



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

Registro: 2025.0000391909

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos de Agravo de Instrumento nº 2110443-13.2025.8.26.0000, da Comarca de São Paulo, em que é agravante BRUNA MORAES LEME AMARAL, é agravado AUDITORA FISCAL DO ESTADO DE SÃO PAULO.

ACORDAM, em sessão permanente e virtual da 6ª 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 SILVIA MEIRELLES (Presidente sem voto), SIDNEY ROMANO DOS REIS E ALVES BRAGA JUNIOR.

São Paulo, 23 de abril de 2025.

TÂNIA AHUALLI

Relator(a)

Assinatura Eletrônica

Agravo de Instrumento – Autos Digitais

Processo nº 2110443-13.2025.8.26.0000

Comarca: 9ª Vara da Fazenda Pública do Foro Central de São Paulo

Magistrado(a): Dr.(a) Fernando Henrique Masseroni Mayer

Agravante: Bruna Moraes Leme Amaral

Agravado: Auditora Fiscal do Estado de São Paulo

Interessado: Estado de São Paulo

Voto nº 11483

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO. AGRAVO DE INSTRUMENTO. ITCMD. RECURSO IMPROVIDO.

I. Caso em Exame

Agravo de instrumento interposto por Bruna Moraes Leme Amaral contra decisão que indeferiu liminar em mandado de segurança, visando à suspensão do arbitramento administrativo de ITCMD sobre imóveis herdados, alegando ilegalidade na avaliação pelo valor de mercado.

II. Questão em Discussão

2. A questão em discussão consiste em (i) determinar se a base de cálculo do ITCMD deve ser o valor venal para IPTU ou o valor de mercado e (ii) verificar a legalidade do arbitramento administrativo realizado pela Fazenda Estadual.

III. Razões de Decidir

3. A legislação estadual prevê que a base de cálculo do ITCMD é o valor de mercado, não inferior ao valor venal para IPTU.

4. O processo administrativo de arbitramento é legal, desde que respeitados o contraditório e a ampla defesa, mesmo que a base de cálculo inicial tenha sido o valor venal para IPTU.

IV. Dispositivo e Tese

5. Recurso desprovido.

Tese de julgamento: 1. A base de cálculo do ITCMD deve corresponder ao valor de mercado, conforme legislação estadual.

2. O arbitramento administrativo é válido se respeitados os direitos do contribuinte.

Legislação Citada:

CF/1988, art. 150, I; CTN, arts. 97, II, §1º, 148; Lei Estadual n. 10.705/2000, arts. 9º, 11 e 13.

Jurisprudência Citada:

TJ-SP, Remessa Necessária Cível nº 1052047-71.2020.8.26.0053, Rel. Des. José Eduardo Marcondes Machado, j. 29.02.2024; TJ-SP, Remessa Necessária Cível nº 1046146-20.2023.8.26.0053, Rel. Des. Antonio Carlos Villen, j. 28.02.2024; STJ, REsp nº 1.937.821/SP (Tema 1.113), Rel. Min. Gurgel de Faria, j. 24.02.2022.

Trata-se de agravo de instrumento interposto por **BRUNA MORAES LEME AMARAL** em face da r. decisão de fls. 112/114 dos autos de origem que, em mandado de segurança por ela impetrado contra ato da **AUDITORA FISCAL DO ESTADO DE SÃO PAULO**, indeferiu o pedido liminar para suspensão do arbitramento administrativo de ITCMD e da prática de quaisquer procedimentos de cobrança e de inscrição em dívida ativa dele provenientes, por entender o D. Juízo não haver prova do *fumus boni juris*.

Insurge-se a agravante, impetrante do *writ*, aduzindo, em linhas gerais, que é herdeira e inventariante dos bens deixados por seu marido, Daniel Leme Amaral, falecido em 17.04.2023, tendo preenchido a declaração de ITCMD indicando como valor de dois dos imóveis integrantes da herança, situados na Cidade de Bragança Paulista, o valor venal para fins de IPTU. Argumenta que, todavia, foi surpreendida com a instauração de processo administrativo de arbitramento, sede em que procedida uma avaliação segundo a média de mercado de imóveis supostamente semelhantes na data do arbitramento, o que seria ilegal. Afirma que, primeiramente, pela legislação aplicável, o valor a ser adotado para imóveis no cálculo do ITCMD deveria ser o valor venal para fins de IPTU, não havendo qualquer previsão legal que autorize a adoção do valor de mercado. Sustenta, ainda, que se cabível o arbitramento, ele deveria tomar por base o valor de mercado do imóvel na data do fato gerador, e não na data do lançamento, como procedido pela agravada. Pede, assim, o deferimento da tutela antecipada recursal, com suspensão da cobrança de valor adicional de ITCMD, o que deverá ser confirmado no julgamento de mérito do agravo.

A tutela antecipada recursal foi indeferida (fls. 151/152).

Sem contraminuta, eis que ainda não procedida à citação.

Não houve oposição ao julgamento virtual.

É o relatório.

A insurgência não prospera.

Trata-se, na origem, de mandado de segurança impetrado

contra atos de arbitramento e lançamento complementar de ITCMD, relativamente a um dos imóveis herdados pela agravante de seu falecido marido.

Argumenta a agravante que o arbitramento seria descabido porque a base de cálculo do imposto deveria corresponder ao valor venal para fins de IPTU, o que foi respeitado quando do recolhimento do tributo. Além disso, alega que o Auditor Fiscal levou em conta o valor de mercado de imóveis que não seriam semelhantes ao que recebeu em herança, por meio de avaliações ao tempo do arbitramento e não do fato gerador, o que revelaria a inadequação da complementação exigida. Pediu, assim, o deferimento da liminar, para suspensão de qualquer ato de cobrança relativa ao arbitramento procedido, bem como de inscrição em dívida ativa, até julgamento final da causa.

O D. Juízo *a quo*, entendendo que o arbitramento é pertinente à luz da legislação aplicável, concluiu inexistente o *fumus boni juris*, razão pela qual negou o provimento liminar.

É contra essa deliberação que se volta o recurso.

Como cediço, à concessão de medida liminar em mandado de segurança, aplicam-se os mesmos requisitos de qualquer outra tutela de urgência, quais sejam, a probabilidade do direito alegado (*fumus boni juris*) e o perigo de dano ou de risco ao resultado útil do processo (*periculum in mora*), na forma prevista no art. 300 do CPC.

No caso concreto, ao menos nesta sede de cognição sumária, não vislumbro a probabilidade do direito alegado pelo agravante.

No que se refere à instauração do processo administrativo de arbitramento nos termos do art. 148 do CTN, de fato, não se constata qualquer ilegalidade ou ofensa a direito líquido e certo dos apelantes a ensejar o reconhecimento de nulidade.

Isso porque, os arts. 9º, § 1º e 13, II da Lei Estadual nº 10.705/00, assim dispõem:

“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.

(...)

“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.”

Nesse cenário, fica claro que embora a base de cálculo do ITCMD não possa ser inferior ao valor venal para fins de IPTU, a regra, pela literalidade da lei, é de que seja considerado o seu valor de mercado.

A fixação da base de cálculo no correspondente ao valor venal de IPTU é apenas um critério seguro eleito pela jurisprudência, com base no piso legal, como forma de afastar o valor venal de referência, cuja estipulação como base de cálculo do ITCMD, como sabido, ofende à legalidade.

Tal circunstância não obsta, todavia, que o Fisco, instaurando processo administrativo nos termos dos arts. 148 do CTN e 11 da Lei Estadual nº 10.705/00, em que cancelado o contraditório e a ampla defesa ao contribuinte, proceda ao lançamento complementar, caso apurada disparidade entre o valor venal de IPTU e o de mercado do bem.

Note-se que a despeito de o art. 148 do CTN dispor que o arbitramento da base de cálculo do tributo será feito em caso de omissão ou quando as declarações ou esclarecimentos do contribuinte não merecerem fé, a verdade é que para a jurisprudência assente desta Corte, o procedimento tem cabimento sempre que a base de cálculo, no caso do ITCMD, desatender à média de mercado, ainda que inexistente má-fé ou omissão.

E isso porque, tanto a Lei Estadual nº 10.705/00, quanto o seu

regulamento (Decreto nº 46.655/02), são expressos no sentido de que embora a base de cálculo do ITCMD deva corresponder ao valor venal do imóvel transmitido, por valor venal deve-se entender valor de mercado, o qual não poderá ser inferior ao valor venal para fins de IPTU, no caso dos imóveis urbanos.

Logo, diferentemente do sustentado pela agravante, a legislação aplicável ao ITCMD não adota de maneira estanque apenas o valor venal do imóvel como base de cálculo do tributo, a qual, repise-se, deve corresponde ao valor de mercado do bem.

Por essa razão, a instauração do processo administrativo de lançamento não se mostra ilegal, sobretudo se considerado que nada foi narrado pela agravante, quanto a eventual ofensa ao seu direito de defesa ou contraditório na esfera administrativa.

A propósito, são os precedentes que seguem:

“Tributário – Mandado de segurança – ITCMD – Imóvel urbano – Ilegalidade do Decreto Estadual nº 55.002/2009 – Alteração da base de cálculo do imposto – Violação ao princípio da legalidade tributária – Adoção do valor utilizado para fins de incidência do IPTU no exercício fiscal – Inteligência da Lei Estadual nº 10.705/2000 – Instauração de procedimento administrativo pelo fisco ao arbitramento do valor do tributo – Possibilidade, nos termos do art. 11 da Lei Estadual nº 10.705/2000 – Precedentes deste E. Tribunal de Justiça e desta C. Câmara - Sentença mantida - Reexame improvido” – destacamos - (TJSP; Remessa Necessária Cível 1077938-55.2024.8.26.0053; Relator (a): Souza Meirelles; Órgão Julgador: 12ª Câmara de Direito Público; Foro Central - Fazenda Pública/Acidentes - 3ª Vara de Fazenda Pública; Data do Julgamento: 09/04/2025; Data de Registro: 09/04/2025)

“DIREITO TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. ITCMD. BASE DE CÁLCULO. IMPOSSIBILIDADE DE UTILIZAÇÃO DO VALOR VENAL DE REFERÊNCIA DO ITBI. AFRONTA AO PRINCÍPIO DA LEGALIDADE. APLICAÇÃO DO VALOR VENAL DO IPTU. POSSIBILIDADE DE REVISÃO DO LANÇAMENTO POR

PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

ARBITRAMENTO. REMESSA NECESSÁRIA E RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDOS. I. CASO EM EXAME

*1. Apelação interposta pela Fazenda Pública do Estado de São Paulo contra sentença que concedeu a segurança pleiteada, ao reconhecer a ilegalidade da adoção do valor venal de referência do ITBI como base de cálculo do ITCMD e determinar a utilização do valor venal do IPTU. O Juízo de origem afastou a aplicação do Decreto Estadual n. 55.002/2009 por violação ao princípio da legalidade tributária. II. QUESTÃO EM DISCUSSÃO 2. Há duas questões em discussão: (i) definir se a utilização do valor venal de referência do ITBI como base de cálculo do ITCMD, prevista no Decreto Estadual n. 55.002/2009, afronta o princípio da legalidade tributária e (ii) verificar a possibilidade de revisão do lançamento do tributo por arbitramento, mediante processo administrativo, nos termos do art. 11 da Lei Estadual n. 10.705/2000 e do art. 148 do CTN. III. RAZÕES DE DECIDIR 3. **O ITCMD tem como base de cálculo o valor venal do bem transmitido, conforme disposto no art. 9º da Lei Estadual n. 10.705/2000, e deve corresponder, no mínimo, ao valor venal utilizado para fins de IPTU, nos termos do art. 13 do mesmo Diploma Legal, vedada a utilização de critérios infralegais para modificar essa definição.** 4. A adoção do valor venal de referência do ITBI prevista no Decreto Estadual n. 55.002/2009 configura alteração indevida da base de cálculo do tributo por norma infralegal, em violação ao princípio da legalidade tributária previsto no art. 150, I, da CF e no art. 97, II, §1º, do CTN. **5. A Fazenda Pública pode revisar a base de cálculo do tributo mediante processo administrativo próprio, assegurados o contraditório e a ampla defesa, conforme previsto no art. 11 da Lei Estadual n. 10.705/2000 e no art. 148 do CTN.** 6. O decisum de primeiro grau está fundamentado nos princípios constitucionais e dispositivos legais pertinentes a controvérsia posta em julgamento, além de alinhado à jurisprudência firmada por este E. TJSP, inclusive, por esta C. Câmara, o que reforça o entendimento aplicado ao caso concreto. IV. DISPOSITIVO E TESE 7. Recurso de apelação e remessa necessária parcialmente providos. Dispositivos relevantes citados: CF/1988, art. 150, I; CTN, arts. 97, II, §1º, 148; Lei Estadual n. 10.705/2000, arts. 9º, 11 e 13; Decreto Estadual n. 55.002/2009. Jurisprudência*

relevante citada: TJ-SP, Remessa Necessária Cível nº 1052047-71.2020.8.26.0053, Rel. Des. José Eduardo Marcondes Machado, j. 29.02.2024; TJ-SP, Remessa Necessária Cível nº 1046146-20.2023.8.26.0053, Rel. Des. Antonio Carlos Villen, j. 28.02.2024; STJ, REsp nº 1.937.821/SP (Tema 1.113), Rel. Min. Gurgel de Faria, j. 24.02.2022.” – destacamos (TJSP; Apelação / Remessa Necessária 1047057-03.2021.8.26.0053; Relator (a): Martin Vargas; Órgão Julgador: 10ª Câmara de Direito Público; Foro Central - Fazenda Pública/Acidentes - 10ª Vara de Fazenda Pública; Data do Julgamento: 09/04/2025; Data de Registro: 09/04/2025)

“Tributário – Mandado de segurança – ITCMD – Imóvel urbano – Ilegalidade do Decreto Estadual nº 55.002/2009 – Alteração da base de cálculo do imposto – Violação ao princípio da legalidade tributária – Adoção do valor utilizado para fins de incidência do IPTU no exercício fiscal – Inteligência da Lei Estadual nº 10.705/2000 – Instauração de procedimento administrativo pelo fisco ao arbitramento do valor do tributo – Possibilidade, nos termos do art. 11 da Lei Estadual nº 10.705/2000 – Sentença mantida - Reexame improvido.” - destacamos - (TJSP; Remessa Necessária Cível 1065633-39.2024.8.26.0053; Relator (a): Souza Meirelles; Órgão Julgador: 12ª Câmara de Direito Público; Foro Central - Fazenda Pública/Acidentes - 15ª Vara da Fazenda Pública; Data do Julgamento: 08/04/2025; Data de Registro: 08/04/2025)

Não havendo dúvida, portanto, quanto à pertinência do processo de arbitramento e, tendo sido respeitados o contraditório e a ampla defesa, ao menos sob essa perspectiva, nada há que sugira o desacerto do ato questionado no mandado de segurança de origem.

No que diz respeito à inadequação das avaliações em que se baseou a Fazenda Estadual e mesmo sobre eventual adoção de critérios vigentes ao tempo do arbitramento, e não do fato gerador, observo que são questões que demandam dilação probatória, incompatíveis com o rito específico do mandado de segurança, o que obsta qualquer análise também neste momento preliminar.

O caso, portanto, é de manutenção da r. decisão agravada, nos



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

termos em que proferida.

Ante o exposto, pelo meu voto, **NEGO PROVIMENTO** ao recurso.

Considera-se prequestionada toda matéria infraconstitucional e constitucional, observando-se que é pacífico perante o C. Superior Tribunal de Justiça que, tratando-se de prequestionamento, é desnecessária a citação numérica dos dispositivos legais, bastando que a questão posta tenha sido abordada no bojo do processo.

Tânia Ahualli
Relatora