



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

Registro: 2025.0000329114

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos de Apelação / Remessa Necessária nº 1052176-76.2020.8.26.0053, da Comarca de São Paulo, em que é recorrente JUÍZO EX OFFICIO e Apelante MUNICÍPIO DE SÃO PAULO, é apelado ESPAÇO NEGOCIOS IMOBILIARIOS LTDA..

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

O julgamento teve a participação dos Desembargadores WANDERLEY JOSÉ FEDERIGHI (Presidente sem voto), RICARDO CHIMENTI E MARCELO L THEODÓSIO.

São Paulo, 2 de abril de 2025.

HENRIQUE HARRIS JÚNIOR

Relator(a)

Assinatura Eletrônica

VOTO nº 30897/2025

18ª CÂMARA DE DIREITO PÚBLICO

Apelação/Remessa necessária nº 1052176-76.2020.8.26.0053

Apelante/recorrente: Município de São Paulo e outro, Juízo Ex Officio

Apelado: Espaço Negócios Imobiliários Ltda.

APELAÇÃO E REEXAME NECESSÁRIO – Município de São Paulo – Ação anulatória de débito fiscal c.c. repetição de indébito – IPTU dos exercícios de 2013 a 2018 – Pretensão ao cancelamento dos lançamentos complementares retroativos, do contribuinte SQL nº 097.004.0009-3, diante do indevido englobamento de três imóveis em único SQL e alteração do tipo e padrão construtivo, restabelecendo-se os anteriores SQL's nºs 097.004.0006-9, 097.004.0007-7 e 097.004.0008-5; bem como sejam revistos os juros moratórios aplicados, em patamar que supera o índice da taxa básica de juros (Selic) – Sentença de procedência – Pretensão à reforma – Descabimento – O artigo 145, inciso III, do Código Tributário Nacional, autoriza as autoridades administrativas a reverem os lançamentos já notificados aos contribuintes, desde que observadas as hipóteses previstas no artigo 149 do CTN – Inexistência, no caso concreto, de nenhuma das hipóteses legalmente previstas para a revisão dos lançamentos – Decisão abalizada em laudo pericial judicial, assentado em critérios técnicos devidamente fundamentados e comprovados, equidistantes dos interesses das partes, sob o crivo do contraditório, cujas conclusões não foram refutadas pelos assistentes técnicos das partes – Configurada a nulidade dos lançamentos complementares impugnados – Sentença mantida – RECURSOS DESPROVIDOS.

Trata-se de recurso de Apelação e Reexame Necessário interpostos pelo MUNICÍPIO DE SÃO PAULO e pelo JUÍZO EX OFFICIO, respectivamente, contra a r. sentença de fls. 1657/1686, que julgou procedente a ação anulatória de débito fiscal¹ c.c. repetição de indébito proposta por ESPAÇO NEGÓCIOS IMOBILIÁRIOS LTDA. para o

¹ Valor da causa: R\$6.540.451,31, em 22/10/2020.

fim de “(i) restabelecer os SQLs de nºs 097.004.0006-9, 097.004.0007-7 e 097.004.0008-5, (ii) declarar a nulidade do SQL nº 097.004.0009-3, conforme situação fática indicada nesta sentença, (iii) declarar a invalidade dos lançamentos tributários de IPTU afetos ao imóvel como de SQL nº 097.004.0009-3 para os exercícios 2013 a 2018, e (iv) condenar a ré a fazer a restituição do IPTU do exercício 2018 à autora, relativamente ao imóvel de SQL nº 097.004.0009-3 com juros e correção monetária nos termos da fundamentação desta sentença. Por sua sucumbência, condeno a parte ré ao pagamento de custas e despesas processuais, bem como de honorários de advogado de 10% do valor da ação, atualizado do ajuizamento, até o limite de 200 salários mínimos (considerando o valor do salário mínimo ao tempo de sua propositura), de 8% no que o exceder até 2000 salários mínimos e, no que o exceder, de 5%.”

Em suas razões recursais, o Município defende a necessidade de reforma da sentença, alegando, para tanto, que: a) o englobamento dos imóveis que originou o contribuinte 097.004.0009-3 foi motivado pela fiscalização realizada no local e pela situação fática do imóvel apurada em regular processo administrativo, até então desconhecida pela administração municipal, cujos SQLs anteriores pertenciam ao mesmo proprietário e integravam a mesma matrícula imobiliária; b) os SQLs 097.004.0006-9, 097.004.0007-7 e 097.004.0008-5 foram cancelados e substituídos por novos lançamentos realizados para o contribuinte 097.004.0009-3 por englobamento a partir do exercício de 2013; c) os pagamentos do IPTU em discussão foram disponibilizados para devolução automática no Sistema de Restituição do IPTU Pré-DAT; d) a Secretaria Municipal da Fazenda esclareceu, de forma veemente, sobre a impossibilidade de lançamento individualizado para os referidos imóveis, o que torna inaplicável o disposto no §1º, do artigo 106, do Decreto Municipal nº 52.844/2011 ao caso, e impõe a aplicação do lançamento único previsto no artigo 96, §1º, do Decreto nº 52.884/201; e) as alterações físicas realizadas nos imóveis não foram declaradas por meio das pertinentes DTCOs, tampouco houve pedido de atualização cadastral; f) foram

observadas diferenças de padrão entre as várias construções e espaços o que culminou com a revisão do enquadramento anterior do Tipo Construtivo 5, Padrão C, para o Tipo Construtivo 3, Padrão D, assim atribuídos pela predominância das características físicas dos imóveis, de acordo com o disposto no artigo 11, da Lei nº 10.235/1986, com a redação dada pela Lei nº 15.889/2013; g) em razão das reformas substanciais realizadas nos imóveis houve a necessidade de correção do ano de construção (ACC); h) o art. 145, inciso III, do CTN autoriza as autoridades administrativas a reverem os lançamentos já notificados aos contribuintes, desde que observadas as hipóteses previstas no art. 145 do mesmo *codex*. Por sua vez, o art. 5º da Lei Municipal nº 14.107/2005 estabelece que os lançamentos já ultimados podem ser revistos quando constatada a existência de erros e/ou incorreções; i) inoccorrência da decadência relativa ao IPTU do exercício de 2013, pois o contribuinte foi notificado dos lançamentos retroativos ainda no exercício de 2018, tanto por meio do Diário Oficial quanto pelo recebimento da NL's pelo correio no endereço do imóvel, portanto, antes do decurso do prazo decadencial estabelecido no art. 173, I, do CTN; j) o ano de conclusão da construção apurado em 2005, foi ponderado nos termos das disposições do art. 16, da Lei Municipal 10.235/86, considerando a informação de reforma substancial constatada em 2004, que totalizou a área construída de 13.861 m² e de novo acréscimo de área, em 2006, com emissão de Auto de Regularização 2006.25865-00, que totalizou de área construída de 17.491,12m² acrescida de 45,00 m² de terraço descoberto de prédio; k) quanto à aplicação do fator de obsolescência a administração Municipal procedeu ao novo cálculo da idade média/ano de construção corrigido do imóvel englobado com fundamento nas reformas realizadas e no acréscimo de área construída não declarada anteriormente pelo contribuinte. Portanto, não há que se considerar o ano de 1970 em que construído o imóvel; l) a majoração do valor venal do imóvel foi apurada com base a Planta Genérica de Valores (Lei nº 15.889/2013) cujos parâmetros de elaboração se acham dispostos na Lei nº 10.235/86; m) não há que se falar em repetição de indébito do IPTU/2018, pois não houve recolhimento indevido de tributo, que

foi lançado regularmente nos termos da legislação municipal em vigor. Em todo caso, reconhecendo-se como devida a repetição, esta deverá se limitar aos valores comprovadamente recolhidos a maior e não à integralidade do imposto pago; n) é válida a utilização da correção pelo IPCA e juros de 1%; o) os lançamentos fiscais retroativos para o imóvel SQL 097.004.0009-3 são regulares, uma vez que constatada a existência de erro de fato.

Por essas razões, requer o provimento do recurso, reformando-se a r. sentença “a quo”, para que seja julgada a ação totalmente improcedente.

Contrarrazões foram ofertadas às fls. 1750/1771.

E o relatório.

Os recursos não comportam provimento.

Trata-se de Ação Anulatória, com pedido de repetição de indébito, que objetiva a anulação dos lançamentos retroativos de IPTU relativos aos exercícios de 2013 a 2018, formalizados pelo Município de São Paulo para os imóveis atualmente cadastrados sob o SQL nº 097.004.0009-3.

A autora alegou, em síntese, que em 2018, após procedimento de fiscalização, o Município teria incidido em equívocos ao rever os critérios para a apuração de IPTU, quais sejam: a) unificação dos três contribuintes (097.004.0006-9, 097.004.0007-7 e 097.004.0008-5), sob um único cadastro, sob o SQL 097.004.0009-3 a partir de 2013; b) reenquadramento das edificações para TIPO 3, Padrão D; c) alteração do Ano da Construção para 2005. Com a revisão dos lançamentos originais, estes foram cancelados e substituídos pelos lançamentos efetuados para o contribuinte SQL nº 097.004.0009-3.

Afirmou, ainda, que os lançamentos retroativos foram realizados: a) sem a existência de fato desconhecido (erro de fato), a justificar a revisão retroativa, nos termos no art. 149, inciso VIII, do CTN; b) a partir de critérios incorretos para apuração do valor venal do imóvel, sem

atenção aos parâmetros legalmente previstos, notadamente em relação a padrão de construção e ano de construção corrigido; (c) com indevido englobamento dos antigos contribuintes, (SQL's nºs 097.004.0006-9, 097.004.0007-7 e 097.004.0008-5) sob o novo SQL nº 097.0004.0009-3.

A r. sentença de fls. 1657/1686, inicialmente afastou a tese de decadência. Quanto ao imóvel, baseada nas constatações do laudo pericial de fls. 1296/1490, julgou procedente a ação para o fim de “(i) *restabelecer os SQLs de nºs 097.004.0006-9, 097.004.0007-7 e 097.004.0008-5, (ii) declarar a nulidade do SQL nº 097.004.0009-3, conforme situação fática indicada nesta sentença, (iii) declarar a invalidade dos lançamentos tributários de IPTU afetos ao imóvel como de SQL nº 097.004.0009-3 para os exercícios 2013 a 2018, e (iv) condenar a ré a fazer a restituição do IPTU do exercício 2018 à autora, relativamente ao imóvel de SQL nº 097.004.0009-3*. Relativamente aos juros de mora, determinou que estes devem incidir a partir do trânsito em julgado (art. 161, parágrafo 1º, do C.T.N.; Súmula 188 do STJ). A correção monetária, por sua vez, deverá se dar na conformidade da Súmula 162 do STJ, ou seja, a partir do pagamento indevido, conforme o princípio da isonomia, pelo mesmo índice aplicável à atualização dos tributos municipais, observando-se a respeito a evolução legislativa pertinente (no caso, a do Município de São Paulo). A aplicação do IPCA-E (IBGE), contudo, se dará até o início de vigência do art. 3º da Emenda Constitucional nº 103/21. Em razão do quanto decidido, deixou de se manifestar em relação ao valor venal, ao padrão construtivo do imóvel e ao grau de obsolescência das construções, que somente faria sentido se a revisão dos lançamentos fosse legal ou se houvesse pedido para os exercícios vindouros.

Por essas razões, insurge-se a municipalidade por meio do presente recurso.

No entanto, em que pese os seus argumentos, a sentença merece ser mantida integralmente.

Pois bem.

Não se desconhece que a autoridade administrativa

pode proceder à revisão de ofício do lançamento tributário, desde que tal procedimento se enquadre em uma das hipóteses taxativas do art. 149 do CTN² e que o crédito não esteja extinto pela decadência.

Relativamente à decadência, o Magistrado bem analisou a questão ao afastar a sua incidência, posto que o IPTU do exercício de 2013 podia ter sido lançado até o último dia do exercício de 2018, tendo como termo inicial o primeiro dia do exercício de 2014, nos termos do art. 173, I, do CPC³. Como a notificação do lançamento ocorreu em julho de 2018, não se configurou a decadência.

Nesse sentido:

TRIBUTÁRIO. IPTU. CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. LANÇAMENTO. ART. 173 DO CTN. DECADÊNCIA. NÃO-OCORRÊNCIA. 1. Na hipótese de tributo sujeito a lançamento de ofício — IPTU o prazo decadencial de 5 (cinco) anos, a teor do disposto no art. 173, do CTN, tem início no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia haver sido realizado. 2. Efetuado o lançamento antes de transcorrido o prazo previsto no art. 173 do CTN, afasta-se a aplicação do instituto da decadência. 3. Recurso especial provido. (STJ - T2 - 2a Turma- REsp 646925/RS - rei. Min. João Otávio de Noronha - j. 7/02/2006 - grifado).

Quanto ao mérito, oportuno mencionar o quanto decidido pelo C. STJ, em sede de recurso especial representativo de

² Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

- I - quando a lei assim o determine;
- II - quando a declaração não seja prestada, por quem de direito, no prazo e na forma da legislação tributária;
- III - quando a pessoa legalmente obrigada, embora tenha prestado declaração nos termos do inciso anterior, deixe de atender, no prazo e na forma da legislação tributária, a pedido de esclarecimento formulado pela autoridade administrativa, recuse-se a prestá-lo ou não o preste satisfatoriamente, a juízo daquela autoridade;
- IV - quando se comprove falsidade, erro ou omissão quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária como sendo de declaração obrigatória;
- V - quando se comprove omissão ou inexistência, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte;
- VI - quando se comprove ação ou omissão do sujeito passivo, ou de terceiro legalmente obrigado, que dê lugar à aplicação de penalidade pecuniária;
- VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação;
- VIII - quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento anterior;
- IX - quando se comprove que, no lançamento anterior, ocorreu fraude ou falta funcional da autoridade que o efetuou, ou omissão, pela mesma autoridade, de ato ou formalidade essencial.

Parágrafo único. A revisão do lançamento só pode ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública.

³ Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

- I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

controvérsia, ao analisar a revisão de lançamento prevista no art. 149, VIII, do CTN, no qual ressaltou que *“A retificação de dados cadastrais do imóvel, após a constituição do crédito tributário, autoriza a revisão do lançamento pela autoridade administrativa (desde que não extinto o direito potestativo da Fazenda Pública pelo decurso do prazo decadencial), quando decorrer da apreciação de fato não conhecido por ocasião do lançamento anterior, ex vi do disposto no artigo 149, inciso VIII, do CTN. [...] Não se trata de qualquer 'fato', mas aquele que não foi considerado por puro desconhecimento de sua existência. Não é, portanto, aquele fato, já de conhecimento do Fisco, em sua inteireza, e, por reputá-lo despido de relevância, tenha-o deixado de lado, no momento do lançamento. Se o Fisco passa, em momento ulterior, a dar a um fato conhecido uma 'relevância jurídica', a qual não lhe havia dado, em momento pretérito, não será caso de apreciação de fato novo, mas de pura modificação do critério jurídico adotado no lançamento anterior, com fulcro no artigo 146, do CTN, (...).”* (REsp 1.130.545/RJ, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Seção, julgado em 09/08/2010, DJe 22/02/2011).

No caso em análise, a prova pericial era primordial para a elucidação da controvérsia, sendo que, para tanto, a perita realizou vistoria *in loco*. O Magistrado “a quo” fixou os seguintes pontos controvertidos a serem averiguados pela expert:

“A perícia destinar-se-á a apurar as características do imóvel cadastrado atualmente sob o SQL nº 097.004.0009-3, devendo investigar se, pelas características das construções nele erigidas, foi adequada a unificação do cadastro com as respectivas alterações levadas a efeito para tanto (particularmente quanto a tipo e padrão construtivo, ACC e fator obsolescência), inclusive para fim de lançamento de IPTU retroativamente (revisão) no tocante aos exercícios de 2013 e seguintes, apurando-se, ainda, se o valor adotado para base de cálculo do IPTU ano a ano foi adequado à realidade do mercado.

Também deverá a perícia apurar se a ré, tanto pelo alvará de reforma referido a fls. 286 e 329 como pelo certificado de regularidade da edificação 001.843.349-9 expedido em 31.7.03

e pelo auto de regularização emitido em 2006 (2006-25865-00), ambos mencionados no próprio Relatório de Fiscalização de fls. 107 e ss. (ver a respeito o contido a fls. 122, item 6-b), disporia de "todos os elementos para o lançamento do IPTU" anteriormente à própria fiscalização realizada que redundou na unificação de cadastro do imóvel (SQL)." (fl. 1015)

Quanto a esses tópicos e aos quesitos apresentados pelas partes, a perita apresentou o laudo de fls. 1296/1490 e, sequencialmente, a manifestação de fls. 1549/1559, na qual retificou os seus termos.

Vale transcrever as principais conclusões da perícia:

"Em atendimento aos objetivos desta Perícia, portanto, aos pontos controvertidos fixados pelo MM Juiz de Direito, a signatária conclui a presente Perícia do imóvel situado na Avenida Mofarrej nºs 1.174, 1.188, 1.200, 1.270 e 1.288, Bairro Vila Leopoldina, São Paulo, contribuinte fiscal nº 097.004.0009-3, matriculado junto ao 10º Serviço de Registro de Imóveis sob nº 108.485, de propriedade de Espaço Negócios Imobiliários Ltda., pelos seguintes resultados:

a) Embora classificado e lançado tributariamente desde 2013 por um único contribuinte fiscal – 097.004.0009-3, portanto, período inserido no recorte temporal deste trabalho (2013 a 2018), o imóvel objeto da Perícia possui características arquitetônicas, de uso, ocupação e de acessos de forma individualizada entre suas partes edificantes, emplacements nºs 1.188; 1.200; 1.270 e 1.288 (ver Capítulos 4 e 5).

b) No âmbito técnico a cobrança do IPTU com os cadastros desmembrados (contribuintes nºs 097.004.0006-9, 097.004.0007-7 e 097.004.0008-5), independentemente se monetariamente a favor da municipalidade ou do proprietário, é mais adequada e justa, considerando as características físicas das partes resultantes do terreno e as classificações construtivas distintas das partes edificantes, além do fato dos espaços serem individualizados e locados de forma independente (ver Capítulos 3, 5 e 6).

c) A individualidade das partes edificantes é relativa à arquitetura, uso e ocupação do imóvel, entretanto, não passível de desmembramento do título dominial (Matrícula).

d) Os espaços verificados nas edificações dos imóveis de emplacements nºs 1.188; 1.200; 1.270 e 1.288 coincidem com os

números de contribuintes fiscais lançados pela PMSP entre os anos de 2006 a 2012 (ver Capítulos 3 e 5), ou seja:

Quadro 19 – Emplacamentos Avenida Mofarrej x Número Contribuinte Fiscal PMSP (aplicados entre 2006 a 2012)

EMPLACAMENTO AVENIDA MOFARREJ	CONTRIBUINTE FISCAL (2006 a 2012)
1.188	097.004.0006-9
1.200	097.004.0007-7
1.270 / 1.288	097.004.0008-5

Elaborado pela signatária.

e) Os valores venais lançados pela PMSP para fins de cobrança do IPTU do imóvel objeto da Perícia, relativos ao mês de janeiro de 2013 a 2018, são inferiores aos valores de mercado calculados nesta Perícia, observando a adoção distinta de critérios avaliatórios, classificações construtivas e, consequentemente, de cálculos (ver Capítulos 6, 7 e 8).

f) Os valores de mercado de venda do imóvel objeto da avaliação realizada, contribuinte fiscal nº 097.004.0009-3, para o mês de janeiro dos anos de 2013, 2014, 2015, 2016, 2017 e 2018, resultaram em:

Quadro 20 – Valores de mercado do imóvel avaliando - janeiro 2013 a 2018.

CONTRIBUINTE FISCAL	ANO	VALOR TOTAL DO IMÓVEL PERÍCIA (R\$)
097.004.0009-3 (ÁREA TOTAL UNIFICADA)	2013	49.990.846,41
	2014	53.156.533,80
	2015	55.794.421,58
	2016	57.894.241,08
	2017	59.744.816,51
	2018	60.956.051,37

Elaborado pela signatária.

A análise comparativa dos valores de mercado calculados nesta Perícia com os valores venais lançados pela PMSP para cobrança do IPTU encontra-se no Capítulo 8 deste Laudo, resumida no Quadro 18 e Figura 165.

Reitera-se que de acordo com a ABNT NBR 14653-1:2019, Valor de Mercado é a “[...] quantia mais provável pela qual se negociaria voluntariamente e conscientemente um bem, em uma data de referência, dentro das condições do mercado vigente.”.

Considerando um dos pontos controvertidos fixados para esta perícia ser a análise da individualidade de partes da edificação, consoante o uso e ocupação verificados em vistoria, no Quadro 21 constam os valores de mercado conforme as áreas de terreno e construídas lançadas para fins de IPTU pela PMSP nos anos que antecedem o recorte temporal desta Perícia (2006 a 2012).”

Quadro 21 – Valores de mercado desmembrados por contribuintes fiscais e pelo atual uso e ocupação do imóvel - Janeiro 2013 a 2018.

ANO	CONTRIBUINTE FISCAL	ENDEREÇO	VALOR DE MERCADO (R\$)
2013	097.004.0006-9	Av. Mofarrej nº 1.188	20.334.784,94
	097.004.0007-7	Av. Mofarrej nº 1.200	15.427.883,20
	097.004.0008-5	Av. Mofarrej nº 1.270 / 1.288	18.271.353,95
2014	097.004.0006-9	Av. Mofarrej nº 1.188	21.620.748,43
	097.004.0007-7	Av. Mofarrej nº 1.200	16.388.263,83
	097.004.0008-5	Av. Mofarrej nº 1.270 / 1.288	19.421.313,93
2015	097.004.0006-9	Av. Mofarrej nº 1.188	22.701.566,02
	097.004.0007-7	Av. Mofarrej nº 1.200	17.153.990,87
	097.004.0008-5	Av. Mofarrej nº 1.270 / 1.288	20.369.539,42
2016	097.004.0006-9	Av. Mofarrej nº 1.188	23.523.523,32
	097.004.0007-7	Av. Mofarrej nº 1.200	17.736.527,32
	097.004.0008-5	Av. Mofarrej nº 1.270 / 1.288	21.092.593,60
2017	097.004.0006-9	Av. Mofarrej nº 1.188	24.325.433,81
	097.004.0007-7	Av. Mofarrej nº 1.200	18.276.413,99
	097.004.0008-5	Av. Mofarrej nº 1.270 / 1.288	21.785.199,71
2018	097.004.0006-9	Av. Mofarrej nº 1.188	24.816.761,44
	097.004.0007-7	Av. Mofarrej nº 1.200	18.634.527,38
	097.004.0008-5	Av. Mofarrej nº 1.270 / 1.288	22.225.226,08

Elaborado pela signatária.

Nesse contexto, a sentença de fls. 1657/1686 abordou todos os aspectos fundamentais que balizaram sua conclusão, consubstanciando-se no bem elaborado laudo pericial, produzido nos autos por profissional nomeada pelo Juízo, o que assegura a imparcialidade no que tange à sua conclusão. Vale a transcrição dos seguintes trechos extraídos da sua fundamentação:

“..., a senhora perita judicial sintetizou que, “segundo informações constantes na Matrícula nº 108485 do 10º SRI/SP apresentada no item 3.1 e por meio de pesquisas de Certidões de Dados Cadastrais emitidas pela PMSP, o contribuinte fiscal original nº 097.004.0005-0 (Lote 5, Figura 13) foi lançado para fins de

emissão do IPTU da década de 1970 até o ano 2005, sendo que do ano 2006 a 2012 houve desmembramento do lançamento fiscal originando os contribuintes nºs 097.004.0008-5, 097.004.0007-7 e 097.004.0006-9 (Figuras 14 e 15). De 2013 até a presente data houve remembramento dos lançamentos por meio do atual contribuinte fiscal 097.004.0009-3" (fls. 1314).

Assim é que, segundo o apurado em perícia a fls. 1315/1316, para esse imóvel foram **alterados** os números de contribuinte (cadastro fiscal) ao longo do tempo devido a desdobro realizado em **2006** e a remembramento feito em **2013**:

[...]

DO REMEMBRAMENTO DOS CONTRIBUINTES (UNIFICAÇÃO DE SQL's)

Conforme acima assentado, **até 2012**, o imóvel apresentava-se como tendo **três cadastros de contribuintes distintos**, a saber, os de SQLs de nºs. **097.004.008-5, 097.004.0007-7 e 097.004.006-9**, os quais, **a partir de 2013**, foram **unificados** sob o SQL **097.004.0009-3**.

Aduziu a parte autora que esses cadastros **não deveriam ter sido unificados**, pois, porque **"cada um dos contribuintes possui prédio próprio e saída individual para via pública, deve ser aplicado o §1º, do art. 106, do Decreto Municipal nº 52.844/2011, que prevê que no caso do imposto predial, será feito um lançamento para cada prédio" (fls. 23, item 73), sobre o que a parte ré afirmou** que **"não procede a alegação do autor de que deveria ser aplicado o disposto no §1º artigo 106 do Decreto Municipal nº 52.844/2011 (Regulamento do IPTU), de forma que a Administração deveria proceder ao lançamento individualizado para cada um dos imóveis, pois ao caso se aplica o disposto no artigo 96, §1º do Decreto nº 52.884/2011 e se impõe a realização de lançamento único, conforme dados registrados na certidão de matrícula do imóvel"** (fls. 287, último parágrafo):[...]

Ora, pela simples leitura do dispositivo invocado na defesa da ré, verifica-se que ele não sustenta a tese fazendária, haja vista que o art. 96, § 1º, do Decreto Municipal n. 52.884/2011, apenas determina que a autoridade fazendária deverá colher da matrícula as características relevantes para

tributação. Ou seja, de tal disposição regulamentar não se pode extrair que o cadastro do imóvel deve ser apenas um para cada matrícula, isto é, um no caso de matrícula única. O que nele se prevê meramente é que a matrícula é preferencialmente a fonte de informações relevantes quanto às condições fáticas do imóvel para fins de tributação.

Isto é, se a situação fática do imóvel permite a individualização dele em unidades menores, não existe justificativa para que se faça o lançamento tributário uno apenas porque a matrícula é única.

Com efeito, o IPTU é imposto real, que pode recair tanto sobre a propriedade como também sobre o domínio útil e até a posse. E estes aspectos não são registrários, isto é, não são carecedores de registro. Ou seja, o registro é fonte de dados para o cadastro fiscal, mas este deve ir além dele para representar a realidade a ser considerada pelo Fisco. Tanto que é possível efetuar novo lançamento caso a situação registrária não reflita a realidade (verbi gratia, sobre construção erigida em imóvel, mas não averbada na matrícula, ou sobre área integrante do imóvel, porém não considerada na matrícula, que reclamaria então retificação), como, de resto, previsto está naquele mesmo art. 96, §1º, II, do Decreto Municipal nº 52.884/2011.

Vale destacar que, no direito tributário, o princípio da verdade material é fundamental, razão pela qual não é o registro do imóvel apenas que serve de base para o lançamento, mas sua própria situação fenomênica.[...]

E, de fato, apurado foi à **saciedade** pela perícia realizada neste processo que, embora seja a matrícula única, há no imóvel **construções distintas e independentes entre si** (fls. 1337 *usque* 1396), ostentando elas, inclusive, **totais distinções arquitetônicas** que implicam, inclusive em **usos não comuns**, o que, no laudo, foi **sintetizado** nos seguintes termos:

“5.2 Quanto ao uso e ocupação e ao projeto arquitetônico

*Em vistoria, como descrito no Capítulo 4 deste Laudo, a signatária constatou que o imóvel de área total de terreno de 15.137,50m² de propriedade da Espaço Negócios Imobiliários Ltda., perímetro marcado em linha 'cheia' preta na Figura 153, **possui edificações de usos individualizados após o retrofit,***

apresentando acessos à via pública, usos e ocupações distintos.

A edificação de emplacements n^{os} 1.288, 1.270 (em vermelho na Figura 153), 1.250 e parte do 1.200 (em azul na mesma figura), tem como origem o galpão fabril edificado na década de 1970 (perímetro em tracejado), mas dividido por meio do processo de retrofit para ocupação e uso de formas independentes entre si e locadas para empresas distintas.

A área do emplacement n^o 1.200 (identificado como 'A' e em azul na Figura 153, dentro do perímetro do galpão original, tracejado), além de integrar parte do galpão original, é também composto pelo prédio de cinco pavimentos – 'Espaço BIC' (identificado como 'B' na mesma figura) e pelo prédio de um pavimento aos fundos do imóvel (identificado como 'C'), locados atualmente para empresas distintas.

As edificações de emplacements n^{os} 1.288, 1.270 (marcados em vermelho na Figura 153) e 1.188 (em verde) possuem acessos individualizados pela Avenida Mofarrej e, as edificações de emplacements n^{os} 1.250 e 1.200 (em azul), apesar do acesso principal ao restaurante ser pelo n^o 1.250 de frente para a Avenida Mofarrej, possuem portaria com acesso pelo n^o 1.200. Pelo emplacement n^o 1.200 tem-se acesso ao pátio de estacionamento do condomínio 'Espaço BIC'." (fls. 1398/13991).[...]

Também **não** procede a invocação do art. 106, § 3^o, do Decreto Municipal n. 52.884/2011, para fundamentar o posicionamento adotado pelo Fisco, dado que a previsão ali é **impertinente** ao aspecto fático aqui tratado (fls. 289/290):

§ 3^o Quando houver edificação construída sobre área de diversos terrenos, para os quais não houve a prévia unificação de matrículas no Serviço de Registro de Imóveis, efetivar-se-á lançamento único do IPTU para a situação fática, observada a responsabilidade solidária, nos termos do artigo 11 deste regulamento".

Basta ler o dispositivo para entender que o lançamento único deveria ser realizado quando diversos forem os terrenos e a matrícula não estiver unificada. Ora, aqui tem-se o exato oposto, isto é, a unificação da matrícula. Absolutamente impertinente, então, a tese aventada. E mais, referido dispositivo cuida de edificação única, o que não é o caso, já que houve o seccionamento dela in casu com consequentes distinções nas construções, tanto arquitetônicas como de uso.

Feitas tais considerações e tendo em vista que a senhora

perita constatou *"que a construção implantada na área do contribuinte fiscal 097.004.0009-0 é composta por edificações distintas quanto ao uso e ocupação e, também, individualizadas entre si, ou seja, galpões de grandes vãos e pés-direitos variados, apesar de um dos galpões originais (nºs 1.270/1.288) possuir cobertura única, mas com ocupações e usos distintos atualmente (após retrofit de 2006); prédio de cinco pavimentos e escritório de um pavimento junto à divisa dos fundos"* (fls. 1.331), mister é **acolher** o pedido da parte autora para ser mantido o **desdobro fiscal do imóvel**, conforme, inclusive, defendido na conclusão consignada no trabalho pericial:

"Do exposto, conclui-se que a reunificação do cadastro no ano de 2013, no tocante à arquitetura, uso e ocupação da edificação, portanto, tecnicamente, não é a mais adequada, inclusive pelo fato das diversas partes edificantes serem locáveis de forma independente entre si." (fls. 1.438).

E isto porque, inclusive, esta situação apurada em perícia é **a mesma** que existiu de 2006 a 2012, como apontado no laudo pericial a fls. 1400: [...]

IV – DA REVISÃO DO LANÇAMENTO

[...]

E consignado foi no laudo pericial que *"a atual configuração arquitetônica, a ocupação do imóvel e seus diversos usos são de possível conhecimento da PMSP desde o ano de 2003 (Figuras 20 e 21), ano no qual os tributos de IPTU ainda eram lançados pelo contribuinte original e único 097.004.0005-0, desmembrado no exercício de 2006. Entretanto, face ao auto de regularização nº 2006-25865-0 (Figura 18 deste Laudo), certamente, é de conhecimento da PMSP desde o ano de 2006"* (fls. 1440).[...]

Ainda nesse mesmo sentido, a fim de **corroborar** que o Fisco tinha conhecimento da realidade fática do imóvel **pelo menos desde 2006**, a senhora perita judicial ponderou:[...]

"Entretanto, pela área construída a ser regularizada constante no documento (com aumento em torno de 20%), aliada ao conjunto de plantas do projeto de regularização, seria possível a constatação que outras informações seriam necessárias para o lançamento do IPTU, tais como análise da tipologia e características construtivas preponderante na edificação após a regularização e a possibilidade de individualização dos cadastros fiscais, inclusive como ocorrida neste mesmo ano exercício de 2006.

Observa-se, também, que no processo administrativo sob nº 2003-0.333.938-8, juntado às fls. 472 a 998 dos autos, portanto, referente ao ano de 2003, é juntado desenho (fl. 801 dos autos e Figura 21 deste laudo) no qual consta o imóvel com os seguintes usos: prestação de serviços; estúdio fotográfico; estúdio de gravação de filmes e som; depósito de equipamentos; escritórios e restaurante, usos esses consoantes os verificados em vistoria realizada para esta Perícia.[...]

Constam nos Autos o Auto de Regularização nº 2006/258865-00 de 21/06/2006, pelo qual a área regularizada total é de 17.491,12m², e planta do projeto aprovada constando a mesma área. Ver item 3.3" (fls. 1446/1448)

Além disso, esclareceu a perícia que **o fundamento para a revisão do lançamento não foi o desconhecimento** da situação fática, **mas, sim**, o fato da **matrícula ser única, assim como seu**

dono, para os três contribuintes:

“No Relatório de Fiscalização do Imóvel (RFI) elaborado pela PMSP (juntado às fls. 334 a 352 dos Autos, Processo administrativo nº 6017.2017/0032330-9, nº da 'OVI' 7.006.224-2 de 28/09/2017, vistoria realizada em 24 de agosto e 19 de setembro do ano de 2017), recomendou-se a unificação dos contribuintes, tendo em vista tratar-se de imóvel de única matrícula e único proprietário, portanto, justificativas que desconsideraram o uso e ocupação das partes da edificação. Ver item 3.3.” (fls. 1455)

Ocorre não se pode olvidar que, ao unificar os cadastros de contribuintes, o Fisco considerou sim aspectos fáticos do imóvel e construções nele existentes de que tinha conhecimento há vários anos, haja vista o próprio teor do pedido de regularização que gerou a emissão do auto respectivo, tanto que alterou o tipo e o padrão construtivo.

Desse modo, o Fisco **não** poderia ter efetuado dois lançamentos para a mesma realidade fática, dado que era **conhecedor** dela desde **antes** do **primeiro** lançamento, **não** incidindo, pois, a hipótese autorizadora descrita no art. 145, III, c/c art. 149, VIII, ambos do Código Tributário Nacional.

No mais, anoto que a parte autora questiona o padrão construtivo do imóvel e o grau de obsolescência das construções considerados nos lançamentos objurgados na demanda, porém, considerando que se os fez por meio de cadastro de contribuinte unificado que não pode prevalecer, inclusive por inexistência de hipótese autorizadora de revisão, **mister não é analisar o padrão construtivo ou até mesmo o valor venal do imóvel** (o que só faria sentido se a revisão dos lançamentos fosse legal ou se houvesse pedido para os exercícios vindouros, e **não** há)..” (grifos originais)

Como se observou, as conclusões do laudo pericial corroboram as teses defendidas pela autora de que os lançamentos complementares são indevidos por não representarem a realidade fática do patrimônio objeto da lide.

Com efeito, a Municipalidade procedeu erroneamente ao englobamento ora analisado, que, por si só, não justifica a revisão dos lançamentos pretéritos (IPTU dos exercícios de 2013 a 2018) com base no art. 149 do CTN, sendo inadmissível, nos termos do art. 146 do CTN⁴ a introdução de novos critérios jurídicos para lançamentos já efetivados. Também alterou a classificação do padrão construtivo do imóvel da autora que passou de Tipo 5 - Padrão C, para Tipo 3 - Padrão D, para todo o período discutido, ou seja, de forma retroativa, resultando na indevida

⁴ Art. 146. A modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução.

majoração da base de cálculo e, conseqüentemente, do valor do tributo lançado para cada um dos exercícios apontados pelo contribuinte. Além disso, as provas apontam que as reformas e acréscimos realizados nos imóveis eram de conhecimento da municipalidade pelo menos desde 2006, já que houve expedição de Alvará de Aprovação e Execução de Reforma em 18/05/2005 (fls. 76/77) e Auto de Regularização em 21/06/2006 (fls. 78), este com menção à área construída total de 17.491,12 m² (preexistente de 13.861 m² e a regularizar de 3.630,12 m²) quanto àquela reforma de 2006, não tendo havido qualquer alteração substancial que pudesse legitimar a revisão do lançamento com base no artigo 149, VIII do CTN, a teor do entendimento esposado no REsp 1130545/RJ.

Nota-se que referido laudo foi assentado em critérios técnicos devidamente fundamentados e comprovados, equidistantes dos interesses das partes, sob o crivo do contraditório, eis que acompanhada pelo Assistente Técnico da autora, o Engenheiro Civil Walmir Pereira Modotti, e pelo Assistente Técnico da Requerida, auditor fiscal Cassiano Leonel, **relevando notar que ambos os profissionais manifestaram concordância com as conclusões do laudo judicial (fls. 1515/1532 e 1534), sem contra-argumentações.**

Por outro lado, verifica-se que o inconformismo do réu levantado em sede recursal se limitou a reproduzir os mesmos argumentos exarados na peça contestatória, sem quaisquer insurgências contra as conclusões do laudo pericial.

Diante de tal quadro, evidencia-se o acolhimento do trabalho pericial.

Ora, tendo a sentença se baseado em tais conclusões, não há que se falar em sua reforma.

Em última análise, a questão da repetição do indébito não carece de maiores esclarecimentos na medida em que a sentença foi clara e precisa ao definir os critérios de juros e correção a serem aplicados.

Por fim, a análise das matérias não apreciadas em primeiro grau (padrão construtivo do imóvel, grau de obsolescência das

construções e valor venal do imóvel) considera-se prejudicada diante do resultado do julgado, que houve por bem anular os lançamentos fiscais em debate, feitos por meio do indevido cadastro unificado dos imóveis, e sem que houvesse hipótese autorizadora para tanto. Sendo assim, tais questões desmerecem outras considerações por haver incompatibilidade lógica com o quanto foi decidido.

Acerca do assunto em debate, esta C. 18ª Câmara de Direito Público já assentou:

Apelação. **Ação Anulatória de Débito Fiscal. IPTU dos exercícios de 2013 a 2018. Sentença que julgou procedente a demanda para anular os créditos de IPTU questionados e determinar a revisão destes de acordo com o laudo pericial. Pretensão à reforma manifestada por ambas as partes. Acolhimento em parte. Caso em que a revisão dos lançamentos decorreu de unificação/englobamento de lotes promovido de ofício pelo Município. Fato que, por si só, não justificava a revisão dos lançamentos, consoante inteligência do artigo 149 do CTN. Lançamentos que, a teor do artigo 149, VIII do CTN, podem ser revistos quando “deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento anterior”, o que não é o caso dos autos, uma vez que o englobamento não acarretou modificação da área construída dos imóveis e, assim, o fisco já possuía dados que lhe davam ciência quanto à metragem do bem. Precedentes desta Câmara.** Lançamentos retroativos que, ainda que decorressem de fato desconhecido, deveriam ter sido efetuados com o devido aproveitamento dos valores anteriormente pagos pelo contribuinte de boa-fé. Sistemática imposta pelo Município, no caso, que obrigaria o contribuinte a se submeter aos trâmites administrativos para obter restituição dos valores regularmente pagos para, depois, realizar a quitação dos novos lançamentos com acréscimos legais, o que não se mostra razoável. Diferença da área construída, apurada pelo laudo pericial, que deverá ser considerada para os lançamentos de 2019 e seguintes. Sentença reformada em parte, para consignar que os lançamentos retroativos de 2013 a 2018 são anulados totalmente, bem como para determinar que, para os exercícios de 2019 e seguintes, sejam retificados os lançamentos a fim de que observem a área construída fixada pelo laudo pericial, de 250 m², sem a necessidade da realização de novos lançamentos. Recursos providos em parte. (TJSP; Apelação n. 1019391-61.2020.8.26.0053, Rel. Des. Ricardo Cunha Chimenti, j. em 15/09/2023) – g.n.

Apelação e Reexame Necessário - MANDADO DE SEGURANÇA
– Ato Administrativo – IPTU – Revisão de lançamento –
Pretensão de nulidade de cobrança complementar retroativa –

Possibilidade – O artigo 145, inciso III, do Código Tributário Nacional, autoriza as autoridades administrativas a reverem os lançamentos já notificados aos contribuintes, desde que observadas as hipóteses previstas no artigo 149 do CTN - No caso em tela, não se verifica a incidência de nenhuma das hipóteses legalmente previstas, uma vez que, desde a abertura das matrículas do(s) imóvel(is) e em todas as oportunidades em que teve para atualizar os dados cadastrais do imóvel, o município de São Paulo sempre teve conhecimento da área total dos imóveis dos impetrantes, não tendo havido qualquer alteração nas informações cadastrais que represente algum fato não conhecido por ocasião do lançamento e, portanto, não cabendo a revisão do lançamento por ausência de hipótese autorizadora pelo art. 149 do CTN - Não cabe revisão de lançamento quando o lançamento complementar se baseia em dados já conhecidos pela Fazenda Municipal por ocasião do lançamento originário – Existência do alegado direito líquido e certo – Precedentes desta E. 18ª Câmara de Direito Público – Sentença concessiva mantida – Recursos oficial e voluntário improvidos. (TJSP; Apelação / Remessa Necessária nº 1054239-06.2022.8.26.0053; Rel. Des. Marcelo L Theodósio j. em 04/07/2023) – g.n.

Apelação. Ação anulatória. Lançamento complementar de IPTU relativo aos exercícios de 2015 a 2017. Cinge-se a controvérsia à possibilidade de lançamento complementar de IPTU, após a ocorrência de seu fato gerador, em decorrência da ausência de consideração, pelo próprio Fisco, da real situação fática do imóvel tributado. Não se desconhece que a autoridade administrativa pode proceder à revisão de ofício do lançamento tributário, desde que tal procedimento se enquadre em uma das hipóteses taxativas do art. 149 do CTN e que o crédito não esteja extinto pela decadência. O inciso VIII do artigo citado prevê a revisão do lançamento quando "deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento anterior". Ocorre que referido dispositivo não se aplica à situação dos autos, na qual os autores realizaram, prontamente, a Declaração Tributária de Conclusão de Obra, em 2014. Referido documento possibilitou ao Fisco o conhecimento da alteração realizada no imóvel para os próximos exercícios (2015, 2016 e 2017), todos objeto desta ação. A despeito de ter sido comunicado, o Município continuou a lançar, por lapso próprio, o IPTU, com base na situação fática anterior. Apenas em 2017 percebeu o próprio erro e efetuou a cobrança retroativa por meio de lançamentos complementares. A presente hipótese não trata de erro de fato, mas de erro administrativo propriamente dito, cometido pela própria autoridade fiscal, razão pela qual é impossível a aplicação da revisão do lançamento tributário com base no inciso VII do art. 149 do CTN. O resultado do jugado impõe a majoração dos honorários advocatícios para 12%, nos termos do art.85, §11, do CPC. Nega-se provimento ao recurso, com majoração da verba honorária. (TJSP; Apelação nº 1045490-05.2019.8.26.0053; Rel.^a Des.^a Beatriz Braga; j. em 19/05/2021) – g.n.



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

Nesse contexto, a sentença “a quo” deve ser mantida por seus próprios fundamentos.

Em razão do não provimento do recurso, majoram-se os honorários advocatícios fixados na sentença em mais 5%, nos termos do §11, do art. 85, do CPC.

Ressalva-se, outrossim, que o julgador não está “obrigado a responder todas as alegações das partes, tampouco a rebater um a um todos seus argumentos, desde que os fundamentos utilizados tenham sido suficientes para embasar a decisão” (AgRg no Ag 1015397/RJ Agravo Regimental no Agravo de Instrumento 2008/0000427-9, Relatora Ministra Laurita Vaz, 5ª Turma, j. 23.03.2010, DJE 12.04.2010).

Posto isso, **NEGA-SE PROVIMENTO aos recursos.**

HENRIQUE HARRIS JÚNIOR

Relator