



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

Registro: 2025.0000395824

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos de Remessa Necessária Cível nº 1048550-15.2021.8.26.0053, da Comarca de São Paulo, em que é recorrente JUÍZO EX OFFICIO, são recorridos MIGUEL LUIZ DE OLIVEIRA e MARCIA ELOISA DE OLIVEIRA BORTOLAI.

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 ao reexame necessário. V.U.**, de conformidade com o voto do relator, que integra este acórdão.

O julgamento teve a participação dos Desembargadores CARLOS EDUARDO PACHI (Presidente) E REBOUÇAS DE CARVALHO.

São Paulo, 24 de abril de 2025.

DÉCIO NOTARANGELI

Relator(a)

Assinatura Eletrônica



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

VOTO Nº 36.077

REEXAME NECESSÁRIO Nº 1048550-15.2021.8.26.0053

COMARCA DE SÃO PAULO

RECORRENTE: JUÍZO *EX OFFICIO*

RECORRIDOS: MIGUEL LUIZ DE OLIVEIRA E OUTRA

Juíza de 1ª Instância: Maricy Maraldi

CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO – MANDADO DE SEGURANÇA – ITCMD – BASE DE CÁLCULO – ALTERAÇÃO – PRINCÍPIO DA RESERVA LEGAL – OFENSA A DIREITO LÍQUIDO E CERTO – ILEGALIDADE.

A base de cálculo do ITCMD é o valor venal do bem ou direito transmitido na data da abertura da sucessão ou da realização do ato ou contrato de doação. Inadmissibilidade de aplicação do Decreto nº 55.002/09 que alterou a forma de cobrança do tributo, extrapolando os limites da Lei Estadual nº 10.705/00 (Decreto nº 46.655/02). Ofensa ao princípio da reserva legal. Segurança concedida. Sentença mantida. Reexame necessário desacolhido.

A r. sentença de fls. 112/116, declarada a fls. 137/141, cujo relatório se adota, concedeu a segurança para que o lançamento do ITCMD incidente sobre o imóvel descrito na inicial seja feito sobre o valor venal adotado para fins do IPTU, sem prejuízo da regular instauração de eventual procedimento administrativo de arbitramento da base de cálculo, nos termos do artigo 148 CTN.

Sem recurso das partes, os autos subiram ao Tribunal para reexame necessário, ausente oposição ao julgamento virtual.

É o relatório.

Merece confirmação a r. sentença

recorrida.

A Lei Estadual nº 10.705/00 dispõe que a base de cálculo do ITCMD será “o valor venal do bem ou direito transmitido” (art. 9º, *caput*), assim entendido como “o valor de mercado do bem ou direito na data da abertura da sucessão ou da realização do ato ou contrato de doação” (§ 1º). Tratando-se de imóvel urbano, a base de cálculo não pode ser inferior “ao fixado para o lançamento do Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana - IPTU” (art. 13, I). Tratando-se de imóvel rural, a base de cálculo não pode ser inferior “ao valor total do imóvel declarado pelo contribuinte para efeito de lançamento do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR” (art. 13, II).

Esta lei foi regulamentada pelo Decreto Estadual nº 46.655/02, dispondo sobre a base de cálculo do ITCMD:

“Artigo 16 - O valor da base de cálculo, no caso de bem imóvel ou direito a ele relativo será (Lei 10.705/00, artigo 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”;

Posteriormente este dispositivo foi alterado pelo Decreto Estadual nº 55.002/09:

“Art. 1º (...)

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 for o caso".

No entanto, o último Decreto Estadual nº 55.002/09 extrapolou seu poder de regulamentar ao adotar base de cálculo diferenciada ao imposto, quando o correto seria adotar o valor do bem imóvel, nos termos da Lei Estadual nº 10.705/00. É que em hipótese alguma pode o Poder Executivo Estadual editar um ato infralegal que altere a base de cálculo do ITCMD, pena de ofensa ao princípio da reserva legal (art. 150, I, CF e art. 3º, CTN).

PONTES DE MIRANDA, citado por CELSO ANTONIO BANDEIRA DE MELLO, ensina que “onde se estabelecem, alteram ou extinguem direitos, não há regulamentos – há abuso do poder de regulamentar, invasão de competência legislativa. O regulamento não é mais do que auxiliar das leis, auxiliar que sói pretender, não raro, o lugar delas, mas sem que possa, com tal desenvoltura, justificar-se e lograr que o elevem à categoria de lei” (MIRANDA. Pontes de. Comentários à Constituição de 1967 com a Emenda nº 01 de 1969, 2ª ed., tomo III, ed. RT, 1970, p. 314) (BANDEIRA DE MELLO, Celso Antônio. Curso de Direito Administrativo, São Paulo: Malheiros, 2002, p. 37).

Ademais, em virtude de o patrimônio ser indisponível, ensina RICARDO ALEXANDRE que “a concessão de benefícios fiscais ou autorização de prática de atos que gerem impactos sobre o crédito tributário ou sobre sua exigibilidade somente pode ser feita por meio de lei (CF, art. 150, § 6º)” (Direito Tributário Esquematizado, 8ª ed., São Paulo: Método, 2014, pág. 85).

A questão, por sinal, foi objeto de apreciação nesta Egrégia Corte e nesta Colenda Câmara, consoante se infere das ementas dos seguintes venerandos arestos:

“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 C. STJ – Concessão da segurança mantida – Reexame necessário e recurso voluntário não provido" (Apelação nº 1001306-86.2018.8.26.0444, 9ª Câmara de Direito Público, Rel. Des. Rebouças de Carvalho, j. 18/06/2019).

"MANDADO DE SEGURANÇA – ITCMD – Direito de recolher o tributo utilizando como base de cálculo o valor venal lançado para o ITR – Possibilidade – Lei nº 10.705/2000 que estabelece tal critério como piso, mas não regulamenta a forma de cálculo do mencionado 'valor de mercado' – Decreto nº 46.655/2002, com redação dada pelo Decreto nº 55.002/2009, que não tem o condão de majorar tributo, em ofensa ao art. 150, I, da Constituição Federal – Sentença concessiva da segurança mantida – Reexame necessário desprovido" (Remessa Necessária nº 1012950-35.2018.8.26.0344, 9ª Câmara de Direito Público, Rel. Des. Moreira de Carvalho, j. 12/06/2019).

"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 nº 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. Remessa necessária desacolhida" (Remessa Necessária nº 1035237-91.2018.8.26.0602, 9ª Câmara de Direito Público, Rel. Des. Oswaldo Luiz Palu, j. 21/05/2019).

"MANDADO DE SEGURANÇA – ITCMD – BASE DE CÁLCULO – ALTERAÇÃO POR DECRETO – IMPOSSIBILIDADE. Fisco Estadual que por meio de Decreto adotou valor venal para fins de lançamento do ITBI

como base de cálculo do ITCMD – Ofensa ao princípio da legalidade – Lei Estadual 10.705/00 que prevê o valor venal para fins de ITR como base de cálculo mínima – Alteração que, de fato, criou nova base de cálculo sem, contudo, haver o mínimo respaldo legal – Precedentes desta Corte – Ordem concedida – Sentença mantida. Recurso desprovido" (Apelação/Remessa Necessária nº 1003333-95.2018.8.26.0297, 5ª Câmara de Direito Público, Rel. Des. Nogueira Diefenthaler, j. 17/04/2019).

"REEXAME NECESSÁRIO - MANDADO DE SEGURANÇA – ITCMD – DOAÇÃO DE IMÓVEIS RURAIS – PRETENSÃO DO FISCO PAULISTA NO SENTIDO DE QUE A BASE DE CÁLCULO DO TRIBUTO INCIDA SOBRE O VALOR MÉDIO DA TERRA-NUA E DAS BENFEITORIAS DIVULGADO PELA SECRETARIA DE AGRICULTURA E ABASTECIMENTO DO ESTADO DE SÃO PAULO, SOB O FUNDAMENTO DE QUE O VALOR DECLARADO PELO CONTRIBUINTE É INCOMPATÍVEL COM O DE MERCADO-IMPOSSIBILIDADE- O DIREITO DE RECOLHER O ITCMD COM BASE NO VALOR DO IMÓVEL DECLARADO PARA FINS DE LANÇAMENTO DO IMPOSTO TERRITORIAL RURAL (ITR) DECORRE DA ESTRITA OBSERVÂNCIA DO PRINCÍPIO DA RESERVA LEGAL ABSOLUTA DISPOSTO NO ART. 150, I, CF; ART. 97, IV, CTN E ART. 13, II, DA LEI ESTADUAL Nº 10.705/2000-DECRETOS ESTADUAIS QUE DESBORDARAM DAS DISPOSIÇÕES DA LEI ESTADUAL, ESTABELECEENDO NOVA BASE DE CÁLCULO – SENTENÇA CONCESSIVA DE SEGURANÇA MANTIDA- RECURSO OFICIAL DESPROVIDO" (Remessa Necessária nº 1018707-09.2018.8.26.0506, 13ª Câmara de Direito Público, Rel. Des. Ferraz de Arruda, j. 05/06/2019).

Por essas razões, desacolhe-se o reexame necessário confirmando-se a r. sentença recorrida.

DÉCIO NOTARANGELI

Relator