



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

Registro: 2025.0000316619

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos de Apelação Cível nº 1000717-28.2024.8.26.0495, da Comarca de Registro, em que é apelante ESTADO DE SÃO PAULO, é apelado ROBERTO TADAO MAGARIO FILHO.

ACORDAM, em sessão permanente e virtual da 6ª Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça de São Paulo, proferir a seguinte decisão: **Deram provimento parcial ao recurso, nos termos que constarão do acórdão. V. U.**, de conformidade com o voto do relator, que integra este acórdão.

O julgamento teve a participação dos Desembargadores SILVIA MEIRELLES (Presidente sem voto), SIDNEY ROMANO DOS REIS E MARIA OLÍVIA ALVES.

São Paulo, 31 de março de 2025.

TANIA AHUALLI

Relator(a)

Assinatura Eletrônica



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

Apelação Cível nº 1000717-28.2024.8.26.0495

Apelante: Estado de São Paulo

Apelado: Roberto Tadao Magario Filho

Comarca: 3ª Vara do Foro de Registro

Juiz prolator: Dr. Fabio Rodrigo de Moraes

Voto nº 11306

DIREITO TRIBUTÁRIO. APELAÇÃO CÍVEL. IMPOSTO SOBRE TRANSMISSÃO CAUSA MORTIS E DOAÇÃO (ITCMD). RECURSO PARCIALMENTE PROVIDO.

I. Caso em Exame

Apelação cível interposta pelo Estado de São Paulo contra sentença que concedeu segurança a contribuinte, determinando que o cálculo do ITCMD sobre imóveis rurais seja baseado no valor declarado na declaração de ITR, afastando decretos estaduais. No caso concreto, a FESP alega que os imóveis foram subavaliados na declaração de ITR, o que reduziria artificialmente o valor do ITCMD.

II. Questão em Discussão 2. A questão em discussão consiste em determinar se o valor venal declarado para fins de ITR pode ser utilizado como base de cálculo do ITCMD, em detrimento dos valores estipulados por decretos estaduais.

III. Razões de Decidir 3. A base de cálculo do ITCMD deve seguir o valor venal declarado para o ITR, conforme Lei Estadual nº 10.705/2000, prevalecendo sobre decretos estaduais que não podem modificar a base de cálculo sem lei específica. 4. A prerrogativa do Fisco de arbitrar nova base de cálculo exige procedimento administrativo com contraditório e ampla defesa, não realizado no caso.

IV. Dispositivo e Tese

*5. **Recurso parcialmente provido** para ressaltar o direito do Fisco de arbitrar nova base de cálculo por meio de procedimento administrativo.*

Tese de julgamento: 1. A base de cálculo do ITCMD deve seguir o valor venal do ITR. 2. O Fisco pode instaurar procedimento administrativo para revisão da base de cálculo.

Legislação Citada:

CF/1988, art. 155, I; CTN, arts. 38, 97, II, § 1º, 116, parágrafo único, 148; Lei Estadual nº 10.705/2000, arts. 9º, § 1º, 13, II.

Jurisprudência Citada:

TJSP, Remessa Necessária 1024381-61.2021.8.26.0053, Rel. Ponte Neto, 9ª Câmara de Direito Público, j. 08/03/2025; TJSP, Apelação / Remessa Necessária 1012654-08.2021.8.26.0053, Rel. Paola Lorena, 3ª Câmara

de Direito Público, j. 05/03/2025; TJSP, Remessa Necessária 1017183-48.2024.8.26.0576, Rel. Borelli Thomaz, 13ª Câmara de Direito Público, j. 11/02/2025.

Trata-se de apelação cível interposta pelo **ESTADO DE SÃO PAULO** em face de r. sentença de fls. 132/135, que concedeu a segurança impetrada por **ROBERTO TADAO MAGARIO FILHO** contra a ora impetrante, a fim de “*determinar que seja adotada base de cálculo do ITCMD dos Imóveis Rurais deixado pela de cujus Tadao Magario, o valor venal constante em declaração de ITR, afastando-se a aplicação do Decreto nº 46.655/2002 e Decreto nº 55.002/2009*”.

A FESP apela às fls. 148/154, aduzindo que a sentença incorreu em equívoco ao desconsiderar a prova documental da subavaliação imobiliária identificada pelo Fisco estadual. Esclarece que o trabalho fiscal demonstra que os valores declarados pelo contribuinte se situam significativamente abaixo dos Valores da Terra Nua (VTNs) mínimos estabelecidos pela Receita Federal do Brasil para a região, e que essa constatação decorreu de exame técnico das declarações do contribuinte. Explica que os VTNs mínimos fixados pela RFB constituem parâmetros técnicos objetivos que refletem o valor mínimo da terra nua para cada município, e que, ao preencher sua autodeclaração para fins de ITR, o contribuinte declarou valores manifestamente inferiores aos VTNs mínimos. Assim, defende que o contribuinte reduziu o valor do ITR e, consequentemente, do ITCMD, de forma deliberada e artificial. Sustenta a existência de prova documental robusta de subavaliação, consubstanciada nos próprios atos oficiais da RFB que estabelecem os VTNs mínimos para a região. Alega a incidência da norma antielisiva (art. 116, parágrafo único, CTN) ao caso. Pede, portanto, pela reforma da r. sentença, com denegação da segurança.

Recurso tempestivo e isento de preparo.

Contrarrazões às fls. 161/164.

Não houve oposição ao julgamento virtual.

É o relatório.

Inicialmente, destaco que, para além do apelo voluntário, há também que se apreciar a demanda sob o ponto de vista do reexame necessário, tendo em vista se tratar de sentença que concedeu a segurança, nos termos do art. 14 da Lei nº 12.016/09.

Cuida-se de mandado de segurança impetrado pelo contribuinte, visando

o reconhecimento de seu direito líquido e certo de recolher o ITCMD sobre a transmissão *causa mortis* de imóveis rurais, com base no valor venal para fins do Imposto sobre Terreno Rural (ITR), afastando-se a tabela disponibilizada pelo Instituto de Economia Agrícola da Secretaria de Agricultura e Abastecimento do Estado de São Paulo (IEA).

Ao prestar informações (fls. 107/126), a autoridade alegou que, ao verificar as Declarações de ITR juntadas pelo contribuinte aos autos, nota-se que o Valor da Terra Nua Tributável (VTN) está subavaliado em relação às determinações da Receita Federal, de forma que, em caso de aplicação destes valores à base de cálculo do ITCMD, estar-se-ia reduzindo artificialmente o valor do imposto.

Por fim, sobreveio a r. sentença ora apelada, que concedeu a segurança.

Insurge-se então a Fazenda nesta sede recursal, com as mesmas alegações já apresentadas em primeiro grau.

E sua insurgência não merece prosperar.

Estabelece o artigo 155, I da Constituição Federal que os Estados poderão instituir impostos sobre a “*transmissão causa mortis e doação, de quaisquer bens ou direitos*”. Somado a isso, determina também o art. 38 do CTN que “*a base de cálculo do imposto é o valor venal dos bens ou direitos transmitidos*”.

Diante das disposições gerais estipuladas pela Carga Magna e legislação federal, a Lei Estadual nº 10.705/2000 estipulou, como a base de cálculo do ITCMD em São Paulo, o valor declarado pelo contribuinte para fins do ITR:

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:*

Inciso 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;

De outro lado, o Decreto Estadual n. 46.655/2002, com redação dada pelo Decreto Estadual nº 55.002/2009, assim dispõe:

***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:*

***I** - 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 como de mercado;*

Todavia, dispõe ainda o art. 97, inciso II, § 1 do CTN:

***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 da sua base de cálculo, que importe em torná-lo mais oneroso.*

Dessa forma, não é possível a fixação da base de cálculo sobre o valor de referência estipulado pelo Secretário da Fazenda Pública do Estado de São Paulo por meio de Decreto, ainda mais se tratando de valor muitas vezes superior ao da base de cálculo utilizada para o ITR no mesmo exercício.

Portanto, a jurisprudência orienta que deve prevalecer o disposto na Lei Estadual nº 10.705/2000, ou seja, o valor declarado pelo contribuinte para fins do ITR.

No mesmo sentido esse e. Tribunal de Justiça já decidiu:

REMESSA NECESSÁRIA – MANDADO DE SEGURANÇA – TRIBUTÁRIO – IMPOSTO SOBRE TRANSMISSÃO "CAUSA MORTIS" E DOAÇÃO DE QUAISQUER BENS OU DIREITOS (ITCMD) – IMÓVEL RURAL – BASE DE CÁLCULO – A base de cálculo do ITCMD é o valor venal apurado para fins do ITR, nos termos do art. 13, II, da Lei Estadual nº 10.705/2000 – Impossibilidade de aplicação do disposto no art. 16 do Decreto Estadual nº 46.655/2002, com a redação dada pelo Decreto nº 55.002/2009 – Alteração da base de cálculo do tributo por decreto, com adoção de valores divulgados pela Secretaria de Agricultura e Abastecimento do Estado de São Paulo ou por outro órgão de reconhecida idoneidade, para os imóveis rurais – Violação do princípio da reserva legal, uma vez que tal medida somente pode ser estabelecida mediante a edição de lei, segundo o art. 150, I, da Constituição Federal, e o art. 97, II e § 1º, do Código Tributário Nacional – Precedentes desta C. Câmara – Manutenção da segurança concedida – Reexame necessário desprovido. (TJSP; Remessa Necessária 1024381-61.2021.8.26.0053; Relator (a): Ponte Neto; Órgão Julgador: 9ª Câmara de Direito Público; Foro de São Paulo; Data do Julgamento: 08/03/2025; Data de Registro: 08/03/2025)

Apelação. Remessa necessária. Mandado de segurança. Base de cálculo do ITCMD. Recebimento de herança de bens imóveis urbanos e rurais. Utilização do valor venal de referência do Imposto sobre Transmissão de Bens Imóveis – ITBI (imóvel urbano); e do valor médio da terra-nua e das benfeitorias divulgado pela Secretaria de Agricultura e Abastecimento do Estado de São Paulo (imóvel rural). Impossibilidade. Ordem concedida na origem. Base de cálculo do ITCMD que corresponde ao valor fixado para lançamento do ITR e do IPTU. Inteligência do artigo 13, incisos I e II, da Lei Estadual nº 10.705/2000. Inaplicabilidade do Decreto Estadual nº 55.002/09, que alterou o Decreto Estadual nº 46.665/02, por ferir o princípio da legalidade tributária. Artigo 11 da LE nº

10.705/200. Procedimento administrativo de arbitramento que não se nega ou se desconhece, desde que correlato à lei. Sentença mantida. Recursos voluntário e oficial não providos. (TJSP; Apelação / Remessa Necessária 1012654-08.2021.8.26.0053; Relator (a): Paola Lorena; Órgão Julgador: 3ª Câmara de Direito Público; Foro de São Paulo; Data do Julgamento: 05/03/2025; Data de Registro: 05/03/2025)

*Mandado de segurança. ITCMD. Bases de cálculo. Valor de referência do ITBI utilizado pela Municipalidade (valor de mercado) para imóveis urbanos. Inadmissibilidade. Adoção do valor venal do IPTU lançado no exercício. **Valor médio da terra-nua e das benfeitorias divulgado pela Secretaria de Agricultura e Abastecimento do Estado de São Paulo para imóveis rurais. Descabimento. Adoção do valor venal do ITR lançado no exercício. Possibilidade de instauração, pelo Fisco, de procedimento administrativo de arbitramento da base de cálculo caso não concorde com os valores declarados.** Cabimento. Entendimento no E. Supremo Tribunal Federal. Reexame necessário desprovido.* (TJSP; Remessa Necessária 1017183-48.2024.8.26.0576; Relator (a): Borelli Thomaz; Órgão Julgador: 13ª Câmara de Direito Público; Foro de Presidente Prudente; Data do Julgamento: 11/02/2025; Data de Registro: 11/02/2025)

De outro lado, cabe parcial reforma à r. sentença no que se refere à possibilidade de instauração de um processo administrativo, conforme art. 11 da Lei Estadual 10.705/2000 e o art. 148 do CTN. Como é cediço, verifica-se possível que o Fisco Estadual o faça para averiguar eventual diferença entre o valor declarado para fins de ITR e o valor do bem à época do fato gerador da transmissão.

É de se salientar que a insurgência da Fazenda neste pleito busca destacar supostas irregularidades nas declarações de ITR apresentadas pelo contribuinte aos autos, mas sua alegação não é suficiente para afastar o direito líquido e certo do impetrante. Isto porque a prerrogativa do Fisco prevista no art. 116, parágrafo único, do CTN, se insere no contexto também do art. 148 do mesmo Código, que exige a instauração de procedimento administrativo, com contraditório e ampla defesa, para a fixação de base de

cálculo diversa daquela prevista na lei estadual.

Não tendo havido a devida instauração de procedimento nesse sentido até o momento, uma vez que o arbitramento feito pelo decreto estadual se refere a valor de referência previamente tabelado, era mesmo de se conceder a segurança. Anota-se, contudo, a ressalva do direito do Fisco de arbitrar nova base de cálculo ao tributo por meio da instauração de devido processo administrativo.

Dado o exposto, é o caso de se reformar parcialmente a sentença apelada, apenas para ressaltar este ponto.

Considera-se prequestionada toda matéria infraconstitucional e constitucional, observando-se que é pacífico no âmbito do Colendo Superior Tribunal de Justiça que, tratando-se de prequestionamento, é desnecessária a citação numérica dos dispositivos legais, bastando que a questão posta tenha sido abordada no bojo do processo.

Diante do exposto, **DOU PARCIAL PROVIMENTO** ao recurso, apenas para ressaltar o direito do Fisco de arbitrar nova base de cálculo ao tributo por meio da instauração de devido processo administrativo.

Tânia Ahualli

Relatora