



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

Registro: 2025.0000372277

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos de Apelação / Remessa Necessária nº 1061876-71.2023.8.26.0053, da Comarca de São Paulo, em que é apelante ESTADO DE SÃO PAULO e Recorrente JUÍZO EX OFFICIO, é apelado ALEXANDRE PEREIRA HENKE.

ACORDAM, em sessão permanente e virtual da 2ª Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça de São Paulo, proferir a seguinte decisão: **Deram provimento ao recurso voluntário e parcial provimento ao reexame necessário.V.U.**, de conformidade com o voto do relator, que integra este acórdão.

O julgamento teve a participação dos Desembargadores CLAUDIO AUGUSTO PEDRASSI (Presidente), MARCELO BERTHE E LUCIANA BRESCIANI.

São Paulo, 15 de abril de 2025.

CLAUDIO AUGUSTO PEDRASSI

Relator(a)

Assinatura Eletrônica



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

Voto nº 29826

Apelação Cível nº 1061876-71.2023.8.26.0053

Apelante: Fazenda do Estado de São Paulo

Recorrente: Juízo *Ex Officio*

Apelado: Alexandre Pereira Henke

Interessado: Secretário da Fazenda e Planejamento

Vara de Origem: 9ª Vara da Fazenda Pública de São Paulo

MANDADO DE SEGURANÇA. ITCMD. Base de cálculo. Imóvel urbano. Tributo que deve ser recolhido com base no valor venal do bem, constante do IPTU. Exigência de pagamento de imposto com base no Decreto nº 55.002/2009. Inadmissibilidade. Base de cálculo do ITCMD que deve ser calculada pelo valor venal do bem, nos termos da Lei Estadual nº 10.705/2000. Decreto nº 55.002/2009 que excede seu poder regulamentar, ao alterar a base de cálculo do tributo, majorando o valor devido. Inteligência do art. 97, II e IV c.c. § 1º, do CTN. Precedentes. Direito do Fisco (art. 11 da lei nº 10.705/2000), no entanto, de instaurar procedimento administrativo para verificar o imposto recolhido, observando que o valor venal é o valor de mercado do bem, como prevê a lei, independente do valor venal do IPTU. Recurso da Fazenda provido e reexame necessário parcialmente provido.

Vistos.

Trata-se de reexame necessário e recurso de apelação interposto pela Fazenda do Estado de São Paulo (fls. 156/162) contra a r. sentença de fls. 142/153, que concedeu a segurança, para determinar à autoridade impetrada que considere o valor venal lançado pelo Município para fins de IPTU, afastando-se a utilização do valor de referência do ITBI constante dos

decretos estaduais nº 46.655/2002 e nº 55.002/2009.

Nas razões recursais, sustenta a Fazenda a possibilidade de o Fisco promover a revisão do lançamento do tributo aqui questionado, na forma do artigo 148 do CTN, por meio de processo administrativo de arbitramento, a fim de apurar o real valor de mercado do bem. Aponta o arbitramento da base de cálculo do ITCMD pelo valor de mercado dos bens transmitidos. Pugna pelo provimento do recurso.

Contrarrazões apresentadas às
fls. 168/172.

É o relatório.

1. Trata-se de mandado de segurança impetrado por Alexandre Pereira Henke em face de ato praticado pelo Secretário da Fazenda e Planejamento, objetivando a incidência do ITCMD pelo valor venal utilizado para o cálculo do IPTU.

Concedida a segurança, insurge-se a Fazenda.

2. É certo que o ITCMD é tributo de competência dos Estados e do Distrito Federal, consoante dispõe o art. 155 da Constituição Federal, *in verbis*:

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 art. 38 do Código Tributário Nacional, por seu turno, dispõe que a base de cálculo do ITCMD é o valor venal dos bens ou direitos transmitidos, o que é reiterado pelo art. 9º, § 1º, da Lei Estadual nº 10.705/2000, *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 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.

Já o art. 13 da Lei Estadual referida, assim dispõe:

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;

II - em se tratando de imóvel rural ou direito a ele relativo, ao valor total do imóvel declarado pelo contribuinte para efeito de lançamento do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR.

Como se verifica, a Lei Estadual

nº 10.705/2000 **estabeleceu a base de cálculo do ITCMD nos casos de doação de bens imóveis urbanos correspondendo ao valor venal do bem na data do fato gerador do tributo – ato ou contrato de doação, definindo tal valor venal como o valor de mercado do bem**, respeitando-se, ainda, o valor do limite mínimo a ser considerado para tanto, ou seja, o montante utilizado para o lançamento do IPTU.

Como se vê, a base de cálculo do imposto deve ser o valor de mercado o bem, nunca inferior ao valor mencionado no IPTU.

Ocorre que o Decreto Estadual nº 55.002/2009 acabou por alterar a base de cálculo do ITCMD e, em consequência, majorou o tributo; e fez isto permitindo que outro órgão da própria administração lançasse valores, nos seguintes termos:

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:

'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 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 compromissado à venda pelo "de cujus".

Parágrafo único - Poderá ser adotado, em se tratando de imóvel: (Redação dada ao parágrafo pelo Decreto 55.002, de 09-11-2009; DOE 10-11-2009)

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.”

Como se observa, o Decreto nº 55.002/2009 **extrapolou seu limite regulamentador ao adotar para a base de cálculo “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”, bem como “o valor venal de referência do Imposto sobre Transmissão de Bens Imóveis – ITBI”.**

Com efeito, a Lei Estadual nº 10.705/2000, que instituiu o tributo, apenas menciona o “valor venal”, o que evidencia a ofensa do decreto regulamentador ao disposto no art. 97, II e IV c.c. § 1º do CTN, *in verbis*:

Art. 97. Somente a lei pode estabelecer:

(...)

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

(...)

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

(...)

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

Nesse aspecto, **o estabelecimento de base de cálculo do ITCMD nos termos do Decreto nº 55.002/2009 implicou o aumento do tributo, em afronta à competência normativa atribuída à lei ordinária.**

Tendo a Lei Estadual nº 10.705/2000 se limitado a estabelecer que a base de



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

cálculo é o valor venal do bem, sem, no entanto, informar os critérios objetivos para defini-lo, não é possível que o Decreto em comento o faça tornando mais onerosa a exação.

No mesmo sentido, os precedentes deste E. Tribunal de Justiça:

1018951-60.2023.8.26.0053

Classe/Assunto: Remessa Necessária Cível / ITCD - Imposto de Transmissão Causa Mortis

Relator(a): Antonio Celso Aguilar Cortez

Comarca: São Paulo

Órgão julgador: 10ª Câmara de Direito Público

Data do julgamento: 31/03/2025

Data de publicação: 31/03/2025

Ementa: Mandado de segurança. Utilização da base de cálculo do IPTU para recolhimento do ITCMD. Alteração da base de cálculo do imposto por Decreto. Impossibilidade. Entendimento jurisprudencial. Segurança concedida. Recurso oficial não provido.

1036452-80.2022.8.26.0564

Classe/Assunto: Remessa Necessária Cível / ITCD - Imposto de Transmissão Causa Mortis

Relator(a): Francisco Bianco

Comarca: São Bernardo do Campo

Órgão julgador: 5ª Câmara de Direito Público

Data do julgamento: 31/03/2025

Data de publicação: 31/03/2025

Ementa: RECURSO OFICIAL – MANDADO DE SEGURANÇA – DIREITO CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO – IMPOSTO SOBRE TRANSMISSÃO "CAUSA MORTIS" E DOAÇÃO DE QUAISQUER BENS OU DIREITOS (ITCMD) – BEM IMÓVEL URBANO OU RURAL – DECRETO ESTADUAL Nº 55.002/09 – BASE DE CÁLCULO – ADOÇÃO DO VALOR VENAL DE REFERÊNCIA PARA O BEM IMÓVEL URBANO – ADOÇÃO DO MONTANTE DIVULGADO PELA SECRETARIA DE AGRICULTURA E ABASTECIMENTO DO ESTADO DE SÃO PAULO PARA O BEM IMÓVEL RURAL – PRETENSÃO AO RECOLHIMENTO DO RESPECTIVO TRIBUTO SEM A INCIDÊNCIA DO REFERIDO DIPLOMA LEGAL – POSSIBILIDADE – OCORRÊNCIA DE VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO CONSTITUCIONAL DA RESERVA LEGAL. 1. O Decreto Estadual nº 55.002/09, revendo o posicionamento anterior, modificou a base de cálculo do respectivo ITCMD, relativamente aos bens imóveis, urbanos e rurais, contrariando o disposto nos artigos 150, I, da CF, e 97, II, § 1º, do CTN. 2. É possível a instituição, ou então, a majoração de Tributos, apenas e tão somente, por meio de legislação em sentido formal. 3. Inviabilidade de adoção do valor venal de

referência, para o bem imóvel urbano, por violação ao referido princípio constitucional da reserva legal e, também, em razão da jurisprudência vinculante do C. STJ, firmada na oportunidade do julgamento do REsp nº 1.937.821/SP. 4. Inviabilidade, ainda, de adoção do valor médio divulgado pela Secretaria de Agricultura e Abastecimento do Estado de São Paulo, para o bem imóvel rural, por violação ao princípio constitucional da reserva legal. 5. Facultar-se-á à Administração Tributária Estadual, lícitamente, a instauração de procedimento próprio, mediante a obediência ao contraditório e ampla defesa, tendente à apuração e a cobrança de valores eventualmente devidos, a título de ITCMD, nos termos do disposto nos artigos 147 e seguintes do CTN e 11 da Lei Estadual nº 10.705/00. 6. Precedentes da jurisprudência do C. STJ, deste E. Tribunal de Justiça e, inclusive, desta C. 5ª Câmara de Direito Público. 7. Irregularidade, ilegalidade e nulidade manifesta no ato administrativo ora impugnado, demonstradas. 8. Ofensa a direito líquido e certo, passível de reconhecimento e correção, caracterizada. 9. Ordem impetrada em mandado de segurança, concedida, em Primeiro Grau de Jurisdição. 10. Sentença, recorrida, ratificada, inclusive, relativamente aos encargos da condenação e os ônus decorrentes da sucumbência. 11. Recurso oficial, desprovido.

1015296-46.2024.8.26.0053

Classe/Assunto: Remessa Necessária Cível / ITCD - Imposto de Transmissão Causa Mortis

Relator(a): Osvaldo de Oliveira

Comarca: São Paulo

Órgão julgador: 12ª Câmara de Direito Público

Data do julgamento: 28/03/2025

Data de publicação: 28/03/2025

Ementa: 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 55.002/2009, alterador do RITCMD. Inaplicabilidade. Decreto que não pode definir base de cálculo diversa de lei. Ofensa ao princípio da legalidade. Possibilidade de abertura de procedimento administrativo (art. 148 do CTN e art. 11 da Lei Estadual nº 10.705/00). Precedentes. Sentença de procedência. Manutenção da r. sentença. Reexame necessário desprovido.

1039473-79.2021.8.26.0053

Classe/Assunto: Remessa Necessária Cível / ITCD - Imposto de Transmissão Causa Mortis

Relator(a): Francisco Shintate

Comarca: São Paulo

Órgão julgador: 7ª Câmara de Direito Público

Data do julgamento: 28/03/2025

Data de publicação: 28/03/2025

Ementa: REMESSA NECESSÁRIA - Mandado de Segurança - Pretensão de recolhimento do ITCMD com base no valor venal do imóvel - Base de cálculo da Lei Estadual nº 10.705/2000 - Alteração promovida pelo Decreto nº 55.002/09 - Majoração - Ofensa ao princípio da legalidade -

Inteligência do artigo 146, inciso III, da Constituição Federal e artigo 97, inciso II, § 1º, do Código Tributário Nacional – Possibilidade de instauração de procedimento administrativo para apuração do valor de mercado do bem imóvel – Sentença mantida – Reexame necessário desprovido.

3. Ocorre, porém que, apesar de irregular a previsão do decreto, **não se pode impedir o fisco de verificar se o valor de mercado do bem, na época da doação/óbito era maior ou não que o valor do IPTU.**

Tal previsão está autorizada na própria lei estadual nº 10.705/00, que prevê como a base de cálculo o valor de mercado, não inferior ao valor do IPTU e do ITR (cf. arts. 9 e 13 acima citados).

Para tanto, pode instaurar procedimento administrativo para verificar se o valor do IPTU usado para a base de cálculo do imposto está de acordo com o valor de mercado, lançando imposto da eventual diferença.

O que é inviável que se utilize dos parâmetros do decreto, que não podem ser aceitos como regulares.

O próprio art. 11 da lei estadual nº 10.705/00 prevê tal tipo de procedimento:

Artigo 11 - 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.

§ 1º - Fica assegurado ao interessado o direito de requerer avaliação judicial, incumbindo-lhe, neste caso, o pagamento das despesas.

§ 2º - As disposições deste artigo aplicam-se, no que couber, às demais partilhas ou divisões de bens sujeitas a processo judicial das quais resultem atos tributáveis.

da sentença, com a concessão da segurança, apenas para que seja afastado o critério do Decreto nº 55.002/09, podendo a Fazenda, no entanto, instaurar procedimento para correta verificação do valor de mercado dos imóveis, nos termos do art. 11 da lei estadual nº 10.705/00.

4. Em decorrência da proibição do art.25 da Lei 12.016/09, deixo de fixar honorários advocatícios por ser inaplicável o NCPC.

5. Considera-se prequestionada toda matéria infraconstitucional e constitucional aventada, observado que é desnecessária a citação dos dispositivos legais, bastando que a questão posta tenha sido analisada.

Isto posto, **conheço e dou provimento ao recurso voluntário e parcial provimento ao reexame necessário**, para reformar parcialmente a r. sentença de fls. 142/153, reconhecendo ao Fisco o direito de proceder à revisão do lançamento do tributo questionado, por meio de processo administrativo de arbitramento, com fundamento no art. 11 da Lei Estadual nº 10.705/2000, mantendo-se, no mais, o afastamento do critério do Decreto nº 55.002/2009. Em decorrência da proibição do art. 25 da Lei nº 12.016/2009, deixo de fixar honorários advocatícios.

Cláudio Augusto Pedrassi

Relator