário e oficial – Descabimento - Provimento nº 55/2016 da Corregedoria Geral de Justiça que considera a nomeação de inventariante como termo inicial do inventário extrajudicial - Escritura de nomeação de inventariante lavrada antes do decurso do prazo de sessenta dias, contados do falecimento do "de cujus" - Interpretação conferida pela autoridade ao artigo 21, I, da Lei nº 10.705/2000 que afronta o

princípio da isonomia e as normas aplicáveis ao inventário extrajudicial – Precedentes - Sentença mantida - Apelação e reexame necessário desprovidos .

(TJ-SP - Apelação: 1053686-56.2022.8.26.0053 São Paulo, Relator.: Bandeira Lins, Data de Julgamento: 17/05/2023, 8ª Câmara de Direito Público, Data de Publicação: 17/05/2023)

APELAÇÃO CÍVEL e REMESSA NECESSÁRIA. MANDADO DE SEGURANÇA. ITCMD. INVENTÁRIO Sentença de procedência que fixou como base de cálculo do imposto o valor venal dos imóveis para fins de IPTU que deve ser mantida, consoante posicionamento assentado nesta Corte. Alegação de falta de fundamentação do julgado quanto à questão da aplicação ou afastamento da "multa de protocolização". Cobrança de multa prevista no artigo 21, I, da Lei Estadual nº 10.705/2000 que não prospera. Nomeação do inventariante que é considerado o termo inicial do inventário extrajudicial, e no caso ocorreu dentro do prazo de 60 dias contados da abertura da sucessão. Descabido o restabelecimento da multa de protocolização. Sentença mantida. Recurso voluntário e reexame necessário não providos.

(TJ-SP - Apelação: 10222856820248260053 São Paulo, Relator.: Jose Eduardo Marcondes Machado, Data de Julgamento: 23/09/2024, 10ª Câmara de Direito Público, Data de Publicação: 23/09/2024)

MANDADO DE SEGURANÇA. ITCMD. Sobrepartilha. Crédito decorrente de ação judicial. Multa e juros de mora. – A sobrepartilha de bens da herança desconhecidos à época da partilha é prevista no art. 2.022 do Código Civil e a hipótese não equivale ao atraso na abertura do inventário, nem à mora no pagamento do tributo de que cuidam os art. 17, 19, 20 e 21, I da LE nº 10.705/00. Trata-se de nova obrigação tributária regida pela LE nº 10.705/00 e DE nº 46.655/02. Precedente. – Segurança concedida. Recurso oficial desprovido.

(TJ-SP - Remessa Necessária Cível: 1013984-94.2023.8.26.0562 Santos, Relator.: Torres de Carvalho, Data de Julgamento: 11/01/2024, 10ª Câmara de Direito Público, Data de Publicação: 11/01/2024)

Apelação – Mandado de Segurança – ITCMD – Inventário extrajudicial – Multa prevista no art. 21, I, da LE nº 10.705/00 – Aplicação que somente é possível caso seja excedido o prazo de 60 dias, a contar do óbito, para a abertura do inventário – Prazo não excedido – Sentença mantida – Recurso voluntário e remessa necessária desprovidos.

(TJ-SP - Apelação: 10488279420228260053 São Paulo, Relator.: Osvaldo Magalhães, Data de Julgamento: 15/10/2024, 4ª Câmara de Direito Público, Data de Publicação: 15/10/2024)

#### AÇÃO DE REPETIÇÃO DE INDÉBITO:

APELAÇÃO. Repetição de indébito. ITCMD. Incidência de juros e multa. Atraso na entrega da declaração e no pagamento do imposto. Não ocorrência. Necessidade de abertura e registro do testamento particular, sendo certo que tal procedimento era necessário para ingressar com o inventário. Somente após a homologação dos cálculos no inventário é possível cobrar o imposto devido. Hipótese de justo motivo para que se prorrogue o prazo para recolhimento do imposto. Multa e juros que não devem incidir no caso. Sentença mantida RECURSO NÃO PROVIDO.

(TJ-SP - Apelação Cível: 1009004-29.2022.8.26.0566 São Carlos, Relator.: Antonio Celso Faria, Data de Julgamento: 07/06/2023, 8ª Câmara de Direito Público, Data de Publicação: 07/06/2023)

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL - AÇÃO DE REPETIÇÃO DE INDÉBITO - ITCMD - EXIGIBILIDADE - HOMOLOGAÇÃO DOS CÁLCULOS NO INVENTÁRIO - MULTA E JUROS DE MORA - INEXIGIBILIDADE. - Conquanto o fato gerador do imposto seja o falecimento do de cujus (inciso I do art. 26 do Decreto Estadual nº

43.981/2005), o imposto somente é exigível após a avaliação dos bens do espólio, cálculo do imposto e posterior homologação judicial, conforme dispõe o art. 630 c/c art. 638 do Código de Processo Civil - Antes da avaliação dos bens do espólio, é inexigível o imposto, pelo que é indevida a multa e os juros de mora.

(TJ-MG - Apelação Cível: 50322178120228130105, Relator.: Des.(a) Pedro Aleixo, Data de Julgamento: 02/05/2024, Câmaras Cíveis / 3ª CÂMARA CÍVEL, Data de Publicação: 02/05/2024)

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL - AÇÃO DE REPETIÇÃO DE INDÉBITO- ITCD - EXIGIBILIDADE CONDICIONADA À HOMOLOGAÇÃO DOS CÁLCULOS NO INVENTÁRIO - SÚMULA 114 DO STF - COBRANÇA DE JUROS DE MORA E CORREÇÃO MONETÁRIA - IMPOSSIBILIDADE- ALTERAÇÃO DOS CONSECTÁRIOS- NATUREZA DO DÉBITO- TAXA SELIC- ALTERAÇÃO. 1. Deve ser confirmada a sentença que, na esteira da Súmula 114 do STF, reconhece a inexigibilidade do ITCD antes da homologação dos cálculos pelo juízo sucessório, determinando, por conseguinte, a restituição dos valores indevidamente recolhidos a título de juros e mora. 2. Nas ações de repetição de indébito tributário em face da Fazenda Pública, a correção monetária incidirá desde o pagamento indevido pelo índice previsto na tabela da CGJ/MG até a data do trânsito em julgado. Após, incidirão juros (Súmula 188 do STJ) e correção monetária calculados de uma só vez pela taxa Selic, consoante previsto no Estado de Minas Gerais pela Lei 6.763, de 1975, art. 226, em observância ao posicionamento adotado pelo STJ no REsp. 879.844/MG representativo de controvérsia, de relatoria do ministro Luiz Fux, Primeira Seção, DJe de 25.11.2009.

(TJ-MG - AC: 10145150167073001 Juiz de Fora, Relator.: Afrânio Vilela, Data de Julgamento: 03/08/2021, Câmaras Cíveis / 2ª CÂMARA CÍVEL, Data de Publicação: 09/08/2021)

17 - Concluindo, resta aguardar que, da mesma forma que o fisco do Estado do Rio de Janeiro, o do Estado de São Paulo perceba que a legislação do ITCMD

local, que cobra multa indevida de ITCMD, impede a adoção do inventário extrajudicial quando há testamento deixado pelo falecido, a ser registrado anteriormente ao processamento do inventário extrajudicial.