



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

Registro: 2025.0000396968

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos de Embargos de Declaração Cível nº 1086373-52.2023.8.26.0053/50000, da Comarca de São Paulo, em que é embargante ESTADO DE SÃO PAULO, é embargado MOISES DE OLIVEIRA.

ACORDAM, em sessão permanente e virtual da 10ª Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça de São Paulo, proferir a seguinte decisão: **Rejeitaram os embargos. V. U.**, de conformidade com o voto do relator, que integra este acórdão.

O julgamento teve a participação dos Desembargadores ANTONIO CELSO AGUILAR CORTEZ (Presidente sem voto), PAULO GALIZIA E MARCELO SEMER.

São Paulo, 24 de abril de 2025.

MARTIN VARGAS
Relator
Assinatura Eletrônica

Embargos de Declaração n. 1086373-52.2023.8.26.0053/50000 – Comarca de São Paulo

Embargante: Fazenda Pública do Estado de São Paulo (FPESP)

Embargado: Moises de Oliveira

Interessado: Secretário da Fazenda do Estado de São Paulo

Voto n. 2426

DIREITO PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. ICMS. BASE DE CÁLCULO. VALOR VENAL DO IPTU. ARBITRAMENTO ADMINISTRATIVO. CONTRADIÇÃO NÃO CONFIGURADA. EMBARGOS REJEITADOS.

I. CASO EM EXAME

1. Embargos de declaração opostos pela Fazenda Pública do Estado de São Paulo contra Acórdão que deu parcial provimento à apelação cível para reconhecer a possibilidade de revisão do valor venal do imóvel mediante procedimento administrativo de arbitramento, bem como para manter a segurança concedida em primeiro grau no sentido de considerar o valor venal do IPTU como base de cálculo do ITCMD. A embargante alegou contradição quanto à extensão do provimento e à consequente distribuição da sucumbência.

II. QUESTÃO EM DISCUSSÃO

2. A questão em discussão consiste em determinar se o Acórdão embargado incorreu em contradição ao conferir parcial provimento ao recurso da Fazenda Pública, por ter reconhecido a possibilidade de arbitramento do valor do imóvel em âmbito administrativo, ante a alegação de que este seria o único pedido explicitamente formulado pela embargante.

III. RAZÕES DE DECIDIR

3. Os embargos de declaração somente são cabíveis nas hipóteses taxativamente previstas no art. 1.022 do CPC, quais sejam, na verificação de obscuridade, contradição, omissão ou erro material, uma vez que não se prestam à rediscussão do mérito do julgamento.

4. A contradição que autoriza o acolhimento dos embargos deve ocorrer entre proposições inconciliáveis dentro da própria decisão e não entre a decisão e a expectativa da parte.

5. O recurso de apelação da Fazenda Pública não se limitou à defesa do arbitramento, uma vez que também combateu a legalidade da adoção do valor venal do IPTU.

6. Por consequência, ao contrário do deduzido pela embargante, o Acórdão analisou de forma coerente e fundamentada dois pontos essenciais da controvérsia: (i) a legalidade da aplicação do valor venal do IPTU como base de cálculo do ITCMD e (ii) a possibilidade de arbitramento do valor pelo Fisco estadual, o que justifica o parcial provimento do recurso e a rejeição do argumento de acolhimento integral da pretensão recursal.

7. Assim, não há contradição na decisão de provimento parcial do recurso, ante a manutenção da concessão da segurança, concomitante ao reconhecimento da possibilidade de arbitramento em âmbito administrativo, pois o Acórdão afastou o critério previsto no Decreto Estadual n. 55.002/09 e confirmou a validade do uso do valor venal do IPTU, desde que não incompatível com o valor de mercado.

8. A decisão não impôs condenação à Fazenda Pública em honorários advocatícios, nos termos do art. 25 da Lei 12.016/09 e da Súmula 512 do STF, o que afasta a alegação de prejuízo decorrente da suposta contradição, em relação a este ponto.

9. Eventual inconformismo com o resultado ou com a qualificação jurídica da decisão não caracteriza vício autorizador de embargos de declaração, na hipótese em que a fundamentação do Aresto revela inteira coerência ao seu dispositivo.

IV. DISPOSITIVO E TESE

10. Embargos de declaração rejeitados.

Dispositivos relevantes citados: CPC, art. 1.022; Lei 12.016/09, art. 25; CF/1988, art. 93, IX; Lei Estadual 10.705/00, art. 11; CTN, art. 148.

Jurisprudência relevante citada: STJ, REsp 218.528, Rel. Min. Cesar Rocha, j. 07.02.2002; STJ, AgInt no REsp 1819085/SP, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, j. 08.06.2020; STJ, EDcl no AgInt nos EAREsp 990.935/RJ, Rel. Min. Herman Benjamin, j. 01.02.2018; STF, Súmula 512.

Vistos.

Trata-se de embargos de declaração opostos pela **Fazenda Pública do Estado de São Paulo (FPESP)**, nos autos da apelação cível interposta

pela embargante contra **Moises de Oliveira**, em relação ao Acórdão proferido por esta 10ª Câmara de Direito Público, que conferiu parcial provimento ao recurso para reconhecer a legitimidade da autoridade apontada como coatora em revisar, mediante regular procedimento administrativo de arbitramento, o valor venal do imóvel apontado para fins de cálculo do ITCMD, nos termos do art. 11 da Lei Estadual n. 10.705/00 e do art. 148 do CTN, ao passo que manteve, no mais, a concessão da segurança para reconhecer o direito do embargado e a legalidade em considerar o valor venal adotado para fins de IPTU como base de cálculo para o ITCMD incidente sobre os imóveis descritos na exordial (fls. 1/3).

Deduziu a embargante, em suma, que o Acórdão incorreu em contradição ao concluir pelo parcial provimento do recurso de apelação interposto, por entender que a análise do seu conteúdo evidencia o acolhimento integral da única pretensão por ela deduzida, restrita ao reconhecimento da possibilidade de arbitramento do ITCMD, na hipótese de constatação de incompatibilidade entre o valor venal do IPTU e o valor de mercado do imóvel. Ressaltou, sobre o ponto, que o reconhecimento do parcial provimento do recurso implicou em distribuição proporcional da sucumbência e em atribuição de do ônus indevido a Fazenda Pública em relação às despesas processuais

Destarte, em face da alegação de existência de contradição a ser sanada no v. Acórdão (fls. 109/126 dos principais), com pretensão de concessão de efeito modificativo com alteração da distribuição do ônus da sucumbência, procedeu-se a intimação do embargados para eventual manifestação, como medida de cautela (fls. 5/6).

Com o transcurso do prazo *in albis*, os autos foram encaminhados à conclusão (fl. 10).

A embargante não manifestou oposição ao julgamento virtual. Consigne-se ser incabível a sustentação oral na espécie, diante de ausência de previsão legal, observadas as prescrições contidas no art. 937 do CPC, reforçada pelo art. 146, III, §4º, do Regimento Interno deste Eg. Tribunal de Justiça.

É o relatório.

No que tange ao juízo de admissibilidade, devem os embargos ser conhecidos porquanto tempestivamente opostos, porém, é de rigor sua rejeição, na medida em que a decisão embargada não se ressente de qualquer vício passível de modificação. Isso porque o *decisum* indicou fundamentação fática e jurídica suficiente e coerente para lastrear a solução adotada de parcial provimento do recurso de apelação interposto pela Fazenda Pública.

De início, desponta evidente da leitura dos fundamentos recursais que a irresignação não objetiva a alteração do resultado do julgamento que, inclusive, é parcialmente favorável à embargante, mas adversa, tão somente, a qualificação da decisão por este Colegiado sob o prisma do parcial provimento, por entender ter ocorrido integral acolhimento da pretensão recursal, com vistas alteração da distribuição do ônus de sucumbência.

Ante a pretensão, convém salientar que as decisões judiciais, à luz do art. 1.022 do CPC, comportam embargos de declaração, tão somente, quando houver obscuridade ou contradição ou for omitido ponto sobre o qual devia pronunciar-se o Juiz, ou, ainda, para correção de erro material.

Nessa linha, a contradição, segundo ARAKEN DE ASSIS: **“(...) decorre da existência de proposições inconciliáveis entre si nos elementos do provimento e de um elemento em relação ao(s) outro(s).** As proposições inconciliáveis consistem na afirmação e na negação simultâneas de algo.” (*Manual dos Recursos*. Ed. Revista dos Tribunais 2011 p. 623 item 66.2.3 – g. n.).

No mesmo sentido já se posicionou o C. Superior Tribunal de Justiça:

“A contradição que autoriza os embargos de declaração é do julgado com ele mesmo, jamais a contradição com a lei ou com o entendimento da parte.” - STJ - REsp nº 218.528 - Edcl - j. de 07.02.02 - Rel. Min. CESAR ROCHA – in - THEOTÔNIO NEGRÃO - "Código de Processo Civil e

Legislação Processual em Vigor" - Ed. Saraiva - 2013 - art. 535, nota 14b p. 714).

Não obstante, *in casu*, a simples leitura dos presentes embargos em cotejo aos fundamentos deduzidos no Acórdão inquinado evidencia que o presente recurso não se amolda a quaisquer das hipóteses previstas pelo rol do art. 1.022 do CPC.

Isso porque, em que pese tenha a embargante sustentado que “inexistia qualquer outro pedido ou pretensão recursal” além do objetivo único de reconhecer a possibilidade de arbitramento do valor de mercado do imóvel para cálculo do ITCMD mediante instauração de procedimento administrativo, não é essa a conclusão que se deduz do exame das razões recursais deduzidas no apelo (fls. 83/92 dos autos principais).

Com efeito, depreende-se com clareza dos fundamentos recursais a elaboração de amplo arrazoado em torno da inadequação do emprego do valor venal do imóvel constante do IPTU para performar o critério de apuração da base de cálculo do ITCMD, justamente em razão da embargante reputá-lo genérico, abstrato e descolado do valor real de mercado, por supostamente não refletir eventuais atualizações não anuais e, assim, restar potencialmente defasado em relação às rápidas mudanças no mercado imobiliário.

Nesse sentido, destaca-se no exame da peça recursal a existência de significativa construção argumentativa que, embora tangencie e esteja relacionada ao pleito de arbitramento do valor do bem em âmbito administrativo para fins de base de cálculo do ITCMD, a ele não se reduz, inclusive, ante ao esforço em desconstruir os fundamentos da tese autoral, frise-se, integralmente acolhida em primeiro grau.

Aliás, para tanto, antes de tratar especificamente sobre a legitimidade do arbitramento administrativo do valor de mercado do bem, a Fazenda apelante dedicou outros dois subitens a reforçar a impropriedade do emprego do valor venal como valor de mercado e a distinção entre os referidos conceitos, sob as

rubricas “2.1.2. Valor venal do IPTU vs. Valor de mercado para fins de ITCMD” e “2.1.3. Estabelecer que o ITCMD não pode ser menor do que o valor venal do IPTU (valor mínimo ou piso) não significa permitir que o ITCMD seja pago pelo valor mínimo (piso)”, dos quais se extraem os seguintes excertos:

“Para fins de IPTU, o valor venal é definido com base na Planta Genérica de Valores (PGV), que é uma tabela que estabelece valores médios ou unitários por metro quadrado de terreno e/ou construção para diferentes regiões ou zonas do município e que considera valores médios por zona e padrões construtivos a partir de uma série de critérios técnicos e legais, que incluem: (...)

No entanto, a PGV, por ser genérica e abstrata, pode não refletir o valor real de mercado devido a sua natureza estática e atualizações não anuais, potencialmente estando defasada em relação às rápidas mudanças no mercado imobiliário.

Por exemplo, melhorias significativas em infraestrutura urbana podem aumentar substancialmente o valor de mercado dos imóveis em uma região. Este aumento no valor de mercado reflete-se em maior acessibilidade, qualidade de vida e atratividade comercial, impactando diretamente a demanda e os preços imobiliários, fazendo com que o valor venal seja substancialmente diferente daquele estabelecido na última atualização da PGV.

Em resumo, enquanto o valor venal do IPTU é estabelecido pela PGV de forma genérica, o valor de mercado, influenciado pela oferta e procura, pode variar significativamente em relação a cada imóvel, devendo prevalecer como critério para a apuração da base de cálculo do ITCMD por refletir mais precisamente o preço real pelo qual um imóvel seria vendido sob condições normais de mercado.

A intenção (mens legis) do art. 9º da Lei Estadual n. 10.705/2000 é afirmar que o valor venal do imóvel usado pelo município onde ele se situa para fins de IPTU não é obrigatoriamente o mesmo valor que deve ser usado para

calcular a base de cálculo do ITCMD, mas apenas impedindo que se use um valor inferior ao do IPTU municipal para esse fim.

Ou seja, não se pode afirmar que a base de cálculo do ITCMD deve ser igual à base de cálculo do IPTU. Apenas se estabelece que a base de cálculo do ITCMD não pode ser menor do que a base de cálculo do IPTU.” (fls. 85/87 – g. n.).

Referidos elementos não autorizam, portanto, a conclusão sustentada nos aclaratórios de que o apelo tinha como escopo exclusivo a obtenção de provimento jurisdicional para reconhecer a possibilidade de arbitramento do valor do imóvel por processo administrativo. Isso porque a circunstância do referido pedido ter sido exclusivamente destacado no item de conclusão do recurso não tem o condão de dirimir todas as outras questões suscitadas previamente no desenvolvimento das razões do apelo.

O que se depreende, de modo diverso, é que o inconformismo suscitado no recurso de apelação também se fundava na dicotomia entre os posicionamentos manifestado pelo autor, de um lado, no sentido de que a base de cálculo deve ser o valor venal utilizado no lançamento do IPTU, e aquele sustentado pela Fazenda Pública, ao aduzir que a base de cálculo deve se orientar pelo valor de mercado do bem, nos termos do art. 9º, §1º, da Lei Estadual n. 10.705/2000 e do art. 16, parágrafo único, do Decreto Estadual n. 55.002/2009.

E justamente por essa razão que o exame da controvérsia devolvida à apreciação deste Colegiado tornou necessário o enfrentamento de dois pontos distintos e relacionados que a sustentavam, como explicitado no seguinte excerto do Acórdão impugnado:

“Ao que se extrai da narrativa fática descrita no *mandamus* e dos elementos de prova colimados aos autos, cinge-se a controvérsia posta a julgamento neste feito em analisar (i) a legalidade da aplicação do Decreto n. 55.022/09 para orientar a fixação da base de cálculo do ITCMD a partir do valor venal de referência adotado para fins de ITBI, bem como (ii)

a possibilidade de promover a revisão do lançamento do tributo questionado, nos moldes previstos no art. 148 do CTN, por meio da instauração de processo administrativo de arbitramento.” (fl. 114)

Destarte, a fim de preservar a coerência da referida estrutura argumentativa (e, inclusive, opor-se à ideia de contradição interna) restou consignado na síntese conclusiva do Aresto:

“Como se vê, depreende-se do conjunto fático probatório ser hipótese de se proceder a **reforma em parte da r. sentença, somente para reconhecer a legitimidade da autoridade apontada como coatora em revisar, mediante regular procedimento administrativo de arbitramento, o valor venal do imóvel apontado para fins de cálculo do ITCMD**, de modo a assegurar o amplo exercício do contraditório e da ampla defesa, nos termos do art. 11 da Lei Estadual n. 10.705/00 e do art. 148 do CTN. **Mantida, no mais, a concessão da segurança para reconhecer o direito dos impetrantes e a legalidade em considerar o valor venal adotado para fins de IPTU como base de cálculo para o ITCMD incidente sobre os imóveis descritos na exordial.**

De rigor, portanto, conferir parcial provimento ao recurso de apelação interposto, a fim de promover a reforma parcial da sentença, com a concessão da segurança apenas para que seja **afastado o critério estabelecido no Decreto n. 55.002/09, reconhecida a possibilidade de lançamento do tributo por arbitramento**, mediante instauração de procedimento administrativo próprio pela FPESP, nos termos do art. 11 da Lei Estadual n. 10.705/2000.” (fls. 125/126 - g. n.)

Como se vê, a alegação de que a Decisão Colegiada procedeu ao “acolhimento integral da pretensão recursal da FESP” não se coaduna ao desenrolar processual, ante a expressa manutenção do édito de primeiro grau quanto a concessão da segurança pretendida pelo impetrante para reconhecer a legalidade da adoção do valor venal para fins de IPTU como base de cálculo para o ITCMD incidente sobre os imóveis descritos na exordial, conclusão contra a qual

expressamente se insurgiu o apelante.

O v. Acórdão prestou a tutela jurisdicional recursal nos estreitos limites dos pedidos formulados pela apelante e não há como, agora, divergir de suas pretensões feitas em razões de apelação.

Não se pode, portanto, atribuir qualquer vício ao Acórdão quanto a análise das matérias indicadas, as quais foram apreciadas de modo minucioso e coerente, à luz da controvérsia concretamente erigida pela apelante, motivo pelo qual não se deduz qualquer contradição quanto ao pretendido pronunciamento deste Tribunal sobre a pertinência, legalidade e efeitos das disposições legais mencionadas.

Deste modo, não há como se inquirar o Aresto contra o qual se insurge a embargante de contraditório unicamente por não corresponder integralmente à solução esperada pela apelante. Com efeito, a matéria foi analisada de modo coeso e coerente à luz dos limites trazidos pelas partes quanto a questão debatida.

Aliás, em que pese a preocupação aventada pela embargante quanto a distribuição proporcional do ônus de sucumbência, em relação aos honorários advocatícios, restou expressamente afastado no *decisum* qualquer condenação nesse sentido, uma vez que “inoportuna a condenação em honorários advocatícios em face da previsão contida no art. 25 da Lei n. 12.016/09 e do entendimento consolidado no enunciado n. 512 da Súmula do STF.” (fl. 126).

No mais, quanto ao prequestionamento, infere-se da jurisprudência do C. Superior Tribunal de Justiça que:

"O prequestionamento não exige que haja menção expressa dos dispositivos infraconstitucionais tidos como violados, entretanto, é imprescindível que no aresto recorrido a questão tenha sido discutida e decidida fundamentadamente (...)" (STJ, AgInt no REsp 1819085/SP, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, Segunda Turma, julgado em 08/06/2020, DJe 10/06/2020).

"PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OFENSA AO ART. 1.022 DO CPC NÃO CONFIGURADA. INTUITO DE REDISCUTIR O MÉRITO DO JULGADO. INVIABILIDADE. 1. A solução integral da controvérsia, com fundamento suficiente, não caracteriza ofensa ao art. 1.022 do CPC. Os Embargos Declaratórios não constituem instrumento adequado para a rediscussão da matéria de mérito, nem ao prequestionamento de dispositivos constitucionais com vistas à interposição de Recurso Extraordinário. 2. Não há lacuna na apreciação do decisum embargado. As alegações da embargante não têm o intuito de solucionar omissão, contradição ou obscuridade, mas denotam a vontade de rediscutir o julgado. 3. Embargos de Declaração rejeitados" (STJ, EDcl no AgInt nos EAREsp 990.935/RJ, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, CORTE ESPECIAL, DJe de 1º/02/2018).

De outro turno, pelo enunciado do art. 1.025 do CPC, são considerados incluídos no Acórdão os elementos que a embargante suscita, para fins de prequestionamento, ainda que os embargos de declaração sejam inadmitidos ou rejeitados, caso o Tribunal Superior considere existentes erro, omissão, contradição ou obscuridade. Assim, mesmo no caso de rejeição dos embargos pelo Tribunal de origem, poderá o Tribunal Superior entender viável o eventual recurso a ele dirigido, acaso convencido da existência de vício no acórdão, evitando-se qualquer prejuízo à parte.

Assim, é de se concluir que o presente recurso não preenche os requisitos do art. 1.022 do CPC/2015.

Diante do exposto, **REJEITAM-SE** os embargos de declaração opostos pela Fazenda Pública do Estado de São Paulo, por ausência de preenchimento dos requisitos estabelecidos no art. 1.022 do CPC.

MARTIN VARGAS
Relator