



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

Registro: 2021.0000761307

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos de Apelação / Remessa Necessária nº 1027118-45.2020.8.26.0482, da Comarca de Presidente Prudente, em que é apelante ESTADO DE SÃO PAULO e Recorrente JUÍZO EX OFFICIO, são apelados CASSIA APARECIDA MOZINI CALONI D ALOIA, ANA PAULA MOZINI CALONI CALDEIRA, PAULO ROBERTO MOZINI CALONI e ANTÔNIO CALONI JUNIOR.

ACORDAM, em sessão permanente e virtual da 9ª 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 Desembargadores DÉCIO NOTARANGELI (Presidente) E OSWALDO LUIZ PALU.

São Paulo, 18 de setembro de 2021.

PONTE NETO
relator
Assinatura Eletrônica

VOTO Nº 22.695

APELAÇÃO CÍVEL Nº 1027118-45.2020.8.26.0482

MANDADO DE SEGURANÇA – ITCMD – Base de cálculo prevista na Lei Estadual nº 10.705/00, que nos imóveis rurais é o valor do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, e não aquele definido pelo IEA (Instituto de Economia Agrícola), órgão da Secretaria da Agricultura e Abastecimento do Estado de São Paulo - Majoração do tributo que deve observar os estritos termos da Lei e não por via de Decreto (art. 97, do CTN) – Precedentes desta C. 9ª Câmara de Direito Público e Col. STJ – Concessão da segurança mantida – Recurso oficial e voluntário não providos.

1. Trata-se de mandado de segurança, com pedido de liminar, impetrado por Cassia Aparecida Mozini Caloni D Aloia e outros contra ato do Delegado Regional Tributário de Presidente Prudente, consistente na imposição do recolhimento do ITCMD de imóvel rural, com base no valor definido pelo Instituto de Economia Agrícola – IEA, órgão da Secretaria da Agricultura e Abastecimento do Estado de São Paulo, objetivam a substituição desta base de cálculo para o valor venal constante do ITR, nos termos da Lei nº 10.705/00, que será objeto de doação aos filhos, através de escritura pública.

Deferida a liminar (fls. 120/123).

A r. sentença de fls. 110/112, cujo relatório adoto, concedeu a segurança para determinar que o recolhimento do ITCMD pela doação dos imóveis rurais descritos na inicial seja realizado tendo por base de cálculo o valor venal atribuído o ITR.

Inconformada, apela a Fazenda do Estado pugnando pela reforma do julgado (fls. 193/201).

Os impetrantes apelados informaram não se opor

ao julgamento do recurso em sessão virtual (fl. 231).

É o relatório.

2. O caso é de manutenção da r. sentença.

Como é perceptível, o tema controvertido neste *mandamus* está circunscrito à base de cálculo do ITCMD, notadamente em relação à utilização do valor venal, assim entendido pelo impetrado como sendo o valor de mercado apurado pelo IEA (Instituto de Economia Agrícola), órgão da Secretaria de Agricultura e Abastecimento do Estado de São Paulo, sem observar aquele definido pelo ITR, cuja diferença de valores imporá aos impetrantes o recolhimento do ITCMD em valor superior ao legalmente devido.

Então, para o desate desta questão é preciso analisar a legislação incidente neste caso.

Destaca-se que o Código Tributário Nacional, ao tratar do imposto de transmissão sobre bens imóveis, no artigo 38, estipula que ***“a base de cálculo do imposto é o valor venal dos bens ou direitos transmitidos.”***¹.

Assevera ODMIR FERNANDES, em comentário ao art. 38, do CTN, que:

“A base de cálculo do Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação, a título gratuito, de competência estadual, é o valor venal dos bens ou direitos transmitidos. Normalmente a lei aceita os valores fixados para lançamento de outros impostos, a exemplo do Imposto Predial e Territorial Urbano IPTU, do

¹ Art. 38. A base de cálculo do imposto é o valor venal dos bens ou direitos transmitidos.

Imposto Territorial Rural ITR ou do próprio Imposto de Renda, mas, não havendo um valor efetivo ou não sendo aceitos os valores apresentados pelo contribuinte deve-se realizar avaliação administrativa ou judicial, com o contraditório, na forma do art. 148 do CTN e do art. 5º, LIV e LV, da Constituição Federal de 1988. (“Código Tributário Nacional Comentado”, Coordenação Vladimir Passos de Freitas, Ed. Revista dos Tribunais, 6ª edição, p. 1165).

É de se convir que, a partir do que consta do art. 155, I, da Constituição Federal², houve a vigência da Lei Estadual nº 10.705/00, regulamentada pelo Decreto Estadual nº 46.655/02 (RITCMD), e que expressamente considera o seguinte:

Lei Estadual nº 10.705/00

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,

² Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: [\(Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993\)](#)

I - transmissão causa mortis e doação, de quaisquer bens ou direitos; [\(Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993\)](#)

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:

[...]

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.

Decreto Estadual nº 46.655/02

Artigo 16 - O valor da base de cálculo, no caso de bem imóvel ou direito a ele relativo será (Lei 10.750/00, art.13):

I - em se tratando de:

[...]

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

Ocorre, todavia, que o art. 1º do Decreto Estadual

nº 55.002/09, alterou o Decreto Estadual nº 46.655/02, e dispôs no seguinte sentido:

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;”

Destarte, este é o ponto central da questão, querer utilizar como base de cálculo do ITCMD o valor nos termos do art. 1º, do Decreto Estadual nº 55.002/09, já que anteriormente não havia dúvida de que o valor venal a ser utilizado era mesmo o do ITR.

Então, como se pode perceber, a Lei Paulista é

expressa em reputar como referência da base de cálculo do ITCMD o valor venal admitido oficialmente pelo ITR (art. 13, II, da Lei Estadual nº 10.705/00), não havendo como Decreto Estadual posterior alterar essa base de cálculo, até porque esta manobra acarretou inevitável majoração do tributo, sabidamente inadmissível (art. 97, II, par. 1º, do CTN)³, uma vez que imprescindível para este desiderato a edição de Lei, o que efetivamente não houve.

Como a Lei Estadual nº 10.705/00 possui nítida compreensão de que o valor venal a ser apreciado como base de cálculo do ITCMD é mesmo aquele definido pelo ITR, sendo certo que somente LEI é que poderia trazer novo padrão de base de cálculo, jamais o Decreto Estadual nº 55.002/09, pois, é sabido que o **“conteúdo e o alcance dos decretos restringem-se aos das leis em função das quais sejam expedidos, determinados com observância das regras de interpretação estabelecidas nesta Lei”** (art. 99, do CTN), restrição esta que não foi observada no caso concreto, decorrendo daí a lesão passível de ser obstada por meio adequado da ação mandamental.

Assim, há precedentes neste mesmo sentido e já julgados por esta C. Câmara de Direito Público:

“MANDADO DE SEGURANÇA PREVENTIVO - ITCMD - Base de cálculo prevista na Lei Estadual nº 10.705/00, que nos imóveis rurais é o valor do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR,

³ 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.

e não aquele definido pelo IEA (Instituto de Economia Agrícola) - Majoração do tributo que deve observar os estritos termos da Lei e não por via de Decreto (art. 97, do CTN) - Precedentes desta C. 9ª Câmara de Direito Público - Concessão da segurança mantida - Recursos oficial e voluntário não providos. (APELAÇÃO CÍVEL Nº 1005991-28.2016.8.26.0438, desta Relatoria, j. 11.05.2018)

“APELAÇÃO/REMESSA NECESSÁRIA. Mandado de segurança. IMPOSTO SOBRE TRANSMISSÃO “CAUSA MORTIS” - ITCMD. Adoção pela Fazenda do Estado do valor de mercado publicado pelo Instituto de Economia Agrícola -IEA, órgão da Secretaria da Agricultura do Estado de São Paulo como base de cálculo do ITCMD, conforme previsto no Decreto n.º 55.002/09. Inadmissibilidade. Correta a utilização como valor venal o da base de cálculo do ITR, tendo por parâmetro o artigo 13, inciso II, da Lei nº 10.705/00. Ausência de prova de que o valor venal do ITR não corresponda ao valor de mercado, ou mesmo de que o valor previsto pelo Instituto de Economia Agrícola -IEA era o mais condizente com o valor de mercado. Ademais, impossibilidade de alteração da base de cálculo de tributo por decreto. Princípios (no campo penal e tributário). Reserva de lei (= reserva constitucional de lei = reserva

horizontal de lei = reserva formal de lei) através da qual a Constituição reserva à lei a regulamentação de certas matérias; (2) congelamento do grau hierárquico, dado que, de acordo com este princípio, regulada por lei uma determinada matéria, o grau hierárquico da mesma fica congelado e só uma outra lei poderá incidir sobre o mesmo objeto; (3) precedência da lei ou primariedade da lei (= reserva vertical de lei), pois não existe exercício de poder regulamentar sem fundamento numa lei prévia anterior. Reserva legal absoluta, no caso. Sentença mantida. Recursos oficial e voluntário não providos. (Apelação / Remessa Necessária nº 1001002-30.2018.8.26.0269, Rel. Des. Oswaldo Luiz Palu, j. 16.08.2018).

“MANDADO DE SEGURANÇA - ITCMD - A base de cálculo do ITCMD, no caso em apreço, deve ser o valor venal do imóvel lançado para fins de ITR - Ilegalidade do Decreto nº 55.002/2009 - Ofensa ao art. 150, I, da Constituição Federal, e aos arts. 97 e 99 do CTN - Precedentes - Segurança concedida. R. sentença reformada. Recurso provido”. (Apelação Cível nº 1010679-61.2017.8.26.0482, Relator Des. CARLOS EDUARDO PACHI; j. 07.08.2018).

Diga-se, ainda, que tais decisões do E. Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo são mantidas de forma monocrática pelo C. STJ, conforme se constata:

*AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL Nº 601.563 - SP
(2014/0268550-2)*

RELATORA: MINISTRA ASSUSETE MAGALHÃES

AGRAVANTE: FAZENDA DO ESTADO DE SÃO PAULO

*ADVOGADA: FERNANDA BITTENCOURT
PORCHAT DE ASSIS E OUTRO(S)*

AGRAVADO: OSWALDO GARONE - ESPÓLIO

*REPR. POR: SANDRA REGINA GARONE SUDRE -
INVENTARIANTE*

*ADVOGADO: JOÃO HENRIQUE ESCANI DIAS E
OUTRO(S)*

DECISÃO

Trata-se de Agravo, interposto pela FAZENDA DO ESTADO DE SÃO PAULO, em face de decisão que negou seguimento ao Recurso Especial, este manejado contra acórdão do Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo, assim ementado:

"Inventário - Imposto de transmissão "causa mortis" - Divergência da Fazenda Pública - Base de cálculo que considera o valor venal do ano de lançamento do

IPTU do imóvel - Decisão mantida – Recurso desprovido" (fl. 541e).

Opostos Embargos de Declaração, ao final, estes foram rejeitados (fls. 558/564e).

No Recurso Especial, com fundamento na alínea a do permissivo constitucional, a recorrente alega violação aos arts. 35, 38, do CTN e 535, I, II, do CPC, defendendo, em síntese, que:

a) "só ao legislador estadual compete a fixação de regras sobre impostos cuja instituição seja de sua competência, desde que respeitadas as limitações ao poder de tributar (artigos 150 a 152 da Constituição Federal) e os princípios gerais (artigos 145 a 149, da Constituição Federal)" (fl. 580e);

*b) "com base na legislação estadual, amparada pelo artigo 38 do Código Tributário Nacional, há regra expressa sobre a base de cálculo do **ITCMD**. Não é aceitável que o Inventariante e os Herdeiros adotem a base de cálculo do **ITCMD** que bem lhes aprouver, sendo inaceitáveis as suas alegações" (fl. 581e);*

*c) "há lei juridicamente válida, determinando a incidência do **ITCMD**, na qual restou determinado pelo artigo 9º, §1º, da Lei Estadual instituidora do **ITCMD** acima invocada, na hipótese de transmissão de imóvel urbano ou direito a ele relativo, que a base de cálculo do **ITCMD** é o valor venal deste bem ou direito, observando-se que a lei em questão considera valor venal o valor de mercado do bem ou direito na*

data da abertura da sucessão (data do óbito) ou da realização do ato ou contrato de doação" (fl. 581e);

*d) "contudo, aludido dispositivo legal deve ser combinado com o preceito contido no artigo 13, inciso I da mesma Lei Estadual, dispositivo este que exige, quando se tratar de imóvel urbano ou direito a ele relativo, que o valor desta base de cálculo não seja inferior ao fixado para o lançamento do **Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana - IPTU**" (fl. 581e).*

*e) "o legislador paulista não está exigindo que o valor a ser utilizado para efeito de apuração da base de cálculo do ITCMD seja igual ao valor venal lançado pelo Fisco do Município da situação do imóvel para a cobrança do **IPTU**. A Lei Estadual 10.705/2000 impede que seja utilizado como valor para apuração da base de cálculo do **ITCMD**, valor inferior àquele lançado pelo município para a cobrança do **IPTU**" (fl. 581e).*

Aduz, ainda, que a Corte de origem ao rejeitar os Embargos de Declaração, incorreu em omissão e contradições no tocante à interpretação dos arts. 35 e 38 do CTN, deixando, na espécie, de pronunciar-se sobre os temas essenciais para a solução da controvérsia.

Contrarrazões apresentadas (fls. 591/597e).

O Recurso não merece prosperar.

Verifica-se, de plano, que embora a recorrente alegue

violação a matéria infraconstitucional (arts. 35 e 38, do CTN), o tema trazido, Imposto sobre Transmissão Causa Mortis (ITCMD), nas razões do Recurso Especial (fls. 580/581e), foi decidido pela Corte local examinando matéria de direito local (Lei Estadual 10.705/2000).

Nesse sentido, não cabe ao STJ examinar a questão em Recurso Especial, diante do óbice da Súmula 280/STF: "Por ofensa a direito local não cabe recurso extraordinário".

Em igual sentido, confira-se julgado da Segunda Turma: "PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO - TESE DE OMISSÃO - IMPROCEDÊNCIA - IMPOSTO SOBRE TRANSMISSÃO CAUSA MORTIS E DOAÇÃO - BASE DE CÁLCULO - SUPOSTA AFRONTA A NORMAS ESTADUAIS - SÚMULA 280 DO STF. 1. Decisão meramente desfavorável aos interesses da parte embargante não deve ser confundida com decisão contraditória, obscura ou omissa. 2. Examinar a tese de afronta à Lei Estadual Paulista 10.705/00 e ao Regulamento Estadual do ITCMD dependeria de expediente inviável nesta via, nos termos da Súmula 280 do STF: "Por ofensa a direito local não cabe recurso extraordinário". 3. Recurso especial parcialmente conhecido e não provido" (STJ, REsp 1.324.966/SP, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, DJe de 25/04/2013).

No mais, quanto à alegação de omissão do acórdão

*recorrido, verifica-se que não há violação do art. 535 do CPC, na medida que a Corte de origem resolveu a questão na sua inteireza, de forma sucinta, inexistindo, na hipótese, a alegada omissão, contradição ou obscuridade, porquanto firmou o entendimento de que: "O artigo 38 do Código Tributário Nacional estabelece que a base de cálculo do **ITCMD** é o valor venal dos bens ou direitos transmitidos. Também, o artigo 9º da Lei 10.705/00 assim o estabelece, acrescentando, em seu § 1º, que se considera valor venal o valor de mercado do bem ou direito na data da abertura da sucessão. O artigo 13 da referida lei traz, ainda, que: '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 Urbana - IPTU**'.*

*Assim, o recolhimento efetuado, que tomou por base o valor venal do imóvel no ano de lançamento do **IPTU**, foi corretamente homologado. Além de estar sendo feita alteração na fórmula de imposto por meio legislativo impróprio (Decreto Estadual 55.002/09), a recorrente pretende seja adotado entendimento que torna incerta a base de cálculo do **ITCMD**, pois o ITBI é calculado a partir do valor de cada alienação onerosa ultimada, sem base de cálculo fixa, tornando-a aleatória ou potestativa, e resguarda hipótese de incidência totalmente diferente da discutida" (fl. 563e).*

Vale ressaltar, ainda, que não se pode confundir

decisão contrária ao interesse da parte com ausência de fundamentação ou negativa de prestação jurisdicional.

De fato, não está o juiz obrigado a rebater, pormenorizadamente, todas as questões trazidas pela parte, citando os dispositivos legais que esta entende pertinentes para a resolução da controvérsia. A negativa de prestação jurisdicional configura-se apenas quando o Tribunal deixa de se manifestar sobre ponto que seria indubitavelmente necessário ao deslinde do litígio.

Nesse sentido: "PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL SUBMETIDO À SISTEMÁTICA PREVISTA NO ART. 543-C DO CPC. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC. NÃO-OCORRÊNCIA. REPETIÇÃO DE INDÉBITO. JUROS DE MORA PELA TAXA SELIC. ART. 39, § 4º, DA LEI 9.250/95. PRECEDENTES DESTA CORTE. 1. Não viola o art. 535 do CPC, tampouco nega a prestação jurisdicional, o acórdão que adota fundamentação suficiente para decidir de modo integral a controvérsia. 2. Aplica-se a taxa SELIC, a partir de 1º.1.1996, na atualização monetária do indébito tributário, não podendo ser cumulada, porém, com qualquer outro índice, seja de juros ou atualização monetária.

3. Se os pagamentos foram efetuados após 1º.1.1996, o termo inicial para a incidência do acréscimo será o do pagamento indevido; no entanto,

havendo pagamentos indevidos anteriores à data de vigência da Lei 9.250/95, a incidência da taxa SELIC terá como termo a quo a data de vigência do diploma legal em tela, ou seja, janeiro de 1996. Esse entendimento prevaleceu na Primeira Seção desta Corte por ocasião do julgamento dos EREsp 291.257/SC, 399.497/SC e 425.709/SC. 4. Recurso especial parcialmente provido. Acórdão sujeito à sistemática prevista no art. 543-C do CPC, c/c a Resolução 8/2008 - Presidência/STJ" (STJ, REsp 1.111.175/SP, Rel. Ministra DENISE ARRUDA, PRIMEIRA SEÇÃO, DJe 01/07/2009)

Ante o exposto, nos termos do art. 544, § 4º, II, b, do CPC, conheço do Agravo para, desde logo, negar seguimento ao Recurso Especial.

Brasília (DF), 29 de maio de 2015.

MINISTRA ASSUSETE MAGALHÃES - Relatora

Destarte, não havendo razão para disceptação do entendimento acima expendido, cabível a manutenção da concessão da segurança.

3. Ante o exposto, nega-se provimento ao recurso da Fazenda do Estado e desacolhe-se o reexame necessário.

PONTE NETO

Relator