



**PODER JUDICIÁRIO**  
**TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO**

**Registro: 2019.0000296819**

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos estes autos de Apelação / Remessa Necessária nº 1009060-47.2018.8.26.0196, da Comarca de São Paulo, em que é apelante ESTADO DE SÃO PAULO e Recorrente JUÍZO EX OFFICIO, são apelados MARIA TERESA DE ASSIS SORDI TAVEIRA, RENATA SORDI TAVEIRA e FERNANDO SORDI TAVEIRA.

**ACORDAM**, em sessão permanente e virtual da 12ª 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 J. M. RIBEIRO DE PAULA (Presidente) e OSVALDO DE OLIVEIRA.

São Paulo, 19 de abril de 2019.

**SOUZA NERY**  
**RELATOR**  
Assinatura Eletrônica



## PODER JUDICIÁRIO

### TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

REEXAME NECESSÁRIO E APELAÇÃO CÍVEL nº 1009060-47.2018.8.26.0196

COMARCA: SÃO PAULO

RECORRENTE: JUÍZO *EX OFFICIO*

APELANTE: FAZENDA DO ESTADO DE SÃO PAULO

APELADOS: MARIA TERESA DE ASSIS E OUTROS

INTERESSADO: SECRETÁRIO DA FAZENDA DO ESTADO DE SÃO PAULO

VOTO Nº 46.252

REEXAME NECESSÁRIO E APELAÇÃO. MANDADO DE SEGURANÇA. ITCMD. BASE DE CÁLCULO. IMÓVEL RURAL. VALOR VENAL UTILIZADO NO LANÇAMENTO DO ITR. Pretensão de recolhimento do ITCMD incidente sobre transmissão causa mortis de imóvel rural adotando como base de cálculo o mesmo valor venal que é utilizado no lançamento do ITR. Admissibilidade. O ITCMD deve ser recolhido com base no valor venal do imóvel lançado para fins de ITR. Inaplicabilidade do Decreto nº 52.002/2009, que alterou o parágrafo único do artigo 16 do Decreto nº 46.665/2000, notadamente quanto à base de cálculo do ITCMD. Deve ser afastada a utilização do “valor de referência” como base de cálculo do ITBI prevista no Decreto Estadual nº 55.002/2009. Aplicação do artigo 38 do Código Tributário Nacional e dos artigos 9º, §1º, e 13, inciso II, ambos da Lei Estadual nº 10.705/2000, bem como do artigo 16, inciso I, b, do Decreto Estadual nº 46.665/2002. A alteração da base de cálculo de tributo só pode ser efetuada por lei, conforme estabelece o artigo 97, inciso II, § 1º, do Código Tributário Nacional. Segurança concedida em primeiro grau. Sentença confirmada. REEXAME NECESSÁRIO E RECURSO VOLUNTÁRIO DA FAZENDA ESTADUAL NÃO PROVIDOS.

Cuida-se de mandado de segurança impetrado por *MARIA TERESA DE ASSIS SORDI TAVEIRA, FERNANDO SORDI TAVEIRA e RENATA SORDI TAVEIRA* contra



## PODER JUDICIÁRIO

### TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

o *SECRETÁRIO DA FAZENDA DO ESTADO DE SÃO PAULO*, com o propósito de seja reconhecido direito líquido e certo de efetuarem o recolhimento do ITCMD no que se refere a imóveis rurais que foram objeto de processo de sucessão e relativamente aos quais herdaram cotas que somam 50% da propriedade, utilizando a base de cálculo prevista no artigo 13, inciso I, da Lei Estadual nº 10.705/2000, ou seja, o valor venal do imóvel, que foi utilizado no lançamento do ITR, ao invés da base de cálculo adotada pela autoridade dita coatora e que é utilizada para apuração do ITBI com respaldo no Decreto Estadual nº 55.022/2009, gerando um valor de tributo muito superior, apurado com fulcro nos valores médios da terra com benfeitorias que são divulgados pela Secretaria de Agricultura e Abastecimento do Estado de São Paulo.

O magistrado oficiante na Vara da Fazenda Pública da Comarca de Franca declarou a incompetência absoluta daquele juízo sob o critério territorial, levando em consideração o domicílio ou sede do órgão ou da autoridade dita coatora, remetendo os autos para redistribuição a uma das Varas da Fazenda Pública da Comarca de São Paulo.<sup>1</sup>

O feito foi redistribuído à 16ª Vara da Fazenda Pública da Capital,<sup>2</sup> tendo a magistrada atuante no juízo deferido o pedido de medida liminar para que o recolhimento do ITCMD fosse feito tendo por base o valor declarado pelos

---

<sup>1</sup> Fls. 31-34, decisão da lavra do MM. Juiz de Direito Dr. AURÉLIO MIGUEL PENA.

<sup>2</sup> Fls. 37.



**PODER JUDICIÁRIO**  
**TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO**

contribuintes.<sup>3</sup>

A FAZENDA DO ESTADO DE SÃO PAULO requereu o seu ingresso no feito como assistente litisconsorcial.<sup>4</sup>

A autoridade impetrada prestou informações.<sup>5</sup>

O Ministério Público deixou de intervir no feito por considerar que o litígio envolve interesses disponíveis.<sup>6</sup>

Sobreveio *sentença concessiva da ordem*, reconhecendo como base de cálculo do ITCMD o valor venal utilizado no cálculo do ITR. O juízo da origem submeteu sua decisão ao reexame necessário.<sup>7</sup>

A FAZENDA DO ESTADO DE SÃO PAULO apelou, pugnando pela reforma do julgado, com a denegação da segurança.<sup>8</sup>

A serventia certificou que decorreu o prazo legal para resposta sem que os impetrantes tenham oferecido contrarrazões.<sup>9</sup>

<sup>3</sup> Fls. 45-48, decisão da lavra da MMA. Juíza de Direito Dra. ANA LUIZA VILLA NOVA.

<sup>4</sup> Fls. 64.

<sup>5</sup> Fls. 77-103.

<sup>6</sup> Fls. 107-109.

<sup>7</sup> Fls. 110-114, da lavra da MMA. Juíza de Direito Dra. ANA LUIZA VILLA NOVA.

<sup>8</sup> Fls. 120-136.

<sup>9</sup> Fls. 144.



**PODER JUDICIÁRIO**  
**TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO**

*É O RELATÓRIO.*

A impetração se refere à incidência do Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doações de Quaisquer Bens ou Direitos (ITCMD) sobre os imóveis rurais que foram objeto de processo sucessão em virtude do falecimento de Antonio Cardoso Deodato Taveira e inscritos no 1º Registro de Imóveis de Franca – SP sob as Matrículas nº 29.496, nº 30.075, nº 71.770 e nº 71.772.

Consoante avaliação feita pelo Instituto Agrícola do Estado, a soma dos valores dos imóveis seria R\$883.467,76, de modo que os impetrantes, ao herdarem 50% da propriedade, teriam recebido bens que equivaleriam R\$441.773,88, valor que a autoridade dita coatora considera que deveria servir de base de cálculo do ITCMD.

A autoridade fiscal considera que o valor que deveria ser utilizado como base de cálculo do ITCMD seria aquele apurado com base nos valores médios da terra com benfeitorias que são divulgados pela Secretaria de Agricultura e Abastecimento do Estado de São Paulo.

A autoridade coatora exige a exação tributária na forma determinada pelo Decreto Estadual nº 55.002/2009, extrapolando os limites legais ao empregar base de cálculo diversa daquela apontada no Código Tributário Nacional e na Lei Estadual nº 10.705/2000.



## PODER JUDICIÁRIO

### TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

Os impetrantes, por seu turno, entendem que o correto seria aplicar o mesmo valor declarado no lançamento do Imposto sobre propriedade Territorial Rural (ITR), de R\$7.342,90.

O cerne da controvérsia, portanto, circunscreve a legalidade da aplicação do Decreto Estadual nº 55.002/2009 para o cálculo do valor venal do imóvel para fins de recolhimento do ITCMD, na medida em que ele alterou o parágrafo único do artigo 16 do Regulamento do ITCMD, aprovado pelo Decreto Estadual nº 46.655/2002, da seguinte forma:

Artigo 1º - Passa a vigorar com 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 fator 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 (destaques meus).

Sobre esse imposto, cumpre notar o que dispõe o artigo 155, inciso I, e



**PODER JUDICIÁRIO**  
**TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO**

o § 1º, inciso I, da Constituição Federal:

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;

Na esteira da disciplina constitucional acerca do ITCMD, o Código Tributário Nacional prevê o seguinte:

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

No caso do Estado de São Paulo, a matéria é disciplinada pela Lei Estadual nº 10.705/2000, da seguinte maneira:

Artigo 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 .*

(...)

Artigo 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 e Territorial



## PODER JUDICIÁRIO

### TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

Urbana IPTU;

*II – em se tratando de imóvel rural ou direito a ele relativo, ao valor total do imóvel declarado pelo contribuinte para efeito de lançamento do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR (destaques meus).*

Da leitura dos dispositivos acima referidos, infere-se que a base de cálculo do ITCMD, no caso de *imóvel rural*, guarda estreita correlação com o “valor venal - valor de mercado” adotado pelos municípios na cobrança do ITR nos termos dos referidos artigos 9º, § 1º, e 13, inciso II, ambos da Lei Estadual nº 10.705/2000, que determina que a base de cálculo do ITCMD não seja inferior ao valor total do imóvel declarado pelo contribuinte para efeito de lançamento do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR.

A redação original do Regulamento do ITCMD, aprovado pelo Decreto Estadual nº 46.655/2002, confirmava esse entendimento ao dispor que:

*Art. 16. O valor da base de cálculo, no caso de bem imóvel ou direito a ele relativo será (Lei nº 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; (destaques meus)*

Ocorre que, como dito antes, o referido parágrafo único foi alterado pelo Decreto Estadual nº 55.002/2009, passando a ter o seguinte teor:



## PODER JUDICIÁRIO

### TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

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 fator 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 (destaques meus).

A regra introduzida por este último decreto acerca do “valor venal de referência” do imóvel *não deve prevalecer*.

Em nenhum momento a Lei Estadual nº 10.705/2000 permitiu que o legislador estabelecesse a opção em favor do Fisco entre o “valor venal - valor de mercado”, considerado para a base de cálculo do ITR, e o “valor venal de referência”, empregado como base de cálculo do ITBI.

Destarte, a alteração feita pelo Decreto Estadual nº 55.002/2009 caracteriza afronta direta ao princípio da legalidade, porquanto se trata de modificação da base de cálculo de tributo por meio de decreto, o que não é permitido pelo Código Tributário Nacional, que assevera o seguinte no artigo 97, inciso II e parágrafo 1º:



## PODER JUDICIÁRIO

### TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

Art. 97. *Somente a lei pode estabelecer:*

(...)

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

(...)

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

Diante desse cenário, em que pese o fato gerador do tributo ter ocorrido após a publicação do Decreto Estadual nº 55.002/2009, este não tem o condão de alterar a base de cálculo do Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos, por se tratar de espécie normativa inadequada, extrapolando seu limite constitucional.

Esse entendimento se escuda na jurisprudência desta Corte:

APELAÇÃO. Mandado de segurança. Inventário. Recolhimento do ITCMD com base no valor venal do imóvel, apurado no lançamento para fins de ITR. Possibilidade. A alteração da base de cálculo de tributo só pode ser efetuada por lei. *O ITCMD deve ser recolhido com base no valor venal do imóvel lançado para fins de ITR.* Incidência do artigo 38 do CTN e artigos 9º, § 1º, e 13, I, da Lei Estadual nº 10.750/02. Inaplicabilidade do Decreto nº 52.002/09. Sentença mantida. Apelação desprovida (destaque meu).<sup>10</sup>

Apelação Cível – Tributário – Mandado de Segurança – Impetração para fins de afastar a exigibilidade de recolhimento do ITCMD nos termos do Decreto Estadual nº 55.002/2009 – Sentença concessiva da ordem – Remessa necessária e recurso voluntário da Fazenda – Desprovemento de rigor – Impossibilidade de aplicação do Decreto nº 55.002/09 que alterou a forma de cobrança do tributo, extrapolando os limites da Lei Estadual nº

<sup>10</sup> TJSP – Apelação/Reexame Necessário 0001515-07.2015.8.26.0144, 10ª Câmara de Direito Público, Rel. Des. MARCELO SEMER, julgamento em 25/09/2017.



**PODER JUDICIÁRIO**  
**TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO**

10.705/00 – *Para os imóveis rurais, o ITCMD deve ser recolhido com base no valor venal lançado para fins de ITR – Inaplicabilidade do Decreto nº 46.655/2002 – Precedentes desta Corte – R. sentença mantida – Recursos desprovidos (destaque meu).*<sup>11</sup>

Destarte, a sentença concessiva da ordem deve ser confirmada, pois a tese apresentada pelos impetrantes há de prevalecer sobre a defendida pela Fazenda Estadual.

Pelo exposto, proponho que seja *NEGADO PROVIMENTO AO REEXAME NECESSÁRIO E AO RECURSO VOLUNTÁRIO DA FAZENDA ESTADUAL* .

José Orestes de **SOUZA NERY**  
Relator  
(Assinatura eletrônica)

---

<sup>11</sup> TJSP – Apelação/Reexame Necessário 1036215-36.2016.8.26.0506, 6ª Câmara de Direito Público, Rel. Des. SIDNEY ROMANO DOS REIS, julgamento em 12/03/2018.