



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

Registro: 2025.0000352636

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos de Apelação / Remessa Necessária nº 1066028-70.2020.8.26.0053, da Comarca de São Paulo, em que é recorrente JUÍZO EX OFFICIO e Apelante ESTADO DE SÃO PAULO, é apelado JOÃO LUIS DIAS.

ACORDAM, em sessão permanente e virtual da 12ª Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça de São Paulo, proferir a seguinte decisão: **Deram provimento em parte aos recursos. V. U.**, de conformidade com o voto do relator, que integra este acórdão.

O julgamento teve a participação dos Desembargadores EDSON FERREIRA (Presidente) E J. M. RIBEIRO DE PAULA.

São Paulo, 9 de abril de 2025.

OSVALDO DE OLIVEIRA

Relator(a)

Assinatura Eletrônica

VOTO 40965

COMARCA: SÃO PAULO

APELAÇÃO CÍVEL Nº. 1066028-70.2020.8.26.0053

APELANTE: FAZENDA DO ESTADO DE SÃO PAULO

APELADO: JOÃO LUIS DIAS

JUÍZA PROLATORA: FERNANDA PEREIRA DE ALMEIDA MARTINS

APELAÇÃO CÍVEL.

1. Mandado de segurança - ITCMD (Imposto sobre Transmissão 'Causa Mortis' e Doação) - Alteração da base de cálculo do imposto para que incida sobre o valor venal de referência do ITBI – Descabimento - Decreto Estadual nº. 55.002, de 09/11/09, alterador do RITCMD (Regulamento do Imposto sobre Transmissão 'Causa Mortis' e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos), aprovado pelo Decreto Estadual nº. 46.655, de 1º/04/02 - Inaplicabilidade – Decreto que não pode definir base de cálculo diversa de lei – Ofensa ao princípio da legalidade - Precedentes – Possibilidade de instauração de processo administrativo por arbitramento, nos termos do artigo 1º do Decreto Estadual nº. 55.002/09 e artigo 11 da Lei Estadual nº. 10.705/00 – Emolumentos cartorários - Legitimidade da cobrança que cabe aos prestadores de serviços públicos notariais e de registro, consoante a disposição da Lei nº. 11.331/02 - Concessão parcial da segurança – Reforma da sentença, em parte.
2. Recursos (oficial e voluntário) providos, mas apenas em parte.

Trata-se de **apelação cível** interposta contra a sentença de fls. 79/81, cujo relatório se adota, que ***concedeu em parte a segurança***.

A ***Fazenda Estadual apelou*** (fls. 107/119), alegando, em síntese, que se deve reconhecer 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. Para fins de IPTU, o valor venal é definido com base na Planta Genérica de Valores (PGV). 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. Não se pode afirmar que a base de cálculo do ITCMD deve ser igual à base de cálculo do IPTU. A norma geral antielisiva assume importante relevância ao possibilitar a descon sideração de planejamentos tributários abusivos ou simulados que visem reduzir o montante do imposto devido. O arbitramento desponta como um mecanismo essencial para combater práticas de elisão fiscal e garantir uma tributação justa e adequada das transmissões de bens por herança ou doação. A garantia da prerrogativa de arbitramento da base de cálculo do ITCMD é fundamental para se assegurar que o valor dos imóveis declarados pelo contribuinte com base no valor venal do IPTU corresponde ao verdadeiro valor de mercado. A autoridade impetrada não possui competência para deliberar sobre os emolumentos devidos ao oficial de registro imobiliário. A utilização do valor venal do IPTU como única base para o cálculo dos emolumentos seria descon siderar não apenas os outros critérios legais estabelecidos, mas também a natureza e o propósito de cada avaliação. A segurança, assim, deve ser denegada.

Devidamente intimado, o impetrante não respondeu (fls. 125).

É o relatório.

Os recursos (oficial e voluntário) comportam provimento, em parte.

Tem certa razão a Fazenda Estadual.

A matéria não é nova.

Consoante o comando jurídico do artigo 38 do Código Tributário Nacional, o *ITCMD (Imposto sobre Transmissão “Causa Mortis” e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos)* — tributo de competência dos Estados e do Distrito Federal (artigo 155, inciso I, da Constituição Federal) — tem como base de cálculo o **valor venal do bem ou direito**. Tal conceituação legal, por sua vez, é novamente repetida pelo disposto no artigo 9º, § 1º, da Lei Estadual nº. 10.705/00, *in verbis*:

Artigo 9º - A base de cálculo do imposto é o valor venal do bem ou direito transmitido, expresso em moeda nacional ou em UFESP's (Unidades Fiscais do Estado de São Paulo).

§ 1º - Para os fins de que trata esta lei, considera-se valor venal ou valor de mercado do bem ou direito na data da abertura da sucessão ou da realização do ato ou contrato de doação.

É inconcusso que o Decreto nº. 55.002/09 (alterador do Decreto nº. 46.655/02) desbordou de seus limites regulamentares, pois adota o que denomina de **'valor venal de referência do ITBI'**, quando a Lei Estadual nº. 10.705/00 fala apenas em **'valor venal'**. Já a regra

anterior do RITCMD (artigo 16, parágrafo único) estabelecia que o valor da base de cálculo não seria inferior ao fixado para o lançamento do IPTU.

Demais disso, o próprio Decreto Estadual nº. 55.002/09 (artigo 1º) prevê a instauração de procedimento administrativo para arbitramento da base de cálculo, o que não aconteceu no caso presente do impetrante, de maneira que os valores sugeridos pela Fazenda Estadual não encontram sustentação em qualquer outro elemento de aferição. Cabe à Fazenda Estadual, no âmbito de suas atribuições, exercer o direito de revisão da base de cálculo do imposto, mediante instauração de processo administrativo por arbitramento, com base no artigo 1º do Decreto Estadual nº. 55.002/09 e artigo 11 da Lei Estadual nº. 10.705/00.

O ofício circular DEAT nº. 27/09, reproduzindo a mesma base de cálculo prevista do Decreto Estadual nº. 55.002/09, determina que:

1. O valor de base de cálculo do ITCMD, em se tratando de transmissão de imóvel no Município de São Paulo, será fixado na maior das seguintes importâncias:

1.1. O valor venal de mercado do bem imóvel declarado pelo contribuinte.

1.2. O valor venal de referência do Imposto sobre Transmissão de Bens Imóveis “inter vivos” – ITBI.

Como se vê, a base de cálculo foi alterada por decreto e não por lei. Não se pode esquecer que um decreto não pode adotar base de cálculo diversa da estabelecida em lei, com alteração do valor venal, pena de violação do princípio da legalidade. Nesse sentido: **AC 0038980-42.2009 - 5ª Câmara de Direito Público – Relator: Franco Cocuzza – julgado em 06/12/10.** É o que também já decidiu o *E. STF* (AI 523.423 – Relator: Ministro Eros Grau – caso julgado em 16/08/05) e o *C. STJ* (REsp 1142872/RS - Relator: Ministro Humberto Martins - 2ª Turma - DJE 29/10/09)

Precedentes deste *E. Tribunal de Justiça* não discrepam desse entendimento: (1) **AC 0027979-89.2011 - 6ª Câmara de Direito Público- Relator: Israel Góes dos Anjos – julgado em 05/03/12;** (2) **AI 0275769-50.2011 - 4ª Câmara de Direito Público – Relator: Milton Carvalho - julgado em 02/02/12;** (3) **AC 0021339-07.2010 - 12ª Câmara de Direito Público – Relator: Wanderley José Federighi – julgado em 07/12/11;** (3) **AC 0045824-08.2009 - 8ª Câmara de Direito Público – Relator: Rubens Rihl – j. 23/11/11;** (4) **AC 0019681-45.2010 - 1ª Câmara de Direito Público – Relator: Danilo Panizza – j. 28/06/11.**

Esta *C. Câmara* reiterou tal posição em diversos precedentes:

MANDADO DE SEGURANÇA - ITCMD - Base de cálculo de imóvel urbano - Tributo que deve ser recolhido com base no valor venal do bem, constante do

IPTU, nos termos da Lei Estadual nº. 10.705/2000 - Admissibilidade - Decreto nº. 55.002/09 que excedeu seu poder regulamentar - Possibilidade de cobrança de eventual diferença através de procedimento administrativo, assegurado o contraditório e ampla defesa (artigo 148 CTN) – Precedentes TJSP - Sentença de concessão da ordem, mantida – Reexame necessário desprovido, com observação.

(AC 1048574-77.2020.8.26.0053 - Relator: J. M. Ribeiro de Paula – j. 19/09/22);

REEXAME NECESSÁRIO. Mandado de Segurança Preventivo. ITCMD. Base de cálculo. Aderindo à corrente majoritária, doravante sem ressalva a entendimento em contrário. Lei Estadual nº. 10.705/2000. Imóvel urbano ou rural. Não inferior à considerada para o IPTU ou ITR, do dia primeiro do ano. Alterada, pelo Decreto nº. 55.002/2009, para valor de referência adotado para o ITBI municipal e o divulgado pela Secretaria de Agricultura e Abastecimento do Estado de São Paulo, ambos à data da ocorrência do fato gerador. Implicando aumento do valor do imposto, somente por lei, em sentido estrito, poderia ser definida. Código Tributário Nacional, artigo 97, II e § 1º. Por simples decreto não cabe tornar o imposto mais oneroso. Deve ser observado o critério legal anterior, que remete para a base de cálculo do IPTU municipal ou do ITR federal, ainda que em termos de mínimo, que só poderia ser extrapolado com base em específica determinação legal. Questão que não envolve a competência conferida ao Estado para instituir o ITCMD, artigos 155, I, da Constituição Federal, 35, I e II e 38 do Código Tributário Nacional, mas a possibilidade de ignorar a disposição da lei estadual, pela mesma base de cálculo do IPTU municipal ou do ITR, como limite mínimo, para instituir por decreto outro parâmetro de valor. Segurança concedida. Provido em parte o reexame necessário somente para ressaltar a possibilidade de revisão da base de cálculo do imposto por arbitramento.

(AC 1000982-03.2021.8.26.0053 - Relator: Edson Ferreira – j. 17/09/22);

Reexame necessário – Tributário – Mandado de segurança – ITCMD – Base de cálculo – Reconhecimento da ilegalidade do Decreto Estadual nº. 55.002/2009 que alterou a base de cálculo do tributo – Violação ao princípio da legalidade tributária – Majoração da base de cálculo do imposto que não pode ocorrer via decreto – Precedentes deste E. Tribunal – Assegurada a possibilidade de o Fisco instaurar procedimento administrativo para verificar se o valor de mercado do bem (Lei Estadual nº. 10.705/2000, artigo 11), à época da transmissão, era maior ou não que o valor de IPTU, para fins de arbitramento da base de cálculo do tributo – Sentença mantida – Reexame necessário desprovido.

(AC 1063266-81.2020.8.26.0053 - Relator: Souza Meirelles – j. 16/09/22);

REEXAME NECESSÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. ITCMD. BASE DE CÁLCULO. VALOR VENAL, TAL COMO OCORRE COM O IPTU, NÃO O VALOR DE REFERÊNCIA UTILIZADO NO ITBI. Pretensão de recolhimento do ITCMD incidente sobre transmissão de bens causa mortis, adotando como base de cálculo o mesmo valor venal que é empregado no lançamento do IPTU. Admissibilidade. Deve ser afastada a utilização do 'valor de referência', que serve de base de cálculo do ITBI, como constante no Decreto Estadual nº. 55.002/2009. Base de cálculo de tributo que somente poderia ser alterada por meio de lei, conforme estabelece o artigo 97, inciso II, § 1º, do Código Tributário Nacional. Segurança concedida em primeiro grau. Sentença confirmada. RECURSO OFICIAL NÃO PROVIDO.

(AC 1011361-03.2021.8.26.0053 - Relator: Souza Nery –j. 08/09/22);

REEXAME NECESSÁRIO – MANDADO DE SEGURANÇA – ITCMD (Imposto sobre Transmissão 'Causa Mortis' e Doação) - Alteração da base de cálculo do imposto para que incida sobre o valor venal de referência do ITBI – Descabimento – Decreto Estadual nº. 55.002, de 09/11/09, alterador do

RITCMD (Regulamento do Imposto sobre Transmissão 'Causa Mortis' e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos) – Inaplicabilidade – Decreto que não pode definir base de cálculo diversa de lei – Ofensa ao princípio da legalidade – Precedentes – Concessão da ordem – Manutenção da r. sentença – Reexame necessário desprovido.

(AC 1064721-81.2020.8.26.0053 - Relator: Osvaldo de Oliveira – j. 06/09/22).

No mais, entende esta *C. Câmara* que a legitimidade exclusiva para a cobrança dos emolumentos cartorários não é da Fazenda Estadual, mas dos prestadores de serviços públicos notariais e de registro, consoante a disposição da Lei nº. 11.331/02. A propósito: **(1) AC 1029168-02.2022.8.26.0053 - Relator: J. M. Ribeiro de Paula – j. 13/03/23; (2) AC 1041065-27.2022.8.26.0053 - Relator: J. M. Ribeiro de Paula – j. 23/02/23; (3) AC 1046906-03.2022.8.26.0053 - Relator: Souza Nery – j. 16/02/23; (4) AC 1053172-06.2022.8.26.0053 - Relator: J. M. Ribeiro de Paula – j. 31/01/23.**

Nesses termos, reforma-se parcialmente a sentença (fls. 79/81) apenas para reconhecer: *(i)* a ilegitimidade da Fazenda Estadual quanto à cobrança dos emolumentos cartorários, com base na Lei nº. 11.331/02; e *(ii)* o direito à revisão da base de cálculo do imposto, conforme requerido, mediante instauração de processo administrativo por arbitramento, com fundamento no artigo 1º do Decreto Estadual nº. 55.002/09 e artigo 11 da Lei Estadual nº. 10.705/00. Quanto ao restante, mantém-se a sentença, sem outras ressalvas.



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

É o que se decide.

Posto isso, **dá-se provimento parcial aos recursos (oficial e voluntário).**

OSVALDO DE OLIVEIRA

Relator

..