



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

Registro: 2025.0000313781

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos de Apelação / Remessa Necessária nº 1074554-84.2024.8.26.0053, da Comarca de São Paulo, em que é recorrente JUÍZO EX OFFICIO e Apelante ESTADO DE SÃO PAULO, são apelados JOSÉ MANOEL BLANCO, MARIA LUZ BLANCO ARES CORDOVIL, ALEXANDRE BLANCO, MARLENE LUZ BLANCO ARES GALVÃO, ALINE BLANCO, GIULIANNA TILELLI BLANCO, AMANDA TILELLI BLANCO FREIRE TORRES e MARIA DO CARMO BLANCO DE-STEFANI.

ACORDAM, em sessão permanente e virtual da 13ª Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça de São Paulo, proferir a seguinte decisão: **Não conheceram do recurso de apelação da FESP e negaram provimento ao recurso oficial. V.U.**, de conformidade com o voto do relator, que integra este acórdão.

O julgamento teve a participação dos Desembargadores RICARDO ANAFE (Presidente) E BORELLI THOMAZ.

São Paulo, 31 de março de 2025.

DJALMA LOFRANO FILHO

Relator(a)

Assinatura Eletrônica

Voto nº 27954

Apelação Cível nº 1074554-84.2024.8.26.0053

Comarca: São Paulo

Apelantes: Fazenda Pública do Estado de São Paulo e Juízo “Ex-officio”

Apelados: José Manoel Blanco e outros

Juiz Sentenciante: Dr.(a) Antonio Augusto Galvao de Franca

RELATOR: DJALMA LOFRANO FILHO

APELAÇÃO CÍVEL E REEXAME NECESSÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. ITCMD. BASE DE CÁLCULO. VALOR VENAL. Exigência do Fisco quanto à alteração da base de cálculo do ITCMD, nos termos do Decreto Estadual nº 46.655/02, alterado pelo Decreto nº 55.002/09. Segurança concedida na origem. Inconformismo da ré. 1) Recurso voluntário. Pedido recursal voltado ao reconhecimento do direito do Fisco de efetuar o lançamento do tributo por arbitramento administrativo da base de cálculo. Pedido já acolhido na sentença. Ausência de interesse recursal. Recurso não conhecido. 2) Reexame necessário. Base de cálculo do Imposto de Transmissão causa mortis e doação que corresponde ao valor venal do imóvel, na data da abertura da sucessão, devidamente atualizado, com base no ITR ou IPTU lançado no exercício. Decreto Estadual nº 55.002/09 que, ao fixar a base de cálculo sobre o “valor venal referencial”, de forma diversa da prevista no §1º do artigo 9º da Lei nº 10.705/00, violou o disposto no art. 97, II, §1º do CTN, excedendo o poder regulamentador. Ofensa a direito líquido e certo da impetrante. Conforme observado na sentença, ressalva quanto à possibilidade de o Fisco instaurar procedimento administrativo de arbitramento da base de cálculo, caso não concorde com o valor declarado. Inteligência do art. 148 do CTN e art. 11 da Lei Estadual nº 10.705/2000. Precedentes desta Câmara. Sentença mantida. Recurso voluntário não conhecido e remessa necessária não provida.

Vistos.

Trata-se de mandado de segurança impetrado por José Manoel Blanco e outros contra ato coator atribuído ao Secretário da Fazenda e Planejamento do Estado de São Paulo, objetivando a concessão de liminar e da segurança, direcionadas a compelir o impetrado a considerar, como base de

cálculo do ITCMD, os valores venais do IPTU para fins de lavratura de escritura pública de inventário e partilha do imóvel deixado por ocasião do falecimento de Luz América Armada Valinas. A segurança foi concedida, ressaltando-se ao Fisco a possibilidade de proceder ao arbitramento do tributo, tornando definitiva a liminar. Suscitou-se o reexame necessário (fls. 93/97).

Busca a Fazenda Pública Estadual a reforma da r. sentença com base nos seguintes argumentos: a) é imprescindível que este órgão “ad quem” 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 real capacidade contributiva evidenciada pelo valor de mercado do imóvel e para prevenir controvérsias futuras, consolidando, assim, a segurança jurídica e a justiça fiscal; b) enquanto o valor venal do IPTU é estabelecido pela PGV de forma genérica, o valor de mercado, influenciado pela oferta e procura, pode variar significativamente em relação a cada imóvel, devendo prevalecer como critério para a apuração da base de cálculo do ITCMD por refletir mais precisamente o preço real pelo qual um imóvel seria vendido sob condições normais de mercado; c) o fato de o ITCMD não poder ser menor do que o valor venal do IPTU (valor mínimo ou piso) não significa permitir que o ITCMD seja pago pelo valor mínimo (piso); d) o art. 116, parágrafo único, do Código Tributário Nacional (CTN), introduzido pela Lei Complementar Federal n.º 104/2001, positivou a chamada norma geral antielisiva, que autoriza o Fisco a desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de reduzir ou suprimir a incidência de tributos; e) pugna pela manifestação expressa deste Tribunal de Justiça a respeito da contrariedade e da negativa de vigência aos arts. 38, 116, parágrafo único, 148 e 149 do CTN, para fins de prequestionamento; f) requer o provimento do recurso, reformando a sentença recorrida para declarar que o Fisco não está impedido de revisar o lançamento em questão por meio de processo

administrativo de arbitramento (fls. 113/122).

O recurso foi respondido (fls. 127/134).

É o relatório.

Inicialmente, verifica-se que o recurso de apelação interposto pela Fazenda do Estado de São Paulo não comporta conhecimento, por total falta de interesse recursal.

Com efeito, em que pese os argumentos apresentados pela parte apelante, observa-se que a sentença recorrida reconheceu expressamente a possibilidade de o Fisco apurar administrativamente o real valor venal do imóvel indicado na inicial.

Confira-se o seguinte trecho da sentença que contém essa ressalva (fls. 95):

“(…)
Vale ressaltar que tal sentença a não impede a realização do procedimento de arbitramento, desde que respeitada a base de cálculo determinada. Sobre o assunto, deve-se observar a Resp. 1725761/SP do STJ, a saber:
(…)”

Ademais, os embargos de declaração opostos (fls. 101/102) foram rejeitados na decisão de fls. 108, nos seguintes termos:

“*Vistos.*
Fls. 101-102:
Recebo os embargos de declaração porque tempestivos, mas não lhes dou provimento, eis que a sentença proferida não impede a ré de realizar o procedimento administrativo de arbitramento da base de cálculo

para apuração do efetivo valor venal do bem objeto da transmissão não onerosa, desde que, é claro, seja observada a base de cálculo aqui determinada.

Ante o exposto, JULGO IMPROCEDENTES os embargos de declaração. Intime-se”.

Desse modo, como acima consignado, houve ressalva na sentença quanto à possibilidade de o Fisco proceder ao lançamento por arbitramento, impondo-se, portanto, o não conhecimento do recurso de apelação, por falta de interesse recursal.

Passa-se à análise do reexame necessário.

Conceder-se-á mandado de segurança para proteger direito líquido e certo, não amparado por *habeas corpus* ou *habeas data*, sempre que, ilegalmente ou com abuso de poder, qualquer pessoa física e jurídica sofrer violação, ou houver justo receio de sofrê-la, por parte da autoridade, seja de que categoria for e sejam quais forem às funções que exerça (art. 1º da Lei Federal nº 12.016/2009).

Na lição de Hely Lopes Meirelles, “*Direito líquido e certo é o que se apresenta manifesto na sua existência, delimitado na sua extensão e apto a ser exercitado no momento da impetração. Por outras palavras, o direito invocado, para ser amparável por mandado de segurança, há de vir expresso em norma legal e trazer em si todos os requisitos e condições de sua aplicação ao impetrante: se sua existência for duvidosa, se sua extensão ainda não tiver sido delimitada, se seu exercício depender de situações ou fatos ainda indeterminados, não rende ensejo à segurança, embora possa ser defendido por outros meios judiciais*” (Meirelles, Hely Lopes. *Mandado de Segurança e Ações Constitucionais*. 35ª edição. São

Paulo: Ed. Malheiros, 2013, p. 37).

No caso em exame, houve violação do direito líquido e certo dos impetrantes, como se verá a seguir.

Cuida-se de ação mandamental que visa à concessão da segurança, direcionada a compelir o impetrado a considerar, como base de cálculo do ITCMD, os valores venais do IPTU para fins de lavratura de escritura pública de inventário e partilha do imóvel deixado por ocasião do falecimento de Luz América Armada Valinas, em 13/08/2024 (fls. 25).

Pois bem.

De acordo com o art. 155, inc. I, da Constituição Federal: *Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: I - transmissão causa mortis e doação, de quaisquer bens ou direitos.*

Conforme ensinamento de Leandro Paulsen: *A Constituição de 1988 inovou ao autorizar a imposição tributária sobre a “transmissão **causa mortis e doação**” “de quaisquer bens ou direitos”, o que restringe a competência quanto à causa (só transmissão **causa mortis e doação**), mas estende quanto ao objeto (tanto imóveis como, também, bens móveis e chamados intangíveis)* (Direito tributário à Luz da Doutrina e Jurisprudência, Livraria do Advogado, 16ª edição, Porto Alegre, 2014, p. 353).

Não se nega a competência do Estado de São Paulo para determinar a base de cálculo do Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação - ITCMD.

A base de cálculo do imposto é o valor venal dos bens e

direitos transmitidos e, em relação aos imóveis urbanos, deve ser considerado o mesmo valor que orienta a base de cálculo para o Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR, sendo seu equivalente em âmbito urbano o IPTU.

Registre-se, por oportuno, que esse ato não tem o alcance pretendido pela Fazenda, pois a alteração da base de cálculo somente poderia ocorrer por lei, jamais por decreto regulamentar (Decreto nº 46.655/02, alterado pelo Decreto nº 55.002/09).

De fato, a base de cálculo para incidência do ITCMD deve adotar como parâmetro o valor venal do imóvel constante da certidão expedida pelo órgão público municipal.

Nesses termos, dispõe o art. 38, do CTN: “*A base de cálculo do imposto é o valor venal dos bens ou direitos transmitidos*”.

O art. 9º, “caput” e § 1º, da Lei Estadual nº 10.705 de 28 de dezembro de 2000, determina:

“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.

(...)

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.”

O art. 16 do Decreto Estadual nº 46.655/02, que regulamenta a lei, estabeleceu o seguinte, em sua redação original:

“Art. 16 – O valor da base de cálculo, no caso de bem imóvel ou direito a ele relativo será (Lei 10.750/00, 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;

(...)

Parágrafo único - Em se tratando de imóvel rural, poderão ser adotados os valores médios da terra-nua e das benfeitorias divulgados pela Secretaria de Agricultura e Abastecimento do Estado de São Paulo ou por outro órgão de reconhecida idoneidade, vigentes à data da ocorrência do fato gerador, quando foi constatado que o valor declarado pelo interessado é incompatível com o de mercado.”

Esse parágrafo único foi alterado pelo Decreto Estadual nº 55.002/09.

“Artigo 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:

1 ...

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.”

Como é de meridiana compreensão, pela simples leitura dos preceptivos alhures, a base de cálculo do imposto foi alterada por decreto, o que não se admite.

Deve-se ressaltar que a base de cálculo do ITCMD deveria obedecer ao valor venal do bem para fins de IPTU/ITR, e não o valor venal de referência (valor de mercado) instituído pelo decreto de 2009, porque

a majoração da base de cálculo do tributo mediante decreto é ilegal.

De outro giro, observa-se que esta C. 13ª Câmara de Direito Público perfilha do entendimento de que o Estado de São Paulo, embora não possa exigir o pagamento do ITCMD com base no decreto regulamentar, pode instaurar regular procedimento administrativo para adequar a base de cálculo do ITCMD, nos termos do art. 11 da Lei Estadual nº 10.705/2000, segundo o qual: *“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.”*

Portanto, deve ser assegurado ao Fisco a possibilidade de apurar o real valor venal dos imóveis nos termos do art. 11 da Lei Estadual nº 10.705/2000 e do art. 148 do CTN, respeitado o contraditório e a ampla defesa.

Como dito alhures, esta questão foi também abordada na sentença, de sorte que não há nenhum reparo a ser feito à decisão de primeiro grau.

Neste sentido, os seguintes julgados da C. 13ª Câmara de Direito Público:

“Mandado de segurança. ITCMD. Base de cálculo. Valor de referência do ITBI utilizado pela Municipalidade (valor de mercado). Inadmissibilidade. Adoção do valor venal do IPTU lançado no exercício, facultado ao Fisco instauração de procedimento administrativo de arbitramento da base de cálculo caso não concorde com o valor declarado. Reexame necessário provido em parte”. (TJSP; Remessa Necessária Cível 1013801-43.2021.8.26.0482; Relator (a): Borelli Thomaz; Órgão Julgador: 13ª Câmara de Direito Público; Foro de Presidente Prudente - Vara da Fazenda

Pública; Data do Julgamento: 07/01/2022; Data de Registro: 07/01/2022).

“MANDADO DE SEGURANÇA. Pretensão do impetrante à utilização do valor venal utilizado para o lançamento do IPTU como base de cálculo do ITCMD (Imposto sobre Transmissão "Causa Mortis" e Doação), em relação ao bem imóvel urbano. CABIMENTO DA PRETENSÃO. Exigência do Fisco quanto à alteração da base de cálculo do ITCMD, nos termos do Decreto Estadual nº 46.655/02, alterado pelo Decreto nº 55.002/09. Inadmissibilidade. Base de cálculo do ITCMD que corresponde ao valor venal de referência. Inteligência da Lei Estadual nº 10.705/2000. Nova base de cálculo por simples decreto. Ilegalidade (arts. 150, I da CF e art. 97, II e IV, e §1º do CTN). Irresignação do Estado quanto à possibilidade de arbitramento da base de cálculo por meio de procedimento administrativo de arbitramento. Possibilidade. Inteligência do art. 148 do CTN e art. 11 da Lei Estadual nº 10.705/2000. Precedentes. Parcial reforma da r. sentença concessiva da segurança. RECURSO DE APELAÇÃO DO ESTADO PROVIDO. REEXAME NECESSÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO”. (TJSP; Apelação / Remessa Necessária 1012673-85.2021.8.26.0482; Relator (a): Flora Maria Nesi Tossi Silva; Órgão Julgador: 13ª Câmara de Direito Público; Foro de Presidente Prudente - Vara da Fazenda Pública; Data do Julgamento: 10/12/2021; Data de Registro: 10/12/2021).

“TRIBUTÁRIO – MANDADO DE SEGURANÇA – ITCMD – BASE DE CÁLCULO – Sentença que reconheceu que a base de cálculo do ITCMD, no tocante ao bem imóvel, deve corresponder ao valor venal utilizado para o lançamento do IPTU – Manutenção, em parte – A estipulação do valor venal do ITBI como base de cálculo do ITCMD, pelo artigo 16 do Decreto nº 46.655/2002, ultrapassa as disposições dos artigos 155, inciso I, da Constituição Federal, 38 do Código Tributário Nacional e 9º da Lei Estadual de São Paulo nº 10.705/2000 – Impõe-se, assim, a utilização do valor venal atinente ao IPTU como base de cálculo do ITCMD, com a ressalva de possibilidade de a Fazenda Estadual instaurar o procedimento administrativo de arbitramento, previsto no artigo 11 da Lei Estadual nº 10.705/2000. Apelo provido e reexame necessário parcialmente provido”. (TJSP; Apelação / Remessa Necessária 1039233-90.2021.8.26.0053; Relator (a): Spoladore Dominguez; Órgão Julgador: 13ª Câmara de Direito Público; Foro Central - Fazenda Pública/Acidentes - 8ª Vara de Fazenda Pública; Data do Julgamento: 30/11/2021; Data de Registro: 30/11/2021).

Portanto, reconhecida a violação de direito líquido e certo dos impetrantes e a faculdade do Fisco de instaurar processo administrativo de arbitramento para apurar o real valor venal do imóvel, nos



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

termos do art. 11 da Lei Estadual nº 10.705/2000 e do art. 148 do CTN, observando-se o contraditório e a ampla defesa, mantém-se a concessão da segurança, nos termos da sentença.

Diante do exposto, não se conhece do recurso de apelação da FESP e nega-se provimento ao recurso oficial.

DJALMA LOFRANO FILHO
Relator