



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

Registro: 2025.0000386959

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos de Apelação Cível nº 1012559-07.2023.8.26.0053, da Comarca de São Paulo, em que é apelante ESTADO DE SÃO PAULO, são apelados DEBORA HERCULANO CHRISOSTOMO e ANDREA CHRISOSTOMO FERNANDES.

ACORDAM, em sessão permanente e virtual da 13ª Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça de São Paulo, proferir a seguinte decisão: **Parcialmente provido o reexame necessário, deram provimento à apelação. V.U.**, de conformidade com o voto do relator, que integra este acórdão.

O julgamento teve a participação dos Desembargadores RICARDO ANAFE (Presidente sem voto), FLORA MARIA NESI TOSSI SILVA E ISABEL COGAN.

São Paulo, 22 de abril de 2025.

BORELLI THOMAZ

Relator(a)

Assinatura Eletrônica



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

VOTO Nº: 39.006

APELAÇÃO Nº: 1012559-07.2023.8.26.0053

COMARCA: CAPITAL

JUÍZO DE ORIGEM: 9ª VARA DA FAZENDA PÚBLICA

JUÍZA PROLATORA DA SENTENÇA: FERNANDA PEREIRA DE ALMEIDA MARTINS

APELANTE: FAZENDA DO ESTADO DE SÃO PAULO

APELADOS: DEBORA HERCULANO CHRISOSTOMO E OUTRO

INTERESSADO: SECRETÁRIO DA FAZENDA DO ESTADO DE SÃO PAULO

-há reexame necessário-

Mandado de segurança. ITCMD. Base de cálculo. Valor de referência do ITBI utilizado pela Municipalidade (valor de mercado). Inadmissibilidade. Adoção do valor venal do IPTU lançado no exercício, facultado ao Fisco instauração de procedimento administrativo de arbitramento da base de cálculo caso não concorde com o valor declarado. Cabimento. Base de cálculo dos emolumentos de registro. Ilegitimidade passiva da autoridade coatora. Denegação da ordem que se impõe, quanto a esse tema (art. 6º, § 5º da Lei 12.016/2009, c.c. art. 485, VI do Código de Processo Civil). Parcialmente provido o reexame necessário, dá-se provimento à apelação.

Mandado de segurança concedido a DEBORA HERCULANO CHRISOSTOMO E OUTRO contra ato do SECRETÁRIO DA FAZENDA DO ESTADO DE SÃO PAULO para afastar exigência de recolhimento do ITCMD sobre valor de venal de referência do ITBI (págs. 68/70 e 88), contra o que a Fazenda Estadual apelou para ser declarado *que o Fisco não está impedido de revisar o lançamento em questão, nos termos do art. 148 do CTN e do art. 11 da Lei Estadual n. 10.705/2000, por meio de processo administrativo de ARBITRAMENTO,*

a fim de averiguar se o valor dos imóveis declarados pelo contribuinte de ITCMD com base no valor venal do IPTU corresponde ao verdadeiro valor de mercado, sempre respeitados o contraditório e a ampla defesa (págs. 93/102).

Recurso bem processado, respondido nas págs. 109/119. Houve remessa para reexame necessário, sem manifestação do Ministério Público, ante o contido no Ato nº 313/2003/PGJ-CGMP, de 24/06/03, conforme ofício nº 009/06 – PJMS de 07/08/06.

É o relatório.

Os impetrantes ajuizaram mandado de segurança para afastar exigência de recolhimento do ITCMD sobre o valor venal de referência relativo a fração de imóvel recebido por transmissão **causa mortis**, concedida a ordem mandamental *para que*, confirmada a liminar, *o impetrado corrija o valor do recolhimento do ITCMD* (págs. 68/70 e 88).

Além de virem os autos para o necessário reexame, sobreveio apelação da Fazenda do Estado para ser resguardada possibilidade de eventual arbitramento da base de cálculo do ITCMD (art. 148 do CTN), e, com a devida licença, entendo haver razão para reparo na r. sentença.

Anoto, quanto ao cerne, não entrever razão para modificar o entendimento lançado no I. Juízo de origem, por ser remansoso o entendimento sobre não ser possível ao Fisco, nos moldes em que o faz, vale dizer, por decreto regulamentar, lançar o ITCMD calculado sobre valor de mercado dos bens.

O artigo 9º da Lei nº 10.705/00 (que dispõe sobre a instituição do Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos – ITCMD) estabelece: *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.

Por sua vez, o artigo 13 da legislação em voga dispõe: *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.*

Em que pese ao disposto no Decreto Estadual nº 55.002/09, o qual alterou o artigo 16 do Decreto nº 46.655/02 para aprovar o Regulamento do ITCMD – RITCMD, dispondo ser a base de cálculo do tributo obtida pelo *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*, esse ato não tem o alcance pretendido, porquanto a alteração da base de cálculo somente poderia ter sido feita por lei, não por decreto regulamentar, em patente afronta ao princípio da legalidade.

Referido critério de adoção do valor de referência do ITBI para cálculo do ITCMD já vinha, aliás, na Circular DEAT nº 27/09, em patente afronta ao princípio da legalidade, modificada que foi, administrativamente, a base de cálculo do ITCMD posta na legislação estadual.

Dessarte, sem ser possível admitir como correta a modificação levada a efeito pelo Fisco, tenho como correta para base de cálculo do ITCMD a mesma do IPTU lançado no mesmo exercício. Aliás, nem tem sentido jurídico haver duas situações, totalmente díspares, para referências tributárias sobre o mesmo imóvel.

Observe, contudo, haver razão no reclamo recursal quanto a não ser vedado ao Fisco instaurar procedimento administrativo de arbitramento, com observância dos direitos ao contraditório e ampla defesa, com fins no art. 11 da Lei Estadual 10.750/2000: *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, em sintonia com previsão contida no art. 148 do Código Tributário Nacional¹.

Nesse sentido, mudando o que necessário for, lição de HUGO DE BRITO MACHADO: *em se tratando de imposto que incide sobre a transmissão por ato oneroso, tem-se como ponto de partida para a determinação de sua base de cálculo na hipótese mais geral, que é a compra e venda, o preço. Este funciona no caso, como uma declaração de valor feita pelo contribuinte, que pode ser aceita, ou não, pelo fisco, aplicando-se, na hipótese de divergência, a disposição do art. 148 do CTN².*

Colho no E. Superior Tribunal de Justiça:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. NEGATIVA DE PRESTAÇÃO JURISDICCIONAL. INOCORRÊNCIA. ITCMD. BASE DE CÁLCULO. DECLARAÇÃO INCOMPATÍVEL. ARBITRAMENTO. POSSIBILIDADE. ACÓRDÃO RECORRIDO. CONFORMIDADE COM A JURISPRUDÊNCIA DO STJ E RESPALDADO NA LEI LOCAL. REVISÃO. IMPOSSIBILIDADE.

[...]

3. O fisco está autorizado à realização de lançamento suplementar, nos termos dos arts. 148 e 149 do CTN, caso comprove a incompatibilidade do valor indicado pelo contribuinte ou sua declaração, por qualquer motivo, não se apresente idônea.

4. Hipótese em que o acórdão recorrido, adotando entendimento

¹ CTN, art. 148 - *Quando o cálculo do tributo tenha por base, ou tome em consideração, o valor ou o preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos, a autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitrará aquele valor ou preço, sempre que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial.*

² CURSO DE DIREITO TRIBUTÁRIO, Ed. Malheiros, 29ª Edição, p. 398.

coincidente com as referidas diretrizes jurisprudenciais, assentou que a lei local contempla esse mesmo conteúdo normativo, no sentido de que a base de cálculo do ITCMD é o valor venal dos bens e direitos transmitidos, assim compreendido como aquele que corresponde ao valor de mercado, permitindo ao fisco que proceda ao arbitramento da base de cálculo quando o valor declarado pelo contribuinte seja incompatível com os preços usualmente praticados no mercado (art. 148 do CTN), de modo que a revisão desse entendimento esbarra, in casu, nos óbices estampados nas Súmulas 83 do STJ e 280 do STF.

5. Agravo interno não provido³.

Isso resolvido, observo ter vindo a impetração, também, com pedido para modificação da base de cálculo relativa a custas e emolumentos cartorários, não decidida na r. sentença.

Tratando-se, contudo, de ação mandamental na qual o acervo documental permite imediato julgamento do mérito, passo à análise do tema, por força do artigo 1.013, § 3º, inc. III do Código de Processo Civil, mas, como se verá, é caso de ser denegado esse pedido.

Assim concluo porque, não se descure, mencionados emolumentos são cobrados pelos Tabeliães de Notas ou Oficiais de Registro de Imóveis conforme critérios previstos na Lei nº 11.331/02, sem que haja legitimidade do Secretário da Fazenda do Estado de São Paulo para responder a essa impugnação.

Na mesma toada, entendimento nesta C. 13ª Câmara de Direito Público, em julgamento de que participei:

*TRIBUTÁRIO – MANDADO DE SEGURANÇA – ITCMD –
BASE DE CÁLCULO - Sentença que reconheceu que a base de*

³ AgInt no AREsp 1176337/SP, Rel. Ministro GURGEL DE FARIA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 01/06/2020, DJe 09/06/2020.

*cálculo do ITCMD, no tocante aos bens imóveis, deve corresponder ao valor venal utilizado para o lançamento do IPTU – Manutenção – A estipulação do valor venal do ITBI como base de cálculo do ITCMD, pelo artigo 16 do Decreto nº 46.655/2002, ultrapassa as disposições dos artigos 155, inciso I, da Constituição Federal, 38 do Código Tributário Nacional e 9º da Lei Estadual de São Paulo nº 10.705/2000 – Impõe-se, assim, a utilização do valor venal atinente ao IPTU como base de cálculo do ITCMD – Precedentes – **EMOLUMENTOS CARTORÁRIOS – Pretensão de que sejam cobrados sobre a base de cálculo do valor venal de IPTU - Ilegitimidade passiva do Secretário Estadual da Fazenda de São Paulo quanto a esta pretensão** – Sentença reformada em parte. Reexame necessário parcialmente provido (AC 1066434-28.2019.8.26.0053, rel. Des. SPOLADORE DOMINGUEZ, j. 30/07/2020).*

Dessarte, ante impertinência subjetiva da autoridade apontada como coatora para responder sobre base de cálculo dos emolumentos de registro, resta denegada a segurança quanto a esse tema, a teor do art. 6º, § 5º da Lei 12.016/2009, c.c. art. 485, VI do Código de Processo Civil.

Com essas observações e acréscimos, entendo ser caso de parcial reforma da r. sentença, o que faço para, mantida a ordem mandamental de se afastar exigência de recolhimento do ITCMD sobre valor venal de referência do ITBI, e se adotar como base de cálculo o valor venal do IPTU lançado no exercício, facultar ao Fisco instauração de procedimento administrativo de arbitramento da base de cálculo caso não concorde com os valores declarados, com observância dos direitos ao contraditório e ampla defesa, mas denegada a ordem quanto às custas e emolumentos de registro, nos termos acima expostos.

Assinalo, por fim, que eventuais embargos de declaração serão julgados em ambiente virtual (Resolução 549/2011, deste E. Tribunal de



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

Justiça, com a redação dada pela Resolução 772/2017).

Parcialmente provido o reexame necessário, dá-se provimento à apelação.

BORELLI THOMAZ

Relator