



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo

Registro: 2017.0000067275

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos de Apelação nº 1001228-87.2015.8.26.0318, da Comarca de Leme, em que é apelante FAZENDA PÚBLICA DO ESTADO DE SÃO PAULO (PGE REG SJRP), é apelado ANTONIO MICHELOTTO.

ACORDAM, em 4ª Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça de São Paulo, proferir a seguinte decisão: "Negaram provimento ao recurso. V. U.", de conformidade com o voto do Relator, que integra este acórdão.

O julgamento teve a participação dos Exmos. Desembargadores RICARDO FEITOSA (Presidente sem voto), ANA LIARTE E FERREIRA RODRIGUES.

São Paulo, 6 de fevereiro de 2017.

PAULO BARCELLOS GATTI
RELATOR
Assinatura Eletrônica



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo

4ª Câmara

APELAÇÃO CÍVEL Nº 1001228-87.2015.8.26.0318

APELANTE: FAZENDA DO ESTADO DE SÃO PAULO

APELADO: ANTONIO MICHELOTTO

ORIGEM: 1ª VARA DA COMARCA DE LEME

VOTO Nº 12.080

APELAÇÃO – AÇÃO ANULATÓRIA - ITCMD – ERRO NO PREENCHIMENTO DA DECLARAÇÃO DO IRPF – Pretensão inicial do autor voltada à anulação de crédito de ITCMD lançado pela administração tributária em razão de suposta *doação de bens* omitida pelo contribuinte e apurada em análise de sua declaração anual do IRPF – admissibilidade – preenchimento equivocado da declaração do imposto de renda pelo contribuinte que confere *presunção relativa* de legitimidade do lançamento do ITCMD – *presunção*, contudo, afastada em confronto com os elementos de informação coligidos aos autos – comprovação do equívoco por parte do contribuinte, demonstrando-se a inexistência de *doação* que pudesse servir de hipótese legítima para a incidência do ITCMD – sentença de procedência da ação mantida. Recurso da Fazenda Estadual desprovido.

Vistos.

Trata-se de recurso de apelação interposto pela **FAZENDA DO ESTADO DE SÃO PAULO**, nos autos da “ação anulatória de débito fiscal” que é promovida pelo apelado, **ANTONIO MICHELOTTO**, julgada procedente pelo Juízo “a quo”, sob o fundamento de ter o autor comprovado a inoccorrência de fato gerador necessário para o legítimo lançamento do ITCMD por parte da autoridade tributária, pelo que de rigor a desconstituição do *auto de infração e imposição de multa*



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo

lavrado em desfavor do contribuinte, consoante r. sentença de e-fls. 123/125, cujo relatório se adota.

Inconformada, a Fazenda Estadual, em suas razões de apelação (e-fls. 127/145), discorreu sobre as hipóteses de incidência do ITCMD previstas na legislação estadual de regência, dentre as quais se inclui as *doações a qualquer título*. Nesta linha, defendeu que a declaração para fins de imposto de renda de valores recebidos pelo autor-contribuinte a título de "doação", serve de informação suficiente para autorizar o lançamento do ITCMD. Acrescentou, ainda, que o contribuinte só tentou justificar a inocorrência da doação, outrora declarada, após ter recebido a notificação do lançamento do imposto, o que indicaria a inveracidade do dito preenchimento equivocado da declaração do IRPF, sendo legítima a autuação procedida pela autoridade tributária. Requereu, ao fim, o provimento do recurso, para se julgar integralmente improcedente a pretensão inicial.

Recurso regularmente processado, livre de preparo, por força da isenção legal conferida à Administração Pública, nos termos do art. 1.007, §1º, do CPC/2015, desafiando contrarrazões do autor/apelado às e-fls. 146/148.

Este é, em síntese, o relatório.

VOTO



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo

Insurge a Fazenda Estadual contra a r. sentença de primeiro grau que julgou procedente a pretensão anulatória, sob o fundamento de ter o autor comprovado a inocorrência de fato gerador necessário para o legítimo lançamento do ITCMD por parte da autoridade tributária, sendo de rigor a desconstituição do *auto de infração e imposição de multa* lavrado em desfavor do contribuinte.

Porém, pelo que se depreende do acervo fático-probatório coligido aos autos, o apelo **não** comporta acolhimento.

In casu, infere-se que o autor, ao realizar o preenchimento de sua declaração anual do **imposto de renda pessoa física** (ano-calendário 2009), equivocadamente fez constar informação no sentido de que teria sido beneficiado por **doação**, no montante de R\$ 324.240,00 (e-fls. 35/42).

Com efeito, em análise destas informações prestadas à Receita Federal, a autoridade tributária do Estado de São Paulo verificou que a doação informada pelo contribuinte não havia sido acompanhado do respectivo recolhimento do **ITCMD**, o que ensejou a notificação do contribuinte (e-fls. 09/10), seguida do lançamento do imposto em aberto e conseqüente lavratura do **AIIM nº 4.052.113-8** pelo descumprimento da obrigação tributária (e-fls. 11/14).



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo

Segundo consta, foi apenas após esta notificação que o contribuinte teria percebido o erro no preenchimento da declaração do IRPF/2009, procedendo-se neste segundo momento, em sede de procedimento administrativo, à tentativa de retificação da declaração, porquanto que os valores mencionados como oriundos de "doação" corresponderem, em verdade, a operação de compra e venda referente à parte ideal (2/3) do imóvel denominado "Sítio Cachoeira do Itupeva", localizado na comarca de Aguaí, com cadastro de nº 0.295.231-9 (e-fls. 43/47).

Não obstante as informações e informações apresentadas, a autoridade tributária estadual manteve hígido o lançamento do tributo, o que deu azo ao ajuizamento da presente ação anulatória (e-fls. 01/06).

Pois bem.

A Constituição Federal, de 05 de outubro de 1988, inaugura a **Seção IV**, do Capítulo I (*sistema tributário nacional*), Título VI (*da tributação e do orçamento*), disciplinando a respeito dos **impostos dos estados e do distrito federal**, dentre os quais se insere o *Imposto sobre a Transmissão Causa Mortis e Doações de Quaisquer Bens e Direitos* (art. 155, I e §1º, da CF/88).

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

I - transmissão causa mortis e doação, de quaisquer bens ou direitos;

(...)



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo

§ 1.º 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

II - relativamente a bens móveis, títulos e créditos, compete ao Estado onde se processar o inventário ou arrolamento, ou tiver domicílio o doador, ou ao Distrito Federal;

III - terá competência para sua instituição regulada por lei complementar:

a) se o doador tiver domicílio ou residência no exterior;

b) se o de cujus possuía bens, era residente ou domiciliado ou teve o seu inventário processado no exterior;

IV - terá suas alíquotas máximas fixadas pelo Senado Federal;

A respeito do ITCMD, o jurista RICARDO ALEXANDRE leciona que:

"Segundo o art. 155, I, da CF/1988, os Estados e o Distrito Federal podem instituir imposto sobre a transmissão causa mortis e doação de quaisquer bens ou direitos. O tributo possui natureza eminentemente arrecadatória (**fiscal**) e não incide sobre as transmissões originárias, como por usucapião (art. 1.238 do Código Civil) ou por acessão (art. 1.248 do Código Civil). O Código Tributário Nacional disciplina o imposto nos arts. 35 a 42 e deve ser interpretado à luz da atual Constituição, visto que a redação original do CTN trata de um único imposto de transmissão, de competência estadual, incidente exclusivamente sobre a transmissão de bens imóveis e de direitos a eles relativos. Com a Constituição Federal de

TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo

1988, previu-se a instituição de dois impostos de transmissão, um **estadual (ITCMD)** e outro **municipal (ITBI)**, sujeitando à incidência do primeiro as transmissões a **título gratuito** (*causa mortis* e doação) e do segundo as transmissões a **título oneroso**.¹.

No âmbito paulista, a regulamentação do referido tributo vem consignada na Lei nº 10.705, de 29 de dezembro de 2000, sendo que, quanto à situação considerada pela lei como necessária e suficiente para ocorrência do **fato gerador** (hipótese de incidência), os arts. 2º e 3º, da legislação estadual prelecionam:

Artigo 2.º - O imposto incide sobre a transmissão de qualquer bem ou direito havido:

I - por sucessão legítima ou testamentária, inclusive a sucessão provisória;

II - por doação.

(...)

Artigo 3.º - Também sujeita-se ao imposto a transmissão de:

I - qualquer título ou direito representativo do patrimônio ou capital de sociedade e companhia, tais como ação, quota, quinhão, participação civil ou comercial, nacional ou estrangeira, bem como, direito societário, debênture, dividendo e crédito de qualquer natureza;

II - dinheiro, haver monetário em moeda nacional ou estrangeira e título que o represente, depósito bancário e crédito em conta corrente, depósito em caderneta de poupança e a prazo fixo, quota ou participação em fundo mútuo de ações, de renda fixa, de curto prazo, e qualquer outra aplicação financeira e de risco, seja qual for o prazo e a forma de garantia;

¹ ALEXANDRE, Ricardo, *Direito Tributário Esquemático*, 7ª Ed., São Paulo: Método, 2013, pp. 573-574.



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo

III - bem incorpóreo em geral, inclusive título e crédito que o represente, qualquer direito ou ação que tenha de ser exercido e direitos autorais.

(...)

Nesta linha, ressalvado que à legislação tributária é vedada alteração da definição, do conteúdo e do alcance dos institutos de direito privado (**art. 110, do CTN**), conclui-se que a hipótese de incidência suficiente e necessária para legitimar o lançamento do ITCMD, segundo a legislação paulista, consiste na transmissão de bens e/ou direitos por meio de negócio jurídico em que "uma pessoa, por liberalidade, transfere do seu patrimônio bens ou vantagens para o de outra" (**art. 538, do CC/2002**).

Com esteio nestas premissas, verifica-se que, na hipótese *sub examine*, o Fisco paulista procedeu à exação do ITCMD em desfavor do autor, apegando-se, para tanto, na declaração do imposto de renda pessoa física do contribuinte, referente ao ano-calendário de 2009. De fato, naquela oportunidade, constou das informações prestadas à Receita Federal que o autor havia sido agraciado com uma doação, no montante de R\$ 324.240,00 (e-fls. 37), justificando o lançamento do ITCMD.

Todavia, em que pese esta situação inicial (que conferiu presunção *juris tantum* de ocorrência do fato gerador do ITCMD), posteriormente, em sede de processo administrativo, houve tentativa de



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo

retificação da declaração prestada pelo contribuinte, oportunidade em que foi esclarecido que os aludidos valores tinham origem, em verdade, na aquisição onerosa, pelo demandante, da parte ideal do imóvel referido no registro de e-fls. 48/61.

Tal informação veio corroborada pela escritura Pública de Compra e Venda encartada às e-fls. 43/47, **com compra e venda datada de 23.09.2009**, ou seja, anterior à declaração errônea da origem dos valores; bem como pelas averbações perpetradas na Matrícula do Imóvel (e-fls. 43/47) e pelo comprovante de pagamento do respectivo Imposto sobre Transmissão de Bens Imóveis – ITBI (e-fls. 63), no valor de R\$ 9.727,20.

Portanto, conforme se pode inferir, os documentos de prova acostados aos autos em momento algum corroboram com a afirmação da FESP, no sentido de que a operação informada na Declaração de IRPF aludida corresponda, de fato, um negócio jurídico de doação. Consoante bem observado pelo Juízo “a quo”:

“(...) Apesar de ter lançado a compra e venda em local inapropriado de sua declaração de imposto de renda, o que ensejará a retificação daquele documento fiscal, o autor comprovou ter adquirido a cota parte dos demais irmãos relativas ao sítio Cachoeira do Itupeva, retratando a transação uma compra e venda, e não doação.

Para que ficasse configurada a doação, caberia ao fisco comprovar que a cota parte do autor na herança era maior do que aquela cabente aos demais herdeiros, ou então, que a transferência das partes ideais a cada um deles não fossem equivalentes, ou seja, que a transferência patrimonial superior ao que

TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo

seria a divisão igualitária dos bens caracterizasse a doação.

Contudo, a prova dos autos permite concluir que houve a compra e venda das cotas-partes dos demais irmãos do autor, caracterizando, assim, uma transação onerosa, e não doação.

Desta forma, houve equívoco do autor em sua declaração, na medida em que a transação realizada deveria ter sido lançada no campo adequado. O acréscimo patrimonial decorrente de compra da integralidade do imóvel ensejou a incidência de imposto de renda, mas não de ITCMD (...)."

Destarte, ausente o substrato fático necessário à correta subsunção da norma de incidência tributária, de rigor a anulação do auto de infração lavrado pela Administração Estadual.

No mesmo sentido da tese aqui adotada, confirmam-se os seguintes julgados desta Egrégia Corte de Justiça em casos análogos:

"DIREITO TRIBUTÁRIO Ação anulatória ITCMD Meação de bens na separação judicial Bens imóveis recebidos a mais compensados com pagamento em dinheiro à ex-esposa Acordo homologado judicialmente Inexistência de doação Inocorrência de fato gerador do imposto estadual Precedentes deste Tribunal de Justiça Cobrança indevida Restituição exigível Valor que deve ser corrigido apenas pela SELIC Entendimento do Superior Tribunal de Justiça Sentença reformada, em parte. Recurso do autor provido, em parte, e recurso da Fazenda não provido." (**Apelação Cível nº 0110438-56.2008.8.26.0053, Rel. Des. OSCILD DE LIMA JÚNIOR, 1ª Câmara Extraordinária de Direito Público, j. 27.08.2015**).



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo

"EMENTA - apelação - tributário - ANULAÇÃO DE DÉBITO TRIBUTÁRIO - ITCMD - FATO GERADOR - Alegação de inoccorrência do fato gerador do tributo - Recebimento de meação - Sentença de procedência mantida, por seus próprios fundamentos - Regimento Interno do TJSP, art. 252 - Apelo desprovido." **(Apelação Cível nº 0028122-10.2012.8.26.0032, Rel. Des. JOÃO CARLOS GARCIA, 8ª Câmara de Direito Público, j. 05.11.2014).**

"ANULATÓRIA DE DÉBITO FISCAL - Imposto sobre a Transmissão de Causa Mortis e Doações ITCMD - Sentença que reconheceu a prescrição do crédito tributário Prescrição afastada Inoccorrência de doação Comprovação da venda do imóvel por meio da certidão de registro do imóvel Inoccorrência do fato gerador do ITCMD - Procedência da ação mantida por outros fundamentos Recurso voluntário e reexame necessário desprovidos." **(Apelação Cível nº 0029609-49.2012.8.26.0053, Rel. Des. MOREIRA DE CARVALHO, 9ª Câmara de Direito Público, j. 02.04.2014).**

Advirta-se, em linhas finais, que o fato de a retificação ter sido prestada somente após a regular notificação do contribuinte quanto ao lançamento do ITCMD **não infirma o comprovado equívoco no preenchimento da declaração.** Ao revés, apenas corrobora com a alegada falsa percepção da realidade dos fatos (erro), já que, até então, o contribuinte pensava ter preenchido a declaração de imposto de renda da forma adequada.

Por isso e em suma, o apelo da Fazenda Estadual não comporta provimento, devendo a r. sentença



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo

de primeiro grau ser integralmente mantida, tal como lançada.

Por fim, prestigiando-se o disposto no §11, do art. 85, do CPC/2015 (LF nº 13.105/2015), mostra-se devido o arbitramento da verba honorária sucumbencial cumulativa para a fase recursal:

Art. 85. (...)

§ 11. O tribunal, ao julgar recurso, majorará os honorários fixados anteriormente levando em conta o trabalho adicional realizado em grau recursal, observando, conforme o caso, o disposto nos §§ 2º a 6º, sendo vedado ao tribunal, no cômputo geral da fixação de honorários devidos ao advogado do vencedor, ultrapassar os respectivos limites estabelecidos nos §§ 2º e 3º para a fase de conhecimento.

Não se olvide que, tendo o recurso de apelação sido interposto contra decisão publicada após a vigência plena do CPC/2015 (18.03.2016), aplica-se a regra supramencionada, conforme, aliás, entendimento tomado administrativamente no âmbito do C. Superior Tribunal de Justiça: Enunciado administrativo número 7 - Somente nos recursos interpostos contra decisão publicada a partir de 18 de março de 2016, será possível o arbitramento de honorários sucumbenciais recursais, na forma do art. 85, § 11, do novo CPC.

Na hipótese em testilha, pela aplicação singela da regra do §3º, I e §4º, III, do art. 85 (causas em que a Fazenda Pública for parte e não houver condenação principal ou não sendo possível mensurar o



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo

proveito econômico obtido), considerando o valor atribuído à causa (R\$33.729,43), enseja o arbitramento de honorários sucumbenciais entre 10% e 20%, *in verbis*:

Art. 85. (...)

§ 3º. Nas causas em que a Fazenda Pública for parte, a fixação dos honorários observará os critérios estabelecidos nos incisos I a IV do §2º e os seguintes percentuais:

I – mínimo de dez e máximo de vinte por cento sobre o valor da condenação ou do proveito econômico obtido até 200 (duzentos) salários mínimos;

§ 4º. Em qualquer das hipóteses do §3º:

III – não havendo condenação principal ou não sendo possível mensurar o proveito econômico obtido, a condenação em honorários dar-se-á sobre o valor atualizado da causa.

Importante, ainda, registrar a compatibilidade do mencionado §4º para com o §3º, também do art. 85, do CPC/2015, que trata especificamente das “faixas de referência” para arbitramento dos honorários sucumbenciais nos processos envolvendo a Fazenda Pública.

Ora, a partir de uma adequada hermenêutica, extrai-se que a inteligência da regra do §3º só se satisfaz nos casos em que sua aplicação direta se compatibiliza ao direito de justa remuneração do causídico pelos trabalhos desenvolvidos no processo. Por isso, segundo escólios de ALEXANDRE FREIRE e LEONARDO ALBUQUERQUE MARQUES, “(...) nada impede que, desde que preenchidas efetivamente as condicionantes do §8º acima transcrito (...), os honorários a serem eventualmente



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo

arbitrados (...) sigam tal método.", especialmente "(...) se o magistrado verificar que a aplicação da regra geral ensejaria a aplicação de valores excessivos ou aviltantes".

Com esteio nestas premissas, e respeitados os critérios de ponderação estatuídos nos incisos do §2º, do mesmo art. 85, do CPC/2015 (i – zelo profissional adequado; ii – ampla acessibilidade para execução dos serviços; iii – causa de complexidade moderada; iv – tempo de trabalho exigido na fase recursal), arbitro os honorários sucumbenciais devidos para a fase recursal em 5% sobre o valor da causa, nos termos do art. 85, §§3º e 4º, do CPC/2015.

Ante o exposto, **NEGO PROVIMENTO** ao recurso da Fazenda Estadual, de modo a manter a r. sentença de primeiro grau, por seus próprios e bem lançados fundamentos jurídicos.

PAULO BARCELLOS GATTI
RELATOR