



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

Registro: 2025.0000394187

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos de Remessa Necessária Cível nº 1020886-47.2024.8.26.0071, da Comarca de Bauru, em que é recorrente JUÍZO EX OFFICIO, são recorridos GERSON JOSÉ DA SILVA (JUSTIÇA GRATUITA), ILDA FERNANDES DA SILVA, GENIVALDO JOSÉ DA SILVA e GERALDO JOSÉ DA SILVA.

ACORDAM, em sessão permanente e virtual da 1ª Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça de São Paulo, proferir a seguinte decisão: **Negaram provimento ao reexame necessário. V.U.**, de conformidade com o voto do relator, que integra este acórdão.

O julgamento teve a participação dos Desembargadores MAGALHÃES COELHO (Presidente) E VICENTE DE ABREU AMADEI.

São Paulo, 24 de abril de 2025.

ALIENDE RIBEIRO

Relator(a)

Assinatura Eletrônica

VOTO Nº 26083

REMESSA NECESSÁRIA Nº 1020886-47.2024.8.26.0071– SÃO PAULO

RECORRENTE: JUÍZO “EX-OFFICIO”

RECORRIDOS: GERSON JOSÉ DA SILVA E OUTROS

INTERESSADO: ESTADO DE SÃO PAULO

Juiz de 1ª Instância: Ana Lúcia Graça Lima Aiello

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. BASE DE CÁLCULO DO ITCMD. REEXAME NECESSÁRIO NÃO PROVIDO.

I. Caso em Exame

Mandado de segurança impetrado com o objetivo de reconhecimento do direito ao recolhimento do Imposto de Transmissão Causa Mortis e Doação (ITCMD) com base no valor venal utilizado para o cálculo do IPTU.

II. Questão em Discussão

2. A questão em discussão consiste na legalidade da utilização do valor venal do IPTU como base de cálculo para o ITCMD.

III. Razões de Decidir

3. A Lei Estadual nº 10.705/2000 estabelece que a base de cálculo do ITCMD é o valor venal do bem ou direito transmitido, não inferior ao valor utilizado para o lançamento do IPTU.

IV. Dispositivo

Reexame necessário não provido.

Tese de julgamento: 1. A base de cálculo do ITCMD deve ser o valor venal do imóvel utilizado para o IPTU. Mas a imputação de valor a menor e sua definição deve seguir o devido processo legal, com a instauração do procedimento administrativo de arbitramento previsto em lei.

Vistos.

Trata-se de mandado de segurança impetrado por **Gerson José da Silva, Geraldo José da Silva, Ilda Fernandes da Silva e Genivaldo José da Silva** contra ato do **Chefe do Posto Fiscal Estadual de Bauru – Delegacia Regional Tributária – DR7**, em que postulam o reconhecimento do direito ao recolhimento do Imposto de Transmissão Causa Mortis e Doação, tendo como base de cálculo o valor venal utilizado para o cálculo do IPTU.

Deferida em parte a liminar (f. 51/52), sobreveio a r. sentença de f. 103/109 que concedeu em parte a segurança, determinando que a autoridade impetrada considere como base de cálculo do ITCMD o valor venal total estabelecido para a incidência do IPTU lançado no exercício do imóvel de matrícula nº 31.546 do Oficial de Registro de Imóveis de Avaré, ficando autorizado ao fisco instaurar procedimento administrativo de arbitramento da base de cálculo com intuito de apurar o efetivo valor venal do imóvel.

Ausentes os recursos voluntários, subiram os autos por força do reexame necessário.

É o relatório.

Observa-se ser caso de reexame necessário, nos termos do artigo 14, §1º, da Lei nº 12.016/2009.

Destaca-se, inicialmente, a possibilidade de manejo desta ação mandamental, que possui caráter preventivo e tem por objetivo obstar o recolhimento indevido de valor referente ao ITCMD.

Observa-se que no Estado de São Paulo, o Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doações – ITCMD é disciplinado pela Lei Estadual nº 10.705/2000, que estabelece, em seu artigo 9º, §1º:

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.

Especificamente com relação a imóveis urbanos, determina o artigo 13 desse mesmo diploma:

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;

Tem-se, assim, que a lei estadual em questão de fato não estabelece base de cálculo específica para a incidência do ITCMD sobre imóveis urbanos ou direitos a eles relativos, mas apenas fixa patamar mínimo para tanto.

A matéria em discussão na presente apelação guarda relação com o questionamento posto, no Município de São Paulo, a respeito do Imposto de Transmissão de Bens Imóveis e à ilegalidade das regras da Lei Municipal nº 14.256/06, adotadas nos termos do item 1.2. do Ofício Circular – DEAT nº 27/2009, e que estabelecem a divulgação, em sítio da rede mundial de computadores – Internet – www.prefeitura.sp.gov.br – Portal da Cidade de São Paulo, de valor venal de referência para o ITBI que, não acompanha, necessariamente, o valor venal considerado, no mesmo exercício, para os fins do IPTU.

Verifica-se, inicialmente, que os valores utilizados para a partilha correspondem aos do IPTU lançado para o exercício em que incidente o Imposto de Transmissão *Causa Mortis* e Doações - ITCMD em discussão.

A Lei Municipal nº 14.256/06 alterou disposições da Lei Municipal nº 11.154/91 de forma a adaptá-la à sistemática inicialmente adotada por meio do Decreto Municipal nº 46.228/05, para condicionar o pagamento do ITBI à utilização de valor disponibilizado via *Internet* e de obrigatória adoção para a emissão da guia de recolhimento.

O que se discute, nesta impetração, é a possibilidade ou não do Estado de São Paulo adotar valor fixado pela Municipalidade, com fundamento nestas regras como referência para o recolhimento do ITCMD.

Ocorre, no entanto, que não se apresenta coerente com a ordem jurídica a regra municipal adotada pela Administração Fiscal do Estado de São Paulo, o que contamina e vicia o ato administrativo estadual e leva à inexigibilidade de fixação do valor venal de referência do ITCMD com base nos valores disponibilizados na Internet pelo Município para idênticos fins com relação ao ITBI.

Como já tive oportunidade de decidir em vários

julgados proferidos ainda como Juiz da 4ª Vara da Fazenda Pública da Comarca da Capital, verifica-se que a nova lei dispõe, nos moldes do antes instituído por meio do precedente ato administrativo regulamentar municipal, que a Secretaria Municipal de Finanças tornará públicos os valores venais atualizados dos imóveis inscritos no cadastro fiscal.

Em suma, pretendeu a Municipalidade dar amparo legislativo à norma antes veiculada por decreto e que previa que a atualização far-se-ia periodicamente, mediante pesquisa e coleta permanente, por amostragem, dos preços correntes, das transações e das ofertas à venda no mercado imobiliário, ressaltando que o valor divulgado não será inferior ao lançado para o IPTU no exercício.

A solução da impetração, embora voltada para o ITCMD, não prescinde, por tais razões, da análise da controvertida questão do piso mínimo para o recolhimento do ITBI, cujo entendimento tive oportunidade de expor na obra coletiva “Temas de Direito Tributário”, Coordenador Kiyoshi Harada, ed. Juarez de Oliveira, 2000, p. 52/56:

“Outra questão controvertida, especialmente por envolver o conceito de valor venal para os fins do disposto no artigo 7º da Lei Municipal nº 11.154/91, é a do piso mínimo para o recolhimento, estabelecido pelo artigo 8º da referida lei como o utilizado, no exercício, para base de cálculo do IPTU, atualizado até a data do ato.

A lei municipal, em seu artigo 7º estabelece que a base de cálculo do imposto é o valor venal dos bens ou direitos transmitidos, determinando, no artigo subsequente, que em nenhuma hipótese será o tributo calculado sobre valor inferior ao valor do bem utilizado, no exercício, para base de cálculo do IPTU (imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana), atualizado no período de 1º de janeiro até a data do ato.

Estas disposições já levaram muitos contribuintes à falsa conclusão de que o valor venal que constitui a base de cálculo do ITBI correspondesse ao valor lançado no exercício, com essa denominação, para o IPTU, existentes várias ações judiciais nas quais se buscava a declaração de quitação da obrigação tributária por ter sido o imposto pago em correspondência com o valor lançado para o IPTU.

Tal entendimento, no entanto, não se sustenta, pois a base de cálculo do imposto de transmissão é o valor venal do imóvel na época da transação, ou seja, o valor que atingiria para venda a vista nas condições normais do mercado naquela data.

O que a lei estabelece, portanto, é a presunção de que o

valor da escritura ou do instrumento particular seja o valor real da transação, ou seja, o valor venal como acima conceituado, até porque a lei presume a boa-fé do sujeito passivo, estabelecendo também um piso mínimo, que é o valor corrigido do imóvel lançado para cálculo do IPTU no exercício, valor cadastral que, em tese, deveria corresponder ao valor de mercado”.

Sendo a base de cálculo do ITBI o valor venal, entendido este como o valor que o bem atingiria para venda a vista em condições normais de mercado, e não havendo dúvida quanto à legalidade da fixação de um piso mínimo, há de se analisar quanto à constitucionalidade do novo sistema em face do critério legal correspondente ao do lançamento do IPTU do exercício, cuja presunção de legitimidade da base de cálculo utilizada, resultante do procedimento adotado, é aceita para o recolhimento do ITBI.

E para esse fim é útil o magistério do Professor Kiyoshi Harada (www.haradaadvogados.com.br), expresso no artigo “ITBI – Aumento ilegal. Exame crítico do Decreto nº 46.228/05” constante do endereço no qual o autor, profundo conhecedor da legislação municipal de São Paulo, demonstra, passo a passo, a inconstitucionalidade da nova sistemática:

“Importante notar que a Constituição Federal, nem o Código Tributário Nacional exigem que o valor venal coincida com o valor da efetiva transação imobiliária, onde até fatores subjetivos poderiam interferir na sua fixação. Tampouco exigem a fixação da base de cálculo em seu limite máximo, representado pelo exato valor de mercado, mesmo porque a questão do nível de imposição é matéria que se insere no âmbito da política tributária. Cabe a cada Município estabelecer a sua política tributária, definindo o aspecto quantitativo do imposto, tanto pela elevação ou diminuição da base de cálculo, como pela elevação ou diminuição da alíquota, respeitado apenas, nesse particular, o princípio constitucional da vedação de efeito confiscatório do tributo. Esse aspecto é de fundamental importância para perfeita compreensão da matéria sob exame.

Prosseguindo na análise dos dispositivos transcritos, verifica-se que o art. 8º, ao invés de fixar critérios genéricos e abstratos para apuração do valor venal, o que só seria possível por lei em sentido estrito, prescreveu a publicação do valor venal de cada imóvel em concreto. E o seu § 1º determinou a atualização periódica desse valor venal, 'mediante pesquisa e coleta permanente, por amostragem, dos preços correntes das transações e das ofertas à venda no mercado imobiliário'.

Ora, simples leitura ocular desse § 1º revela não se tratar de mera atualização monetária da base de cálculo a que alude o § 2º do art. 97 do CTN. Essa 'atualização' implica, necessariamente, majoração do tributo ferindo o princípio da legalidade tributária (art. 150, I da CF). Por isso, o STF já decidiu que a majoração do valor venal por Decreto é inconstitucional (RE 92.335-SP, in RTJ 96/880).

Nos chamados 'tributos avaliáveis' (IPTU e ITBI) é preciso não confundir o plano abstrato da eleição de critérios ou métodos avaliativos, com o plano concreto da constituição do crédito tributário em cada caso, mediante a atividade do lançamento, que é ato administrativo vinculado. Vinculado a que? À lei, evidentemente! Cabe à lei fixar os critérios e métodos para apuração do valor venal, e cabe a Administração apurar o valor venal de cada imóvel com base nos critérios da lei. No caso do ITBI, cabe ao fisco homologar a atividade exercida pelo contribuinte, ou promover o lançamento direto da eventual diferença que entender existente, assegurados os princípios do contraditório e da ampla defesa.

No caso da base de cálculo do IPTU/ITBI não há, nem pode haver precisão matemática na apuração do chamado 'valor venal do imóvel'. Daí a imprescindibilidade de visualizar um instrumento jurídico, capaz de determinar, em cada caso concreto, a base de cálculo do IPTU/ITBI tanto quanto possível, próximo da realidade imobiliária local, e, ao mesmo tempo, propiciar ao sujeito passivo elementos que possibilitem a impugnação do valor venal atribuído ao seu imóvel), ofertando avaliação contraditória, se for o caso, na forma do art. 148 do CTN.

Daí, as chamadas Plantas Genéricas de Valores – PGVs – onde estão estabelecidos os critérios de apuração do valor venal de uma infinidade de imóveis semelhantes ou afins, para fins de lançamento do IPTU. É com base nessas PGVs que o órgão competente do Executivo vai atribuir a base de cálculo in concreto, em relação a cada imóvel tributado. As PGVs não fixam o valor venal de cada imóvel, porém, editam regras gerais hipotéticas para a constituição do crédito tributário em cada caso, mediante a atividade do lançamento, que é ato administrativo vinculado. Apenas a operação para calcular o quantum debeat em relação a cada imóvel, com fundamento no critério abstrato, previsto nas PGVs, é que se insere no âmbito de competência privativa do Executivo. As PGVs, por integrarem a base de cálculo do IPTU/ITBI (art. 146, III, 'a' da CF) só poderão resultar de lei, jamais de decreto, em obediência ao princípio da legalidade tributária (art. 150, I da CF e art. 97, I do CTN). Daí porque a Súmula 160 do STJ veda a atualização do IPTU, mediante decreto, em percentual superior ao índice oficial de correção monetária.

No Município de São Paulo existe a Lei nº 10.235/86, fixando normas e métodos para apuração do valor venal, expressos em seis Tabelas anexas, que possibilitam a apuração do valor unitário do metro quadrado da construção e do terreno (art. 1º).

As Tabelas I a III referem-se à apuração do valor

unitário do terreno, considerados os diferentes fatores (profundidade, esquina, condomínio, encravado etc). A Tabela IV contém os fatores de depreciação da construção em razão da idade aparente; a Tabela V contém seis tipos de construção, com seis padrões diferentes para cada tipo (residencial horizontal, residencial vertical, comercial horizontal etc); e a Tabela VI divulga os valores unitários do metro quadrado da construção para diferentes tipos e padrões de construção.

Conforme art. 2º dessa Lei, na fixação do valor unitário do metro quadrado leva-se em conta:

o preço corrente das transações e ofertas no mercado;

os custos de reprodução;

as locações correntes;

as características da região;

e outros dados tecnicamente reconhecidos.

Como se verifica, o preço corrente das transações e ofertas no mercado, a que alude o § 1º do art. 8º do Decreto sob comento, é apenas um dos elementos para apuração do valor unitário do metro quadrado, que não se confunde com o valor venal do imóvel.

Se a Administração municipal apurou o valor venal de cada imóvel cadastrado, com base nos critérios e métodos objetivos estabelecidos na Lei nº 10.235/86, livremente editada pela Municipalidade de São Paulo, à toda evidência, aquele valor apurado para lançamento do IPTU encerra a presunção de que espelha, para o sujeito ativo do imposto, o valor de mercado. É o que quanto basta para legitimar o uso desse valor venal pelo sujeito passivo do imposto, para efeito de recolhimento do ITBI. Eventual diferença deverá ser objeto de lançamento complementar, respeitados os princípios do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa

Resulta com lapidar clareza que o Decreto sob comento confundiu o aspecto hipotético das normas de avaliação (necessariamente previstas em lei), com o aspecto concreto da avaliação de cada imóvel com base naquelas normas. De fato, o art. 8º prescreveu a disponibilização pública de valores venais atualizados de cada imóvel inscrito no Cadastro Imobiliário Fiscal do Município. E o art. 10 desse Decreto dispôs que cabe ao contribuinte requerer avaliação especial do imóvel caso não concorde com a base de cálculo previamente fixada e divulgada pela Administração, invertendo e subvertendo a presunção de veracidade e regularidade do valor venal do imóvel, constante da notificação de lançamento do IPTU.

O valor venal de cada imóvel, apurado de conformidade com os critérios e métodos da Lei nº 10.325/86, encerra presunção de veracidade e de regularidade. Querer buscar o valor real de cada transação imobiliária, sujeito até a incidência de fatores subjetivos, seria o mesmo que pretender encontrar o 'verdadeiro lucro', para fins de tributação pelo imposto de renda naquela modalidade de 'lucro presumido'. Não se tem notícias de que a Receita Federal tenha publicado uma pauta de 'lucros presumidos' para cada tipo de empresa.

Nunca se pode esquecer da elementar noção de que não cabe ao aplicador da lei discutir critérios da lei. Nem deve o aplicador substituir o critério de justiça do legislador por seus próprios critérios. Do contrário, todos os dispositivos do Código Penal poderiam ser questionados, por exacerbação ou atenuação da pena.

Não é por outra razão que a Fazenda do Estado vem acolhendo o valor venal do imóvel, mencionado na notificação de lançamento do IPTU, para a cobrança do imposto de transmissão causa mortis, como se pode constatar dos inúmeros processos de inventários em curso. Curiosamente, só o Município de São Paulo é que não aceita o critério da lei que editou.

Esse art. 8º encerra dupla inconstitucionalidade. Primeiramente, a apuração do valor venal atualizado de cada imóvel só pode ser feita no momento da ocorrência do fato gerador, por meio de uma das modalidades do lançamento tributário. É tarefa do agente público competente, e não do legislador. Em segundo lugar, se nem a lei pode ter caráter concreto, para definir de antemão o valor venal de cada um dos milhões de imóveis existentes, muito menos o decreto pode ter esse efeito concreto, agravado, ainda, pela constante 'atualização' por meio de pesquisas de mercado que, como vimos, é apenas um dos elementos para apuração do valor unitário do metro quadrado. Quando muito, poderia a Administração publicar o valor venal referido no § 3º do art. 8º, para conferir maior transparência na tributação.

Outrossim, o Município poderia aprovar, por lei, outros critérios e métodos para encontrar um 'segundo valor de mercado' só para efeito de ITBI. Poderia, também, agir com coerência, ajustando os valores unitários do metro quadrado das construções, constantes da Tabela VI anexa à Lei nº 10.325/86, ou, simplesmente aumentar a alíquota do ITBI, pois a transparência não pode ser vista como um pecado, mas como uma virtude rara."

Em suma, revelando-se impossível a apuração casuística permanente, pelo Fisco, do valor real de mercado de cada um dos imóveis existentes no Município, a lei estabelece regras precisas para o lançamento anual do IPTU, o que pressupõe todo um procedimento administrativo e o respeito ao devido processo legal, constitucionalmente assegurado, razão pela qual o valor venal utilizado para o lançamento desse imposto se constitui, dada a identidade da base de cálculo de ambos os tributos, em parâmetro seguro e idôneo para o recolhimento do ITBI.

Essa idoneidade não se apresenta na nova sistemática, que despreza a presunção de veracidade inerente ao valor obtido no lançamento, pela própria Administração Municipal, do IPTU, e, no mesmo exercício busca, mediante

critérios vagos e previamente desconhecidos do contribuinte, estabelecer, dia a dia, valores venais superiores àquele e destinados exclusivamente para o pagamento do ITBI.

Os vícios já presentes no Decreto nº 46.228/05 foram, pois, simplesmente adotados pela Lei nº 14.256/06, sem que, com isso, se afastasse a impossibilidade de adoção dessa sistemática.

Assim, inviável a utilização de tais critérios pela própria Municipalidade de São Paulo como valor de referência do ITBI não é possível ao Estado de São Paulo adotar, por mero ato administrativo, os mesmos valores como piso mínimo para o recolhimento do ITCMD.

É neste sentido a jurisprudência desta Colenda Seção de Direito Público:

APELAÇÃO E REEXAME NECESSÁRIO – Mandado de segurança – ITCMD – Base de cálculo – Lei Estadual nº 10.705/00 – Valor venal apontado no IPTU – Decreto nº 55.002/09 – ITBI – Valor venal de referência - Majoração da base de cálculo - Ilegalidade – Sentença mantida. RECURSO VOLUNTÁRIO E REEXAME NECESSÁRIO DESPROVIDOS. A base de cálculo do ITCMD é aquela apontada na legislação paulista (IPTU), não podendo ser adotado critério diverso daquele utilizado pela própria Administração Pública para propriedade do bem; contudo, a criação de base de cálculo pelo Decreto nº 55.002/09 em referência ao ITBI ofende o princípio da legalidade. (TJSP – 1ª Câmara de Direito Público – AC nº 1030968-86.2016.8.26.0114 – Rel. Des. Vicente de Abreu Amadei – j. 08.02.2018)

Apelação e Reexame Necessário - Mandado de Segurança – Impetração com o objetivo de afastar o pagamento de ITCMD para utilizar como base de cálculo o valor venal de referência do ITBI – DIREITO TRIBUTÁRIO - A base de cálculo do ITCMD, no caso em apreço, deve ser o valor venal do imóvel lançado para fins de IPTU, em razão da ilegalidade do Decreto 55.002/09 – Inteligência do art. 97, inciso II, §1º, do CTN e da Lei 10.705/2000 - Sentença concessiva da segurança mantida –

Recursos oficial e voluntário improvidos. (TJSP – 11ª Câmara de Direito Público – AC nº 1029516-07.2017.8.26.0114 – Rel. Des. Marcelo L Theodósio – j. 06.02.2018)

MANDADO DE SEGURANÇA – TRIBUTÁRIO – ITCMD – RECOLHIMENTO COM BASE NO VALOR VENAL FIXADO PARA O IPTU – PRETENSÃO DO FISCO A CALCULAR O TRIBUTO MEDIANTE ADOÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO ITBI – INADMISSIBILIDADE – ORDEM CONCEDIDA – SENTENÇA CONFIRMADA. (TJSP – 4ª Câmara de Direito Público – AC nº 1011260-05.2017.8.26.0053 – Rel. Des. Ricardo Feitosa – j. 05.02.2018)

Observa-se, por fim, que a impossibilidade do uso do valor indicado pelo Município para o ITBI, não implica, entretanto, no reconhecimento de que o valor recolhido com base no valor estabelecido para o IPTU demonstre a quitação regular do ITCMD. Mas a imputação de valor a menor e sua definição deve seguir o devido processo legal, com a instauração do procedimento administrativo de arbitramento previsto em lei.

É caso, portanto, de negar provimento ao reexame necessário determinado nos autos do mandado de segurança impetrado por **Gerson José da Silva, Geraldo José da Silva, Ilda Fernandes da Silva e Genivaldo José da Silva** contra ato do **Chefe do Posto Fiscal Estadual de Bauru – Delegacia Regional Tributária – DR7** (Processo nº 1020886-47.2024.8.26.0071 – 2ª Vara de Fazenda Pública do Foro da Comarca da Bauru, SP).

Resultado do julgamento: negaram provimento ao reexame necessário.

ALIENDE RIBEIRO
Relator