



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

Registro: 2025.0000331763

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos de Apelação / Remessa Necessária nº 1060135-59.2024.8.26.0053, da Comarca de São Paulo, em que é recorrente JUÍZO EX OFFICIO e Apelante ESTADO DE SÃO PAULO, são apelados SERGIO CARLOS DA SILVA (E OUTROS(AS)), FRANCISCO LOPES DE GODOY, ROBERTO CARLOS DA SILVA, MARLENE MEIRELLES DA SILVA, MARIA APARECIDA DA SILVA, FERNANDO JOSÉ DE OLIVEIRA SANTOS e ZENAIDE SILVA DE GODOY.

ACORDAM, em sessão permanente e virtual da 8ª Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça de São Paulo, proferir a seguinte decisão: **Deram parcial provimento ao reexame necessário e negaram provimento à apelação. V.U.**, de conformidade com o voto do relator, que integra este acórdão.

O julgamento teve a participação dos Desembargadores JOSÉ MARIA CÂMARA JUNIOR (Presidente sem voto), BANDEIRA LINS E ANTONIO CELSO FARIA.

São Paulo, 3 de abril de 2025.

LEONEL COSTA

Relator(a)

Assinatura Eletrônica



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

REMESSA NECESSÁRIA: 1060135-59.2024.8.26.0053

APELAÇÃO

APELANTES: FAZENDA PÚBLICA DO ESTADO DE
SÃO PAULO E OUTROS

APELADOS: FERNANDO JOSÉ DE OLIVEIRA
SANTOS E OUTROS

Juíza prolatora da sentença recorrida: Gilsa Elena Rios

VOTO 43551 - esf

APELAÇÃO E REMESSA NECESSÁRIA – MANDADO DE SEGURANÇA - BASE DE CÁLCULO DO ITCMD (IMPOSTO SOBRE TRANSMISSÃO CAUSA MORTIS E DOAÇÃO) – VINCULAÇÃO AO ITR – POSSIBILIDADE.

Pleito da parte autora para que, no cálculo do ITCMD, haja aplicação da base de cálculo do imposto como sendo o valor venal constante do ITR para os imóveis rurais, afastando-se as alterações instituídas com o Decreto Estadual nº 55.002/2009.

Sentença que concedeu parcialmente a ordem.

ITCMD - Artigo 13 da Lei Estadual 10.705/2000 determina que a base de cálculo do imposto é o valor venal do imóvel.

O Decreto Estadual 55.002/2009 alterou a base de cálculo do ITCMD para que fosse utilizado o valor venal de referência do imóvel disposto para fins de quantificação do ITBI. Ofensa ao princípio da legalidade tributária. Normatização inferior que contraria expressamente o disposto no artigo 150, inciso I, da Constituição Federal e artigo 97, incisos II e IV do Código Tributário Nacional – Regra geral a qual determina a impossibilidade de criar ou majorar tributos senão por meio lei em sentido estrito – Entendimento unânime desta 8ª Câmara de Direito Público.

ARBITRAMENTO. Quantificação do ITCMD por instauração de procedimento de arbitramento. Possibilidade legalmente prevista no artigo 11 da Lei Estadual 10.105/00 em norma constitucional e válida. Existindo previsão legal do arbitramento do valor venal em devido processo legal administrativo, norma de constitucionalidade e validade não questionadas, defeso é ao Judiciário negar sua eficácia em desfavor do interesse público.

Sentença parcialmente reformada. Apelação desprovida e Remessa necessária parcialmente provida especificamente para o fim de garantir ao Estado a instauração de procedimento administrativo para arbitramento da base de cálculo do imposto a ser recolhido.

Vistos.

Trata-se de RECURSO DE APELAÇÃO e REMESSA NECESSÁRIA oriundos de ação de mandado de segurança, impetrado por FERNANDO JOSÉ DE OLIVEIRA SANTOS E OUTROS contra ato coator do FAZENDA PÚBLICA DO ESTADO DE SÃO PAULO E OUTROS, objetivando a aplicação da base de cálculo do ITCMD como sendo o valor constante do ITR para imóveis rurais, afastando-se a aplicação do Decreto Estadual 55.002/2009.

A sentença de fls. 111/115 concedeu a segurança, para definir que o Fisco não pode definir a base de cálculo para a apuração do ITCMD no Decreto nº 55.002/2009.

Sem condenação em honorários advocatícios.

Inconformada, apela a parte ré (fls. 124/132). Sustenta que a Lei Estadual n. 10.705/2000 não fixa a base de cálculo do ITCMD como sendo o ITR para imóveis rurais ou o IPTU para os urbanos, mas apenas e tão somente determina que aquela não pode ser inferior a tais parâmetros. Afirma que o artigo 9º da aludida norma diz claramente que a base de cálculo do imposto é o valor venal do bem, dispositivo que está em perfeita consonância com o disposto no artigo 38, do CTN. Assim, tem-se que o Decreto Estadual n. 55.002/2009 não criou base de cálculo do ITCMD, mas definiu a forma dela ser aferida. Aduz que no caput do art. 11 de indigitada lei, caso a Fazenda não concorde com o valor atribuído ao bem pelo contribuinte, instaurar-se-á procedimento administrativo de arbitramento do valor, acerca do qual o contribuinte será notificado para que exerça seu direito de defesa. Sustenta que a base de cálculo utilizada para cobrança do IPTU/ITR não equivale ao real valor venal/de mercado dos imóveis, mas tão somente a um montante definido pelos entes públicos à luz do princípio da praticidade tributária e que não tem o condão de cercear a competência tributária dos Estados estabelecida pela Constituição para apurar a correta base de cálculo do ITCMD.

Requer, portanto, a reforma da sentença, acolhendo-se a pretensão
Apelação / Remessa Necessária nº 1060135-59.2024.8.26.0053 -Voto nº 43551

recursal, a fim de que reste reconhecido o direito do Fisco de efetuar o lançamento do tributo por arbitramento da base de cálculo.

Recurso tempestivo, com preparo dispensado e não contrarrazoado.

É o relatório do necessário.

VOTO.

A apelação não merece provimento e a remessa necessária parcial provimento.

Pessoalmente este relator entende que a Fazenda Estadual não está obrigada a utilizar no cálculo dos seus impostos o valor venal determinado pelo Município - IPTU, ou mesmo aquele utilizado para fins de incidência do ITR. Há na legislação estadual apenas determinação legal para que não utilize, como valor venal de bem sujeito ao ITBI, valor venal inferior ao praticado pelo município para efeito de IPTU (artigo 13, da Lei Estadual 10.705/2000), podendo e devendo, portanto, utilizar valor maior, quando se fazer necessário para que melhor reflita o valor de mercado do bem, sendo esta, inclusive, a definição legal de "valor venal" (artigo 38 do CTN e artigo 9º, § 1º, da Lei Estadual 10.705/2000).

Entendimento este corroborado na tese exposta, o Superior Tribunal de Justiça, em 24/02/2022, julgou o Tema Repetitivo 1113 e fixou a seguinte tese:

a) a base de cálculo do ITBI é o valor do imóvel transmitido em condições normais de mercado, não estando vinculada à base de cálculo do IPTU, que nem sequer pode ser utilizada como piso de tributação; b) o valor da transação declarado pelo contribuinte goza da presunção de que é condizente com o valor de mercado, que somente pode ser afastada pelo fisco mediante a regular instauração de processo administrativo próprio (art. 148 do CTN); c) o Município não pode arbitrar previamente a base de cálculo do ITBI com respaldo em valor de referência por ele estabelecido unilateralmente.

A compreensão firmada pelo STJ esclarece a ausência de vinculação entre as bases de cálculo do ITBI e do IPTU, além de reafirmar a possibilidade de arbitramento dos valores pelo fisco visando a melhor refletir o valor de mercado do bem, mediante processo administrativo nos termos do artigo 148, do CTN.

Ocorre que esta posição é amplamente minoritária neste Tribunal de Justiça e isolada nesta 8ª Câmara de Direito Público de forma que esta relatoria sempre ficou vencida em casos análogos.

Assim, em atenção aos princípios da celeridade e economia processuais, este relator ressaltará sua posição individual, contudo, adotará o entendimento amplamente majoritário para que seja reconhecida como base de cálculo do ITCMD o valor constante do IPTU ou ITR do imóvel, afastando-se a aplicação do Decreto Estadual 55.002/2009.

Pois bem.

A Lei Estadual 10.705/2000, ao instituir a base de cálculo do ITCMD – Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos, dispôs sobre a base de cálculo do valor do imposto:

Artigo 9.º - 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).

§ 1.º - 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;

O regulamento do ITCMD foi determinado pelo Decreto Estadual 46.655/2002, que previu que o valor da base de cálculo do tributo incidente sobre o bem imóvel urbano não será inferior ao fixado para lançamento do Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana, IPTU, nos termos do artigo 16, inciso I, alínea "a":

Artigo 16 - 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 o efeito de lançamento do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR;

II - o valor pago pelo "de cujus" até a data da abertura da sucessão, quando em construção;

III - o valor do crédito existente à data da abertura da sucessão, quando comprometido à venda pelo "de cujus".

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 for constatado que o valor declarado pelo interessado é incompatível com o de mercado.

Contudo, posteriormente, o Decreto Estadual 55.002/2009 alterou o regulamento do ITCMD, passando a redação do parágrafo único do artigo 16 acima mencionado a permitir a adoção do valor de referência do ITBI para cálculo do imposto:

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 - rural, o valor médio da terra-nua e das benfeitorias divulgado pela Secretaria de Agricultura e Abastecimento do Estado de São Paulo ou por outro órgão de reconhecida idoneidade, vigente à data da ocorrência do fato gerador, quando for constatado que o valor declarado pelo interessado é incompatível com o de mercado;

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.” (NR)

Houve, por decreto, alteração de base de cálculo de imposto, com aumento substancial da exação exigida do contribuinte. É certo que a adoção do valor venal de referência do ITBI para cálculo do ITCMD fere o princípio da legalidade tributária, segundo o qual, em linhas gerais, determina que somente a lei pode criar ou majorar tributos.

Em que pese a competência dos Estados em instituir imposto sobre a transmissão “*causa mortis*” e doação, de quaisquer bens ou direitos (artigo 155, inciso I, da Constituição Federal), é necessário que sua majoração observe o preconizado no artigo 97 do Código Tributário Nacional, que assim disciplina:

Artigo 97. Somente a lei pode estabelecer:

I - a instituição de tributos, ou a sua extinção;

II - a majoração de tributos, ou sua redução, ressalvado o disposto nos artigos 21, 26, 39, 57 e 65;

III - a definição do fato gerador da obrigação tributária principal, ressalvado o disposto no inciso I do § 3º do artigo 52, e do seu sujeito passivo;

IV - a fixação de alíquota do tributo e da sua base de cálculo, ressalvado o disposto nos artigos 21, 26, 39, 57 e 65;

V - a cominação de penalidades para as ações ou omissões contrárias a seus dispositivos, ou para outras infrações nela definidas;

VI - as hipóteses de exclusão, suspensão e extinção de créditos tributários, ou de dispensa ou redução de penalidades.

§ 1º Equipara-se à majoração do tributo a modificação da sua base de cálculo, que importe em torná-lo mais oneroso.

§ 2º Não constitui majoração de tributo, para os fins do disposto no inciso II deste artigo, a atualização do valor monetário da respectiva base de cálculo.

É a mesma lógica a previsão do artigo 150, inciso I, da Constituição Federal, no sentido de que é vedado exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça. Sendo assim, alterada a base de cálculo do ITCMD por decreto, normatização inferior, é patente a inobservância do princípio da legalidade tributária.

Como cediço, esse é o entendimento, agora unânime, nesta 8ª Câmara de Direito Público:

APELAÇÃO e REEXAME NECESSÁRIO – Mandado de segurança. ITCMD. Base de cálculo que deve corresponder ao valor venal para fins de cobrança do IPTU. Inteligência do art. 38 do Código Tributário Nacional e dos arts. 9º e 13, da Lei Estadual nº 10.705/00. Impossibilidade de se majorar tributo por meio de decreto. Legalidade tributária (art. 150, inciso I, da Constituição Federal, c.c. art. 97, inciso II e IV, § 1º, do Código Tributário Nacional). Previsão legal de arbitramento que não confere à Fazenda o poder de estabelecer, por decreto, parâmetro genérico e indistinto para o cálculo do ITCMD. Prevalência do

PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

único referencial previsto em Lei. Sentença mantida. Apelo e recurso oficial desprovidos.

(TJSP; Apelação / Remessa Necessária
1049971-74.2020.8.26.0053; Relator (a): **Bandeira Lins**;
Órgão Julgador: 8ª Câmara de Direito Público; Foro Central -
Fazenda Pública/Acidentes - 1ª Vara de Fazenda Pública; Data do
Julgamento: 14/04/2023; Data de Registro: 17/04/2023)

REEXAME NECESSÁRIO – TRIBUTÁRIO MANDADO DE
SEGURANÇA – ITCMD – Base de cálculo – Decreto Estadual nº
55.002/09 – Impossibilidade – Ilegalidade na majoração por
violação ao princípio da legalidade tributária – Inteligência do
art.97, II, § 1º do CTN – Precedentes da Corte e da Câmara –
Sentença que concedeu a segurança, por vislumbrar direito
líquido e certo, mantida – Remessa oficial rejeitada.

(TJSP; Remessa Necessária Cível 1010120-91.2021.8.26.0053;
Relator (a): **Percival Nogueira**; Órgão Julgador: 8ª Câmara de
Direito Público; Foro Central - Fazenda Pública/Acidentes - 7ª
Vara de Fazenda Pública; Data do Julgamento: 13/04/2023;
Data de Registro: 14/04/2023)

Além disso, é entendimento pacífico neste TJSP que fere o princípio da legalidade tributária a alteração da base de cálculo do ITCMD de imóvel urbano por Decreto (55.002/2009), para vincular ao valor venal de referência para os fins de lançamento do ITBI, devendo prevalecer o critério da Lei 10.705/2000, a saber, nos casos de transmissão "causa mortis", doação ou cessão, devendo a base de cálculo ser o valor venal de mercado do bem, não podendo ser inferior àquele do lançamento do IPTU. Porém, é admissível o arbitramento fiscal ou avaliação judicial, não concordando a Fazenda com o valor declarado ou atribuído, nos termos do art. 11 da Lei do ITCMD/SP.

Não cabe confundir a fixação do piso legal do ITCMD de imóvel urbano – que não pode ser inferior ao IPTU – com a interpretação equivocada de que esse se constitui em único critério legal, o que implicaria em inutilidade da lei prever o arbitramento para avaliar corretamente o valor de mercado do imóvel, cujo

lançamento do IPTU não representa a realidade de forma flagrante, admitidos. Isso violaria o princípio de hermenêutica de que “verba cum effectu sunt accipienda”, i.e., a lei não contém palavras inúteis.

O que não poderia é, a pretexto de critério de avaliação, usar a base de cálculo do ITBI e não os critérios avaliativos normalmente utilizados e reconhecidos pelas perícias avaliatórias.

O IPTU é o imposto cobrado do proprietário do imóvel anualmente e tem por função a redistribuição de renda e outros fatores, enquanto o ITCMD, na cessão, doação ou transmissão *causa mortis*, possui conotação diversa e cobrada uma única vez por operação.

Nesse sentido, da admissibilidade do procedimento avaliatório:

1075120-38.2021.8.26.0053

Relator(a): José Maria Câmara Junior

Comarca: São Paulo

Órgão julgador: 8ª Câmara de Direito Público

Data do julgamento: 25/06/2024

Data de publicação: 25/06/2024

Ementa: APELAÇÃO. MANDADO DE SEGURANÇA. ATO JUDICIAL IMPUGNADO. CONCESSÃO DA SEGURANÇA. TRIBUTÁRIO. TRANSMISSÃO "CAUSA MORTIS". BASE DE CÁLCULO. ITCMD. Ato administrativo impugnado. Exigência da base de cálculo do ITCMD correspondente ao valor venal de referência. Comprovação dos pressupostos da impetração. Certeza material e certeza jurídica. A impetração pretende assegurar direito à utilização da base de cálculo do IPTU para a apuração e recolhimento do ITCMD. Aplicação dos artigos 9º e 13, inciso I, da Lei Estadual n. 10.705/2000. Inadmissibilidade de aplicação dos Decretos n. 46.655/2002 e 55.002/2009. Atos normativos que, por via indireta, autorizam o aumento da base de cálculo e, com isso, do próprio tributo. A Constituição Federal veda

iniciativa dos entes federativos para "exigir ou aumentar tributo" sem expressa autorização da lei (inciso I do artigo 150 da CF/88). Interpreta-se, com isso, que o decreto não pode servir de justificativa para autorizar o aumento da base de cálculo do ITCMD, o que repercute para elevar o valor do tributo, o que somente poderia ocorrer por meio de lei ordinária. Aplicação do limite mínimo previsto no artigo 13, inciso I, da Lei Estadual n. 10.705.2000. Base de cálculo do IPTU. Precedentes dessa 8ª Câmara de Direito Público. PROCEDIMENTO PARA ARBITRAMENTO DA BASE DE CÁLCULO. Inteligência do artigo 11 da Lei Estadual n. 10.705/2000. **Arbitramento da base de cálculo com base no valor de mercado. Possibilidade de instauração do procedimento que correrá sob o domínio do contraditório e da ampla defesa.** Cabimento da revisitação da matéria em ação própria em que seja articulada causa de pedir que verse sobre a impropriedade do valor arbitrado. RECURSO PARCIALMENTE PROVIDO E REMESSA NECESSÁRIA PARCIALMENTE ACOLHIDA.

1012187-24.2024.8.26.0053

Relator(a): Antônio Celso Faria

Comarca: São Paulo

Órgão julgador: 8ª Câmara de Direito Público

Data do julgamento: 28/06/2024

Data de publicação: 28/06/2024

Ementa: REMESSA NECESSÁRIA — Mandado de Segurança — Recolhimento do ITCMD com base no valor venal do imóvel. Possibilidade. A alteração da base de cálculo de tributo só pode ser efetuada por lei. O ITCMD deve ser recolhido com base no valor venal do imóvel lançado para fins de IPTU. Incidência do artigo 38 do CTN e artigos 9º, § 1º, e 13, I, da Lei Estadual nº 10.750/02. Inaplicabilidade do Decreto nº 52.002/09. Alteração de base de cálculo e subsequente majoração de tributo que só pode ser realizada por meio de lei — Ofensa ao princípio da

Legalidade, violação ao art. 150, inciso I, da Constituição Federal e art. 97, II, §1º, do Código Tributário Nacional – **Possibilidade de instauração de processo administrativo de arbitramento determinada pelo Juízo "a quo"** - Sentença de procedência da ação – Manutenção – REMESSA NECESSÁRIA NÃO ACOLHIDA.

1026721-41.2022.8.26.0053

Relator(a): Bandeira Lins

Comarca: São Paulo

Órgão julgador: 8ª Câmara de Direito Público

Data do julgamento: 06/06/2024

Data de publicação: 06/06/2024

Ementa: REEXAME NECESSÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. BASE DE CÁLCULO DO ITCMD (IMPOSTO SOBRE TRANSMISSÃO CAUSA MORTIS E DOAÇÃO). VINCULAÇÃO AO IPTU. Base de cálculo que deve corresponder ao valor venal para fins de cobrança do IPTU. Inteligência do art. 38 do Código Tributário Nacional e dos arts. 9º e 13, da Lei Estadual nº 10.705/00. Impossibilidade de se majorar tributo por meio de decreto. Legalidade tributária (art. 150, inciso I, da Constituição Federal, c.c. art. 97, inciso II e IV, § 1º, do Código Tributário Nacional). **Reconhecimento, ademais, da instauração de procedimento de arbitramento de valores, na forma do art. 11, da Lei nº 10.705/00 que não confere à Fazenda o poder de estabelecer, por decreto, parâmetro genérico e indistinto para o cálculo de ITCMD.** Prevalência do único referencial previsto em Lei. Custas e emolumentos notariais. Ilegitimidade passiva reconhecida. Precedentes. Recurso oficial parcialmente provido

Diante do exposto, voto pelo desprovimento da apelação e parcial



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

provimento à remessa necessária para o único fim de garantir ao ESTADO a possibilidade de instauração de procedimento administrativo de apuração do valor venal do imóvel, para fins de ITCMD, por meio de arbitramento.

Leonel Costa

Relator