



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

Registro: 2025.0000446502

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos de Apelação / Remessa Necessária nº 1011309-02.2024.8.26.0053, da Comarca de São Paulo, em que é recorrente JUÍZO EX OFFICIO e Apelante ESTADO DE SÃO PAULO, são apelados JANETE GUELFÍ (E OUTROS(AS)) e ANDRE GUELFÍ.

ACORDAM, em sessão permanente e virtual da 10ª Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça de São Paulo, proferir a seguinte decisão: **Deram parcial provimento ao reexame e negaram provimento ao recurso voluntário. 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), PAULO GALIZIA E MARCELO SEMER.

São Paulo, 8 de maio de 2025.

ANTONIO CELSO AGUILAR CORTEZ

Relator(a)

Assinatura Eletrônica



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

RECURSO: APELAÇÃO N. 1011309-02.2024.8.26.0053
NATUREZA: MANDADO DE SEGURANÇA – ITCMD – IMPOSTO DE TRANSMISSÃO CAUSA MORTIS
COMARCA: SÃO PAULO – 9ª VARA DA FAZENDA PÚBLICA
RECTES: JUIZO EX OFFICIO e ESTADO DE SÃO PAULO
RECDOS: JANETE QUELFI E OUTRO

VOTO N. 3708/25

Mandado de segurança. itcmd imóvel rural. Utilização da base de cálculo do ITR para recolhimento do ITCMD. Alteração da base de cálculo do imposto por Decreto. Impossibilidade. Entendimento jurisprudencial. Ilegitimidade da Fazenda com relação aos emolumentos e despesas cartorárias. Segurança parcialmente concedida. Recurso oficial parcialmente provido, não provido o recurso voluntário.

VISTOS.

Contra sentença que, confirmando a medida liminar, concedeu mandado de segurança para assegurar ao impetrante o direito de recolher o ITCMD, emolumentos e despesas cartorárias, com base no valor venal utilizado no cálculo do IPTU (págs 66/81), ao recurso oficial somou-se apelação da Fazenda do Estado insistindo que não se pode afirmar que a base de cálculo do ITCMD deve ser igual à base de cálculo do IPTU, disse que a lei apenas estabelece que a base de cálculo do ITCMD não pode ser menor do que a base de cálculo do IPTU; insistiu na possibilidade de lançamento do imposto por arbitramento, nos termos do art. 11 da Lei 10.705/00; insistiu que o legislador definiu o valor de mercado do bem imóvel como base de cálculo do imposto e requereu seja ressalvada a possibilidade de revisão do lançamento por meio de processo administrativo de arbitramento, para apuração do real valor de mercado do bem. Foram apresentadas contra-razões.

É o relatório.

Inicialmente é de se esclarecer que, não obstante o ITCMD e os emolumentos cartorários configurem tributos de competência do Estado e incidam no mesmo momento, eles não se confundem. O ITCMD tem como fato gerador a transmissão não onerosa (causa mortis ou doação) de quaisquer bens ou direitos e, conforme disposto no art. 9º da Lei Estadual n.

10.705/00, nos casos de transmissão causa mortis de bens imóveis urbanos, a base de cálculo deve corresponder ao valor venal do prédio, apurado na data do fato gerador do tributo (abertura da sucessão - regra do saisine) -, devendo-se, ainda, respeitar o limite mínimo a ser considerado para este fim, qual seja, o montante utilizado para o lançamento do IPTU. Os emolumentos, por sua vez, estão previstos na Lei Estadual n. 11.331/02 e têm natureza jurídica de taxa, cujo fato gerador consiste na “prestação de serviços notariais e de registro previstos no artigo 236 da Constituição Federal” (art. 1º), ao passo que sua base de cálculo será determinada pelos seguintes parâmetros, prevalecendo o que for maior:

preço ou valor econômico da transação ou do
negócio jurídico declarado pelas partes;

valor venal dos imóveis lançado pelo Município de
São Paulo para fins de IPTU; e

valor venal de referência fornecido pela Prefeitura
Municipal para fins de cálculo do ITBI (art.
7º).

Cabe aos notários e registradores analisar qual o parâmetro adequado para, no caso concreto, proceder ao recolhimento dos emolumentos correspondentes aos custos dos serviços notariais e de registro (art. 12, caput) e, posteriormente, efetuar a distribuição dos recursos (arts. 19 e 20). Portanto, ainda que parte dos valores seja direcionada à Fazenda do Estado, a responsabilidade legal pelo recolhimento é do notário ou registrador, a quem compete, repita-se, avaliar os parâmetros valorativos estabelecidos no art. 7º da LE 11.331/02 e indicar o valor da taxa em consonância com as faixas de referência previstas nas tabelas contidas nos anexos dessa legislação.

Desse modo, o pedido referente ao cálculo dos emolumentos deve ser afastado, diante da ilegitimidade passiva da autoridade impetrada.

Quanto aos demais aspectos, o Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doações é previsto no art. 155, I da Constituição e definido nos artigos 35 a 42 do Código Tributário Nacional. A base de cálculo é definida no art. 38 do referido diploma como o valor venal dos bens ou direitos transmitidos.

O Estado de São Paulo, no exercício de sua competência tributária constitucionalmente definida, editou a Lei Estadual n. 10.705/02, instituindo em sua ordem jurídica o referido tributo. A lei é regulamentada pelo Decreto n. 46.655/02 – RITCMD, que para a transmissão hereditária de bens imóveis determina como base de cálculo:

“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:

(...)

*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.**”(g. n.)*

E o artigo 16 do Decreto 46.655/02 (RITCMD) disciplina o seguinte:

“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:

(...)

*b) **rural**, não inferior ao **total do imóvel** declarado pelo contribuinte para efeito de lançamento do **Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR.**”(g. n.)*

O Fisco Estadual, sem possuir a necessária estrutura para avaliar os bens imóveis sob incidência do imposto de sua competência, vale-se da avaliação feita pela administração pública municipal, mais próxima da situação dos bens imóveis sujeitos à tributação. Neste sentido explica Odmir Fernandes, comentando o art. 38 do CTN, na obra Código Tributário Nacional Comentado (Coordenação Vladimir Passos de Freitas, Ed. Revista dos Tribunais, 6ª edição, p. 165), *in verbis*:

“A base de cálculo do Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação, a título gratuito, de competência estadual, é o valor venal dos bens ou direitos transmitidos. Normalmente a lei aceita os valores fixados para lançamento de outros impostos, a exemplo do Imposto Predial e Territorial Urbano IPTU, do Imposto Territorial Rural ITR ou do próprio Imposto de Renda, mas, não havendo um valor efetivo ou não sendo aceitos os valores apresentados pelo contribuinte deve-se realizar avaliação administrativa ou judicial, com o contraditório, na forma do art. 148 do CTN e do art. 5º, LIV e LV, da Constituição Federal de 1988.”

Neste diapasão, a lei paulista e o seu regulamento definiram como base de cálculo para o ITCMD o valor venal do imóvel apurado para fim de recolhimento do IPTU ou do ITR. Somente alteração legislativa podendo cambiar esta situação, o que não se verifica *in casu*.

Portanto, proceder à alteração da base de cálculo por meio de decreto emanado do Poder Executivo é majorar o tributo. Adotada base de cálculo maior – segundo entendimento pacífico nos tribunais –, é ferir o princípio da legalidade.

Assim, a alteração promovida pelo Decreto n. 55.002/2009 excedeu o poder regulamentar, devendo o ITCMD ser calculado com base no valor venal do bem como apurado para o pagamento do IPTU/ITR, devidamente atualizado, segundo a regra prescrita na lei estadual nº 10.705/02 e no Decreto nº 46.655/02.

Neste sentido, em casos análogos, tem se posicionado esta Câmara:

“Mandado de Segurança. ITCMD. Imóvel Rural. Base de cálculo do Imposto Causa Mortis. Óbito do autor da herança ocorrido em 2005. Retroação do Decreto nº 55.002/2009 que alterou a base de cálculo do imposto. Impossibilidade. Lei 10.705/2002 alterada pelo Decreto nº. 46.655/02 então vigente na data do fato gerador. Inadmissibilidade. Princípio da legalidade. Correta a utilização do valor venal utilizado para cálculo do Imposto Territorial Rural ITR. Artigo 13 da Lei Estadual 10.705/202. Sentença mantida.” (Apelação Cível, nº 0024652-68.2013.8.26.053, E. TJSP, 10ª Câmara de Direito Público, Relator: Paulo Galizia)

De igual sorte são outros precedentes deste Tribunal:

“APELAÇÃO/REEXAME NECESSÁRIO – MANDADO DE SEGURANÇA - ITCMD – IMÓVEL URBANO - BASE DE CÁLCULO – Pretensão mandamental voltada à declaração de ilegalidade do ato administrativo que exigiu a complementação do imposto sobre transmissão causa mortis e doações de quaisquer bens ou direitos relativos à sucessão de bem imóvel urbano, considerando-se como base de cálculo o valor correspondente ao valor venal de referência fornecido pela Prefeitura Municipal para fins de cálculo do ITBI – a base de cálculo do ITCMD, no caso de imóvel urbano, deve corresponder ao valor venal do bem na data da abertura da sucessão (art. 9º, §1º, da Lei Estadual nº 10.705/2000), não podendo ser inferior ao montante fixado para o lançamento do IPTU (art.

13, I, da Lei Estadual nº 10.705/2000) – alteração da base de cálculo do tributo pelo Decreto nº 55.002/2009, que conferiu nova redação ao art. 16, parágrafo único, do RITCMD (Decreto nº 46.655/2002), vinculando-a ao valor venal de referência do imóvel para fins de lançamento do ITBI – ilegalidade – majoração indireta do tributo – reserva legal - inteligência do art. 97, incisos II e IV cc. §1º, do CTN – sentença concessiva da ordem de segurança mantida. Recursos, voluntário e oficial, desprovidos.” (TJSP; Apelação / Reexame Necessário 1037819-96.2017.8.26.0053; Relator (a): Paulo Barcellos Gatti; Órgão Julgador: 4ª Câmara de Direito Público; Foro Central - Fazenda Pública/Acidentes - 3ª Vara de Fazenda Pública; Data do Julgamento: 11/12/2017; Data de Registro: 08/01/2018)

“APELAÇÃO - MANDADO DE SEGURANÇA – ITCMD – BASE DE CÁLCULO – Pretensão de ver reconhecido o direito da incidência do ITCMD sobre o valor venal do imóvel (base de IPTU) - Ordem concedida em primeiro grau – Decisório que merece subsistir – Artigo 16, parágrafo único, do Decreto Estadual nº 46.655/2002, com redação dada pelo Decreto Estadual nº 55.002/2009 – Norma que, ao adotar o valor venal de referência do ITBI (no caso de imóvel urbano), provocou majoração do tributo - Majoração indireta de tributo que reclama a edição de lei específica - Sentença mantida - Reexame necessário desacolhido e apelo voluntário desprovido.” (TJSP; Apelação 1000383-81.2017.8.26.0319; Relator (a): Rubens Rihl; Órgão Julgador: 1ª Câmara de Direito Público; Foro de Lençóis Paulista - 2ª Vara; Data do

Julgamento: 21/03/2018; Data de Registro:
21/03/2018)

“MANDADO DE SEGURANÇA ITCMD BASE DE CÁLCULO ALTERAÇÃO POR DECRETO IMPOSSIBILIDADE. Fisco Estadual que por meio de Decreto adotou valor venal para fins de lançamento do ITBI como base de cálculo do ITCMD Ofensa ao princípio da legalidade Lei Estadual 10.705/02 que prevê o valor venal para fins de ITR como base de cálculo mínima Alteração que, de fato, criou nova base de cálculo sem, contudo, haver o mínimo respaldo legal. Precedentes desta Corte Ordem denegada. Sentença reformada. Recurso provido.” (Apelação Cível nº. 0041602-03.2012.8.26.0405, E. TJSP, 5ª Câmara de Direito Público, Relator: Nogueira Diefenthaler)

“TRIBUTÁRIO. Imposto de Transmissão Causa Mortis e Doação de quaisquer bens e direitos (ITCMD). Óbito ocorrido em 2008. Exigência do fisco quanto à base de cálculo do tributo fundada em decreto regulamentador editado em 2009. INADMISSIBILIDADE. Além de ofender os princípios da anterioridade e irretroatividade da lei tributária (art. 150, I, “a”, CF), o Decreto Estadual nº 55.002/09, ao fixar base de cálculo diversa da prevista na Lei nº 10.705/02 (IPTU), extraindo-a do valor de referência do ITBI, violou o disposto no art. 97, § 1º do CTN, excedido o poder regulamentar. Segurança concedida. Decisão confirmada. Agravo não provido.” (Agravo Regimental nº 003212-32.201.8.26.053/500, E. TJSP, 7ª Câmara de Direito Público, Relator: Coimbra Schmidt)

No mais, definidos os contornos da lide, não se



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

pode cogitar da ressalva suscitada pela Fazenda do Estado em sua manifestação, cujo procedimento deve ser realizado por via própria, sob pena de julgamento extra petita. Aqui se decide o conflito de interesses à vista do direito posto.

Ante o exposto, dá-se parcial provimento ao recurso oficial, para reconhecer a ilegitimidade passiva da autoridade impetrada em relação ao pedido referente à base de cálculo dos emolumentos e, nega-se provimento ao recurso voluntário, mantida a concessão da ordem quanto aos demais aspectos. Incabível a fixação de honorários advocatícios. Custas ex lege.

ANTONIO CELSO AGUILAR CORTEZ
RELATOR