



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

Registro: 2025.0000304560

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos de Apelação / Remessa Necessária nº 1085138-50.2023.8.26.0053, da Comarca de São Paulo, em que é recorrente JUÍZO EX OFFICIO e Apelante ESTADO DE SÃO PAULO (PROCURADOR GERAL DO ESTADO), são apelados PABLO SOBOLEFF e ELENA SOBOLEFF.

ACORDAM, em sessão permanente e virtual da 7ª Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça de São Paulo, proferir a seguinte decisão: **Deram parcial provimento ao reexame necessário e acolheram o recurso interposto pela Fazenda do Estado.V.U.**, de conformidade com o voto do relator, que integra este acórdão.

O julgamento teve a participação dos Desembargadores FRANCISCO SHINTATE (Presidente), COIMBRA SCHMIDT E EDUARDO GOUVÊA.

São Paulo, 28 de março de 2025.

FRANCISCO SHINTATE

Relator(a)

Assinatura Eletrônica

Apelação Cível nº 1085138-50.2023.8.26.0053

Recorrente: Juízo *ex officio*

Apelante: Fazenda do Estado de São Paulo

Apelados: Pablo Soboleff e outro

Comarca: São Paulo – 4ª Vara da Fazenda Pública

Juiz de direito: Celina Kiyomi Toyoshima

VOTO Nº 11857

REMESSA NECESSÁRIA - Mandado de Segurança – Pretensão de recolhimento do ITCMD com base no valor venal do imóvel – Base de cálculo da Lei Estadual nº 10.705/2000 – Alteração promovida pelo Decreto nº 55.002/09 – Majoração – Ofensa ao princípio da legalidade – Inteligência do artigo 146, inciso III, da Constituição Federal e artigo 97, inciso II, § 1º, do Código Tributário Nacional – Possibilidade de instauração de procedimento administrativo para apuração do valor de mercado do bem imóvel – Sentença modificada em parte – Recurso da Fazenda do Estado provido e acolhido em parte o reexame necessário.

Trata-se de mandado de segurança, cuja r. sentença de fls. 194/196, concedeu a segurança, confirmando a liminar, para considerar legal o recolhimento do IRCMD, utilizando-se o valor venal do (s) imóvel (is) como base de cálculo e declarou extinto o processo, nos termos do artigo 487, inciso I, do Código de Processo Civil. Custas na forma da lei, sem honorários advocatícios.

Houve a interposição de embargos de declaração (fls. 198/199) que foram rejeitados pela decisão de fls. 207.

Apela a Fazenda do Estado de São Paulo (fls. 212/221), alegando que é imprescindível que se reconheça a possibilidade do arbitramento como mecanismo de correção da base de cálculo do ITCMD, a fim de assegurar que a tributação esteja alinhada com a capacidade contributiva evidenciada pelo valor de

mercado do imóvel. Advoga que as melhorias realizadas podem aumentar o valor de mercado dos imóveis em uma determinada região, fazendo com que o valor venal seja substancialmente diferente do estabelecido na última avaliação da PGV. Ressalta que o valor venal do IPTU determinado pela PGV e o valor efetivo de mercado do bem transmitido autoriza o arbitramento com vistas a revisão do valor declarado e a apuração do real valor de mercado do imóvel, servindo de mecanismo para o combate de práticas de elisão fiscal e garantir uma tributação justa e adequada. Com isso, requer a reforma da r. sentença impugnada para que seja determinado a possibilidade de revisão do lançamento do ITCMD por meio de processo administrativo de arbitramento.

A parte contrária foi intimada e ofereceu contrarrazões (fls. 225/229).

Não houve oposição ao julgamento virtual.

É o relatório.

O reexame necessário merece parcial acolhida e o interposto pela Fazenda do Estado merece ser provido.

Conforme se apura da leitura do artigo 9º, § 1º, da Lei nº 10.705, de 28 de dezembro de 2000, dispõe sobre a instituição do Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos ITCMD, estabeleceu que:

“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 o 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”.

Esclarece o artigo 13, do mesmo Diploma Legal que:

“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.

Reproduzindo o conteúdo legal, acima exposto, foi instituído o Decreto nº 46.665, de 1º de abril de 2002, aprovando o Regulamento do ITCMD, dispondo que o valor da base de cálculo, no caso de bem imóvel ou direito a ele relativo será (Lei nº 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 (Artigo 16, inciso I, letra “a”).

Em seguida, houve modificação por meio do Decreto nº 55.002, de 9 de novembro de 2009, com as seguintes alterações:

“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”.

Apura-se do acima mencionado que o Decreto Estadual nº 55.002/2009, ao inovar a ordem jurídica e estabelecer que a base de cálculo do ITCMD será o valor venal de referência do Imposto sobre Transmissão de Bens Imóveis (ITBI), extrapolou o limite regulamentador e ofendeu o princípio da legalidade, conforme dispõe o artigo 146, da Constituição Federal:

“Art. 146. Cabe à lei complementar

[...]

PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

III – estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre: definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes.

Já o artigo 150, da Constituição Federal, na Seção II – Das Limitações do Poder de Tributar, estabelece que:

“Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao distrito Federal e aos Municípios:

I – exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça”

Outrossim, o Código Tributário Nacional dispõe que somente a lei pode estabelecer majoração ou redução de tributos, e que se equipara à majoração do tributo a modificação da sua base de cálculo que importe em torná-lo mais oneroso – artigo 97, inciso II e § 1º.

Deste modo, entende-se que o mencionado decreto não poderia alterar a base de cálculo do Imposto Sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos, por se tratar de espécie normativa inadequada, extrapolando seu limite constitucional.

O tema já foi objeto de discussão nesta Colenda 7ª Câmara de Direito Público:

“MANDADO DE SEGURANÇA – ITCMD – Imóveis urbanos - Base de cálculo – Lei Estadual nº 10.705/2000 – Alteração promovida pelo Decreto nº 55.002/09 – Majoração – Ofensa ao princípio da legalidade – Inteligência do artigo 146, III, da Constituição Federal e do artigo 97, II e § 1º do Código Tributário Nacional – Possibilidade de instauração de procedimento administrativo para apuração do valor de mercado do bem imóvel, nos termos do artigo 11, da Lei nº 10.705/2000 e do artigo 148 do CTN – Sentença de procedência mantida – Recurso “ex officio” não provido” (TJSP; Remessa Necessária Cível 1002791-25.2023.8.26.0581; Relator (a): **Magalhães Coelho**; Órgão Julgador: 7ª Câmara de Direito Público; Foro de São Manuel - 2ª Vara; Data do Julgamento: 06/03/2024; Data de Registro: 06/03/2024)

“APELAÇÃO – Mandado de Segurança – ITCMD – Base de cálculo de imóvel urbano – Insurgência contra o valor venal de referência atribuído ao bem – Sentença concessiva de segurança, com possibilidade da Administração de arbitrar nova base de cálculo, através de procedimento administrativo regular, conforme o artigo 11 da Lei Estadual n.º

PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

10.705/00, resguardado o direito de impugnação – RECURSO NÃO PROVIDO” (TJSP; Apelação / Remessa Necessária 1003876-78.2022.8.26.0323; Relator (a): **Mônica Serrano**; Órgão Julgador: 7ª Câmara de Direito Público; Foro de Lorena - 2ª Vara Cível; Data do Julgamento: 05/03/2024; Data de Registro: 05/03/2024)

“MANDADO DE SEGURANÇA Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos (ITCMD) Pretensão de ver reconhecido o direito de recolher o ITCMD com base no valor do imóvel declarado para fins de lançamento de Imposto Predial e Territorial Urbano IPTU Decretos Estaduais que foram além das disposições da Lei Estadual nº 10705/00, ao estabelecer nova base de cálculo Ilegalidade Inteligência da regra dos arts. 146, III, a, da CF e 97, IV, do CTN Reexame necessário improvido, com observação. (Remessa Necessária Cível 1052378-19.2021.8.26.0053; Relator (a): **Luiz Sergio Fernandes de Souza**; Órgão Julgador: 7ª Câmara de Direito Público; Foro Central - Fazenda Pública/Acidentes - 13ª Vara de Fazenda Pública; Data do Julgamento: 14/03/2023; Data de Registro: 14/03/2023)

Não obstante, é possível à Administração arbitrar nova base de cálculo, desde que por meio de regular procedimento administrativo, garantindo o contraditório e a ampla defesa, conforme restou expressamente ressalvado pelo juízo a quo, nos termos do artigo 148 do Código Tributário Nacional e do artigo 11 da Lei Estadual nº 10.705/2000:

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, arbitrar 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.

Neste sentido, o entendimento adotado por esta 7ª Câmara de
Direito Público:

*APELAÇÃO CÍVEL e REMESSA NECESSÁRIA Mandado de Segurança Preventivo com Pedido Liminar ITCMD de imóveis urbanos (terrenos) Cobrança do referido imposto com adoção de base de cálculo de ITBI, nos termos do que dispõe o Decreto Estadual nº 55.002/09 Pleito que visa a utilização como base de cálculo do tributo, valor venal para fins de IPTU, afastando-se a utilização do valor de referência Sentença que CONCEDEU A SEGURANÇA, a fim de compelir a impetrada a proceder ao recálculo do ITCMD e dos emolumentos cartorários incidentes em razão da transmissão dos imóveis descritos na inicial, utilizando como base de cálculo o valor venal apurado para fins de IPTU A base de cálculo do ITCMD deve ser o valor venal do imóvel lançado para fins de IPTU, em razão da ilegalidade do Decreto Estadual nº 55.002/09 Inteligência do art. 97, II, § 1º, do CTN e da Lei nº 10.705/00 Decisão escoreita, mas que merece a observação de possibilidade de direito do Fisco de instaurar procedimento administrativo de arbitramento da base de cálculo nos termos do artigo 11 da Lei nº 10.705/2000, como pleiteado - Recurso parcialmente provido (TJSP; Apelação / Remessa Necessária 1008526-90.2023.8.26.0079; Relator (a): **Eduardo Gouvêa**; Órgão Julgador: 7ª Câmara de Direito Público; Foro Central - Fazenda Pública/Acidentes - 5ª Vara de Fazenda Pública; Data do Julgamento: 31/10/2024; Data de Registro: 31/10/2024)*

*REMESSA NECESSÁRIA - MANDADO DE SEGURANÇA ITCMD Base de cálculo de imóvel urbano - Decreto Estadual nº 55.002/2009 que, ao estabelecer que a base de cálculo será o valor venal de referência do ITBI, ofendeu o princípio da legalidade e extrapolou o limite fixado em lei para cálculo do tributo - Inteligência do artigo 146, III da Constituição Federal e do artigo 97, inciso II e § 1º do Código Tributário Nacional - Possibilidade, contudo, de o Fisco apurar o valor de mercado do bem, através de procedimento administrativo regular, conforme o artigo 11 da Lei Estadual nº 10.705/00 RECURSO NECESSÁRIO DESPROVIDO. (TJSP; Remessa Necessária Cível 1012715-66.2023.8.26.0482; Relator (a): **Mônica Serrano**; Órgão Julgador: 7ª Câmara de Direito Público; Foro de Presidente Prudente - Vara da Fazenda Pública; Data do Julgamento: 30/07/2024; Data de Registro: 30/07/2024)*

Deste modo, a r. sentença merece parcial provimento para que a apelante – Fazenda do Estado de São Paulo, possa instaurar o procedimento administrativo para apurar a nova base de cálculo do ITCMD.



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

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 C. Superior Tribunal de Justiça no sentido de que, tratando-se de prequestionamento, é desnecessária a citação numérica dos dispositivos legais, bastando que a questão posta tenha sido decidida (EDROMS 18205/SP, Ministro FELIX FISCHER, DJ 08/05/2006, p. 240).

Assim, pelo meu voto, dou parcial provimento ao reexame necessário e acolho o recurso interposto pela Fazenda do Estado.

FRANCISCO SHINTATE
Relator