



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

Registro: 2025.0000377660

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos de Apelação / Remessa Necessária nº 1000083-14.2025.8.26.0619, da Comarca de Taquaritinga, em que é recorrente JUÍZO EX OFFICIO e Apelante ESTADO DE SÃO PAULO, são apelados MARIA INES GILIO MICALI, POLYANA GILIO MICALI e WALTER RICIERI MICALI FILHO.

ACORDAM, em sessão permanente e virtual da 13ª Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça de São Paulo, proferir a seguinte decisão: **DERAM PROVIMENTO ao apelo fazendário e PARCIAL PROVIMENTO ao reexame necessário. V.U.**, de conformidade com o voto do relator, que integra este acórdão.

O julgamento teve a participação dos Desembargadores RICARDO ANAFE (Presidente sem voto), BORELLI THOMAZ E FLORA MARIA NESI TOSSI SILVA.

São Paulo, 16 de abril de 2025.

SPOLADORE DOMINGUEZ

Relator(a)

Assinatura Eletrônica



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

Voto nº 22854

Apelação / Reexame Necessário nº 1000083-14.2025.8.26.0619

Comarca: Taquaritinga

Recorrente: Juízo *Ex Officio*

Apelante: Fazenda do Estado de São Paulo

Apelados: Maria Inês Gilio Micali e outros

Interessado: Delegado Regional Tributário da Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo

MM Juiz: Leopoldo Vilela de Andrade da Silva Costa

TRIBUTÁRIO – MANDADO DE SEGURANÇA – ITCMD – BASE DE CÁLCULO – Sentença que concedeu a segurança para declarar o direito de recolhimento do ITCMD no valor fixado na declaração do ITR – Manutenção, em parte – A estipulação do valor médio da terra nua e das benfeitorias, divulgado pela Secretaria de Agricultura e Abastecimento do Estado de São Paulo, e do valor venal do ITBI como base de cálculo do ITCMD, pelo artigo 16 do Decreto nº 46.655/2002, ultrapassa as disposições dos artigos 155, inciso I, da Constituição Federal, 38 do Código Tributário Nacional e 9º da Lei Estadual de São Paulo nº 10.705/2000 – Impõe-se, assim, a utilização do valor venal atinente ao ITR como base de cálculo do ITCMD, com a ressalva de possibilidade de a Fazenda Estadual instaurar o procedimento administrativo de arbitramento, previsto no artigo 11 da Lei Estadual nº 10.705/2000 – Sentença reformada, em pequena parte.

Apelo fazendário provido e reexame necessário parcialmente provido.

Trata-se, além de reexame necessário, de recurso de apelação da Fazenda do Estado de São Paulo contra a r. sentença de fls. 71/78, integrada pela decisão de fls. 88/89, cujo relatório se adota, que, nos autos do mandado de segurança impetrado por Maria Inês Gilio Micali, Walter Ricieri Micali Filho e Polyana Gilio Micali em face do Delegado Regional Tributário da Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo, concedeu a segurança “*para determinar que o ITCMD que incide sobre o*

imóvel descrito na inicial seja calculado com base no valor venal utilizado para o cálculo do ITR devidamente atualizado nos termos da lei de regência. Custas e despesas na forma da lei. Sem condenação em honorários”.

Pretende a Fazenda Estadual a declaração de que “o Fisco não está impedido de revisar o lançamento em questão, nos termos do art. 148 do CTN e do art. 11 da Lei Estadual n. 10.705/2000, por meio de processo administrativo de ARBITRAMENTO, a fim de averiguar se o valor dos imóveis declarados pelo contribuinte de ITCMD com base no VTNt (Valor da Terra Nua Tributável) corresponde ao verdadeiro valor de mercado, sempre respeitados o contraditório e a ampla defesa” (fl. 100).

Contrarrazões às fls. 107/112.

Não houve oposição ao julgamento virtual.

Eis o breve relato.

Na lição de Hely Lopes Meirelles:

“Direito líquido e certo é o que se apresenta manifesto na sua existência, delimitado na sua extensão e apto a ser exercitado no momento da impetração.” (Mandado de Segurança e Ações Constitucionais, 33ª edição, São Paulo: Malheiros Editores, 2010, pág. 37).

No caso, foi demonstrado nos fundamentos da impetração – com a robustez que o pleito exige – o direito líquido e certo invocado, com os requisitos e condições à sua aplicação e defesa por esta via.

Pretende a parte impetrante, o recolhimento de ITCMD, nos termos da Lei Estadual nº 10.705/00, sem as alterações introduzidas pelo Decreto Estadual nº 55.002/09, para que o tributo seja calculado sobre a base de cálculo do valor venal

correspondente ao ITR do imóvel rural e não o “valor venal de referência” apurado pelo Instituto de Economia Agrícola (Secretaria da Agricultura), no tocante ao imóvel objeto de inventário do Sr. Valter Ricieri Micali, marido e genitor dos impetrantes.

Estabelece a Lei Estadual nº 10.705/00, na parte que interessa:

“Artigo 9º - A base de cálculo do imposto é o valor venal do bem ou do 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 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.”.

O Decreto Estadual nº 46.655/02, que regulamentou as disposições da Lei Estadual nº 10.705/00, por sua vez, prevê em seu artigo 16:

“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;

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

De outra banda, o Decreto Estadual nº 55.002/09, alterou o parágrafo único do referido artigo 16, que passou a ter a seguinte redação:

“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 foro o caso.” (d.n.)

Pois bem.

Nos julgamentos desta Colenda 13ª Câmara de Direito Público, tem prevalecido o entendimento de que a estipulação do valor venal do ITBI como base de cálculo do ITCMD, pelo artigo 16 do Decreto nº 46.655/2002, modificado, em parte, pelo Decreto Estadual nº 55.002/09, ultrapassa as disposições dos artigos 155, inciso I, da Constituição Federal, 38 do Código Tributário Nacional e 9º da Lei Estadual de São Paulo nº 10.705/2000, como se vê da Apelação nº 1052912-07.2014.8.26.0053, Relator Desembargador SOUZA MEIRELLES, j. 30.09.2015:

“Ao revés do que faz parecer a apelante, a modificação da base de cálculo viola o princípio da legalidade tributária, ao passo que extrapola os comandos conferidos pelo art. 155 I da CRFB e pelos art. 38 do Estatuto Tributário e art. 9º da Lei Estadual nº 10.705/00.

Oportuno observar que as normas extraídas dos regulamentos supra relacionados, dispõe, apenas, no sentido de que a base de cálculo do imposto será o valor venal do bem. De tal sorte que, a Lei Estadual nº 10.705/2000, instituidora do ITCMD, não vinculou a base de cálculo do imposto ao valor venal para fins de referência do ITBI, como veio a fazer posteriormente o Decreto Estadual nº 46.655/2002.

Nesta esteira, veda-se que simples decreto ou interpretação dotada de parcialidade possam gerar ou majorar tributos. Consabido, somente a lei estaria imbuída de tais funções, consoante estatuem o art. 150 I da CRFB e o art. 97 II e IV e seu §1º, do CTN.

De modo que, ao proceder contra legem, assiste-se, como implicação, aumento vultoso nos valores exigidos a título recolhimento de ITCMD, o que somente poderia decorrer em cumprimento à lei que dispusesse neste sentido.”

Concluiu-se, na oportunidade, pela utilização do valor venal atinente ao

ITR (imóveis rurais) e ao IPTU (imóveis urbanos) como base de cálculo do ITCMD.

Nesse sentido, também, a jurisprudência deste E. Tribunal de Justiça:

“MANDADO DE SEGURANÇA – ITCMD – Imóvel rural – Base de cálculo – Ilegalidade do Decreto Estadual nº 55.002/2009, que alterou o art. 16, par. único, do RITCMD (Decreto 46.655/02), majorando o tributo – Exorbitância do poder regulamentar – Inteligência da Lei Estadual nº 10.705/2000 – Incidência de valor de referência do ITR – Ausente prova quanto ao valor real de mercado capaz de ensejar a realização de procedimento próprio de arbitramento – Sentença mantida – RECURSOS VOLUNTÁRIO E OFICIAL DESPROVIDOS.” (Apelação / Remessa Necessária 1001007-25.2021.8.26.0438; Relator Desembargador MÁRCIO KAMMER DE LIMA; j. 29.06.2022)

“APELAÇÃO – MANDADO DE SEGURANÇA - ITCMD – IMÓVEL RURAL - BASE DE CÁLCULO – Pretensão mandamental voltada à declaração de ilegalidade do ato administrativo que exigiu a complementação do imposto sobre transmissão causa mortis e doações de quaisquer bens ou direitos, considerando-se como base de cálculo o valor correspondente ao valor médio da terra nua e das benfeitorias, divulgado pela Secretaria de Agricultura e Abastecimento do Estado de São Paulo através do Instituto de Economia Agrícola (IEA) – a base de cálculo do ITCMD deve corresponder ao valor venal do imóvel rural na data da abertura da sucessão (art. 9º, §1º, da Lei Estadual nº 10.705/2000), não podendo ser inferior ao montante fixado para o lançamento do ITR (art. 13, I, da Lei Estadual nº 10.705/2000) – alteração da base de cálculo do tributo pelo Decreto nº 55.002/2009, que conferiu nova redação ao art. 16, parágrafo único, item 1, do RITCMD (Decreto nº 46.655/2002), vinculando-a ao valor médio da terra nua e

das benfeitorias, divulgado pela Secretaria de Agricultura e Abastecimento do Estado de São Paulo através do Instituto de Economia Agrícola (IEA) – ilegalidade – majoração indireta do tributo – reserva legal - inteligência do art. 97, incisos II e IV cc. §1º, do CTN – sentença concessiva da ordem de segurança mantida. Recursos, voluntário e oficial, desprovidos” (Apelação/Reexame Necessário 1001912-27.2016.8.26.0625, Relator Desembargador PAULO BARCELLOS GATTI, j. 03/07/2017).

“APELAÇÃO – MANDADO DE SEGURANÇA – ITCMD – BASE DE CÁLCULO – VALOR VENAL – IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL-ITR – POSSIBILIDADE. Exigência do fisco quanto à alteração da base de cálculo do ITCMD, nos termos do Decreto Estadual nº 46.655/02, alterado pelo Decreto nº 55.002/09. Inadmissibilidade. Base de cálculo do Imposto de Transmissão causa mortis e doação é o valor venal do imóvel, na data da abertura da sucessão e/ou transferência dos bens ou direitos, devidamente atualizado, com base no ITR lançado no exercício, nos termos da Lei Estadual nº 10.705/2000. Sentença mantida. Recursos desprovidos” (Apelação 1029345-32.2016.8.26.0196, Relator Desembargador DANILO PANIZZA, j. 20/06/2017).

Cumprе anotar, todavia, que, apesar da Fazenda Estadual não poder exigir o pagamento do ITCMD, de pronto, com adoção da base de cálculo do ITBI, pode instaurar regular procedimento, a fim de adequar, concretamente, a base de cálculo do ITCMD, como permitido pelo artigo 11 Lei Estadual nº 10.705/2000 (“*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*

impugna-lo”) c/c artigo 148 do C.T.N, como constou das informações da autoridade impetrada (fls. 106/115).

Nestes termos, de rigor a parcial reforma da r. sentença, para conceder, em parte, a segurança, de forma a reconhecer à impetrante o direito de recolhimento do ITCMD tendo por base de cálculo o valor venal atribuído para o ITR, ressalvada a possibilidade de a Fazenda Estadual instaurar o procedimento administrativo de arbitramento, previsto no artigo 11 da Lei Estadual nº 10.705/2000, para o fim de apurar eventual diferença.

Referido procedimento administrativo, caso instaurado, deverá observar o contraditório e a ampla defesa, garantido ao contribuinte o direito de requerer avaliação judicial do bem ou direito do espólio, nos termos do §1º, do referido artigo 11, da Lei 10.705/2000.

Para efeito de prequestionamento, cumpre assinalar terem sido apreciadas todas as questões invocadas e não ter havido violação a qualquer dispositivo constitucional ou infraconstitucional.

Observa-se, por fim, que eventuais embargos de declaração serão julgados em ambiente virtual (Resolução 549/2011, deste E. Tribunal de Justiça, com a redação dada pela Resolução 772/2017).

Ante o exposto, DÁ-SE PROVIMENTO ao apelo fazendário e PARCIAL PROVIMENTO ao reexame necessário, apenas para ressaltar a possibilidade de a Fazenda Estadual instaurar o procedimento administrativo de arbitramento, previsto no artigo 11 da Lei Estadual nº 10.705/2000, como acima constou.

Oportunamente, dê-se ciência à douta Procuradoria Geral de Justiça, observando-se, todavia, que o Ministério Público não teve interesse em se manifestar na origem (fls. 69/70).

SPOLADORE DOMINGUEZ

Relator