



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

Registro: 2025.0000383631

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos de Apelação Cível nº 1063032-60.2024.8.26.0053, da Comarca de São Paulo, em que são apelantes ANTONIO JOSE RIBEIRO DA SILVA, PAULA DE CAMARGO PIEDADE RIBEIRO DA SILVA, ANDREA RIBEIRO DA SILVA FERNANDES DA FONSECA e RAFAEL DE CAMARGO PIEDADE RIBEIRO DA SILVA, é apelado ESTADO DE SÃO PAULO.

ACORDAM, em sessão permanente e virtual da 8ª Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça de São Paulo, proferir a seguinte decisão: **Negaram provimento ao recurso. 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) E PERCIVAL NOGUEIRA.

São Paulo, 22 de abril de 2025.

ANTONIO CELSO FARIA

Relator(a)

Assinatura Eletrônica

ACF nº 20.206/2025

8ª Câmara de Direito Público

Apelação nº 1063032-60.2024.8.26.0053

**Apelantes: Antonio Jose Ribeiro da Silva, Paula de Camargo
Piedade Ribeiro da Silva, Andrea Ribeiro da Silva
Fernandes da Fonseca e Rafael de Camargo Piedade
Ribeiro da Silva**

Apelada: Fazenda do Estado de São Paulo

Comarca: São Paulo

APELAÇÃO – MANDADO DE SEGURANÇA. Determinação do valor venal de imóveis para cobrança de Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos - ITCMD. Fazenda do Estado de São Paulo que quantificou o valor do ITCMD mediante procedimento de arbitramento. Possibilidade legalmente prevista no artigo 11 da Lei Estadual 10.105/00. Alegação dos impetrantes de que o Fisco Estadual teria iniciado o procedimento de arbitramento do ITCMD sem apresentar as razões cabais pela qual as declarações dos contribuintes seriam omissas ou não mereceriam fé, violando a ampla defesa e o contraditório. Além disso, o Fisco teria se valido de mera pesquisa feita por auditor “sem o mínimo conhecimento e sem a mínima observância de normas técnicas e com erros crassos devidamente apontados”. E, ainda, o arbitramento imposto pela Fazenda do Estado não teria seguido as normas legais, teria origem em resposta a impetração de mandado de segurança e não em declaração, omissão ou que não merecesse fé, não teria respeitado a ampla defesa e o contraditório, e teria majorado tributo sem base legal. Não comprovação do alegado direito líquido e certo pelos impetrantes. Necessidade de dilação probatória que se mostra incompatível com o procedimento da ação mandamental. Sentença mantida. RECURSO IMPROVIDO.

ANTONIO JOSÉ RIBEIRO DA SILVA, ANDREA RIBEIRO DA SILVA FERNANDES DA FONSECA, RAFAEL DE CAMARGO PIEDADE RIBEIRO DA SILVA e PAULA DE CAMARGO PIEDADE RIBEIRO DA SILVA impetraram MANDADO DE SEGURANÇA, com pedido liminar, contra ato do Exmo. Sr. SECRETÁRIO DA FAZENDA DO ESTADO DE SÃO PAULO e Ilmo.

Sr. DIRETOR EXECUTIVO DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA (fls. 01/24). Aduzem que são os únicos herdeiros do genitor ANTONIO JOSÉ RIBEIRO DA SILVA NETO, falecido em 28/08/2022. Narram ter recebido seis imóveis descritos na petição inicial. Aduzem que recolheram o ITCMD dos imóveis urbanos com base na Circular DEAT nº 27/09, recolhendo, assim, o respectivo valor venal de referência cuja base de cálculo se assenta no IPTU. Narraram a existência de procedimento administrativo de arbitramento pela municipalidade, o qual majorou o ITCMD. Discordam do referido procedimento, pois a impetrante não demonstrou que os documentos apresentados pelos autores eram omissos e não mereceriam fé. Questionaram a legalidade do procedimento. Requereram a concessão de liminar para suspender o Arbitramento e a exigibilidade da cobrança do Imposto relativo à Declaração nº 86694878, autorizando concomitantemente que o Juízo do processo de inventário homologue a partilha e expeça o competente formal. Por fim, requereram a concessão da segurança para fins de anular o Arbitramento dos valores venais dos imóveis transmitidos, decretando-se a nulidade do procedimento SEI 017.00034135/2023-49, reconhecendo a ilegalidade do Arbitramento sem comprovação de omissão ou má-fé dos Impetrantes e, ainda, assegurando o direito à homologação do recolhimento do ITCMD dos imóveis urbanos sobre o Valor Venal do imóvel para fins de IPTU, conforme valores já recolhidos.

A r. sentença de fls. 591/596, cujo relatório se adota, julgou improcedentes os pedidos formulados na inicial e denegou a segurança pleiteada, bem como revogou a liminar concedida, extinguindo o processo com conhecimento do mérito, nos termos do artigo 487, I, do

CPC.

Opostos embargos de declaração pelos impetrantes, o recurso foi improvido na decisão de fl. 615.

Os impetrantes apelam, alegando, em síntese, que a r. sentença do Mandado de Segurança de nº 1064768-84.2022.8.26.0053 (fls. 200/205), previu que, quanto ao cálculo do ITCMD, “*para que haja lançamento com base em outro valor, que não o indicado pelo contribuinte, ou o venal, seria necessário que a autoridade instaurasse processo administrativo, demonstrando cabalmente as razões pelas quais entende que as declarações do contribuinte são omissas ou não mereçam fé. E tratando-se de processo administrativo, imperiosa a observância dos princípios do contraditório e ampla defesa*”, assegurando ao Fisco tal possibilidade, desde que apresentasse cabalmente referidas razões. 6. No acórdão de referido Mandado restou consignado que *‘é inegável a constatação de ofensa ao princípio da legalidade na adoção de base de cálculo de ITBI para majorar o imposto devido, uma vez que a base de cálculo de imposto não pode ser determinada senão por meio de lei, nos termos do que dispõe o art. 150, inciso I, da Constituição Federal e art. 97, inciso II, §1º, do Código Tributário Nacional’*. 7. Ainda assim, o Fisco Estadual iniciou procedimento de arbitramento do ITCMD sem apresentar as razões cabais pela qual as declarações dos contribuintes seriam omissas ou não mereceriam fé (...). 11. Então, os Autores foram surpreendidos pela notificação de fl. 349, que simplesmente informava o arbitramento de novos valores para cobrança do Imposto, onde poderia se obter o teor, valores, metodologia e anexo das pesquisas realizadas. E ainda, que se os Contribuintes não concordassem com o arbitramento, estes é que teriam que juntar laudo de avaliação dos bens (...). 15. Na fl. 353 o auditor apresentou a metodologia supostamente aplicada ao caso, que consistiria no método comparativo direto, no qual o Auditor pesquisa anúncios de imóveis de padrão semelhantes, aplica um desconto e

corrige o valor pela UFESP para a data do óbito. No fim, afirma que 'fica assegurado ao interessado o direito de impugnar o presente procedimento ou requerer avaliação judicial'. Conforme verificamos nas fls. 382/394, os Contribuintes apresentaram impugnação na qual apontaram, imóvel a imóvel, as falhas na aplicação da metodologia que chegou a comparar imóveis novos e mobiliados com imóvel antigo e sem mobília, bem como comparou uma casa comercial com um conjunto comercial. 17. E ainda, os Contribuintes apresentaram dados de transações reais, fornecidos pelo Município de São Paulo no [sítio https://www.prefeitura.sp.gov.br/cidade/secretarias/fazenda/acesso_a_informacao/index.php?p=31501](https://www.prefeitura.sp.gov.br/cidade/secretarias/fazenda/acesso_a_informacao/index.php?p=31501), (onde os imóveis se localizam), nos quais se demonstrou que os valores utilizados para fins de IPTU estavam dentro da realidade comercial imobiliária. 18. Não obstante todos os dados fornecidos e todos os apontamentos apresentados, demonstrando as claras falhas na pesquisa realizada por auditor fiscal, a resposta a impugnação, fls. 399/400, limitou-se a afirmar que 'O interessado não apresentou um laudo de avaliação imobiliária (PTAM – Parecer Técnico de Avaliação Mercadológica - Resolução COFECI 1066/ 2007 art.5º c/c a NBR 14653 da ABNT – Associação Brasileira de Normas Técnicas) elaborado por profissional competente (CRECI) e tampouco avaliação judicial, nos termos do §1º do artigo 11 da Lei 10.705-00. (...). 26. Em outras palavras, os apontamentos feitos pelo Contribuinte, a pesquisa e os dados levantados, nada valem. O Fisco só levaria em conta um laudo elaborado por profissional. Isso apesar do Fisco se valer de mera pesquisa feita por auditor sem o mínimo conhecimento e sem a mínima observância de normas técnicas e com erros crassos devidamente apontados. 27. Encerrou-se o processo de arbitramento ignorando todos os erros apontados na pesquisa efetuado pelo auditor fiscal com a notificação em 23 de agosto de 2.024, levando os Autores a ingressarem com o presente Wright poucos dias depois (...). 30. Entretanto,

data máxima vênia, a r. sentença deixou de observar que o arbitramento imposto pela Fazenda do Estado não seguiu normas legais, teve origem em resposta a impetração de mandado de segurança e não em declaração omissão ou que não merecesse fé, não respeitou a ampla defesa e o contraditório, majorou tributo sem base legal. 31. Diante de todos estes fatos, os Impetrantes, irresignados com o resultado e em busca de justiça, apresentam este recurso de Apelação, que deverá ser provido para garantir aos Autores o pleno exercício de seu direito”. Requerem “que este D. Relator e C. Turma se dignem a: a) Conceder LIMINAR para suspender o Arbitramento e a exigibilidade da cobrança do Imposto referente a Declaração 86694878, autorizando concomitantemente que o Juízo do processo de inventário homologue a partilha e expeça o competente formal; b) Reformar a r. sentença de modo que seja concedida a segurança para que seja declarada a nulidade do procedimento administrativo SEI 017.00034135/2023-49 em decorrência tanto da Inconstitucionalidade e ilegalidade do procedimento de arbitramento quanto da ofensa ao princípio da legalidade, conforme entendimento jurisprudencial dominante e já trazido aos autos, garantindo aos Impetrantes o reconhecimento do direito de recolher o imposto de transmissão ITCMD com base de cálculo do valor venal a título de IPTU, determinando-se a homologação, tendo em vista o recolhimento já efetuado (...)”. (fls. 621/651).

Contrarrazões de apelação (fls. 659/669).

Decisão negando a liminar (fls. 681/692).

É o relatório.

A questão controvertida nos autos é referente à adoção do procedimento de arbitramento, pelo Fisco, para o cálculo do ITCMD, da forma prevista pela r. sentença proferida no Mandado de Segurança nº 1064768-84.2022.8.26.0053, impetrado pelos mesmos autores, mantida pelo acórdão que julgou posteriormente a remessa necessária.

Ocorre que, conforme constou expressamente da sentença do Mandado de Segurança nº 1064768-84.2022.8.26.0053, copiada às fls. 200/205, *“para que haja lançamento com base em outro valor, que não o indicado pelo contribuinte, ou o venal, seria necessário que a autoridade instaurasse processo administrativo, demonstrando cabalmente as razões pelas quais entende que as declarações do contribuinte são omissas ou não mereçam fé. E tratando-se de processo administrativo, imperiosa a observância dos princípios do contraditório e ampla defesa”*. Observa-se que no dispositivo da sentença foi assegurado expressamente à Administração a faculdade prevista no artigo 11 da Lei 10.705/00, que estabelece que 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.

Segundo os ora apelantes, o Fisco Estadual iniciou procedimento de arbitramento do ITCMD sem apresentar as razões cabais pela qual as declarações dos contribuintes seriam omissas ou não mereceriam fé. Além disso, o Fisco teria se valido de mera pesquisa feita por auditor *“sem o mínimo conhecimento e sem a mínima observância de normas técnicas e com erros crassos devidamente apontados”*. E, ainda, a o arbitramento imposto pela Fazenda do Estado não teria seguido as normas legais, teria origem em resposta a impetração de mandado de segurança e não em declaração, omissão ou que não merecesse fé, não teria respeitado a ampla defesa e o contraditório, e teria majorado tributo sem base legal.

Pois bem.

Quanto à alegação dos impetrantes de que, no procedimento de arbitramento realizado pela Fazenda, teriam sido violados a ampla defesa e o contraditório, não há prova nos autos nesse sentido. Isso porque, conforme relatado pelos próprios apelantes, e conforme os documentos trazidos aos autos, os impetrantes foram devidamente notificados pelo Fisco a respeito da instauração do procedimento fiscal de arbitramento (fls. 349/373), explicitando a metodologia utilizada, bem como o devido cálculo, tendo sido assegurando aos interessados o direito de impugnar o procedimento ou requerer avaliação judicial, bem como de recorrer da decisão à impugnação, tendo se chegado regularmente ao despacho decisório do recurso apresentado pelos impetrantes (fls. 418/429).

Quanto aos argumentos dos recorrentes de que o Fisco Estadual teria iniciado o procedimento de arbitramento do ITCMD sem apresentar as razões cabais pela qual as declarações dos contribuintes seriam omissas ou não mereceriam fé, e de que Fisco teria se valido de mera pesquisa feita por auditor sem o mínimo conhecimento e sem a mínima observância de normas técnicas e com erros crassos, são questões sobre as quais inexiste direito líquido e certo, não sendo possível dar-se guarida ao reclamo dos impetrantes pela via processual eleita, uma vez que sua comprovação demanda ampla dilação probatória.

Os atos realizados pela Administração Pública são contemplados pela presunção de legalidade e legitimidade. Os impetrantes não demonstram ao Poder Judiciário que efetivamente houve qualquer vício ou nulidade patente que macule a decisão tomada na esfera administrativa.

A prova de tal ato no mandado de segurança deve ser necessariamente cabal e documental. Ocorre que não há tal prova no caso dos autos.

Pela via do mandado de segurança, ao Poder Judiciário cabe o julgamento de ilegalidades e arbitrariedades nas decisões tomadas pelos órgãos públicos. Logo, não sendo revelada a patente nulidade no ato administrativo, inexistente ilegalidade no ato ora impugnado.

É descabido o acolhimento da inicial pela via eleita pela parte, que é avessa à dilação probatória em maior profundidade que a de natureza puramente documental.

Não há elementos que evidenciem a existência de direito líquido e certo. Dessa forma, os argumentos e documentos trazidos pelos impetrantes com a exordial, isoladamente considerados, não têm o condão de comprovar a existência cabal de direito apto à imediata concessão.

Nesse sentido, é o entendimento jurisprudencial:

"CERCEAMENTO DE DEFESA - Descabimento - Ação mandamental que não admite dilação probatória, devendo a inicial ser instruída com todos os documentos necessários a comprovar o direito violado- Descabido, ainda, o argumento de se tratar de pedido de ordem preventiva, eis que, ainda assim, a inicial deverá estar, desde logo, instruída e apta a se comprovar, de plano, a suposta violação a direito líquido e certo. APELAÇÃO CÍVEL - Mandado de segurança - ICMS - Substituição tributária- Lei Estadual n. 13.291/08 - Pretensão de ressarcimento imediato de valor pago a maior a título de ICMS-ST, diante do julgamento do RE n. 593.849/MG - Inicial indeferida, por carência da ação (inadequação da via eleita) - Admissibilidade - Matéria que depende de dilação

probatória - Incompatibilidade com o rito especialíssimo do "writ" - Precedentes - Ainda que assim não fosse, o mandado de segurança não pode ser utilizado como substitutivo de ação de cobrança - Inteligência das Súmulas ns. 269 e 271, ambos do C. STF - Recurso improvido. MANDADO DE SEGURANÇA NORMATIVO - Prejudicado, diante do indeferimento da inicial." (Agravado de Instrumento 1015075-10.2016.8.26.0032, da 6ª Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça de São Paulo, Relatora Desembargadora Silvia Meirelles, j., 06.11.2017, v.U.).

"APELAÇÃO CÍVEL EM MANDADO DE SEGURANÇA [...] NÃO DEMONSTRAÇÃO DE DIREITO LÍQUIDO E CERTO FALTA DE DOCUMENTOS COMPROBATÓRIOS DOS FATOS ALEGADOS DENEGAÇÃO DA ORDEM - RECURSO DESPROVIDO. O mandado de segurança não abre margem a dilação probatória. Os fatos articulados na inicial devem vir demonstrados mediante os documentos próprios, viabilizando a requisição quando se encontrarem em setor público (STF, RMS 26.744, Relator Ministro Marco Aurélio, Primeira Turma, j., 13.10.2009)" (Apelação Cível em Mandado de Segurança 2009.053114-8, da 4ª Câmara de Direito Público, do Tribunal de Justiça de Santa Catarina, Relator Desembargador José Volpato de Souza).

"MANDADO DE SEGURANÇA INDEFERIMENTO DA INICIAL INEXISTÊNCIA DE DIREITO LÍQUIDO E CERTO A SER TUTELADO PENDÊNCIA DE CONTROVÉRSIA INOCORRÊNCIA DO DIREITO ALEGADO INCONTESTE. Como é cediço, o mandado de segurança é remédio constitucional que garante a proteção de direito líquido e certo, não amparado por habeas corpus ou habeas data, em decorrência de ilegalidade ou abuso de poder cometido por autoridade. Contudo, não constitui direito líquido e certo a invocação

de fatos controvertidos, não demonstrados de plano, tal como sucede no caso sob exame. Inexistência de direito incontestado a ser tutelado pelo mandamus. Inépcia configurada” (Mandado de Segurança 1.141.847/06, 25ª Câmara do Tribunal de Justiça de São Paulo, Relator Desembargador Amorim Cantuária, j. 12.11.2007).

Ademais, o doutrinador Hely Lopes Meirelles nos ensina que:

“Quando a lei alude a direito líquido e certo, está exigindo que esse direito se apresente com todos os requisitos para seu reconhecimento e exercício no momento da impetração. Em última análise, direito líquido e certo é direito comprovado de plano. Se depender de comprovação posterior, não é líquido nem certo para fins de segurança [...] Por se exigir situações e fatos comprovados de plano é que não há instrução probatória no mandado de segurança”.

E conclui:

“A lei em tese, como norma abstrata de conduta, não é atacável por mandado de segurança (STF, Súmula 266), pela óbvia razão de que não lesa, por si só qualquer direito individual. Necessária se torna a conversão da norma abstrata em ato concreto para expor-se à impetração” (Mandado de Segurança, 23ª edição: São Paulo, 2001, Malheiros, págs. 36/38).

Além disso, conforme ensinamentos do ilustre Alfredo Buzaid para aferir o que seja direito líquido e certo:

“O que, a nosso ver, esclarece o conceito de direito líquido e certo é a ideia de sua incontestabilidade, isto é, uma afirmação jurídica que não pode ser séria e validamente impugnada pela autoridade pública, que pratica um ato ilegal ou de abuso de direito. Ele tem, na realidade, dois polos: um positivo, porque se funda na Constituição ou na lei: outro negativo, porque nasce da violação da

Constituição ou da lei. Ora, a norma constitucional ou legal há de ser certa em atribuir à pessoa o direito subjetivo, tornando-se insuscetível de dúvida. Se surgir a seu respeito qualquer controvérsia, quer de interpretação, quer de aplicação, já não pode constituir fundamento para a impetração do mandado de segurança” (Do Mandado de Segurança, volume I, Saraiva, 1989, p. 88, aresto citado).

Vicente Greco Filho, por sua vez, nos ensina que compete ao juiz velar pela regularidade procedimental, de modo que desde o início do processo deve prover para que este seja instaurado em ordem e esteja apto a alcançar o seu objetivo, que é a sentença de mérito. Cabe-lhe também, evitar que processos manifestamente inviáveis e virtude de impropriedades processuais ou técnicas fiquem se arrastando indefinidamente com ônus para as partes e para a justiça (Direito Processual Civil Brasileiro 2º volume 5ª edição 1992 Ed. Saraiva).

A matéria colocada em debate necessita de instrução probatória a ser realizada por meio de provas e análise dos documentos, o que não se mostra possível dentro dos estreitos limites probatórios da via eleita.

Há ainda forte posicionamento da Máxima Corte no sentido da inadmissão do direito líquido e certo que reclamam produção e cotejo de provas (RTJ, 124/948; RT, 676/187).

Assim, repita-se, é impossível discutir nos autos do presente mandado de segurança o direito pleiteado, posto que tal discussão depende de produção de provas, incabível em sede de mandado de segurança. Portanto, inadequada a via processual eleita pelos impetrantes, uma vez que sua pretensão exige a produção de provas, para ser apreciada em seu mérito. Por outro lado, como é



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

notório, não se admite dilação probatória em mandado de segurança, que somente admite a produção de provas pré-constituídas.

Ante o exposto, **nega-se provimento ao recurso.**

ANTONIO CELSO FARIA
Relator