



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

Registro: 2025.0000328514

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos de Apelação / Remessa Necessária nº 1089215-68.2024.8.26.0053, da Comarca de São Paulo, em que é recorrente JUÍZO EX OFFICIO e Apelante ESTADO DE SÃO PAULO, são apelados MANUEL DA CONCEIÇÃO, SANDRA REGINA MARTINS DA CONCEIÇÃO e FATIMA APARECIDA MARTINS DA CONCEIÇÃO.

ACORDAM, em sessão permanente e virtual da 4ª Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça de São Paulo, proferir a seguinte decisão: **Deram provimento em parte ao recurso. V. U.**, de conformidade com o voto do relator, que integra este acórdão.

O julgamento teve a participação dos Desembargadores ANA LIARTE (Presidente), MAURÍCIO FIORITO E RICARDO FEITOSA.

São Paulo, 2 de abril de 2025.

ANA LIARTE
Relator(a)
Assinatura Eletrônica

4ª Câmara – Seção de Direito Público

Apelação/Remessa Necessária nº 1089215-68.2024.8.26.0053

Comarca: São Paulo
8ª Vara da Fazenda Pública
Apelante: FAZENDA DO ESTADO DE SÃO PAULO
Apelados: MANUEL DA CONCEIÇÃO E OUTROS
Interessado: Secretário da Fazenda do Estado de São Paulo

Voto nº 31170

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO. ITCMD. BASE DE CÁLCULO. VALOR VENAL DO IPTU. POSSIBILIDADE DE REVISÃO ADMINISTRATIVA.

I. Caso em Exame

1. Mandado de Segurança impetrado por Manuel da Conceição e outros contra ato do Secretário da Fazenda do Estado de São Paulo, visando ao recolhimento do ITCMD com base no valor venal do imóvel utilizado para o IPTU, afastando o valor de mercado ou do ITBI.

II. Questão em Discussão 2. A questão em discussão consiste em determinar a base de cálculo adequada para o ITCMD, considerando a legislação estadual e a possibilidade de revisão administrativa do valor.

III. Razões de Decidir 3. O ITCMD deve ser calculado com base no valor venal do imóvel, que é o valor de mercado, desde que não inferior ao valor utilizado para o IPTU, conforme a legislação estadual. 4. O Decreto Estadual nº 55.002/09, ao permitir o uso do valor do ITBI, extrapola sua função regulamentar, violando o princípio da legalidade tributária. 5. A Fazenda Pública pode instaurar procedimento administrativo para revisar a base de cálculo, assegurando o contraditório e a ampla defesa.

IV. Dispositivo e Tese 6. Dá-se parcial provimento à Apelação para reconhecer a possibilidade de revisão administrativa do valor do ITCMD, caso a Fazenda Pública divirja do valor arbitrado. Tese de julgamento: 1. A base de cálculo do ITCMD é o valor venal do imóvel, não inferior ao valor do IPTU. 2. A Fazenda Pública pode revisar o valor por meio de procedimento administrativo.

Legislação Citada:

CF/1988, art. 150, I; CTN, art. 38, art. 97, II, § 1º; Lei Estadual nº 10.705/2000, art. 9º, § 1º, art. 13, I.

Jurisprudência Citada:

TJSP, Remessa Necessária Cível
1028236-19.2019.8.26.0053, Rel. Marcelo Semer, j.
09.12.2019;

TJSP, Remessa Necessária Cível
1001717-08.2018.8.26.0452, Rel. Renato Delbianco, j.
26.09.2019;

TJSP, Apelação Cível 1050447-66.2018.8.26.0576, Rel.
Oscild de Lima Júnior, j. 17.09.2019.

Trata-se de Mandado de Segurança impetrado por MANUEL DA CONCEIÇÃO E OUTROS contra ato supostamente coator do Secretário da Fazenda do Estado de São Paulo, objetivando o recolhimento do ITCMD sobre o imóvel transmitido, utilizando-se como base de cálculo o valor venal do imóvel para o lançamento do IPTU.

A r. sentença de fls. 69/75 concedeu a segurança "para determinar que o ITCMD incidente sobre os bens imóveis seja calculado pautado na utilização da base de cálculo do IPTU lançado no mesmo exercício da lavratura da escritura de doação.". Condenação da Impetrada às custas, na forma da lei. Sem honorários advocatícios, nos termos do artigo 25, da Lei nº 12.016/2009.

Recorre a FAZENDA DO ESTADO DE SÃO PAULO, requerendo a reforma do julgado (fls. 79/88). Alega que o "valor venal" a ser considerado como base de cálculo do ITCMD é o valor efetivo de mercado do bem imóvel. Subsidiariamente, defende a possibilidade de promover a revisão do lançamento do tributo aqui questionado, na forma do artigo 148, CTN, por meio de processo administrativo de arbitramento, a fim de apurar o real valor de mercado do bem, sempre observados o contraditório e a ampla defesa.

Recurso regularmente processado, acompanhado de

contrarrazões às fls. 94/101.

É o relatório.

O recurso deve ser parcialmente provido.

Extrai-se da inicial que FATIMA APARECIDA MARTINS DA CONCEIÇÃO e SANDRA REGINA MARTINS DA CONCEIÇÃO recebeu o imóvel urbano descrito às fls. 16/20 (matrícula nº 20319 do 10º Cartório de Registro de Imóveis de São Paulo) por força da transmissão *inter vivos*, com reserva de usufruto, de MANUEL DA CONCEIÇÃO. Para dar continuidade à transferência da propriedade, ajuizaram a presente ação mandamental pretendendo o recolhimento do ITCMD e dos emolumentos cartorários com base no valor venal do imóvel para o lançamento do IPTU, afastando-se aquele relativo ao ITBI.

Inicialmente, cediço que o Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação (ITCMD) é tributo de competência dos Estados e do Distrito Federal, consoante dispõe o artigo 155 da Constituição Federal:

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

I - transmissão causa mortis e doação, de quaisquer bens ou direitos;

(...)

§ 1.º O imposto previsto no inciso I:

I - relativamente a bens imóveis e respectivos direitos, compete ao Estado da situação do bem, ou ao Distrito Federal;

II - relativamente a bens móveis, títulos e créditos, compete ao Estado onde se processar o inventário ou arrolamento, ou tiver domicílio o doador, ou ao Distrito Federal;

III - terá competência para sua instituição regulada por lei

complementar:

- a) se o doador tiver domicílio ou residência no exterior;
- b) se o de cujus possuía bens, era residente ou domiciliado ou teve o seu inventário processado no exterior;

IV - terá suas alíquotas máximas fixadas pelo Senado Federal.

O Código Tributário Nacional, por sua vez, dispõe no artigo 38 que a base de cálculo do ITCMD é o valor venal dos bens ou direitos transmitidos.

No Estado de São Paulo, a base de cálculo para o recolhimento do ITCMD está prevista nos artigos 9º, § 1º, e 13, inciso I, da legislação estadual nº 10.705/2000, regulamentada pelo Decreto Estadual nº 46.655/02.

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 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.

No mesmo sentido, dispunha a redação original do artigo 16, do Decreto Estadual nº 46.655/02, *in verbis*:

Artigo 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;

Tem-se, portanto, que a base de cálculo do ITCMD é o valor venal do imóvel, sendo este o *valor de mercado do bem* na data da abertura da sucessão, desde que não *inferior* ao valor utilizado para o lançamento do IPTU.

Frise-se que a legislação estadual não definiu a mesma base de cálculo para o ITCMD e o IPTU, mas apenas estabeleceu como parâmetro mínimo para a incidência do ITCMD a base de cálculo do IPTU.

No presente caso, pretende a FAZENDA PÚBLICA a utilizar a base de cálculo do ITBI como referência para o cálculo do ITCMD, conforme previsto no Decreto Estadual nº 55.002/09, que alterou o parágrafo único acima mencionado:

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.

Todavia, ainda que os valores venais de referência do ITBI sejam, em tese, mais próximos ao valor de mercado do bem, o Decreto Estadual nº 55.002/09 extrapolou sua função regulamentar ao alterar a base de cálculo do ITCMD, em ofensa aos artigos 150, inciso I, da CF e 97, inciso II, §1º, do CTN.

Assim, na ausência de outro parâmetro, de rigor a adoção da base de cálculo do IPTU como *referência* para quantificar o valor devido a título de ITCMD, ressalvada a possibilidade de a FAZENDA PÚBLICA cobrar eventual diferença caso divirja do valor arbitrado, através de procedimento próprio, com fundamento no artigo 148 do Código Tributário Nacional, no artigo 11 da Lei Estadual nº 10.705/2000 e no artigo 1º, item 2 do Decreto Estadual nº 55.002/09.

Este entendimento é secundado pelo E. Tribunal de Justiça de São Paulo:

REMESSA NECESSÁRIA. Mandado de segurança. ITCMD. Imóvel urbano. Pretensão ao recolhimento do imposto com base no art. 13 da Lei Estadual nº 10.705/2000. Sentença que concede a segurança. Manutenção. Alteração da base de cálculo de tributo que só pode ser efetuada por meio de lei. ITCMD que deve ser recolhido com base no valor venal do imóvel lançado para fins de IPTU, se imóvel urbano. Incidência do artigo 38, do CTN e artigos 9º, § 1º, e 13, I, da Lei Estadual nº 10.750/00. Inaplicabilidade do Decreto nº 52.002/09. **Reconhecimento, contudo, de que a inaplicabilidade da disciplina prevista no Decreto nº 46.655/2002 não afasta a possibilidade de a FESP, em caso de discordância com o valor declarado, instaurar procedimento administrativo de arbitramento da base de cálculo nos termos do art. 11 da LE nº 10.705/2000.** Remessa necessária não provida, com observação. (TJSP; Remessa Necessária Cível 1028236-19.2019.8.26.0053; Relator (a): Marcelo Semer; Órgão Julgador: 10ª Câmara de Direito Público; Foro Central - Fazenda Pública/Acidentes - 14ª Vara de Fazenda Pública; Data do Julgamento: 09/12/2019; Data de

Registro: 11/12/2019)

REMESSA NECESSÁRIA – Mandado de Segurança – ITCMD – Imóvel – Pretensão ao recolhimento do tributo tomando-se por base de cálculo o valor venal correspondente aos lançamentos de ITR, e não o valor divulgado pelo Instituto de Economia Agrícola (IEA), bem como de IPTU – Admissibilidade – Decreto n.º 55.002/09 que extrapola a reserva legal e ofende o disposto no art. 150, inciso I, da Constituição Federal e art. 97, incisos II e IV c.c § 1.º, do Código Tributário Nacional – Base de cálculo que deve corresponder ao valor de mercado, nunca inferior ao IPTU ou ITR, a teor do disposto na Lei Estadual n.º 10.705/00 – **Possibilidade, contudo, de se franquear ao Fisco o direito de instaurar procedimento administrativo para arbitramento da base de cálculo do imposto a ser recolhido, nos termos do art. 11 da Lei Estadual n.º 10.705/00** – Sentença parcialmente reformada – Remessa necessária parcialmente provida. (Remessa Necessária Cível 1001717-08.2018.8.26.0452; Relator (a): Renato Delbianco; Órgão Julgador: 2ª Câmara de Direito Público; Foro de Piraju - 1ª Vara; Data do Julgamento: 26/09/2019);

DIREITO TRIBUTÁRIO - Mandado de Segurança – Impetração com o objetivo de que a autoridade impetrada se abstenha de cobrar o ITCMD na forma prevista no Decreto 46.655/02, com redação dada pelo Decreto 55.002/09 - A base de cálculo do ITCMD, no caso em apreço, deve ser o valor venal do imóvel lançado para fins de ITR, em razão da ilegalidade do Decreto 55.002/09 - Inteligência do art. 97, inciso II, § 1º, do CTN e da Lei 10.705/2000 – **Fica ressalvada a possibilidade de cobrança de eventual diferença pela Fazenda Estadual, por meio de procedimento próprio, assegurando ao contribuinte o contraditório e a ampla defesa (art. 148 do CTN)** - Precedentes deste Egrégio Tribunal. Reexame necessário e recurso voluntário providos em parte. (Apelação Cível 1050447-66.2018.8.26.0576; Relator (a): Oscild de Lima Júnior; Órgão Julgador: 11ª Câmara de Direito Público; Foro de São José do Rio Preto - 1ª Vara da



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

Fazenda Pública; Data do Julgamento: 17/09/2019);

De rigor, portanto, a reforma parcial da r. sentença.

Considera-se prequestionada toda a matéria infraconstitucional e constitucional mencionada pelas partes, salientando-se o pacífico entendimento do Superior Tribunal de Justiça no sentido de que, em se tratando de prequestionamento, é desnecessária a citação numérica dos dispositivos legais, bastando que a questão posta tenha sido decidida (EDROMS 18205 / SP, Ministro FELIX FISCHER, DJ 08.05.2006 p. 240).

Diante do exposto, DÁ-SE PARCIAL provimento à Apelação para reconhecer a possibilidade de o ente público cobrar eventual diferença caso divirja do valor arbitrado por meio de procedimento próprio.

Ana Liarte

Relatora