



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

Registro: 2025.0000000312

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos de Apelação / Remessa Necessária nº 1059872-61.2023.8.26.0053, da Comarca de São Paulo, em que é recorrente JUÍZO EX OFFICIO e Apelante ESTADO DE SÃO PAULO (PROCURADOR GERAL DO ESTADO), é apelado LIEAN ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÕES LTDA.

ACORDAM, em sessão permanente e virtual da 10ª Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça de São Paulo, proferir a seguinte decisão: **DERAM PROVIMENTO ao recurso e ao reexame necessário, mantido, no entanto, o resultado V.U.**, de conformidade com o voto do relator, que integra este acórdão.

O julgamento teve a participação dos Desembargadores PAULO GALIZIA (Presidente), ANTONIO CARLOS VILLEN E ANTONIO CELSO AGUILAR CORTEZ.

São Paulo, 6 de janeiro de 2025.

PAULO GALIZIA

Relator(a)

Assinatura Eletrônica



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

VOTO Nº 22617

10ª CÂMARA DE DIREITO PÚBLICO

APELAÇÃO Nº 1059872-61.2023.8.26.0053

COMARCA: SÃO PAULO - 4ª VARA DA FAZENDA PÚBLICA

RECORRENTES: FAZENDA PÚBLICA DO ESTADO DE SÃO PAULO E JUÍZO
EX OFFICIO

RECORRIDO: LIEAN ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÕES LTDA

JUIZA: CELINA KIYOMI TOYOSHIMA

DIREITO TRIBUTÁRIO. REMESSA NECESSÁRIA E APELAÇÃO. ITCMD. RECURSO PROVIDO. I. Caso em Exame 1. Reexame necessário e apelação contra sentença que concedeu segurança para cálculo do ITCMD sobre valor venal do imóvel utilizado para IPTU. II. Questão em Discussão 2. A questão em discussão consiste em (i) se o ITCMD deve ser calculado com base no valor venal do IPTU ou no valor de mercado; (ii) a legalidade do uso do valor venal de referência do ITBI para o ITCMD. III. Razões de Decidir 3. O ITCMD deve ter como base de cálculo o valor venal do IPTU, conforme Lei Estadual nº 10.705/00. 4. A alteração da base de cálculo por decreto é ilegal, pois constitui majoração indireta do tributo. IV. Dispositivo e Tese 5. Recurso provido para consignar a possibilidade de revisão mediante procedimento administrativo, mantendo a segurança concedida. Tese de julgamento: 1. A base de cálculo do ITCMD deve ser o valor venal do IPTU. 2. Alteração da base de cálculo por decreto é ilegal. Legislação Citada: - CF/1988, art. 155, I; CTN, arts. 38, 97, II, 148; Lei Estadual nº 10.705/00, arts. 9º, 11, 13. Jurisprudência Citada: - TJSP, Remessa Necessária Cível 1054005-92.2020.8.26.0053, Rel. Antonio Carlos Villen, j. 11/07/2023; TJSP, Apelação / Remessa Necessária 1067276-03.2022.8.26.0053, Rel. Teresa Ramos Marques, j. 25/04/2023.

RECURSO PROVIDO, MANTIDO O RESULTADO.

Cuida-se de reexame necessário e recurso de apelação interposto contra a r. sentença de fls. 117/119 que, em mandado de segurança impetrado por Liean Administração e Participações Ltda contra ato do Delegado Regional Tributário da Capital – DRTC Imposto Fiscal da Capital – PFC 10, concedeu a segurança, para determinar que o ITCMD seja calculado sobre o valor venal de 2/3

do(s) imóvel(is) descrito(s) na inicial, utilizado como base de cálculo para fins de IPTU. Custas na forma da lei, sem incidência de honorários advocatícios. Anotou o reexame necessário.

Em razões recursais, o Estado sustenta, em síntese, que pode se valer do lançamento por arbitramento da base de cálculo, mediante regular processo administrativo; o valor venal dos imóveis, para fins do ITCMD, deve corresponder ao valor de mercado do bem, e não à base de cálculo do IPTU. Pleiteia a reforma da r. sentença, para que seja reconhecida a ausência de impedimento à autoridade ou qualquer agente fiscal de promover a revisão do lançamento do ITCMD, na forma do art. 148 do CTN, mediante processo administrativo de arbitramento, a fim de que seja apurado o real valor de mercado do bem, observados o contraditório e a ampla defesa (fls. 136/145).

Em contrarrazões (fls. 150/162), a parte apelada argumenta que a exigência de cálculo do ITCMD com base no valor venal de referência do ITBI é inconstitucional e ilegal, pois viola os princípios da legalidade e da anterioridade. Sustenta que o Decreto Estadual nº 55.002/2009 extrapola os limites de sua competência regulamentar ao permitir a utilização do valor venal de referência do ITBI para o cálculo do ITCMD, contrariando a Lei Estadual nº 10.705/2000, que estabelece que a base de cálculo do ITCMD deve ser o valor venal utilizado para o IPTU.

Recurso tempestivo e isento de preparo. Não há oposição ao julgamento virtual.

É O RELATÓRIO.

Como é cediço, o ITCMD, imposto sobre transmissão *causa mortis* e doações, é previsto no art. 155, I, da Constituição Federal e nos arts. 35 ao 42 do Código Tributário Nacional. O art. 38 do CTN estabelece como base de cálculo do tributo o valor venal dos bens ou direitos transmitidos.

como base de cálculo do ITCMD o valor venal do imóvel, limitado ao mínimo, no valor apurado para fim de recolhimento do IPTU ou do ITR. Confira-se:

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, considerase 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;

Ainda, o art. 16, parágrafo único, item 2, do DE nº 46.655/02, com redação dada pelo DE nº 55.002/09, estabelece que poderá ser adotado, em se tratando de imóvel 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”.

Contudo, embora referido decreto estadual seja o instrumento jurídico adequado para regulamentar a Lei Estadual 10.705/00, o entendimento pacífico desta Colenda Câmara é no sentido de que a alteração legislativa padece de ilegalidade quanto à disposição que permite a adoção do valor venal de referência do ITBI como base de cálculo do ITCMD, porquanto torna a exação mais onerosa ao contribuinte, constituindo majoração indireta, o que só é admitido por intermédio de lei em sentido estrito.

decreto emanado do Poder Executivo para majorar o tributo, adotando-se base de cálculo maior, fere o princípio da legalidade, expresso nos arts. 97, II, do CTN e 151, I, da Constituição Federal.

Daí porque era mesmo caso de conceder a segurança.

Nesse sentido:

MANDADO DE SEGURANÇA. ITCMD. Transmissão de imóvel urbano por sucessão hereditária. Pretensão a que se reconheça a regularidade do cálculo do ITCMD efetuado com base no valor venal adotado para lançamento do IPTU. Exigência fiscal baseada no Decreto Estadual nº 55.002/2009. Inadmissibilidade. Alteração da base tributável que equivale à majoração do tributo. Ofensa ao princípio da Reserva Legal. Tese que está em consonância com precedentes deste Tribunal. Ordem concedida. Reexame necessário não provido. (TJSP; Remessa Necessária Cível 1054005-92.2020.8.26.0053; Relator (a): Antonio Carlos Villen; Órgão Julgador: 10ª Câmara de Direito Público; Foro Central - Fazenda Pública/Acidentes - 7ª Vara de Fazenda Pública; Data do Julgamento: 11/07/2023; Data de Registro: 11/07/2023)

REMESSA NECESSÁRIA. MANDADO DE SEGURANÇA. ITCMD. Doação. Base de cálculo para o recolhimento do ITCMD que deve corresponder ao valor venal do imóvel para fins de recolhimento de IPTU. Alteração da base de cálculo do tributo possível somente mediante edição de lei. Impossibilidade de majoração da base de cálculo do imposto por Decreto Estadual. Precedentes. Remessa necessária não provida. (TJSP; Remessa Necessária Cível 1047588-55.2022.8.26.0053; Relator (a): Jose Eduardo Marcondes Machado; Órgão Julgador: 10ª Câmara de Direito Público; Foro Central - Fazenda Pública/Acidentes - 1ª Vara de Fazenda Pública;

Data do Julgamento: 15/06/2023; Data de Registro: 15/06/2023)

No que tange à possibilidade de arbitramento do valor do imóvel para fins de recolhimento do ITCMD, não se desconhece que a Fazenda Pública pode, caso discorde do valor declarado pelo contribuinte, arbitrar, mediante regular processo administrativo, o valor que entende correto, nos termos do art. 11 da Lei Estadual 10.705/00 e do art. 148 do CTN.

Ressalta-se, entretanto, que é necessária a instauração prévia de processo administrativo, com respeito ao contraditório e à ampla defesa, caso a autoridade administrativa não concorde com o valor indicado pelo contribuinte, de modo a demonstrar as razões pelas quais as declarações prestadas não merecem ser acolhidas.

No caso em tela, não há prova de que o Fisco se socorreu dessa faculdade, na medida em que não comprovou qualquer pesquisa de preços ou mesmo prova documental de instauração do referido processo administrativo. Por esta razão, não há como aqui analisar a adoção de procedimento administrativo de arbitramento da base de cálculo.

Esse é o posicionamento que tem se consolidado na jurisprudência deste E. Tribunal de Justiça de São Paulo, inclusive nesta 10ª Câmara de Direito Público:

TRIBUTO ITCMD – Imóvel urbano – Base de cálculo – Valor venal utilizado para cálculo do IPTU e ITR – Possibilidade: – A base de cálculo do ITCMD corresponde ao valor venal do bem para o IPTU na data da realização do ato ou contrato de doação, quando ausente prévio arbitramento administrativo, realizado com contraditório, para aferição de valor real. (TJSP; Apelação / Remessa Necessária 1067276-03.2022.8.26.0053; Relator (a): Teresa Ramos Marques; Órgão Julgador: 10ª Câmara de Direito Público; Foro Central - Fazenda Pública/Acidentes - 4ª Vara de Fazenda Pública; Data do Julgamento: 25/04/2023; Data de Registro: 25/04/2023)

Repetição de indébito. ITCMD. Pretensão de utilização da mesma base de cálculo do IPTU para recolhimento do imposto. Possibilidade. Alteração da base de cálculo do imposto por Decreto que não pode prevalecer. Entendimento jurisprudencial. Inexistência de informação sobre instauração de processo administrativo próprio de arbitramento, nos termos do art. 148 do CTN e do art. 11 da Lei Estadual n. 10.705/2000. Sentença de procedência. Manutenção. Recurso da FESP não provido. (TJSP; Apelação Cível 1013564-98.2022.8.26.0053; Relator (a): Antonio Celso Aguilar Cortez; Órgão Julgador: 10ª Câmara de Direito Público; Foro Central - Fazenda Pública/Acidentes - 11ª Vara de Fazenda Pública; Data do Julgamento: 25/04/2023; Data de Registro: 25/04/2023)

Cumpre anotar, ainda, que, mesmo na hipótese de arbitramento da base de cálculo pelo Fisco, este não poderá fazer uso do valor de referência ou de tabelas existentes para o cálculo de tributo diverso (ITBI) para os imóveis urbanos, por tudo o que acima se fundamentou.

Assim, deve se dar provimento ao recurso, apenas para que se consigne tal possibilidade de revisão mediante procedimento administrativo, mantido o resultado que concedeu a segurança à impetrante.

Ante o exposto, pelo meu voto, **DOU PROVIMENTO** ao recurso e ao reexame necessário, mantido, no entanto, o resultado.

PAULO GALIZIA
RELATOR