



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

Registro: 2018.0000491330

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos de Apelação nº 1038077-89.2017.8.26.0576, da Comarca de São José do Rio Preto, em que é apelante ESTADO DE SÃO PAULO, é apelada MARIA LÚCIA TONON.

ACORDAM, em sessão permanente e virtual da 2ª Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça de São Paulo, proferir a seguinte decisão: **Negaram provimento ao reexame necessário e ao recurso da Fazenda Estadual, com observação. V. U.**, de conformidade com o voto do relator, que integra este acórdão.

O julgamento teve a participação dos Desembargadores CLAUDIO AUGUSTO PEDRASSI (Presidente sem voto), VERA ANGRISANI E RENATO DELBIANCO.

São Paulo, 29 de junho de 2018.

Carlos von Adamek
Relator
Assinatura Eletrônica



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

APELAÇÃO CÍVEL Nº 1038077-89.2017.8.26.0576

COMARCA: SÃO JOSÉ DO RIO PRETO – 1ª VARA DA FAZENDA PÚBLICA

APELANTE: ESTADO DE SÃO PAULO

APELADA: MARIA LÚCIA TONON

INTERESSADO: DELEGADO REGIONAL TRIBUTÁRIO DA SECRETARIA DA FAZENDA DE SÃO PAULO EM SÃO JOSÉ DO RIO PRETO

VOTO Nº 7.390

MANDADO DE SEGURANÇA – ITCMD – BASE DE CÁLCULO – VALOR VENAL DE LANÇAMENTO DO IPTU – Pretensão ao recolhimento do ITCMD, tomando-se por base de cálculo o valor venal de lançamento do IPTU – Alterações pelos Decretos Estaduais nºs 46.655/2002 e 55.002/2009 que violaram o art. 150, I, da CF/88 e o art. 97, II, IV, e §1º, do Código Tributário Nacional – Ofensa ao princípio da legalidade tributária, pois não poderia o Poder Executivo Estadual editar ato infralegal (decreto) com o condão de majorar o tributo em exame, vez que referida prática onera sobremaneira o contribuinte, além de violar os ditames constitucionais atinentes à reserva legal, razão pela qual, no caso em exame, deve ser adotado o valor venal do imóvel de lançamento do IPTU a título de base de cálculo do ITCMD – Afastamento do valor apurado pela tabela do SINDUSCON ou do valor venal de referência do ITBI – Deve-se observar, contudo, a possibilidade de o Fisco instaurar procedimento administrativo para verificar se o valor de mercado do bem (artigo 11 da Lei nº 10.705/00), à época da transmissão, era maior ou não que o valor do IPTU, para fins de arbitramento da base de cálculo do tributo – Sentença Mantida – Remessa necessária conhecida e desprovida. Recurso de apelação conhecido e desprovido, com observação.

Trata-se de recurso de apelação interposto contra a r.

sentença de fls. 71/77, que concedeu a segurança, para que a impetrante “*possa recolher o ITCMD de acordo com a base de cálculo estipulada pela Lei Estadual nº 10.705/2000, qual seja, o valor venal do imóvel*”.

A Fazenda Estadual apelou, objetivando a inversão do julgado, alegando, em síntese, que: a) de acordo com a legislação estadual aplicável ao caso, a base de cálculo do ITCMD é o valor venal do bem, correspondente ao valor de mercado do bem ou direito, na data da abertura da sucessão ou da realização do ato ou contrato de doação; b) dita base de cálculo não pode ser inferior ao valor fixado para o lançamento do IPTU; c) pode a FESP, ademais, adotar como base de cálculo para o imposto em questão, em se tratando de bem imóvel urbano ou direito a ele relativo, o valor venal de referência o ITBI, divulgado ou utilizado pelo município onde está localizado o bem; d) o acolhimento da pretensão da autora implica em violação ao princípio da isonomia e da legalidade (fls. 82/90).

Houve oferecimento de contrarrazões pela impetrante às fls. 93/100, pugnando pelo não provimento do recurso.

É o relatório.

Presente o pressuposto de admissibilidade recursal da tempestividade (fls. 78 e 82) – sem o recolhimento do preparo recursal a esta Superior Instância (Lei Estadual nº 11.608/2003, art. 6º) –, o recurso é recebido e conhecido, admitindo-se o seu processamento em seus regulares efeitos.

Inicialmente, apesar de o V. Juízo *a quo* não haver sujeitado o presente processo ao recurso obrigatório, considero-o interposto e determino o processamento da remessa necessária (LMS, art. 14, § 1º; c/c CPC/2015, art. 496, I, §§ 1º, *in fine*, e 2º), devolvendo a esta Egrégia Corte as matérias discutidas em primeira instância, tendo em vista que houve resultado desfavorável ao Estado em sede de mandado de segurança. Assim, para evitar nulidades, submeto o processo ao duplo grau de jurisdição obrigatório (remessa necessária).

No mérito, a remessa necessária e o recurso voluntário devem ser desprovidos.

Pretende a impetrante que seja considerado o valor venal

do imóvel aplicado no IPTU a título de base cálculo do ITCMD, diferentemente do que fora requerido pela apelante Fazenda.

Ao tratar do imposto de transmissão sobre bens imóveis (ITBI) e de direitos a eles relativos, o Código Tributário Nacional estabelece no art. 38 que “a base de cálculo do imposto é o valor venal dos bens ou direitos transmitidos”.

Conforme o art. 155, inciso I, da CF/88, a instituição do Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação (ITCMD) é de competência dos Estados e do Distrito Federal. Assim, ao regulamentar sobre o referido imposto, a Lei Estadual nº 10.705/2000, em seu art. 9º, dispõe que:

“A base de cálculo do imposto é o valor venal do bem ou direito transmitido, expresso em moeda nacional ou em UFESPs (Unidades Fiscais do Estado de São Paulo).

§ 1º – Para os fins de que trata esta lei, considera-se valor venal o valor de mercado do bem ou direito na data da abertura da sucessão ou da realização do ato ou contrato de doação”.

Ainda sobre a base de cálculo, no caso de imóvel urbano, o Decreto Estadual nº 46.655/2002, regulamentou a Lei Estadual nº 10.705/2000, estipulando que:

Artigo 12 - *A base de cálculo do imposto é o valor venal do bem ou direito transmitido, expresso em moeda nacional (Lei 10.705/00, art. 9º, com alterações da Lei 10.992/01).*

§ 1.º - *Considera-se valor venal o valor de mercado do bem ou direito na data da abertura da sucessão ou da realização do ato ou contrato de doação.*

Artigo 16 - *O valor da base de cálculo, no caso de bem imóvel ou direito a ele relativo será (Lei 10.705/00, art.13):*

I - em se tratando de:

a) *urbano, não inferior ao fixado para o lançamento do*

Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana – IPTU.

Assim, no caso de transmissão de bem imóvel urbano, de acordo com os artigos supracitados, a base de cálculo do ITCMD seria o valor venal do bem na data do fato gerador do tributo, que corresponderia ao valor de mercado, e, segundo a Fazenda Estadual, justificaria a observância do montante apurado pela tabela do Sindicato da Construção Civil (SINDUSCON), sendo que aquele fixado para fins de IPTU, representaria apenas o seu limite mínimo.

Verifica-se, destarte, que ao estipular que o valor venal do bem corresponderia ao seu valor de mercado, configurou-se majoração da base de cálculo, assim como a alteração da redação do citado artigo 16, pelo Decreto Estadual nº 55.002/2009, para utilização do valor venal de referência do ITBI:

“Artigo 1º - Passa a vigorar com a redação que se segue o parágrafo único do artigo 16 do Regulamento do Imposto sobre Transmissão “Causa Mortis” e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos - RITCMD, aprovado pelo Decreto 46.655, de 1º de abril de 2002:

“Parágrafo único - Poderá ser adotado, em se tratando de imóvel:

1 - rural, o valor médio da terra-nua e das benfeitorias divulgado pela Secretaria de Agricultura e Abastecimento do Estado de São Paulo ou por outro órgão de reconhecida idoneidade, vigente à data da ocorrência do fato gerador, quando for constatado que o valor declarado pelo interessado é incompatível com o de mercado;

2 - urbano, o valor venal de referência do Imposto sobre Transmissão de Bens Imóveis - ITBI divulgado ou utilizado pelo município, vigente à data da ocorrência do fato gerador, nos termos da respectiva legislação, desde que não inferior ao valor referido na alínea “a” do inciso I, sem prejuízo da instauração de procedimento administrativo de arbitramento

da base de cálculo, se for o caso”.

Essas alterações (mediante decreto) violaram o art. 150, I, da CF/88 e o art. 97, II, IV, e §1º, do Código Tributário Nacional, que assim estabelecem (grifei):

“CF - Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: I - exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça”;

“CTN - Art. 97. Somente a lei pode estabelecer:

I - a instituição de tributos, ou a sua extinção;

II - a majoração de tributos, ou sua redução, ressalvado o disposto nos artigos 21, 26, 39, 57 e 65;

III - a definição do fato gerador da obrigação tributária principal, ressalvado o disposto no inciso I do § 3º do artigo 52, e do seu sujeito passivo;

IV - a fixação de alíquota do tributo e da sua base de cálculo, ressalvado o disposto nos artigos 21, 26, 39, 57 e 65;

V - a cominação de penalidades para as ações ou omissões contrárias a seus dispositivos, ou para outras infrações nela definidas;

VI - as hipóteses de exclusão, suspensão e extinção de créditos tributários, ou de dispensa ou redução de penalidades.

§ 1º Equipara-se à majoração do tributo a modificação da sua base de cálculo, que importe em torná-lo mais oneroso”.

Desse modo, houve ofensa ao princípio da reserva legal, pois não poderia o Poder Executivo Estadual editar um ato infralegal (decreto) que ensejasse a majoração do tributo, tendo em vista que a base de cálculo do ITCMD foi

discriminada pela Lei Estadual nº 10.705/2000, sendo somente por lei permitida alteração nesse sentido.

Em outros termos: os decretos mencionados substituíram o valor venal do IPTU pelo valor de mercado e pelo valor venal de referência do ITBI, para integrar a base de cálculo do ITCMD, violando os princípios da legalidade tributária, uma vez que não se pode, por meio de decreto, inovar no tocante à definição da base de cálculo do tributo, ainda mais quando essa alteração redundar em elevação do tributo.

O mesmo raciocínio se aplica ao valor apurado pela Tabela do Sindicato da Construção Civil – SINDUSCON, como pretendido pela autoridade coatora, que igualmente implica em ilegal majoração do imposto sob litígio.

Assim, a r. sentença deve ser mantida, para que seja adotado como base de cálculo do ITCMD o valor venal do IPTU.

Sobre o tema, cito julgados deste Egrégio Tribunal:

*Mandado de segurança. ITCMD. Propriedade urbana. Base de cálculo estabelecida pela Lei Estadual nº 10.705/00. Impossibilidade de adoção do valor venal de referência do Imposto sobre Transmissão de Bens Imóveis – ITBI divulgado ou utilizado pelo Município, previsto no Decreto nº 46.665/02, ou do valor apurado pela tabela do Sindicato SINDUSCON/SP. Alteração de parâmetro norteador para fixação da base de cálculo do ITCMD que resulta em majoração do tributo. Atribuição exclusiva da lei. Inteligência do art. 97, II, IV e §1º, do CTN. Ressalva quanto à prerrogativa da Fazenda de apurar o valor de mercado do bem (independentemente do valor venal do IPTU), nos termos do art. 11 da Lei nº 10.705/00. Sentença concessiva da segurança. Recursos oficial e voluntário da Fazenda do Estado não providos, com observação. (TJSP; **Apelação/Reexame Necessário 1005177-95.2015.8.26.0132, Relator Desembargador CARLOS VIOLANTE, 2ª Câmara de Direito Público; julgado em 11.07.2017**);*

“MANDADO DE SEGURANÇA. Imposto sobre transmissão causa mortis e doação de quaisquer bens ou direitos (ITCMD). Base de cálculo que deve corresponder ao valor venal para fins de cobrança do IPTU. Inteligência do art. 38 do CTN e arts. 9º e 13 da LE nº 10.705/00. Impossibilidade de se majorar tributo por meio da alteração da base de cálculo promovida pelo Decreto nº 52.002/09. Precedentes. Sentença mantida. Recurso e remessa necessária conhecidos e não providos” (TJSP, Apelação nº 1037931-65.2017.8.26.0053, rel. Des. VERA ANGRISANI, 2ª Câmara de Direito Público, julgado em 15.12.2017);

“APELAÇÃO CÍVEL E REEXAME NECESSÁRIO – Mandado de Segurança com Pedido Liminar – ITCMD de imóveis urbanos – Cobrança do referido imposto com adoção de base de cálculo de ITBI, nos termos do que dispõe o Decreto Estadual nº 55.002/09 – Pleito que visa a utilização como base de cálculo do tributo, valor venal para fins de IPTU, afastando-se a utilização do valor de referência – Sentença de procedência – Decisão incorreta – A base de cálculo do ITCMD deve ser o valor venal do imóvel lançado para fins de IPTU, em razão da ilegalidade do Decreto Estadual nº 55.002/09 – Inteligência do art. 97, II, § 1º, do CTN e da Lei nº 10.705/00 – Sentença concessiva da ordem mantida - Recursos oficial e voluntário da FESP improvidos” (TJSP, Apelação nº 1005808-48.2016.8.26.0053, rel. Des. EDUARDO GOUVÊA, 7ª Câmara de Direito Público, julgado em 10.01.2018);

“MANDADO DE SEGURANÇA. Imposto de Transmissão Causa Mortis e Doação de Quaisquer Bens e Direitos (ITCMD). Imóvel urbano. Pretensão de adoção, como base de cálculo, do valor venal fixado para o lançamento de IPTU, afastada a regra do Decreto Estadual nº 55.002/2009. Admissibilidade. Impossibilidade de inovação legislativa pela

*Administração para modificar base de cálculo do referido tributo. Afronta aos artigos 150, I, da CF e 97, II, § 1º, do CTN. Ordem concedida. Recursos não providos, considerada interposta a remessa necessária” (TJSP, **Apelação nº 1001332-10.2017.8.26.0189, rel. Des. COIMBRA SCHMIDT, 7ª Câmara de Direito Público, julgado em 12.12.2017).***

Contudo, deve ser observado, no caso em análise, o teor do art. 11 da Lei nº 10.705/00, uma vez que há a possibilidade de o Fisco instaurar procedimento administrativo para verificar se o valor de mercado do bem, à época da transmissão, era maior ou não que o valor do IPTU, para fins de arbitramento da base de cálculo do tributo:

“Artigo 11 - Não concordando a Fazenda com valor declarado ou atribuído a bem ou direito do espólio, instaurar-se-á o respectivo procedimento administrativo de arbitramento da base de cálculo, para fins de lançamento e notificação do contribuinte, que poderá impugná-lo.

§ 1º - Fica assegurado ao interessado o direito de requerer avaliação judicial, incumbindo-lhe, neste caso, o pagamento das despesas”.

Nesse sentido, menciono julgados desta Câmara (grifei):

“MANDADO DE SEGURANÇA. Imposto sobre transmissão causa mortis e doação de quaisquer bens ou direitos (ITCMD). Base de cálculo que deve corresponder ao valor venal para fins de cobrança do IPTU. Inteligência do art. 38 do CTN e arts. 9º e 13 da LE nº 10.705/00. Impossibilidade de se majorar tributo por meio da alteração da base de cálculo promovida pelo Decreto nº 52.002/09. Possibilidade, contudo, de o Fisco, por meio de procedimento administrativo e respeitando o contraditório e a ampla defesa, apurar o correto valor, caso não concorde com o

*valor declarado ou atribuído ao bem. Precedentes. Sentença mantida. Recurso e remessa necessária conhecidos e não providos, com observação” (TJSP, **Apelação nº 1004059-05.2016.8.26.0438**, rel. Des. VERA ANGRISANI, 2ª Câmara de Direito Público, julgado em 07.11.2017);*

*“APELAÇÃO E REMESSA NECESSÁRIA – Mandado de Segurança – ITCMD – Imóvel – Pretensão ao recolhimento do tributo tomando-se por base de cálculo o valor venal correspondente dos lançamentos de IPTU – Admissibilidade – Decreto n.º 55.002/09 que extrapola a reserva legal e ofende o disposto no art. 150, inciso I, da Constituição Federal e art. 97, incisos II e IV c.c § 1.º, do Código Tributário Nacional – Base de cálculo que deve corresponder ao valor de mercado, nunca inferior ao IPTU ou ITR, a teor do disposto na Lei Estadual n.º 10.705/00 – Possibilidade, contudo, de se franquear ao Fisco o direito de instaurar procedimento administrativo para arbitramento da base de cálculo do imposto a ser recolhido, nos termos do art. 11 da Lei Estadual n.º 10.705/00 – Sentença parcialmente reformada – Recursos oficial e voluntário da assistente litisconsorcial passiva parcialmente providos” (TJSP, **Apelação/Reexame Necessário 1050325-41.2016.8.26.0053**, rel. Des. RENATO DELBIANCO, 2ª Câmara de Direito Público, julgado em 30.03.2017);*

“MANDADO DE SEGURANÇA. ITCMD. Base de cálculo. Imóvel urbano. Tributo que deve ser recolhido com base no valor venal do bem, constante do IPTU. Cobrança para recolhimento de valor complementar, com base no Decreto n.º 55.002/2009. Inadmissibilidade. Base de cálculo do ITCMD que deve ser calculada pelo valor venal do bem, nos termos da Lei Estadual n.º 10.705/2000. Decreto n.º 55.002/2009 que excede seu poder regulamentar, ao alterar a base de cálculo do tributo, majorando o valor devido. Inteligência do art. 97, II e IV c.c. § 1º, do CTN. Precedentes.



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

Direito do Fisco (art. 11 da lei nº 10.705/2000), no entanto, de instaurar procedimento administrativo para verificar o imposto recolhido, observando que o valor venal é o valor de mercado do bem, como prevê a lei, independente do valor venal do IPTU. Recurso voluntário e reexame necessário parcialmente providos

(TJSP, **Apelação/Reexame Necessário**
1027678-18.2017.8.26.0053, rel. **Des. CLAUDIO**
AUGUSTO PEDRASSI, 2ª Câmara de Direito Público,
julgado em 23.10.2017).

Deixo de fixar os honorários advocatícios em razão do art. 25 da Lei nº 12.016/09, ficando as custas na forma da lei.

Por derradeiro, considero prequestionada toda matéria infraconstitucional e constitucional invocada, observando o pacífico entendimento do Colendo STJ de que “*é desnecessária a citação numérica dos dispositivos legais, bastando que a questão posta tenha sido decidida*”. Além disso, esclareço também que eventuais recursos de “*embargos declaratórios, mesmo para fins de prequestionamento, só são admissíveis se a decisão embargada estiver eivada de algum dos vícios que ensejariam a oposição dessa espécie recursal*” (STJ, EDcl no RMS nº 18205/SP, rel. Min. FELIX FISCHER, julgado em 18.04.2006).

Ante o exposto, **nego provimento** ao reexame necessário e ao recurso da Fazenda Estadual, com observação.

CARLOS VON ADAMEK

Relator