



PODER JUDICIÁRIO  
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

**Registro: 2025.0000289820**

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos estes autos de Apelação / Remessa Necessária nº 1057369-67.2023.8.26.0053, da Comarca de São Paulo, em que é recorrente JUÍZO EX OFFICIO e Apelante ESTADO DE SÃO PAULO, são apelados PAULO JOSE MANCUSO e CÉLIA TIZEU MANCUSO.

**ACORDAM**, em sessão permanente e virtual da 10ª Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça de São Paulo, proferir a seguinte decisão: **Negaram provimento à remessa necessária e deram parcial provimento ao recurso de apelação, v.u.**, de conformidade com o voto do relator, que integra este acórdão.

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

São Paulo, 26 de março de 2025.

**MARTIN VARGAS**

**Relator**

Assinatura Eletrônica

**Apelação Cível/Remessa Necessária Cível n. 1057369-67.2023.8.26.0053**

**Recorrente:** Juízo – Ex Officio

**Apelante:** Estado de São Paulo

**Apelados:** Paulo Jose Mancuso e Célia Tizeu Mancuso

**Interessado:** Secretário de Fazenda do Estado de São Paulo

**Juiz sentenciante:** Dr. Otavio Tioiti Tokuda (10ª Vara de Fazenda Pública)

**Voto n. 2113**

**Ementa: DIREITO TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. ITCMD. SOBREPARTILHA. DESCONTO POR PONTUALIDADE. BASE DE CÁLCULO. PROCEDIMENTO DE ARBITRAMENTO. PARCIAL PROVIMENTO DA APELAÇÃO.**

**I. CASO EM EXAME**

1. Mandado de segurança impetrado contra ato da Fazenda Pública do Estado de São Paulo, com pretensão de reconhecimento do direito e manutenção do desconto de 5% sobre o ITCMD devido, concedido nos termos do artigo 17, §2º, da Lei nº 10.705/00 e do artigo 31, §1º, item 2, do Decreto nº 46.655/02. A impetrada cancelou o desconto sob alegação de descumprimento de preceito legal, além de exigir base de cálculo supostamente ilegal para o tributo. Sentença de primeiro grau concedeu parcialmente a segurança para suspender o cancelamento do desconto em relação aos bens originalmente arrolados e determinou que o tributo incidente na sobrepartilha fosse calculado com base no valor do IPTU.

**II. QUESTÃO EM DISCUSSÃO**

2. Há três questões em discussão: (i) verificar se a sentença extrapolou os pedidos formulados na inicial; (ii) definir se a base de cálculo do ITCMD pode ser vinculada ao valor venal do IPTU na sobrepartilha; e (iii) estabelecer se a Fazenda Pública pode instaurar procedimento administrativo para arbitramento da base de cálculo do tributo.

**III. RAZÕES DE DECIDIR**

3. A sentença não configura decisão extra petita, pois a interpretação do pedido deve considerar o conjunto da postulação, conforme o art. 322, §2º, do CPC, e a impetração discutiu expressamente a incidência de encargos na sobrepartilha. Aplicação do princípio da congruência deve ocorrer de forma sistemática e teleológica, considerando não apenas a literalidade do pedido, mas, também, a causa de pedir e o contexto da demanda, sob pena de comprometer a efetividade da tutela jurisdicional.

4. Não há previsão legal para cancelamento do desconto

de 5% anteriormente concedido em razão de sobrepartilha, sendo inviável a reversão do benefício fiscal quando o imposto original foi recolhido tempestivamente.

5. A base de cálculo do ITCMD deve observar o valor venal do bem, nos termos da Lei Estadual nº 10.705/00, sendo inadmissível sua majoração por meio de decreto estadual, em observância ao princípio da legalidade tributária (CF, art. 150, I; CTN, art. 97, II, §1º).

6. A Fazenda Pública pode instaurar procedimento administrativo de arbitramento, desde que respeitados o contraditório e a ampla defesa, conforme o art. 148 do CTN e o art. 11 da Lei Estadual nº 10.705/00.

#### IV. DISPOSITIVO

7. Remessa necessária desprovida. Apelação parcialmente provida para reconhecer a possibilidade de instauração de procedimento administrativo de arbitramento da base de cálculo do ITCMD, respeitados o contraditório e a ampla defesa, mantida, no mais, a r. sentença como prolatada.

Dispositivos relevantes citados: CF/1988, art. 150, I; CTN, arts. 38, 97, II, §1º, e 148; Lei Estadual n. 10.705/00, arts. 9º, 11 e 17; Decreto Estadual n. 46.655/02, art. 31.

Jurisprudência relevante citada: TJSP, Apelação / Remessa Necessária n. 1033761-06.2024.8.26.0053, Rel. Martin Vargas, j. 24/09/2024; TJSP, Apelação n. 1061237-53.2023.8.26.0053, Rel. Teresa Ramos Marques, j. 20/03/2024; TJSP, Remessa Necessária Cível n. 1052047-71.2020.8.26.0053, Rel. Jose Eduardo Marcondes Machado, j. 29/02/2024; TJSP, Apelação n. 1019120-47.2023.8.26.0053, Rel. Carlos Von Adamek, j. 16/07/2024.

Vistos.

Trata-se de reexame necessário e recurso de apelação interposto pela Fazenda Pública do Estado de São Paulo contra r. sentença de fls. 188/190, proferida nos autos do mandado de segurança impetrado por Paulo Jose Mancuso e Célia Tizeu Mancuso.

Os impetrantes ajuizaram o presente mandado de segurança visando o reconhecimento de seu direito ao desconto de 5% (cinco por cento) do tributo devido, pois, ao buscarem realizar a sobrepartilha sobre o imóvel anteriormente objeto de discussão judicial acerca da propriedade (usucapião), a Fazenda Estadual entendeu que houve descumprimento de preceito legal e, assim, pretende cancelar o desconto concedido. Ademais, aduziram que a impetrada exigiu base de cálculo ilegal quanto ao valor do bem.

Na origem, o MM. Juiz concedeu em parte a segurança para tornar definitiva a liminar que havia deferido em parte o pedido para *“suspender a decisão que cancelou o desconto de 5%, concedido nos termos do artigo 17, §2º, da Lei nº 10.705/00, regulamentado pelo artigo 31, §1º, item 2, do Decreto nº 46.655/02, a fim de que seja integralmente mantido em relação aos bens anteriormente arrolados. Em relação ao imóvel objeto da sobre partilha, deverá o tributo incidir o tributo, na sobre partilha, tendo como base o valor do IPTU, na proporção do imóvel transmitido em relação ao cadastro de contribuinte ainda não desmembrado, sem a incidência de multa e juros, autorizado apenas a atualização monetária, que não se configura acréscimo, mas apenas reposição das perdas inflacionárias.”*

Opondo-se ao desfecho empreendido na r. sentença proferida em primeiro grau, a Fazenda Pública do Estado de São Paulo interpôs tempestivo recurso de apelação, (fls. 193/211).

Nesse passo, irresignada e objetivando reforma da r. sentença, a apelante alega, em síntese, que: **(i)** a r. sentença de primeiro grau deve ser anulada em parte, pois ao determinar a manutenção do desconto por pontualidade previsto no artigo 17, §2º, da Lei 10.705/2000 e artigo 31, §1º, item 2, do Decreto 46.655/2002, bem como a exclusão de multa e juros de mora, decide acerca de controvérsias não pleiteadas pelos impetrantes; **(ii)** a pretensão dos apelados, para que seja reconhecida como base de cálculo do ITCMD o valor de transmissão de direitos possessórios sobre o imóvel partilhado, não merece prosperar, uma vez que a sentença declaratória de usucapião produz efeitos de forma retroativa, reconhecendo

situação jurídica já estabelecida; **(iii)** os transmitentes faleceram em datas diversas, razão porque a apuração da base de cálculo deve ser realizada de forma individual e na exata data em que os óbitos ocorreram (princípio de *saisine*); **(iv)** em transmissões ocorridas através do rito judicial, o contribuinte deve atender ao disposto no art. 21 do Decreto Estadual n. 46.655/2002 e apresentar a *“DITCMD e os documentos exigidos no ANEXO VIII da Portaria CAT 15/2003, juntando a cópia da decisão judicial”*; **(v)** C. STJ posicionou-se afirmando que vincular a base de cálculo do ITCMD à que foi utilizada para fins de recolhimento do IPTU, contraria a orientação jurisprudencial daquela Corte Superior; **(vi)** a *“incidência tributária do ITCMD SP tem como critério quantitativo o valor venal (respeitou o CTN) do bem ou direito transmitido, sendo esse valor venal definido como o valor de mercado (usou da competência tributária)”*; **(vii)** a SEFAZ/SP pode aceitar os valores do IPTU ou ITR como base para apuração do ITCMD, contanto exista verossimilhança com o valor de mercado dos bens, *“pois as bases de cálculo desses impostos não são e nunca serão a base tributável do ITCMD, mas podem, por vezes, refletir o valor de mercado dos imóveis esse sim a definição da base de cálculo do ITCMD”*

Requeru, também, a prerrogativa de instauração de procedimento de arbitramento quando presentes os elementos fáticos descritos no art. 148 do CTN e no art. 11 da Lei Estadual n. 10.705/2000.

Por fim, pleiteou o provimento do recurso interposto para anular a sentença na parte *extra petita* e, no restante, a denegação da ordem.

O recurso foi devidamente respondido pelos impetrantes, conforme fls. 218/222.

O Órgão Ministerial declinou de se manifestar, pois não constatou existência de matéria que envolva direito coletivo, difuso, individual homogêneo ou individual indisponível. (fls. 180/183)

Observado o prazo estabelecido na Resolução n. 903/2023 do Egrégio Tribunal de Justiça, não houve oposição ao julgamento virtual.

*É o relatório.*

**O reexame necessário não comporta provimento e o recurso de apelação comporta parcial provimento, apenas para facultar a Fesp instaurar procedimento administrativo de arbitramento, desde que respeitados o contraditório e a ampla defesa.**

O recurso deve ser conhecido, porquanto tempestivamente interposto, legalmente isento de preparo, conforme art. 1007, §1º, do CPC e presentes os pressupostos de admissibilidade.

Admite-se, também, o processamento da remessa necessária por força do disposto no art. 14, § 1º, da Lei n. 12.016/09.

Os impetrantes, Paulo Jose Mancuso e Célia Tizeu Mancuso, ajuizaram o presente mandado de segurança por meio do qual pleiteiam o recolhimento do ITCMD, incidente na sobrepartilha, utilizando-se como base de cálculo o valor obtido pela cessão dos direitos possessórios incidentes sobre o bem imóvel ou sobre sua metragem.

Para melhor organização da estrutura argumentativa que se seguirá, convém destacar que a análise da irresignação recursal impõe o enfrentamento de três pontos distintos e relacionados que sustentam a controvérsia: **(1)** verificar se a r. sentença de primeiro grau extrapolou os pedidos elencados na petição inicial; **(2)** verificar a possibilidade de utilizar o de utilização do valor de transmissão do direito possessório como base de cálculo do ITCMD e **(3)** possibilidade de instauração, pelo Fisco Paulista, de procedimento administrativo de arbitramento.

Pois bem.

Inicialmente, a tese sustentada pela Fazenda do Estado quanto ao suposto julgamento *extra petita* não se sustenta.

Não há falar em decisão *extra petita*, pois evidente que a r.

sentença que concedeu parcialmente a ordem pleiteada na inicial encontra-se em perfeita harmonia e guarda relação lógica e consequente com a causa de pedir dos impetrantes.

O princípio da congruência, consagrado no art. 492 do CPC, impõe ao magistrado o dever de decidir a causa nos limites do pedido formulado pelas partes, vedando-lhe conceder provimento jurisdicional distinto daquele pleiteado. Contudo, a aplicação desse princípio deve ocorrer de forma sistemática e teleológica, considerando não apenas a literalidade do pedido, mas também a causa de pedir e o contexto da demanda, sob pena de comprometer a efetividade da tutela jurisdicional.

No caso concreto, a Fazenda do Estado sustenta que a sentença teria extrapolado os limites da lide ao reconhecer a manutenção do desconto por pontualidade, pois os impetrantes não teriam formulado pedido expresso nesse sentido, mencionando apenas a não incidência de multa e correção monetária.

Entretanto, tal alegação não se sustenta, pois a análise dos autos revela que a pretensão dos impetrantes estava diretamente vinculada ao reconhecimento da regularidade do pagamento do tributo, afastando qualquer penalidade, ou exclusão de benesse garantida por lei, por suposto recolhimento a destempo.

Ora, não se mostra razoável o Fisco reverter o desconto aplicado na primeira partilha e, ainda, a sobrepartilha não afasta o direito ao desconto incidente sobre o imposto recolhido tempestivamente.

Sendo assim, ao questionarem a imposição de multa e juros, os impetrantes, implicitamente, impugnaram qualquer consequência decorrente da suposta intempestividade, incluindo a manutenção do desconto por pontualidade, que integra a sistemática do cálculo do ITCMD previsto na legislação estadual, nos moldes do artigo 17, §2º, da Lei 10.705/2000 e no artigo 31, §1º, item 2, do Decreto 46.655/2002.

Ademais, a interpretação restritiva e meramente literal dos pedidos não se coaduna com a moderna orientação do processo civil, que privilegia a efetividade da prestação jurisdicional e a instrumentalidade do processo.

Assim, não há julgamento *extra petita* quando a decisão se limita a desdobramentos naturais e lógicos do pedido principal formulado pela parte, ainda que sem menção expressa ao fundamento jurídico aplicado.

Além disso, o CPC repudia formalismos excessivos que comprometam a efetividade da jurisdição, exigindo que o juiz interprete os pedidos e alegações das partes à luz do princípio da primazia do mérito e da instrumentalidade do processo. Ainda, o artigo 322, §2º, do CPC dispõe que o pedido deve ser interpretado segundo o conjunto da postulação e conforme o princípio da boa-fé.

Logo, considerando que o desconto por pontualidade está diretamente relacionado à tempestividade do pagamento do tributo e que a sentença reconheceu a regularidade do recolhimento realizado pelos impetrantes, a manutenção do desconto não constitui inovação indevida da lide, mas mero desdobramento lógico da tese acolhida.

Dessa forma, a decisão recorrida não extrapolou os limites da lide, mas apenas interpretou a pretensão inicial de forma coerente e em conformidade com o pedido formulado, assegurando a plena efetividade da tutela jurisdicional.

Outrossim, como bem pontuou a r. sentença, “*os impetrantes se insurgiram na inicial quanto aos encargos exigidos pela declaração da sobrepartilha, sendo certo que, conforme art. 322, § 2º, do CPC, “A interpretação do pedido considerará o conjunto da postulação e observará o princípio da boa-fé”.*

Por essas razões, não há nulidade a ser reconhecida, razão pela qual a tese recursal da Fazenda do Estado deve ser afastada.

Em relação à reversão de desconto inicialmente concedido, importante enfatizar que não há previsão legal que autoriza referido procedimento



apenas em razão da sobrepartilha. Nesse passo, agiu com acerto a r. sentença de primeiro grau ao “*suspender a decisão que cancelou o desconto de 5%, concedido nos termos do artigo 17, §2º, da Lei nº 10.705/00, regulamentado pelo artigo 31, §1º, item 2, do Decreto nº 46.655/02, a fim de que seja integralmente mantido em relação aos bens anteriormente arrolados*”. (g.n.)

Isto porque, como já mencionado, não há nos autos nenhum documento apto a invalidar a informação trazida pelos impetrantes de que realizaram o recolhimento na forma correta e dentro dos prazos previstos no artigo 17, §§1º e 2º, da Lei 10.705/00, regulamentado pelo art. 31, §1º, item 2, do Decreto n. 46.655/02, no que tange ao ITCMD **originalmente declarado**.

*Artigo 17 - Na transmissão "causa mortis", o imposto será pago até o prazo de 30 (trinta) dias após a decisão homologatória do cálculo ou do despacho que determinar seu pagamento, observado o disposto no artigo 15 desta lei.*

*§ 1º - O prazo de recolhimento do imposto não poderá ser superior a 180 (cento e oitenta) dias da abertura da sucessão, sob pena de sujeitar-se o débito à taxa de juros prevista no artigo 20, acrescido das penalidades cabíveis, ressalvado, por motivo justo, o caso de dilação desse prazo pela autoridade judicial.*

*§ 2º - Sobre o valor do imposto devido, desde que recolhido no prazo de 90 (noventa) dias, a contar da abertura da sucessão, o Poder Executivo poderá conceder desconto, a ser fixado por decreto.*

**Decreto n. 46.655/02 - Artigo 31 - O imposto será recolhido ([Lei 10.705/00](#), art. 17, com alteração da [Lei 10.992/01](#), e 18):**

*I - na transmissão "causa mortis", no prazo de 30 (trinta) dias após a decisão homologatória do cálculo ou do despacho que determinar seu pagamento;*

(...)

*§ 1.º - Na hipótese prevista no inciso I:*

(...)

*2 - será concedido desconto de 5% (cinco por cento) sobre o valor*

*do imposto devido, desde que recolhido no prazo de 90 (noventa) dias a contar da data de abertura da sucessão.*

Vale mencionar que o Decreto Estadual nº 46.655/2002, em seu artigo 15, dispõe que “*Na hipótese de sobrepartilha, o imposto devido na transmissão "causa mortis" será recalculado para considerar o acréscimo patrimonial de cada quinhão*”, nada apontando acerca de cancelamento do desconto previamente concedido e praticado.

Outrossim, a inobservância do prazo legal para requerimento do inventário é que afronta o disposto no art. 21 da Lei Estadual n. 10.705/2000:

**Artigo 21** - *O descumprimento das obrigações principal e acessórias, instituídas pela legislação do Imposto sobre Transmissão "Causa Mortis" e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos - ITCMD, fica sujeito às seguintes penalidades:*

**I** - *no inventário e arrolamento que não for requerido dentro do prazo de 60 (sessenta) dias da abertura da sucessão, o imposto será calculado com acréscimo de multa equivalente a 10% (dez por cento) do valor do imposto; se o atraso exceder a 180 (cento e oitenta) dias, a multa será de 20% (vinte por cento);*

**II** - *na exigência de imposto mediante lançamento de ofício, em decorrência de omissão do contribuinte, responsável, serventuário de justiça, tabelião ou terceiro, o infrator fica sujeito à multa correspondente a uma vez o valor do imposto não recolhido; (...)*

E, ainda, o processo de Usucapião iniciado para regularizar o imóvel objeto da sobrepartilha, demonstra que os impetrantes não agiram mediante fraude, com má-fé ou com dolo, devendo prevalecer a presunção de boa-fé.

Nesse sentido:

*“APELAÇÃO CÍVEL. REEXAME NECESSÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO. ITCMD. SOBREPARTILHA. REVOGAÇÃO DO DESCONTO CONCEDIDO. DECRETO DE PROCEDÊNCIA. IRRESIGNAÇÃO RECURSAL FAZENDÁRIA. DESCABIMENTO. 1. Mandado de segurança com o objetivo pelo reconhecimento do direito para que seja mantido o desconto de 5% anteriormente concedido à partilha inicial, com aplicação de juros e multa moratória apenas sobre o montante devido em razão da sobrepartilha. Decreto de*

*procedência. Manutença. 2. Inexiste previsão legal para autorizar o estorno do desconto inicialmente concedido apenas em razão da sobrepartilha. Falta de amparo legal e ofensa ao princípio da razoabilidade. 3. Declaração retificadora que não afasta o direito ao desconto incidente sobre o imposto recolhido tempestivamente. Inteligência do art. 31 do Decreto Estadual n. 46.655/02. 4. Não há indícios de que as impetrantes agiram mediante fraude, com má-fé ou com dolo em relação aos bens que vieram a descobrir após a primeira partilha, devendo prevalecer a presunção de boa-fé. Precedentes deste E. Tribunal de Justiça. Decisão mantida. Recursos voluntário e oficial desprovidos.” (TJSP; / Remessa Necessária 1033761-06.2024.8.26.0053; Relator (a): Martin Vargas; Órgão Julgador: 10ª Câmara de Direito Público; Foro Central - Fazenda Pública/Acidentes - 6ª Vara de Fazenda Pública; Data do Julgamento: 24/09/2024; Data de Registro: 24/09/2024)*

*“TRIBUTO ITCMD. Partilha. Recolhimento no prazo legal. Sobrepartilha. Declaração retificadora 5%. Cancelamento. Impossibilidade: Desconto de Não provada a má-fé, é ilegal o cancelamento do desconto de 5% em decorrência da posterior retificação da declaração para partilha de patrimônio, antes desconhecido.” (Apelação/Remessa Necessária n. 1061237-53.2023.8.26.0053; Órgão Julgador: 10ª Câmara de Direito Público Rel. (a) Des. (a) Teresa Ramos Marques; julgado em 20/03/2024).*

Com relação à base de cálculo do ITCMD referente ao imóvel objeto da sobrepartilha, certo de que a Lei Estadual n. 10.705/00, alterada pela Lei Estadual n. 10.992/01, estabelece:

*Art. 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. (...)*

*Art. 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; (...) (g.n.)***

Além disso, a previsão legal do ITCMD, Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doações, tem origem na CF, especificamente no art. 155, I. É estabelecido nos arts. 35 a 42, todos do CTN e sua base de cálculo é convencionada no art. 38 do referido diploma, vejamos:

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

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

***Art. 38.*** *A base de cálculo do imposto é o valor venal dos bens ou direitos transmitidos.*

Nesse passo, pacífico e sedimentado entendimento deste e. Tribunal de Justiça que a inovação provocada pelo Decreto Estadual n. 55.002/09, que traz alteração no Regulamento do Imposto sobre Transmissão “Causa Mortis” e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos – RITCMD, mais especificamente no art. 16 do referido Regulamento, aprovado pelo Decreto n. 46.655/02, viola o princípio da reserva legal ao majorar a base de cálculo do imposto. Notemos:

***Art. 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: (...);*

*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.” (g.n.)*

Ademais, essa majoração da base de cálculo imposta pelo Decreto Estadual n. 55.002/09, que conferiu nova redação ao art. 16 do Decreto n.

46.655/02, resta, cabalmente, proibida pelo art. 97, II, § 1º, do CTN, pois o referido dispositivo proíbe a modificação da base de cálculo de tributo por meio de decreto.

Vejamos:

*Art. 97. Somente a lei pode estabelecer: (...)*

*II. a majoração de tributos, ou sua redução, ressalvado o disposto nos artigos 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**. (g.n.)*

Nesse sentido o entendimento demonstrado pela jurisprudência deste E. Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo:

*REMESSA NECESSÁRIA. MANDADO DE SEGURANÇA. ITCMD. TRANSMISSÃO CAUSA MORTIS E DOAÇÃO. Segurança concedida na origem. 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 admissível somente por meio de lei em sentido estrito. Impossibilidade de modificação da base de cálculo do imposto por norma infralegal. Precedentes desta 10ª Câmara de Direito Público. Sentença mantida. Remessa necessária não provida. (TJ-SP - Remessa Necessária Cível: 1052047-71.2020.8.26.0053 São Paulo, Relator: Jose Eduardo Marcondes Machado, Data de Julgamento: 29/02/2024, 10ª Câmara de Direito Público, Data de Publicação: 29/02/2024)*

*MANDADO DE SEGURANÇA. ITCMD. Transmissão de imóvel urbano por doação. 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 em parte. Reexame necessário não provido. (TJ-SP - Remessa Necessária Cível: 1046146-20.2023.8.26.0053 São Paulo, Relator: Antonio Carlos Villen, Data de Julgamento: 28/02/2024, 10ª Câmara de Direito Público, Data de Publicação: 28/02/2024)*

*MANDADO DE SEGURANÇA – ITCMD – BASE DE CÁLCULO – Lei Estadual nº 10.705/00 e Decreto nº 55.002/09 – Sistemática que delega a fixação prévia ao Poder Executivo – Afronta ao princípio da legalidade tributária previsto no art. 150, inc. I, da CF e art. 97, incisos II e IV, do CTN – Impossibilidade de criação ou majoração de tributos senão por lei – Possibilidade de arbitramento reconhecida, nos termos do art. 148 CTN, bem como art. 11 da Lei Estadual n.º 10.705/00 – Sentença mantida. REEXAME NECESSÁRIO IMPROVIDO. (TJ-SP - Remessa Necessária Cível: 1024779-42.2020.8.26.0053 São Paulo, Relator: Maria Fernanda de Toledo Rodovalho, Data de Julgamento: 29/02/2024, 2ª Câmara de Direito Público, Data de Publicação: 29/02/2024)*

Logo, ao ensejo da conclusão deste item, a r. sentença de primeiro grau deve ser mantida, também, em relação à base de cálculo do ITCMD, pois bem observou os seus critérios de fixação.

Por outro lado, a FESP pretende seja resguardada a viabilidade de instauração do procedimento administrativo de arbitramento, caso entenda descabida a adoção do valor do IPTU para base de cálculo do ITCMD devido pelos impetrantes.

Nesse diapasão, é inegável que a FESP possui a prerrogativa legal, em situações que não concorde com o valor declarado pelo contribuinte, de arbitrar a quantia que entende devida, após regular processo administrativo e desde que observado o contraditório e a ampla defesa.

E, ainda que verificada a ilegalidade do decreto que majorou a base de cálculo do imposto, certo é que não se pode impedir o fisco de verificar se o valor de mercado do bem, na época da doação/óbito era maior ou não que o valor do IPTU.

O art. 148 do CTN e o art. 11 da Lei Estadual n. 10.705/00, assim estabelecem:

*Art. 148. Quando o cálculo do tributo tenha por base, ou tome em consideração, o valor ou o preço de bens, direitos, serviços ou*

*atos jurídicos, a autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitrará aquele valor ou preço, sempre que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial.*

**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 impugná-lo.*

§ 1º - *Fica assegurado ao interessado o direito de requerer avaliação judicial, incumbindo-lhe, neste caso, o pagamento das despesas.*

§ 2º - *As disposições deste artigo aplicam-se, no que couber, às demais partilhas ou divisões de bens sujeitas a processo judicial das quais resultem atos tributáveis.”*

Além disso, desnecessária seria a provocação do Poder Judiciário em situações que há previsão legal com norma jurídica válida e que integra nosso sistema jurídico, pois a fundamentação que torna obstaculizada a fixação da base de cálculo do ITCMD nos termos do Decreto Estadual n. 55.002/2009, ou seja, com base no valor venal de referência do ITBI, não inviabiliza a possibilidade da FESP 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.

Importante salientar, no entanto, que a prévia instauração de processo administrativo **deve obediência ao contraditório e à ampla defesa**, caso a autoridade administrativa seja contrária ao valor indicado pelo impetrante, demonstrando as razões pelas quais as declarações prestadas não merecem ser acolhidas.

Nesse sentido:

*“EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. Omissão. Ausência de*



*pronunciamento quanto ao direito da autoridade fazendária de instaurar procedimento administrativo de arbitramento para fixação da base de cálculo do ITCMD. Embargos de declaração acolhidos. (TJ-SP - Embargos de Declaração Cível: 1085151-49.2023.8.26.0053 São Paulo, Relator: Paulo Galizia, Data de Julgamento: 18/06/2024, 10ª Câmara de Direito Público, Data de Publicação: 18/06/2024)*

*TRIBUTÁRIO MANDADO DE SEGURANÇA ITCMD BASE DE CÁLCULO Pretensão ao recolhimento do ITCMD, tomando-se por base de cálculo o valor venal de lançamento do IPTU, e não do ITBI Alteração pelo Decreto Estadual nº 55.002/2009 que violou o art. 150, I, da CF e o art. 97, II, IV, e § 1º do CTN Ofensa ao princípio da estrita legalidade tributária Adoção do valor venal do imóvel de lançamento do IPTU a título de base de cálculo do ITCMD Possibilidade de o Fisco instaurar procedimento administrativo para verificar se o valor de mercado do bem (Lei Estadual nº 10.705/2000, art. 11), à época da transmissão, era maior ou não que o valor do IPTU, para fins de arbitramento da base de cálculo do tributo Precedentes desta C. Corte Sentença reformada Recurso voluntário provido e remessa necessária parcialmente provida. (TJSP; Apelação / Remessa Necessária nº 1019120-47.2023.8.26.0053; Relator (a): Carlos Von Adamek; Órgão Julgador: 2ª Câmara de Direito Público; Comarca de São Paulo – 10ª Vara de Fazenda Pública; Data do Julgamento: 16/07/2024)*

*APELAÇÃO – Mandado de Segurança – Base cálculo de ITCMD de imóvel urbano – Artigo 13 da Lei Estadual nº 10.705/2000 que estabelece base de cálculo mínima para o imposto sem, no entanto, determiná-la – Decreto Estadual nº 46.655/2002, com redação dada pelo Decreto Estadual nº 55.002/2009 que, ao regulamentar a matéria, viola o princípio da legalidade tributária – Idoneidade da adoção do valor venal do IPTU como valor mínimo, inclusive para fins de recolhimento das custas e dos emolumentos – Possibilidade de oportuna verificação e revisão do valor de mercado por meio de regular procedimento de arbitramento pelo Fisco – Reexame necessário e recurso voluntário providos. (TJ-SP - Apelação: 10791842320238260053 São Paulo, Relator: Aliende Ribeiro, Data de Julgamento: 20/08/2024, 1ª Câmara de Direito Público, Data de Publicação: 20/08/2024)*

Ademais, ressalvado o disciplinado pelo C. STJ no



julgamento do AgInt. n. 1176337 – SP, o entendimento que tem prevalecido nesta 10ª Câmara sobre a matéria, é no sentido de que **a base de cálculo para o recolhimento do ITCMD deve corresponder ao valor venal do imóvel para fins de recolhimento de IPTU/ITR** e não com base em eventuais valores definidos pelo Fisco sem devida comprovação de instauração de processo administrativo, respeitando o contraditório e ampla defesa, para esse fim, conforme Decretos Estaduais ns. 46.655/02 e 55.002/09, ponderando-se que o art. 97, II, § 1º, do CTN, **proíbe a modificação da base de cálculo de tributo por meio de decreto.**

Observa-se que, mesmo na hipótese de arbitramento da base de cálculo pelo Fisco, o uso do valor de referência ou de tabelas existentes para o cálculo de tributo diverso (ITBI) para imóveis urbanos, como acima já explanado e fundamentado, resta obstado.

Com efeito, de rigor a reforma em parte da r. sentença somente para reconhecer a legitimidade da autoridade apontada como coatora instaurar, caso entenda necessário, processo administrativo de arbitramento, observado o contraditório e ampla defesa.

Custas na forma da Lei. Inoportuna a condenação em honorários advocatícios em face do art. 25 da Lei n. 12.016, de 07 de agosto de 2009.

Ressalte-se, em remate, que o presente Acórdão enfocou as matérias necessárias à motivação do julgamento, tornando claras as razões pelas quais chegou ao resultado, de modo que a sua leitura permite identificar com clareza os fundamentos do *decisum*. É o que basta para o respeito às normas de garantia do Estado de Direito, entre elas a do dever de motivação (CF, art. 93, IX).

De qualquer modo, para viabilizar eventual acesso às vias extraordinária e especial, considera-se prequestionada toda matéria infraconstitucional e constitucional, observando o pacífico entendimento do Superior Tribunal de Justiça no sentido de que, tratando-se de prequestionamento, é desnecessária a citação numérica dos dispositivos legais, bastando que a questão



PODER JUDICIÁRIO  
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

posta tenha sido decidida (AgRg nos EDcl no REsp 966229/RS, Ministro OG FERNANDES, Sexta Turma, j. 05/02/2013, DJe 18/02/2013).

Isso posto, **NEGA-SE PROVIMENTO** à remessa necessária e **DÁ-SE PARCIAL PROVIMENTO** ao recurso de apelação apenas para permitir a autoridade apontada como coatora instaurar, caso entenda necessário, processo administrativo de arbitramento.

**MARTIN VARGAS**

**Relator**