



PODER JUDICIÁRIO  
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

**Registro: 2025.0000314600**

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos estes autos de Remessa Necessária Cível nº 1036452-80.2022.8.26.0564, da Comarca de São Bernardo do Campo, em que é recorrente JUÍZO EX OFFICIO, são recorridos PRISCILLA MILENA SIMONATO DE MIGUELI e GEISLA LUARA SIMONATO.

**ACORDAM**, em sessão permanente e virtual da 5ª Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça de São Paulo, proferir a seguinte decisão: **Negaram provimento ao reexame necessário. V.U.**, de conformidade com o voto do relator, que integra este acórdão.

O julgamento teve a participação dos Desembargadores MARIA LAURA TAVARES (Presidente) E NOGUEIRA DIEFENTHALER.

São Paulo, 31 de março de 2025.

**FRANCISCO BIANCO**

**Relator(a)**

Assinatura Eletrônica



PODER JUDICIÁRIO  
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

**VOTO Nº 34740**

**PROCESSO Nº 1036452-80.2022.8.26.0564**

**COMARCA: São Bernardo do Campo**

**RECORRENTE: Juízo *Ex Officio***

**RECORRIDOS: Priscila Milena Simonato de Migueli e outro**

**INTERESSADOS: Delegado da Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo – DRT XII e outro**

**REEXAME NECESSÁRIO: artigo 14, § 1º, da Lei Federal nº 12.016/09**

**MM. JUÍZA DE DIREITO: Dra. Ida Inês Del Cid**

RECURSO OFICIAL – MANDADO DE SEGURANÇA – DIREITO CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO – IMPOSTO SOBRE TRANSMISSÃO “CAUSA MORTIS” E DOAÇÃO DE QUAISQUER BENS OU DIREITOS (ITCMD) – BEM IMÓVEL URBANO OU RURAL – DECRETO ESTADUAL Nº 55.002/09 – BASE DE CÁLCULO – ADOÇÃO DO VALOR VENAL DE REFERÊNCIA PARA O BEM IMÓVEL URBANO – ADOÇÃO DO MONTANTE DIVULGADO PELA SECRETARIA DE AGRICULTURA E ABASTECIMENTO DO ESTADO DE SÃO PAULO PARA O BEM IMÓVEL RURAL – PRETENSÃO AO RECOLHIMENTO DO RESPECTIVO TRIBUTO SEM A INCIDÊNCIA DO REFERIDO DIPLOMA LEGAL – POSSIBILIDADE – OCORRÊNCIA DE VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO CONSTITUCIONAL DA RESERVA LEGAL.

1. O Decreto Estadual nº 55.002/09, revendo o posicionamento anterior, modificou a base de cálculo do respectivo ITCMD, relativamente aos bens imóveis, urbanos e rurais, contrariando o disposto nos artigos 150, I, da CF, e 97, II, § 1º, do CTN. 2. É possível a instituição, ou então, a majoração de Tributos, apenas e tão somente, por meio de legislação em sentido formal. 3. Inviabilidade de adoção do valor venal de referência, para o bem imóvel urbano, por violação ao referido princípio constitucional da reserva legal e, também, em razão da jurisprudência vinculante do C. STJ, firmada na oportunidade do julgamento do REsp nº 1.937.821/SP. 4. Inviabilidade, ainda, de adoção do valor médio divulgado pela Secretaria de Agricultura e Abastecimento do Estado de São Paulo, para o bem imóvel rural, por violação ao princípio constitucional da reserva legal. 5. Facultar-se-á à Administração Tributária Estadual, lícitamente, a instauração de procedimento próprio, mediante a obediência ao contraditório e ampla defesa, tendente à apuração e a cobrança de valores eventualmente devidos, a título de ITCMD, nos termos do disposto nos artigos 147 e seguintes do CTN e 11 da Lei Estadual nº

10.705/00. 6. Precedentes da jurisprudência do C. STJ, deste E. Tribunal de Justiça e, inclusive, desta C. 5ª Câmara de Direito Público. 7. Irregularidade, ilegalidade e nulidade manifesta no ato administrativo ora impugnado, demonstradas. 8. Ofensa a direito líquido e certo, passível de reconhecimento e correção, caracterizada. 9. Ordem impetrada em mandado de segurança, concedida, em Primeiro Grau de Jurisdição. 10. Sentença, recorrida, ratificada, inclusive, relativamente aos encargos da condenação e os ônus decorrentes da sucumbência. 11. Recurso oficial, desprovido.

Trata-se de recurso oficial, interposto contra a r. sentença de fls. 62/66, que concedeu a ordem impetrada em mandado de segurança, para o seguinte: a) reconhecer o direito líquido e certo da parte impetrante ao recolhimento do Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos - ITCMD, nos termos da Lei Estadual nº 10.705/00, sem a incidência das alterações introduzidas por meio do Decreto Estadual nº 55.002/09; b) facultar a instauração de procedimento próprio, pela Administração Tributária Estadual, para o arbitramento do referido Tributo Estadual, conforme o disposto no artigo 11 da Lei Estadual nº 10.705/00. Não sobreveio a condenação da parte vencida ao pagamento dos ônus decorrentes da sucumbência, por força do disposto no artigo 25 da Lei Federal nº 12.016/09.

É o relatório.

Pondere-se, desde logo, o seguinte: a) interposição de reexame necessário, tendo em vista o disposto no artigo 14, § 1º, da Lei Federal nº 12.016/09; b) desnecessidade de remessa dos autos à Douta Procuradoria-Geral de Justiça, para a manifestação, ante o r.

parecer de fls. 57/60, oferecido pela D. Promotoria de Justiça.

O recurso oficial não merece provimento, devendo prevalecer a r. sentença de Primeiro Grau de Jurisdição, que deu a melhor solução ao caso concreto.

Trata-se de mandado de segurança, objetivando o reconhecimento do direito líquido e certo da parte impetrante ao recolhimento do Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos - ITCMD, nos termos da Lei Estadual nº 10.705/00, sem a incidência das alterações introduzidas por meio do Decreto Estadual nº 55.002/09.

Os elementos de convicção produzidos nos autos autorizam o acolhimento da pretensão deduzida pela parte impetrante na petição inicial. Isso porque, é possível vislumbrar a presença e a existência de irregularidade, ilegalidade e nulidade manifesta no ato administrativo ora impugnado, passíveis de reconhecimento e correção.

Pois bem. O Governo do Estado de São Paulo, no exercício da competência tributária prevista no artigo 155, inciso I, da CF, instituiu, em 28.12.00, o Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos - ITCMD, conforme dispõe a Lei Estadual nº 10.705/00, alterada, posteriormente, mediante a promulgação da Lei Estadual nº 10.992/01. E, o referido diploma legal foi regulamentado por meio do Decreto Estadual nº 46.655/02 e, modificado, em parte, com a edição do Decreto Estadual nº 55.002/09.

Ademais, a matéria jurídica ora questionada autos está relacionada à base de cálculo do ITCMD, cuja respectiva Lei Estadual nº 10.705/00, prevê o seguinte:

*“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, 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.*

*(...)*

*Artigo 10 - O valor do bem ou direito na transmissão "causa mortis" é o atribuído na avaliação judicial e homologado pelo Juiz.*

*§ 1º - Se não couber ou for prescindível a avaliação, o valor será o declarado pelo inventariante, desde que haja expressa anuência da Fazenda, observadas as disposições do artigo 9º, ou o proposto por esta e aceito pelos herdeiros, seguido, em ambos os casos, da homologação judicial.*

*§ 2º - Na hipótese de avaliação judicial ou administrativa, será considerado o valor do bem ou direito na data da sua realização.*

*(...)*

*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.*

*(...)*

*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.”*

Além disso, o artigo 16, inciso I, letras “a” e “b”, do Decreto Estadual nº 46.655/02, que regulamentou as disposições do diploma legal acima mencionado, prevê o seguinte: *“O valor da base de cálculo, no caso de bem imóvel ou direito a ele relativo será (Lei 10.705/00, art. 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; b) rural, não inferior ao valor total do imóvel declarado pelo contribuinte para efeito de lançamento do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural ITR.”*

De outra parte, o Decreto Estadual nº 55.002/09, que alterou o parágrafo único do artigo 16 acima citado, autorizou a consideração, pela Fazenda Pública, do seguinte: a) bem imóvel urbano: valor venal de referência, divulgado e utilizado pela Municipalidade, para a cobrança do Imposto sobre Transmissão de Bens Imóveis - ITBI, desde que não inferior ao montante fixado para o lançamento do Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana - IPTU; b) bem imóvel rural: valor médio da terra-nua e das benfeitorias divulgado pela Secretaria de Agricultura e Abastecimento do Estado de São Paulo, ou então, por outro órgão de reconhecida idoneidade, quando for constatado que o declarado pelo interessado é incompatível com o de mercado, desde que não inferior ao montante total do lançamento do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR.

Entretanto, revendo o posicionamento anterior, tem-

se que o referido Decreto Estadual nº 55.002/09 modificou a base de cálculo do respectivo ITCMD, relativamente aos bens imóveis, urbanos e rurais, contrariando o disposto nos artigos 150, I, da CF e 97, II, § 1º, do CTN.

Mas não é só. É inviável a adoção dos critérios acima mencionados, introduzidos por meio do Decreto Estadual nº 55.002/09, que alterou a redação do parágrafo único do artigo 16 Decreto Estadual nº 46.655/02, por violação ao princípio constitucional da reserva legal. Aliás, o valor venal de referência, para o bem imóvel urbano, como base de cálculo do ITBI, é insuscetível de utilização, também, em razão da jurisprudência vinculante do C. STJ. Confira-se:

**“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.” (STJ; REsp nº 1.937.821/SP; Rel. o Min. Gurgel de Faria; E. 1ª Seção; Julgado em 24.2.22; destaques acrescidos)*

Como se vê, é possível a instituição, ou então, a majoração de Tributos, apenas e tão somente, por meio de legislação em sentido formal.

Outrossim, facultar-se-á à Administração Tributária Estadual, lícitamente, a instauração de procedimento próprio, mediante a obediência ao contraditório e ampla defesa, tendente à apuração e a cobrança de valores eventualmente devidos, a título de ITCMD, nos termos do disposto nos artigos 147 e seguintes do CTN e 11 da Lei Estadual nº 10.705/00.

Finalmente, confira-se, a propósito da matéria jurídica ora debatida, a jurisprudência deste E. Tribunal de Justiça e, inclusive, desta C. 5ª Câmara de Direito Público, a seguir:

*“ITCMD - Base de cálculo. Imóvel urbano. Valor de referência do ITBI utilizado pela Fazenda Pública. Inadmissibilidade. Base de cálculo do valor venal do IPTU lançado no exercício. Ressalvada ao Fisco instaurar processo administrativo de arbitramento (art. 11 da Lei nº 10.705, de 28.12.20). Reexame, provido, em parte.”* (TJSP; Remessa Necessária nº 1039245-07.2021.8.26.0053; Rel. o Des. Evaristo dos Santos; E. 6ª Câmara de Direito Público; Julgado em 22.3.22)

*“REEXAME NECESSÁRIO – MANDADO DE SEGURANÇA - Base de cálculo do imposto sobre transmissão causa mortis e doação (ITCMD) – Valor venal - Valor de mercado do bem ou direito na data da abertura da sucessão ou da realização do ato ou contrato de doação – Impossibilidade de utilizar os parâmetros do Decreto nº 55.002/2009, que alterou o Regulamento do ITCMD – Inconstitucionalidade dos artigos 7º-A, 7º-B e 12 da Lei nº 11.154/91 do Município de São Paulo reconhecida pelo Órgão Especial deste E. Tribunal de Justiça – Base de cálculo do IPTU que deve servir de referência para o cálculo do ITCMD na transmissão causa mortis – Possibilidade, todavia, de cobrança de eventual diferença pela Fazenda Estadual, por meio de procedimento próprio, assegurando aos contribuintes o contraditório e a ampla defesa (artigo 148, Código Tributário Nacional) – Sentença mantida – Reexame necessário improvido.”* (TJSP; Remessa Necessária nº 1025044-10.2021.8.26.0053; Rel. a Des. Maria Laura Tavares; E. 5ª Câmara de Direito Público; Julgado em 17.3.22)

*“MANDADO DE SEGURANÇA – Impetração para o fim de afastar a exigibilidade de recolhimento do ITCMD nos termos do Decreto Estadual nº*

*55.002/2009 – Sentença concessiva da ordem mantida – Lei Estadual nº 10.705/2000, que é clara acerca da base de cálculo a ser utilizada pelo contribuinte – Impossibilidade de inovação legislativa pela Administração para modificar base de cálculo do referido tributo – Afronta aos artigos 150, inciso I, da Constituição Federal, e 97, inciso II, § 1º, do Código Tributário Nacional – Precedente jurisprudencial – Remessa necessária não provida.” (TJSP; Remessa Necessária nº 1008526-35.2020.8.26.0099; Rel. o Des. Fermino Magnani Filho; E. 5ª Câmara de Direito Público; Julgado em 16.3.22)*

Portanto, a concessão da ordem impetrada em mandado de segurança era mesmo de absoluto rigor, não merecendo nenhuma alteração, inclusive, relativamente aos encargos da condenação e os ônus decorrentes da sucumbência, nos exatos termos da fundamentação.

Ante o exposto, **NEGA-SE PROVIMENTO** ao recurso oficial, ratificando, na íntegra, a r. sentença recorrida, por seus próprios e jurídicos fundamentos.

**FRANCISCO BIANCO**

Relator