



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

Registro: 2025.0000444116

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos de Apelação Cível nº 1019106-85.2024.8.26.0196, da Comarca de Franca, em que é apelante ESTADO DE SÃO PAULO, são apelados AGOSTINHO LIMA DE VILHENA FILHO, JOSÉ REINALDO ROSA DE VILHENA, PAULO FERNANDO ROSA DE VILHENA, ANA LUÍSA VILHENA PIZZO, VERA MARIA ROSA DE VILHENA e MARIA ANGELA VILHENA AMBROSIO.

ACORDAM, em sessão permanente e virtual da 7ª 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 FRANCISCO SHINTATE (Presidente) E LUIZ SERGIO FERNANDES DE SOUZA.

São Paulo, 7 de maio de 2025.

MÔNICA SERRANO
Relator
Assinatura Eletrônica

APELAÇÃO CÍVEL nº 1019106-85.2024.8.26.0196 - Franca

APELANTE: ESTADO DE SÃO PAULO

APELADOS: AGOSTINHO LIMA DE VILHENA FILHO, JOSÉ REINALDO ROSA DE VILHENA, PAULO FERNANDO ROSA DE VILHENA, ANA LUÍSA VILHENA PIZZO, VERA MARIA ROSA DE VILHENA E MARIA ANGELA VILHENA AMBROSIO

VOTO Nº 28523

APELAÇÃO – ITCMD – Base de cálculo de imóvel urbano - Possibilidade de o Fisco apurar o valor de mercado do bem, através de procedimento administrativo regular, conforme o artigo 11 da Lei Estadual n.º 10.705/00 – A legislação estadual prevê que a base de cálculo do ITCMD é o valor venal do bem, devendo ser apurado com base no valor de mercado à época da sucessão - A utilização de métodos genéricos e sem comprovação técnica para arbitramento da base de cálculo viola o princípio da legalidade tributária e o devido processo legal. Inteligência dos artigos 142, parágrafo único; 97, inciso IV; 148 do CTN e artigos 9º, §1º; 11; 13, inciso I e 15 da Lei Estadual nº 10.705/2000 – **RECURSO DESPROVIDO.**

Trata-se de recurso de apelação contra a r. sentença que julgou procedente a demanda *“para declarar a nulidade da apuração da base de cálculo conforme documentos de páginas 132 e seguintes, devendo a Fazenda Pública do Estado de São Paulo curvar-se ao já decidido nos autos do mandado de segurança nº 1076826-56.2021.8.26.0056”*.

Em seu recurso, sustenta a FESP que é perfeitamente possível às autoridades tributárias dos Estados investigarem o efetivo valor de mercado

dos bens cuja transmissão faz incidir o ITCMD, sob pena de vilipendiar o dever funcional que lhes atribui o art. 142 e parágrafo único do CTN. Argumenta que o art. 97, IV, CTN, expressamente determina que apenas a lei pode definir a base de cálculo de um tributo. Aduz que o legislador definiu o valor de mercado do bem imóvel como base de cálculo do ITCMD, não havendo vinculação expressa ao montante definido pelas Prefeituras para incidência do IPTU/ITR.

Recurso tempestivo e isento de preparo.

Contrarrazões às fls. 300/315.

É o relatório.

O recurso não merece provimento.

A Lei nº 10.705, de 28 de dezembro de 2000, dispondo sobre a instituição do Imposto sobre Transmissão “Causa Mortis” e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos ITCMD, estabeleceu no artigo 9º, §1º que “*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)*”, sendo certo que “*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*”.

Assim, embora seja reconhecida a competência do Estado de São Paulo para instituir e regulamentar a cobrança do ITCMD, tal prerrogativa deve ser exercida nos estritos limites da legalidade e com a observância das garantias constitucionais e legais do contribuinte.

A legislação estadual prevê mecanismos próprios para a apuração da base de cálculo, especialmente em casos de discordância do valor declarado. Conforme dispõe o art. 11 da Lei Estadual nº 10.705/2000, “*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 impugna-*

lo”. Portanto, o arbitramento deve ocorrer com observância de critérios técnicos, fundamentação idônea e respeito ao contraditório.

No entanto, o que se verifica no presente caso é a ausência de avaliação concreta e individualizada dos bens transmitidos, com a utilização de métodos genéricos e pouco transparentes, como pesquisas em sítios eletrônicos de venda de imóveis, sem qualquer comprovação da compatibilidade dos imóveis comparados com aqueles objeto da sucessão. Tais métodos não consideram aspectos essenciais da avaliação imobiliária, como o estado de conservação do bem, sua localização exata, características construtivas e demais elementos que influenciam diretamente na formação do valor de mercado.

Conforme se extrai do processo administrativo (fls. 132 e ss), o valor arbitrado pela apelante foi mais que o dobro que o declarado para os seguintes imóveis:

Descrição do imóvel	Valor Declarado	Valor Arbitrado
Imóvel Rural com benfeitoria em ESTRADA RESTINGA- VIA TOCA DO LOBO, S/N, ZONA RURAL, Restinga, São Paulo	R\$ 1.446.445,00	R\$ 9.460.466,60
Imóvel em Rua Doutor Alcindo Ribeiro Conrado, 1751, Centro, Franca, São Paulo	R\$ 216.445,80	R\$ 553.344,27
Imóvel em Rua Comandante Salgado, 1625, Vila Flores, Franca, São Paulo	R\$ 72.948,12*	R\$ 314.931,15

* Valor total (100%) do imóvel

Quanto à Metodologia do Arbitramento (fls. 136):

“Os valores dos imóveis urbanos ou rurais são arbitrados utilizando-se o Método Comparativo Direto de Dados do Mercado. Nesse método, o Auditor Fiscal da Receita Estadual pesquisa anúncios de imóveis de padrão semelhante de 3 (três) imóveis formando uma amostragem do mercado. O valor arbitrado corresponde a 90% do valor da média dos preços que constituem a amostra, evitando-se superestimativas baseadas nos valores de anúncios, conforme recomendação do Instituto Brasileiro de Avaliações e Perícias de Engenharia de São Paulo – IBAPE/SP.

PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

Caso o fato gerador (óbito ou doação) tenha ocorrido em exercício diferente do arbitramento, os valores levantados serão descapitalizados pela UFESP até o ano do fato gerador, conforme Artigo 15 da Lei 10.705/00.”

A Administração Pública, ao discordar do valor declarado pelo contribuinte, tem o ônus de demonstrar, com base em critérios técnicos e objetivos, a suposta divergência. A substituição do valor inicialmente declarado por estimativas genéricas, sem laudo técnico, vistoria ou parâmetros reconhecidos, viola o princípio da legalidade tributária, previsto no art. 150, I, da Constituição Federal, segundo o qual “*sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça*”.

Ademais, a própria legislação estadual exige que o valor venal seja apurado com base no valor de mercado do bem à época da sucessão. Conforme estabelece o art. 9º, §1º, da Lei Estadual nº 10.705/2000, “*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*”. Portanto, a utilização de dados de mercado obtidos em período posterior ao fato gerador compromete a correção da base de cálculo.

Ainda, nos termos do art. 15 da mesma Lei, “*o valor da base de cálculo é considerado na data da abertura da sucessão, do contrato de doação ou da avaliação, devendo ser atualizado monetariamente, a partir do dia seguinte, segundo a variação da UFESP, até a data prevista na legislação tributária para o recolhimento do imposto*”. Isso reforça que o valor de mercado a ser considerado é o vigente no momento da transmissão da herança.

A ausência de vistoria dos imóveis, a inexistência de individualização dos bens avaliados e a falta de apresentação completa do procedimento administrativo também afrontam o **art. 148 do Código Tributário Nacional**, segundo

o qual: *“quando o sujeito passivo não possuir elementos para declarar corretamente os dados necessários ao lançamento, ou, tendo-os, os omitir, ou prestar declarações inexatas, a autoridade administrativa, mediante processo regular, arbitrará o valor da base de cálculo do tributo, observando os critérios legais”*.

Tais critérios legais não foram respeitados. A autoridade fiscal limitou-se a indicar valores de imóveis supostamente semelhantes, sem qualquer comprovação de equivalência concreta entre os bens. Nem mesmo há comprovação de que o imóvel transmitido tenha sido avaliado por perito ou vistoriado *in loco*, o que compromete a validade do arbitramento.

O arbitramento, embora previsto em lei, exige rigor formal e substancial. Como ensina o **art. 97, inciso IV, do CTN**, somente a lei pode estabelecer *“a definição do fato gerador da obrigação tributária principal, da base de cálculo do tributo e do sujeito passivo”*. A autoridade administrativa não pode, portanto, por ato infralegal ou mediante presunções genéricas, alterar a base de cálculo do tributo sem respaldo legal e técnico adequado.

Por fim, a própria Lei Estadual, em seu art. 13, inciso I, estabelece limite mínimo à base de cálculo do ITCMD, ao dispor que *“no caso de imóvel urbano ou direito a ele relativo, [o valor não será inferior] ao fixado para o lançamento do Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana – IPTU”*. Assim, ainda que a Fazenda Estadual tenha o direito de discordar do valor declarado, deve respeitar os parâmetros legais e assegurar ao contribuinte os meios de defesa e a demonstração fundamentada do novo valor arbitrado.

Dessa forma, a atuação da Administração Pública, ao proceder ao arbitramento da base de cálculo do ITCMD com base em critérios genéricos, sem respaldo técnico ou legal, sem motivação adequada e sem assegurar o contraditório, revela-se incompatível com o ordenamento jurídico vigente, sendo nula por violação aos princípios da legalidade, da motivação e do devido processo legal.

Ante o exposto, **NEGA-SE PROVIMENTO** ao recurso



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

de apelação.

MÔNICA SERRANO

Relatora