



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

Registro: 2025.0000302157

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos de Apelação Cível nº 1000929-04.2024.8.26.0219, da Comarca de Guararema, em que é apelante MUNICÍPIO DE GUARAREMA, são apelados GERALDO JOSÉ ROCHA DOS SANTOS e MARINA DE SÁ DOS SANTOS.

ACORDAM, em sessão permanente e virtual da 18ª Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça de São Paulo, proferir a seguinte decisão: **Deram provimento ao recurso. V. U.**, de conformidade com o voto do relator, que integra este acórdão.

O julgamento teve a participação dos Desembargadores WANDERLEY JOSÉ FEDERIGHI (Presidente) E MARCELO L THEODÓSIO.

São Paulo, 28 de março de 2025.

RICARDO CHIMENTI

Relator(a)

Assinatura Eletrônica

Voto n. 31000
Ano 2025

Apelação n. 1000929-04.2024.8.26.0219

Comarca: Guararema

Apelante: Município de Guararema

Apelados: Geraldo José Rocha dos Santos e Marina de Sá dos Santos

Apelação. Ação de repetição de indébito tributário. ITBI. Compra e venda de imóvel. Sentença que julgou procedente o pedido, condenando o requerido ao pagamento de R\$ 21.555,37, correspondente à quantia recolhida a maior a título de ITBI, com a incidência de correção monetária e juros. Pretensão à reforma. Acolhimento. Inteligência da tese do Tema 1113/STJ. Presunção relativa em favor do valor da transação que garante o recolhimento do ITBI e o registro da transmissão tomando por base esse valor. Necessidade de interpretá-la em conjunto com a ressalva que permite que o valor de transação seja afastado mediante regular processo administrativo, conforme disposto no art. 148 do CTN. Tema 1113 que não gera presunção absoluta de que o valor declarado pelo contribuinte está correto e corresponde ao valor venal do imóvel em condições normais de mercado. Inteligência do art. 165, I do CTN. Repetição do indébito tributário que pressupõe a demonstração efetiva de que o tributo foi pago a maior e, por isso mesmo, a determinação da correta base de cálculo a ser adotada. Parte que deveria alegar e demonstrar a adequação do valor atribuído à operação como condição à repetição pretendida. Autores, ora apelados, que não se desincumbiram do ônus de provar seu próprio direito, conforme lhe impõe o art. 373, I do CPC. Sentença que deve ser reformada, a fim de julgar improcedentes os pedidos dos requerentes/apelados. Recurso provido.

I – Relatório

Trata-se de recurso de apelação interposto pelo **Município de Guararema** em face da r. sentença de p. 255/261, que, nos autos da Ação de repetição de indébito tributário proposta por **Geraldo José Rocha dos Santos e Marina de Sá dos Santos**, julgou procedente o pedido, para “*CONDENAR a requerida ao pagamento de R\$ 21.555,37 (vinte e um mil, quinhentos e cinquenta e cinco reais*

e trinta e sete centavos), recolhido a maior a título de ITBI, com correção monetária pela Tabela Prática do e. TJSP a partir do pagamento indevido (Súmula 162, STJ) e juros de mora a partir do trânsito em julgado desta sentença (Súmula 188, STJ).”. Em razão da sucumbência, condenou a parte vencida ao pagamento das custas e despesas processuais, bem como de honorários advocatícios, estes fixados em 10% sobre o valor atualizado da causa.

Em seu recurso, o Município apelante sustenta, em síntese, que (I) a cobrança do ITBI com base no valor venal de referência (VVR) está em estrita conformidade com a Lei Complementar Municipal nº 3.123/2015, aprovada de acordo com os parâmetros constitucionais no exercício legítimo da competência tributária municipal, conforme preconiza o art. 156, II da Constituição Federal; (II) referida lei complementar municipal não foi declarada inconstitucional e, portanto, permanece em plena vigência e tem aplicabilidade; (III) a r. sentença, ao afastar a aplicação da mencionada lei municipal sem qualquer declaração formal de sua invalidade, viola o princípio da separação dos poderes; (IV) as características e os momentos distintos dos fatos geradores justificam a adoção de critérios diferentes para a apuração da base de cálculo do IPTU e daquela do ITBI, ainda que ambos utilizem o conceito de “valor venal”; (V) no caso do ITBI, o valor venal de referência busca refletir o valor de mercado do imóvel no momento da transmissão, o que é distinto do valor de negociação, que pode ser influenciado por condições subjetivas entre as partes; (VI) a presunção de boa-fé do valor declarado pelo contribuinte deve ser afastada diante das evidências de que o valor da transação não reflete o verdadeiro valor de mercado, como no presente caso; (VII) é possível à Administração realizar levantamento de valores de mercado de imóveis e presumir que a transação se deu pelo montante apurado, com fulcro no art. 148 do CTN, quando o contribuinte, em sede de autolancamento, atribui à transação um valor que não é digno de fé. Pugna pela reforma da sentença, a fim de julgar totalmente improcedente o pedido exordial (p. 266/274).

Em contrarrazões, a parte apelada defende, em resumo, que

(I) a definição de valor venal de referência atribuído ao imóvel dos apelados não considera quaisquer das condições de mercado, particularidades do imóvel, suas benfeitorias, seu estado de conservação ou ônus existentes; (II) o precedente firmado pelo STJ sob o Tema 1113 é vinculante, nos termos do art. 927, III, do CPC, de forma que deve ser obedecido o paradigma do valor de transação, conforme constou da r. sentença; (III) a própria municipalidade reconheceu a ilegalidade da cobrança de ITBI quando propôs a alteração do art. 10 da Lei Municipal nº 3.123/2015. Pugna pelo não provimento do recurso e pela majoração dos honorários advocatícios (p. 278/285).

II – Fundamentação

O recurso de apelação, tempestivo e isento de preparo, comporta provimento.

Prescreve o artigo 156, II, da Constituição Federal de 1988, que compete aos municípios instituir imposto sobre *“transmissão inter vivos, a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, por natureza ou acessão física, e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como de cessão de direitos a sua aquisição”*. O Código Tributário Nacional, por sua vez, no artigo 35 repete a mesma disposição, ao referir à instituição de impostos sobre transmissão *inter vivos*, a qualquer título, de bens imóveis.

Quanto à **base de cálculo do ITBI**, estabelece o CTN em seu artigo 38 ser o valor venal dos bens ou direitos transmitidos.

Diante da controvérsia a respeito da possibilidade de cobrança de ITBI tendo como base de cálculo o valor venal de referência arbitrado pelo próprio ente tributante, ou mesmo o valor venal de IPTU, o C. STJ se manifestou no julgamento do REsp 1.937.821/SP (Tema 1113), fixando a seguinte tese:

“(a) a base de cálculo do ITBI é o valor do imóvel transmitido em

condições normais de mercado, não estando vinculada à base de cálculo do IPTU, que nem sequer pode ser utilizada como piso de tributação;

b) o valor da transação declarado pelo contribuinte goza da presunção de que é condizente com o valor de mercado, que somente pode ser afastada pelo fisco mediante a regular instauração de processo administrativo próprio (art. 148 do CTN);
c) o Município não pode arbitrar previamente a base de cálculo do ITBI com respaldo em valor de referência por ele estabelecido unilateralmente.”

Do acórdão proferido no citado julgamento, assim restou consignado (sublinhamos):

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. IMPOSTO SOBRE TRANSMISSÃO DE BENS IMÓVEIS (ITBI). BASE DE CÁLCULO. VINCULAÇÃO COM IMPOSTO PREDIAL E TERRITORIAL URBANO (IPTU). INEXISTÊNCIA. VALOR VENAL DECLARADO PELO CONTRIBUINTE. PRESUNÇÃO DE VERACIDADE. REVISÃO PELO FISCO. INSTAURAÇÃO DE PROCESSO ADMINISTRATIVO. POSSIBILIDADE. PRÉVIO VALOR DE REFERÊNCIA. ADOÇÃO. INVIABILIDADE.

1-). A jurisprudência pacífica desta Corte Superior é no sentido de que, embora o Código Tributário Nacional estabeleça como base de cálculo do Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU) e do Imposto sobre Transmissão de Bens Imóveis (ITBI) o “valor venal”, a apuração desse elemento quantitativo faz-se de formas diversas, notadamente em razão da distinção existente entre os fatos geradores e a modalidade de lançamento desses impostos.

2. Os arts. 35 e 38 do CTN dispõem, respectivamente, que o fato gerador do ITBI é a transmissão da propriedade ou de direitos reais imobiliários ou a cessão de direitos relativos a tais transmissões e que a base de cálculo do tributo é o “valor venal dos bens ou direitos transmitidos”, que corresponde ao valor considerado para as negociações de imóveis em condições normais de mercado.

3. A possibilidade de dimensionar o valor dos imóveis no mercado, segundo critérios, por exemplo, de localização e tamanho (metragem), não impede que a avaliação de mercado específica de cada imóvel transacionado oscile dentro do parâmetro médio, a depender, por exemplo, da existência de outras circunstâncias igualmente relevantes e legítimas para a determinação do real valor da coisa, como a existência de benfeitorias, o estado de conservação e os interesses pessoais do vendedor e do comprador no ajuste do preço.

4. O ITBI comporta apenas duas modalidades de lançamento originário: por declaração, se a norma local exigir prévio exame das informações do contribuinte pela Administração para a constituição do crédito tributário, ou por homologação, se a

legislação municipal disciplinar que caberá ao contribuinte apurar o valor do imposto e efetuar o seu pagamento antecipado sem prévio exame do ente tributante.

5. Os lançamentos por declaração ou por homologação se justificam pelas várias circunstâncias que podem interferir no específico valor de mercado de cada imóvel transacionado, circunstâncias cujo conhecimento integral somente os negociantes têm ou deveriam ter para melhor avaliar o real valor do bem quando da realização do negócio, sendo essa a principal razão da impossibilidade prática da realização do lançamento originário de ofício, ainda que autorizado pelo legislador local, pois o fisco não tem como possuir, previamente, o conhecimento de todas as variáveis determinantes para a composição do valor do imóvel transmitido.

6. Em face do princípio da boa-fé objetiva, o valor da transação declarado pelo contribuinte presume-se condizente com o valor médio de mercado do bem imóvel transacionado, presunção que somente pode ser afastada pelo fisco se esse valor se mostrar, de pronto, incompatível com a realidade, estando, nessa hipótese, justificada a instauração do procedimento próprio para o arbitramento da base de cálculo, em que deve ser assegurado ao contribuinte o contraditório necessário para apresentação das peculiaridades que amparariam o quantum informado (art. 148 do CTN).

7. A prévia adoção de um valor de referência pela Administração configura indevido lançamento de ofício do ITBI por mera estimativa e subverte o procedimento instituído no art. 148 do CTN, pois representa arbitramento da base de cálculo sem prévio juízo quanto à fidedignidade da declaração do sujeito passivo.

8. Para o fim preconizado no art. 1.039 do CPC/2015, firmam-se as seguintes teses:

a) a base de cálculo do ITBI é o valor do imóvel transmitido em condições normais de mercado, não estando vinculada à base de cálculo do IPTU, que nem sequer pode ser utilizada como piso de tributação;

b) o valor da transação declarado pelo contribuinte goza da presunção de que é condizente com o valor de mercado, que somente pode ser afastada pelo fisco mediante a regular instauração de processo administrativo próprio (art. 148 do CTN);

c) o Município não pode arbitrar previamente a base de cálculo do ITBI com respaldo em valor de referência por ele estabelecido unilateralmente.

9. Recurso especial parcialmente provido.

Como se verifica, a tese fixada no Tema 1113 do STJ, além de declarar a ilegalidade do valor venal de referência, afastou a possibilidade de utilização do valor venal de IPTU como base de cálculo do ITBI, optando por prestigiar a boa-fé objetiva do contribuinte e fixar o valor da transação como base de cálculo do tributo.

Ocorre que a afirmação de que o “valor da transação declarado pelo contribuinte goza da presunção de que é condizente com o valor de mercado” (tese “b”) deve ser compreendida em conjunto com a ressalva contida no mesmo item, de que poderá ser afastado pela autoridade fiscal mediante regular processo administrativo instaurado para tal.

Não restam dúvidas de que se trata de **presunção relativa de fidedignidade das informações fornecidas pelo sujeito passivo**, que poderá ser suplantada no contexto do procedimento administrativo previsto pelo art. 148 do CTN¹, desde que observadas as garantias do contraditório e da ampla defesa.

A *contrario sensu*, é certo que **não se pode entender que o teor das teses supramencionadas estabelece uma presunção absoluta em favor do valor de negociação do bem** como base de cálculo do ITBI, pois isso iria de encontro ao disposto no art. 148 do CTN, impedindo o posterior exame pela administração tributária e o arbitramento do valor, se o caso.

Observa-se, ainda, na ementa colacionada acima, que a consideração sobre a modalidade de lançamento do ITBI compõe a *ratio decidendi* que culminou na fixação das teses identificadas sob o Tema 1113.

Os enunciados firmados devem ser lidos e interpretados à luz da fundamentação do acórdão paradigma. Dessa forma, é forçoso concluir que o precedente em questão garantiu ao contribuinte **a adoção do valor da transação como base de cálculo do tributo quando do autolancamento ou declaração do ITBI**, ou seja, no momento em que o sujeito passivo presta as informações relativas à transmissão do bem e aponta o montante que entende devido, procedendo ao seu recolhimento na modalidade por homologação, o que ficará submetido à análise do Fisco em qualquer caso. Nessas circunstâncias é que a Corte Superior entendeu pela **impossibilidade de o município impor base de cálculo diversa, previamente arbitrada por ele.**

¹ 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.

Em suma, se, por um lado, a Administração não pode impor ao contribuinte que adote valor prévia e unilateralmente definido por ela ao realizar o autolançamento ou declaração, tampouco o contribuinte pode pretender, valendo-se do Tema 1113 do STJ, cristalizar o valor atribuído ao imóvel no negócio jurídico, blindando sua própria avaliação unilateral contra qualquer evidência concreta e esvaziando a possibilidade de o município infirmar o valor de transação na via administrativa ou judicial.

Portanto, o Tema 1113 do STJ pode ser invocado para garantir o registro da transferência imobiliária com base no valor declarado pelas partes contratantes, mas não como fundamento único para a repetição de indébito, visto que, do contrário, a prerrogativa de apuração de idoneidade do valor da transação pelo município seria inteiramente desnaturada, permitindo que declarações de particulares ganhassem presunção absoluta de veracidade.

Acerca da repetição de indébito tributário, dispõe o art. 165, I do CTN:

Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do artigo 162, nos seguintes casos:

I - cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;

Note-se que a simples existência de vício formal no lançamento não autoriza a repetição de indébito tributário. Conclui-se, assim, que o legislador condicionou a pretensão repetitória à demonstração de que o tributo era indevido ou que foi pago a maior; em outras palavras, é necessário que exista um vício material atingindo o fato gerador ou a base de cálculo, respectivamente.

Assim, no que diz respeito aos pedidos judiciais envolvendo a

base de cálculo do ITBI, a decisão pelo provimento ou improvimento está condicionada à determinação de qual era a quantia realmente devida no caso concreto.

Nos termos do art. 38 do CTN, o ITBI tem por base o valor venal dos bens ou direitos transmitidos. Este, segundo a interpretação dada no âmbito do Tema 1113 do STJ, é o valor do imóvel transmitido em condições normais de mercado (e não necessariamente o preço declarado no negócio, o qual é apenas o parâmetro a ser inicialmente seguido dentro da sistemática do lançamento por homologação, como já explicado).

Se a repetição de indébito pressupõe que houve pagamento indevido, seu deferimento inclui, por decorrência lógica, uma declaração do juízo sobre a correta base de cálculo do ITBI, que será abarcada pela coisa julgada.

Consequentemente, para fins de repetição de indébito, aplicam-se as regras atinentes ao ônus da prova do art. 373 do CPC, cabendo ao contribuinte alegar e demonstrar que a base de cálculo originalmente empregada para o pagamento do tributo é superior ao real valor venal do imóvel, sendo este a devida base de cálculo do ITBI.

Feitas essas reflexões teóricas, passa-se a cotejá-las com a pretensão dos requerentes/apelados na presente demanda.

Trata-se de Ação de repetição de indébito tributário movida por Geraldo José Rocha dos Santos e Marina de Sá dos Santos, almejando a restituição da diferença entre o ITBI efetivamente pago com base no valor venal de referência fornecido pelo município (de R\$ 1.170.768,52) e o que seria devido caso adotado como base de cálculo o valor de transação do imóvel indicado na inicial (de R\$ 93.000,00).

Não se pode deixar de notar a grande discrepância entre o valor estimado pela municipalidade e o expresso no instrumento de compra e venda, sendo este menos de um décimo daquele.

Ademais, no caso dos autos, os autores/apelados sequer fizeram referência a qualquer circunstância que pudesse resultar em redução do

valor do imóvel em condições normais de mercado, muito menos apresentaram qualquer prova capaz de respaldá-la. Ressalte-se que os requerentes, ora apelados, declinaram da faculdade de produção de provas (p. 252), quando intimados para tal (p. 242/243).

Pelas razões já delineadas, a simples invocação das teses do Tema 1113 do STJ não basta para julgar-se procedente o pleito dos requerentes/apelados. Sendo assim, não se pode considerar que a parte autora, ora apelada, desincumbiu-se adequadamente do ônus de provar seu próprio direito, conforme lhe impõe o art. 373 do CPC².

Portanto, pelos motivos expostos, respeitado o entendimento diverso do d. Juízo a quo, não há como vislumbrar a presença do direito à restituição pleiteada, devendo a ação ser julgada improcedente.

Destarte, mais não é necessário dizer para constatar que a r. sentença deve ser reformada, a fim de julgar totalmente improcedente a pretensão inicial, com a inversão da condenação sucumbencial, fixando-se os honorários advocatícios em 10% sobre o valor atualizado da causa em prol dos patronos do município.

Diante do provimento do recurso, não há que se falar em majoração dos honorários advocatícios, já que o § 11 do art. 85 do NCPC somente é aplicável contra aquele que interpôs recurso não conhecido integralmente ou desprovido (EDcl no AgInt no REsp 1573573/RJ).

A fim de evitar o ritual de passagem estabelecido no artigo 1.025 do CPC/2015, a multiplicação dos embargos de declaração prequestionadores e os prejuízos deles decorrentes, nos termos do artigo 8º (em especial dos princípios da razoabilidade e da eficiência) e do artigo 139, II (princípio da duração razoável do processo), ambos do CPC/2015, para fins de “prequestionamento ficto” desde logo considero incluídos neste acórdão os

² Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito; (...)



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

elementos que cada uma das partes suscitou nas suas razões e nas suas contrarrazões de recurso.

III – Conclusão

Diante do exposto, **dá-se provimento ao recurso.**

RICARDO CHIMENTI

Relator

(Assinatura Eletrônica)