



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

Registro: 2018.0000870301

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos do Apelação / Remessa Necessária nº 1023656-14.2017.8.26.0053, da Comarca de São Paulo, em que é apelante ESTADO DE SÃO PAULO e Recorrente JUÍZO EX OFFICIO, é apelada CADIJE APARECIDA ALI ZEITOUN REVI.

ACORDAM, em 13ª Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça de São Paulo, proferir a seguinte decisão: "Negaram provimento aos recursos. V. U.", de conformidade com o voto do Relator, que integra este acórdão.

O julgamento teve a participação dos Exmos. Desembargadores FLORA MARIA NESI TOSSI SILVA (Presidente sem voto), BORELLI THOMAZ E ANTONIO TADEU OTTONI.

São Paulo, 31 de outubro de 2018.

Ferraz de Arruda
RELATOR
Assinatura Eletrônica

Apelação: 1023656-14.2017.8.26.0053
Comarca: São Paulo – 12ª Vara da Fazenda Pública
Juiz: Sabrina Martinho Soares
Apelante: Estado de São Paulo e Juízo Ex Officio
Apelado: Cadije Aparecida Ali Zeitoum Revi

VOTO Nº 38.069

MANDADO DE SEGURANÇA – ITCMD – IMÓVEL URBANO – BASE DE CÁLCULO – UTILIZAÇÃO DO “VALOR VENAL DE REFERÊNCIA”, ENTENDIDO ESTE COMO O VALOR DE MERCADO DO BEM NA DATA DA ABERTURA DA SUCESSÃO – INADMISSIBILIDADE DA UTILIZAÇÃO DA TABELA DE VALORES VENAIIS DE REFERÊNCIA CRIADA PARA CÁLCULO DO ITBI – “SUGESTÃO” FEITA POR DECRETO (55.002/2009) QUE DESBORDA O CONTEÚDO DA LEI QUE REGULAMENTA (10.705/2000) – TEXTO DA LEI QUE ESTABELECE COMO BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO O VALOR DE MERCADO ENCONTRADO EM AVALIAÇÃO DO BEM TRANSMITIDO OU OS VALORES CONSTANTES DA PLANTA GENÉRICA DE VALORES DO IPTU – OBSERVÂNCIA DO PRINCÍPIO DA LEGALIDADE TRIBUTÁRIA – EXEGESE DOS ARTIGOS 150, I E 155, I, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL; 38 E 97, II, §1º, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL; 9º, §1º E 13, I, DA LEI 10.705/2000 – SENTENÇA CONCESSIVA MANTIDA – RECURSOS DESPROVIDOS.

Cuida-se de mandado de segurança impetrado por Cadije Aparecida Ali Zeitoum Revi contra ato coator do Secretário da Fazenda estadual, objetivando, *in suma*, que o ITCMD incidente sobre o bem imóvel deixado em razão do falecimento de sua mãe observe o valor venal subserviente ao cálculo do

IPTU.

A liminar foi deferida (págs. 36/38) e a segurança concedida (págs. 77/80). Suscitou-se o reexame necessário.

Inconformada, apela a FESP (págs. 90/102) pela improcedência, sustentando, em síntese, inadequação da via eleita, bem como, serem inaceitáveis as alegações da impetrante, eis que a lei estadual de regência (Lei 10.705/2000) determina que a base de cálculo do ITCMD seja o valor de mercado do imóvel (págs. 90/102).

Tempestivo, o recurso foi contra-arrazado (págs. 109/116).

É o relatório.

Cadije Aparecida Ali Zeitoum Revi impetrou o presente mandado de segurança postulando a observância da legislação de regência quanto ao ITCMD, que estipula como base de cálculo da exação o valor venal do imóvel e não o “valor venal de referência”.

Primeiramente, rejeito a preliminar de inadequação da via eleita. Isso porque, não se trata, no caso, de ataque a lei em tese, mas aos efeitos concretos de incidência de ITCMD, estando aí evidenciado o cabimento do *mandamus*.

Quanto ao mérito, de rigor a manutenção da r. sentença concessiva da segurança.

Compulsando a legislação atinente à espécie, temos que o artigo 38, do Código Tributário Nacional, tratando do Imposto sobre a Transmissão de

Bens Imóveis (*inter vivos* ou *causa mortis*) prescreve:

Art. 38 – A base de cálculo do imposto é o valor venal dos bens ou direitos transmitidos.

Tratando-se de exação cuja instituição é de competência dos Estados (artigo 155, I, da CF), editou o Estado de São Paulo a Lei 10.705, de 28 de dezembro de 2000 (regulamentada pelo Decreto 46.655/02) que estabelece em seu artigo 9º:

Art. 9º - 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.

E ainda, o artigo 13:

Art. 13 – No caso de imóvel, o valor da base de cálculo não será inferior:

I – em se tratando de imóvel urbano ou direito a ele relativo, ao fixado para o lançamento do Imposto sobre a Propriedade Predial Territorial Urbana IPTU;(…)

A regulamentar referida legislação, veio o Decreto 46.655/02 que, instituindo o Regulamento do Imposto sobre Transmissão “Causa Mortis” e

Doação de Quaisquer Bens ou Direitos – ITCMD, dispôs em seu artigo 16:

Art. 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;

b) rural, não inferior ao valor total do imóvel declarado pelo contribuinte para efeito de lançamento do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR;(…)

Parágrafo único - Poderá ser adotado, em se tratando de imóvel: (Redação dada ao parágrafo pelo Decreto [55.002](#), de 09-11-2009; DOE 10-11-2009)

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.

E é o supra transcrito item 2, inserido pelo Decreto 55.002/2009, que está causando, na hipótese vertente, a celeuma.

Com efeito, é sabido que se tratando de Decreto regulamentador, este deve observar os limites traçados pela legislação que regulamenta, não podendo inovar.

Assim sendo, a adoção da referida base de cálculo (a mesma do ITBI), ainda que o dispositivo indique uma possibilidade e não um dever, não pode se dar, sob pena de violação ao princípio da legalidade tributária, insculpido nos artigos 150, I, da CF e 97, II, §1º, do CTN e que limitam o poder de tributar dos entes federados:

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;*
(g.n.)

Art. 97 – Somente a lei pode estabelecer:

(...)

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

(...)

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

§2º - Não constitui majoração de tributo, para os fins do disposto no inciso II deste artigo, a atualização do valor monetário da respectiva base de cálculo.

Ora, o Decreto deu à Administração Tributária uma margem de discricionariedade incabível quando o assunto é tributo. Todos os aspectos da hipótese de incidência da norma que institui ou majora o tributo devem ser veiculados em lei: fato gerador, base de cálculo, alíquotas (observadas as exceções constitucionais), contribuintes, responsáveis etc.

A lei instituidora do ITCMD (Lei 10.705/2000) estabeleceu a base de cálculo do imposto como sendo o valor venal do bem ou direito transmitido definindo-o como sendo o valor de mercado do bem ou direito na data da abertura da sucessão ou da realização do ato ou contrato de doação (artigo 9º, §1º).

Estipulou, ainda, que este valor (tratando-se de imóveis urbanos) não poderia ser inferior ao utilizado para o cálculo do IPTU.

Ou seja, ou se promove a avaliação do bem para encontrar seu valor de mercado ou se adota o valor venal constante da planta genérica de valores para cálculo do IPTU cuja atualização, ademais, é perfeitamente autorizada pela lei, não caracterizando majoração do tributo (artigo 97, §2º, do CTN).

Esta é a previsão legal que deve ser observada.

Não pode, pois, vir, por Decreto, “sugerir” nova base de cálculo, passando a cobrar o imposto calculado sobre valores constantes de uma nova tabela, criada para o cálculo do ITBI e cuja legalidade também é questionável, pegando de surpresa o contribuinte em flagrante desrespeito aos princípios da legalidade e, conseqüentemente, da anterioridade tributária.

Aliás, sobre a própria base de cálculo do ITBI já expôs Kiyoshi Harada: “...na ausência de PGV específica para lançamento de ITBI por homologação cabe ao contribuinte valer-se da PGV editada para fins de lançamento do IPTU. Aliás, seria até estranho que cada imóvel tivesse dois valores distintos: um para lançamento do IPTU e outro para lançamento do ITBI. A base de cálculo, que é um dado objetivo e real não deve variar em função deste ou daquele imposto; o quantum do tributo desejado pelo sujeito ativo incidente sobre a base de cálculo. (...) ... o Município não pode contemplar dois valores venais distintos para o mesmo imóvel, principalmente se a legislação adotou tanto para o IPTU como para o ITBI o mesmo conceito doutrinário de valor venal. A base de cálculo para um e para outro imposto deve ser a mesma, dosando-se o aspecto quantitativo do fato gerador com a alteração da respectiva alíquota.” (ITBI: doutrina e prática. Atlas, 2010, p. 145 e 170 in PAULSEN, Leandro; Direito Tributário: Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência; 15ª ed. Ed. Livraria do Advogado) (g.n.).

Assim sendo, o Decreto, no que excede aos limites da lei que

regulamenta, é inaplicável.

Por tais fundamentos, fica mantida a sentença concessiva da segurança.

Isto posto, nego provimento aos recursos.

FERRAZ DE ARRUDA
Desembargador Relator