



**PODER JUDICIÁRIO**  
**TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO**

**Registro: 2025.0000431313**

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos estes autos de Remessa Necessária Cível nº 1016435-67.2023.8.26.0053, da Comarca de São Paulo, em que é recorrente JUÍZO EX OFFICIO, é recorrida BEATRIZ INOJOSA SILVA.

**ACORDAM**, em sessão permanente e virtual da 8ª Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça de São Paulo, proferir a seguinte decisão: **Remessa necessária desprovida. 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 sem voto), LEONEL COSTA E BANDEIRA LINS.

São Paulo, 3 de maio de 2025.

**PERCIVAL NOGUEIRA**

**Relator**

Assinatura Eletrônica

**Voto nº 43.186**

**Remessa Necessária nº 1016435-67.2023.8.26.0053**

**Comarca: São Paulo/ 10ª Vara da Fazenda Pública**

**Remetente: JUÍZO 'EX OFFÍCIO'**

**Impetrante: BEATRIZ INOJOSA SILVA.**

**Impetrado: COORDENADOR DA ADMINISTRAÇÃO  
TRIBUTÁRIA DO ESTADO DE SÃO PAULO**

**MMª. Juíza: Maricy Maraldi.**

MANDADO DE SEGURANÇA – TRIBUTÁRIO – BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO SOBRE TRANSMISSÃO CAUSA MORTIS E DOAÇÃO - ITCMD – Impetração visando assegurar o direito de recolher o Imposto tomando por base o valor venal utilizado para o cálculo do IPTU, e afastar a previsão do Decreto Estadual 46.655/02 - Ordem concedida - Observância ao art. 13 da Lei 10.705/00, que traz previsão expressa sobre a base de cálculo a ser utilizada pelo contribuinte - Inaplicabilidade do Decreto Estadual n. 46.655/02, que impôs alteração da base de cálculo por meio do Decreto 55.002/2009 – Ilegalidade patente - Majoração que importa violação ao princípio da legalidade tributária – Arts. 150, inciso I, da Constituição Federal, e 97, inciso II, § 1º, do Código Tributário Nacional – Precedentes – Sentença concessiva da ordem mantida – Remessa necessária desprovida.

Trata-se de reexame necessário determinado pela r. sentença de fls. 104/108, integrada às fls. 130/132 nos autos do Mandado de Segurança preventivo impetrado por Beatriz Inojosa Silva, contra postura administrativa do Coordenador da Administração Tributária do Estado de São Paulo - SEFAZ, que *concedeu a segurança para confirmar a liminar e afastar a utilização valor venal de referência municipal do ITBI como base de cálculo do ITCMD, referente ao bem*

*identificado na inicial, tendo como base de cálculo o valor venal do imóvel para fins de cobrança de IPTU (relativo ao ano 2022), ressalvado ao Fisco a possibilidade de lançar eventual diferença eventualmente apurada em favor do Erário, através de procedimento administrativo com observância do devido processo legal, do contraditório e ampla defesa.*

Não houve recurso voluntário. Incidente na espécie o art. 14, § 1º, da Lei 12016/09, prossegue-se com o reexame necessário.

**É o relatório.**

Mandado de Segurança impetrado visando assegurar o direito de pagar o Imposto de Transmissão Causa Mortis e Doação tomando como base o valor venal utilizado para o cálculo do IPTU, afastando-se a regra do item II, parágrafo único, do artigo 16 do Decreto Estadual nº 46.655/2002.

A ordem foi concedida na r. sentença que reconheceu ilegalidade na cobrança do tributo majorado por meio de decreto, por ofensa ao princípio da legalidade tributária.

A remessa oficial não comporta acolhimento, pelas bem lançadas razões deduzidas na r. sentença, que analisou a questão com acuidade e em conformidade com os dispositivos legais aplicáveis à espécie.

Com efeito, dita o artigo 146, I, alínea “a” da Constituição Federal, que cabe à lei complementar dispor sobre conflitos de competência em matéria tributária, a definição de tributos e suas espécies, fatos geradores e bases de cálculos<sup>1</sup>, cabendo, pois, ao Código Tributário Nacional, definir a base de cálculo dos impostos. O CTN, por seu turno, define como base de cálculo para o imposto de transmissão sobre bens, o valor venal dos bens ou direitos transmitidos<sup>2</sup>.

Na esfera estadual, o Imposto de Transmissão Causa Mortis e Doações foi instituído pela Lei Estadual nº 10.705/2000, que estabeleceu a base de cálculo para o recolhimento do imposto, nos artigos 9º e 13, a saber:

***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.***

***§ 2º - Nos casos a seguir, a base de cálculo é equivalente a:***

***1- 1/3 (um terço) do valor do bem, na transmissão não onerosa do domínio útil;***

***2- 2/3 (dois terços) do valor do bem, na transmissão não onerosa do domínio direto;***

***3- 1/3 (um terço) do valor do bem, na instituição do usufruto, por ato não oneroso;***

***4- 2/3 (dois terços) do valor do bem, na transmissão não onerosa da nua-propriedade.***

---

<sup>1</sup> Art. 146. Cabe à lei complementar:

I - dispor sobre conflitos de competência, em matéria tributária, entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios;

(...)

definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes.

<sup>2</sup> Art. 38. A base de cálculo do imposto é o valor venal dos bens ou direitos transmitidos.

*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.*

A Lei foi então regulamentada pelo Decreto Estadual nº 4.655/02, assim previsto na redação original:

*Artigo 16 - O valor da base de cálculo, no caso de bem imóvel ou direito a ele relativo será (Lei 10.750/00, art. 13):*

*I - em se tratando de:*

*a) Urbano, não inferior ao fixado para o lançamento do Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana IPTU;*

*(...) Parágrafo único - Em se tratando de imóvel rural, poderão ser adotados os valores médios da terra-nua e das benfeitorias divulgados pela Secretaria de Agricultura e Abastecimento do Estado de São Paulo ou por outro órgão de reconhecida idoneidade, vigentes à data da ocorrência do fato gerador, quando foi constatado que o valor declarado pelo interessado é incompatível com o de mercado.*

Sobreveio o Decreto Estadual nº 55.002/2009, que introduziu alterações no regulamento do ITCMD e alterou o parágrafo único do Decreto anterior, nos exatos termos:

*Artigo 1º - Passa a vigorar com a redação que se segue o parágrafo único do artigo 16 do Regulamento do Imposto sobre Transmissão “Causa Mortis” e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos - ITCMD, aprovado pelo Decreto 46.655, de 1º de abril de 2002:*

*“Parágrafo único - Poderá ser adotado, em se tratando de imóvel:*

*1 - rural, o valor médio da terra-nua e das benfeitorias divulgado pela Secretaria de Agricultura e Abastecimento do Estado de São Paulo ou por outro órgão de reconhecida idoneidade, vigente à data da ocorrência do fato gerador, quando for constatado que o valor declarado pelo interessado é incompatível com o de mercado;*

*2 - urbano, o 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, nos termos da respectiva legislação, desde que não inferior ao valor referido na alínea “a” do inciso I, sem prejuízo da instauração de procedimento administrativo de arbitramento da base de cálculo, se for o caso.*

Como se vê, o Decreto 55.002/2009 alterou a base de cálculo do tributo. Porém, não se pode olvidar que à luz do princípio da legalidade, é vedada a alteração da base de cálculo prevista em lei, por meio de decreto.

De fato, à existência de previsão legal expressa não poderia a Administração Pública Estadual modificar a base de cálculo já prevista, fazendo-a através de decreto. A majoração verificada constitui violação aos artigos 150, inciso I, da Constituição Federal, e art. 97, II, § 1º, do Código Tributário Nacional:

*Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:*

*I - exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça;*

*Art. 97. Somente a lei pode estabelecer:*

*II - a majoração de tributos, ou sua redução, ressalvado o disposto nos artigos 21, 26, 39, 57 e 65;*

*§ 1º Equipara-se à majoração do tributo a modificação da sua base de cálculo, que importe em torná-lo mais oneroso.*

A clareza dos dispositivos constitucionais não deixa dúvidas quanto a ofensa ao princípio da legalidade tributária na espécie.

Diante da inafastável conclusão, indiscutível o direito amparado pela concessão da ordem.

Neste sentido o posicionamento das Câmaras de Direito Público desta E. Corte, conforme repertório jurisprudencial:

*MANDADO DE SEGURANÇA - Base de cálculo do ITCMD - Imóveis urbanos situados no Município de São Paulo – Utilização do valor venal dos imóveis para fins de IPTU – Possibilidade – Ilegalidade na majoração do tributo advinda da nova redação do art. 16, parágrafo único, do DE nº 46.655/02, pelo DE nº 55.002/09 - Precedentes - Sentença mantida - Reexame necessário não provido (Remessa Necessária Cível nº 1062157-32.2020.8.26.0053, 1ª Câmara de Direito Público, Relator Desembargador Luís Francisco Aguilar Cortez, j. 19/05/2021).*

*MANDADO DE SEGURANÇA. REEXAME NECESSÁRIO. Pretensão do impetrante à utilização do valor venal utilizado para o lançamento do IPTU como base de cálculo do ITCMD (Imposto sobre Transmissão "Causa Mortis" e Doação). CABIMENTO DA PRETENSÃO. Exigência do Fisco quanto à alteração da base de cálculo do ITCMD, nos termos do Decreto Estadual nº 46.655/02, alterado pelo Decreto nº 55.002/09. Inadmissibilidade. Base de cálculo do ITCMD que corresponde ao valor venal de referência. Inteligência da Lei Estadual nº 10.705/2000. Nova base de cálculo por simples decreto. Ilegalidade (arts. 150, I da CF e art. 97, II e IV, e §1º do CTN). Manutenção da r. sentença concessiva da segurança. REEXAME NECESSÁRIO DESPROVIDO (Remessa Necessária Cível nº 1030584-73.2020.8.26.0053, 13ª Câmara de Direito Público, Relatora Desembargadora Flora Maria Nesi Tossi Silva, j.*

19/05/2021).

*Reexame Necessário – Mandado de segurança preventivo – ITCMD – Sucessão – Imóveis urbanos – Pretensão de recolhimento do tributo com base no valor venal fixado para o IPTU – Cabimento – Inteligência da Lei Estadual n.º 10.705/00 – Inaplicabilidade do valor venal para fins de ITBI – Decreto Estadual n.º 46.655/02, alterado pelo Decreto Estadual n.º 55.002/09, que viola o princípio da legalidade tributária ao extrapolar o limite fixado em lei para base de cálculo do tributo – Concessão da segurança que era mesmo de rigor – Observação apenas acerca da inexistência de óbice à apuração de eventual desconformidade com o valor de mercado, nos moldes da Lei Estadual n.º 10.705/00 – Recurso oficial desprovido, com observação (Remessa Necessária Cível n.º 1062054-25.2020.8.26.0053, 2ª Câmara de Direito Público, Relatora Desembargadora Luciana Bresciani, j. 18/05/2021).*

Outro não é o entendimento desta C. 8ª Câmara de Direito Público:

*REEXAME NECESSÁRIO – MANDADO DE SEGURANÇA – ITCMD (IMPOSTO SOBRE TRANSMISSÃO CAUSA MORTIS E DOAÇÃO) – ALTERAÇÃO DA SUA BASE DE CÁLCULO DO ITCMD DE BEM IMÓVEL – VALOR VENAL DO IPTU E NÃO VALOR VENAL DE REFERÊNCIA DO ITBI. Artigo 13 da Lei n.º 10.705/2000 determina que a base de cálculo do imposto é o valor venal do imóvel. A alteração da base de cálculo, para que seja o valor de referência do imóvel do ITBI por Decreto 55.002/2009, ofende o princípio da legalidade tributária – Normatização inferior contraria expressamente o disposto no artigo 150, inciso I, da Constituição Federal e artigo 97, incisos II e IV do Código Tributário Nacional – Regra geral determina a impossibilidade de criar ou majorar tributos senão por lei – Precedentes desta C. Câmara Sentença mantida. Reexame necessário não provido (Remessa Necessária Cível n.º 1052974-37.2020.8.26.0053, 8ª Câmara de Direito Público, Relator Desembargador Leonel Costa, j.*

18/05/2021).

*REMESSA NECESSÁRIA – Mandado de Segurança – Determinação de valor venal de imóvel para cobrança de Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos - ITCMD, com adoção de base de cálculo nos termos do que dispõe o Decreto Estadual nº 55.002/09 – Alteração de base de cálculo e subsequente majoração de tributo que só pode ser realizada por meio de lei – Ofensa ao princípio da Legalidade, violação ao art. 150, inciso I, da Constituição Federal e art. 97, II, §1º, do Código Tributário Nacional – Sentença que julgou procedente o pedido – Manutenção – REMESSA NECESSÁRIA NÃO ACOLHIDA (Remessa Necessária Cível nº 1016611-25.2020.8.26.0482, 8ª Câmara de Direito Público, Relator Desembargador Antonio Celso Faria, j. 29/03/2021).*

*MANDADO DE SEGURANÇA. ITCMD. Base de cálculo que deve corresponder ao valor venal para fins de cobrança do IPTU. Inteligência do art. 38, do Código Tributário Nacional e arts. 9º e 13, da Lei Estadual nº 10.705/00. Impossibilidade de se majorar tributo por meio de decreto. Legalidade tributária (art. 150, inciso I, da Constituição Federal, c.c. art. 97, incisos II e IV, §1º, do Código Tributário Nacional). Sentença mantida. Reexame necessário desprovido (Remessa Necessária Cível nº 1008557-96.2020.8.26.0053, 8ª Câmara de Direito Público, Relator Desembargador Bandeira Lins, j. 18/02/2021).*

Por derradeiro, consigne-se, por oportuno, que não se tolhe a possibilidade de realização de procedimento próprio de arbitramento da base de cálculo do imposto, quando não concordar a Fazenda Pública com o valor atribuído. Outrossim, para tanto deverá demonstrar inequivocamente a existência de dúvidas razoáveis quanto a sua incorreção, e não simplesmente apontar valor diverso daquele que encontra respaldo em lei (art. 11 da Lei 10.705/2000), mediante a

instauração de procedimento administrativo próprio e fundamentado, com observância do contraditório. A exigência de recolhimento tomando por base o valor venal de referência, independente da abertura do prévio processo administrativo, fere direito líquido e certo e constitui ilegalidade a ser afastada.

Em suma: evidenciado o direito líquido e certo da impetrante, correta a concessão da segurança, que fica integralmente confirmada.

Isto posto, por meu voto, **se nega provimento à remessa necessária.**

**JOSÉ PERCIVAL ALBANO NOGUEIRA JÚNIOR**  
***Relator***  
*(assinatura eletrônica)*