



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

Registro: 2025.0000450124

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos de Apelação Cível nº 1056496-33.2024.8.26.0053, da Comarca de São Paulo, em que é apelante ESTADO DE SÃO PAULO, é apelada VIRGINIA MARTINS DELPHIM PEREIRA.

ACORDAM, em sessão permanente e virtual da 5ª Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça de São Paulo, proferir a seguinte decisão: **Deram provimento em parte aos recursos. V. U.**, de conformidade com o voto do relator, que integra este acórdão.

O julgamento teve a participação dos Desembargadores MARIA LAURA TAVARES (Presidente sem voto), FERMINO MAGNANI FILHO E FRANCISCO BIANCO.

São Paulo, 8 de maio de 2025.

HELOÍSA MIMESSI
Relator(a)
Assinatura Eletrônica

Voto 22287

Apelação/Remessa Necessária nº 1056496-33.2024.8.26.0053

Recorrente/Impetrado: Fazenda do Estado de São Paulo

Recorrido/Impetrante: Virginia Martins Delphim Pereira

Origem: 1ª Vara da Fazenda Pública da Comarca de São Paulo —Foro Central

MM(a). Juiz(a): Luiz Fernando Rodrigues Guerra

RECURSO DE APELAÇÃO E REMESSA NECESSÁRIA. MANDADO DE SEGURANÇA. TRIBUTÁRIO. ITCMD. BENS IMÓVEIS. BASE DE CÁLCULO.

Sentença de procedência em parte, reconhecendo o direito líquido e certo do impetrante ao cálculo do ITCMD com base no valor venal do IPTU, em detrimento da utilização do valor venal de referência, julgando improcedente a pretensão de que as custas cartorárias, registro de escritura e respectivas DARE's tenham como base de cálculo o valor venal de IPTU.

Insurgência da Fazenda, voltada ao reconhecimento da possibilidade de instauração de procedimento administrativo nos termos da Lei Estadual nº 10.705/00 e do item b do Tema 1113 do STJ. Acolhimento parcial.

Reconhecimento da possibilidade de instauração de procedimento administrativo tributário para arbitramento da base de cálculo, nos termos do art. 148 do CTN.

Sentença parcialmente reformada. Recurso voluntário e remessa necessária providos em parte.

Trata-se de apelação interposta pela *Fazenda do Estado de São Paulo* em face da r. sentença de fls. 75/80, que julgou procedente em parte o mandado de segurança impetrado por *Virginia Martins Delphim Pereira*, reconhecendo o direito líquido e certo da impetrante ao cálculo do ITCMD com base no valor venal do IPTU, em detrimento da utilização do valor venal de referência, tornando definitiva a liminar que havia sido parcialmente concedida, e rejeitando a pretensão de que as custas cartorárias, registro de escritura e respectivas DARE's tenham como base de cálculo esse mesmo valor venal de IPTU; tendo ainda suscitado o reexame necessário (fls. 33/36).

apelação, a fls. 102/111, alega, em síntese, que o valor declarado pelo autor para fim de ITCMD é ato unilateral, sem lastro no real valor de mercado do imóvel, uma vez que o tributo cobrado a título de IPTU não reflete o verdadeiro valor do imóvel. Sustenta que o art. 11 da Lei Estadual nº 10.705/2000 permite ao Fisco, em não concordando com o valor declarado pelo contribuinte, instaurar procedimento administrativo de arbitramento da base de cálculo. Aduz que o direito de instaurar procedimento administrativo para averiguar qual o verdadeiro valor venal do imóvel é amplamente reconhecido na jurisprudência do TJSP e que essa jurisprudência está em consonância com o estabelecido em Tema Repetitivo nº 1.113 do STJ (REsp 1.937.821/SP), em que decidiu a proibição de *“que as fazendas arbitrem previamente os valores a base de cálculo do ITBI, porém permite expressamente o arbitramento posterior, para fins da correta apuração do ‘valor ou preço’”*.

Com esses fundamentos, requer o conhecimento e provimento do recurso de apelação a fim de que *“se reconheça a ausência de impedimento ao impetrado, ou a qualquer agente fiscal estadual que detenha tal atribuição funcional, de promover a revisão do lançamento do tributo aqui questionado, na forma do artigo 148, CTN, por meio de processo administrativo de arbitramento, a fim de apurar o real valor de mercado do bem, sempre observados o contraditório e a ampla defesa.”*

O prazo para contrarrazões decorreu *in albis*, conforme certidão a fls. 120.

FUNDAMENTOS E VOTO.

Atendidos os pressupostos de admissibilidade, o recurso de apelação deve ser conhecido.

Trata-se de mandado de segurança impetrado por Virginia Martins Delphim Pereira contra ato praticado pelo Secretário dos Negócios da Fazenda do Estado de São Paulo, pretendendo que o valor cobrado a título de ITCMD do bem referido dos autos, assim como os emolumentos, tenha como base de cálculo o valor venal para fim de IPTU.

A r. sentença que, como visto, concedeu parcialmente a segurança para que o valor cobrado a título de ITCMD considere a base de cálculo do valor venal para fim de IPTU, não tendo se manifestado acerca da possibilidade de instauração de procedimento administrativo para apuração de valor venal do imóvel, o que ensejou embargos de declaração opostos pela Fazenda de São Paulo a fls. 93/94, os quais foram rejeitados pela decisão de fls. 98/99.

Cinge-se a controvérsia, portanto, à fixação da base de cálculo do imposto de transmissão causa mortis e doações (ITCMD) incidente sobre imóveis, assim como à possibilidade de lançamento do imposto por meio de arbitramento administrativo, nos termos do art. 11 da Lei nº 10.705/2000 e do Tema 1113 do C. STJ.

Inicialmente, é oportuno consignar que o mandado de segurança é cabível para a dedução da postulação, não se verificando o óbice estabelecido pela Súmula nº 266 do STF, segundo a qual, “Não cabe mandado de segurança contra lei em tese”. No caso em questão, o Decreto Estadual nº 55.002/2009 não constitui, ele próprio, pedido autônomo de declaração de inconstitucionalidade, mas fundamento do pedido; compõe a causa de pedir. Portanto, o instrumento elegido pela

parte autora está em consonância com sua pretensão.

Passa-se ao mérito.

A base de cálculo do ITCMD está prevista no artigo 38 do Código Tributário Nacional, *in verbis*: ***A base de cálculo do imposto é o valor venal dos bens ou direitos transmitidos.***

Compete ao legislador estadual observância às normas do Código Tributário Nacional, não lhe sendo permitido aumentar a base de cálculo ou a alíquota de tributo de sua competência em desacato a ditames superiores.

No Estado de São Paulo, o imposto de transmissão *causa mortis* e doações é regido pela Lei Estadual n. 10.705/00, com alterações da Lei n. 10.992/2001, que estabelece, em seu artigo 9º, a base de cálculo do tributo. Confira-se:

Art. 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.

Por seu turno, o art. 13 dispõe que o valor da base de cálculo, em se tratando de bem imóvel urbano, nunca será inferior ao valor utilizado para o cálculo do imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana (IPTU). Confira-se:

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.

Afere-se, então, que a base de cálculo do ITCMD, estabelecida na Lei Estadual n. 10.992/2001, é o valor de mercado do bem quando da abertura da sucessão ou da realização da doação, não podendo ser inferior ao fixado para o lançamento do IPTU, no caso de imóvel urbano; nem ao fixado para o lançamento do ITR, no caso de imóvel rural.

Referida Lei foi regulamentada pelo Decreto Estadual n. 46.655/02, dispondo sobre a base de cálculo do ITCMD. Veja-se:

Artigo 16 - O valor da base de cálculo, no caso de bem imóvel ou direito a ele relativo será (Lei 10.705/00, artigo 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;

b) rural, não inferior ao valor total do imóvel declarado pelo contribuinte para o efeito de lançamento do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR;

Posteriormente, esse dispositivo foi alterado pelo Decreto Estadual n. 55.002/09, que, para imóvel urbano, possibilitou a adoção do valor venal de referência do ITBI divulgado ou utilizado pelo município onde se localiza o bem, vigente à data do fato gerador; ao mesmo tempo em que, para imóvel rural, admitiu a adoção do valor médio da terra-nua e das benfeitorias divulgado por órgão de reconhecida idoneidade, vigente à data da ocorrência do fato gerador, assim dispondo:

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 RITCMD, 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.

Entretanto, o Decreto Estadual n. 55.002/09, ao impor novos parâmetros para o cálculo do ITCMD, excedeu ao diploma normativo objeto da regulamentação, incidindo em equívoco *ultra* ou mesmo *contra legem*, em desrespeito ao princípio da legalidade.

Com efeito, não compete ao Poder Executivo Estadual editar um ato infralegal alterando a base de cálculo do ITCMD, sob pena de ofensa ao princípio da reserva legal (art. 150, I, CF; art. 3º, CTN; art. 97, inciso II, § 1º, do Código Tributário Nacional, que proíbem a instituição ou aumento de tributos a não ser mediante lei).

Bernardo Ribeiro de Moraes traz precisa lição sobre o alcance do princípio da legalidade em matéria tributária:

*A tipicidade da lei tributária oferece, como decorrência, a proibição da discricionariedade quanto aos elementos essenciais do tributo. **O Poder Executivo não pode completar a lei tributária.** A lei tributária, ao instituir o tributo, não deve apenas indicar-lhe o nome, mas, sim, apresentar todos os elementos essenciais que servem para individualizá-lo (deve conter fato gerador, base de cálculo e contribuinte). O princípio da legalidade tributária, que alberga o da tipicidade, não pode significar que a lei se limite apenas para traçar as diretrizes gerais da tributação, mas, sim, deve ela definir os elementos básicos e estruturais do tributo. O Código Tributário Nacional, enriquecendo o princípio, salienta que devem fazer parte da lei os seguintes elementos estruturais que compõem qualquer tributo: a*

definição do fato gerador da obrigação tributária principal; o sujeito passivo; a fixação da alíquota do tributo e da sua base de cálculo; a hipótese de exclusão, suspensão e extinção de créditos tributários ou de dispensa ou redução de penalidades; e infração e penalidades (CTN, art. 97, III, IV, V e VI), Portanto, somente a lei formal ordinária pode dar condições para o nascimento da obrigação tributária (sem a definição em lei não há fato gerador) (Bernardo Ribeiro de Moraes, “Compêndio de Direito Tributário”, 3ª ed., Forense, v. 2, p. 96; grifou-se).

Tais colocações encontram importante reforço na lição de nossos administrativistas, ao analisar os limites ao poder regulamentar:

(...) pode-se conceituar o regulamento em nosso Direito como ato geral e (de regra) abstrato, de competência privativa do Chefe do executivo, expedido com a estrita finalidade de produzir as disposições operacionais uniformizadoras necessárias à execução de lei cuja aplicação demande atuação da Administração Pública. O regulamento previsto no art. 84, VI, é uma limitadíssima exceção, e apresenta uma fisionomia toda ela peculiar.

(...)

*Com efeito, os dispositivos constitucionais caracterizadores do **princípio da legalidade no Brasil** impõem ao regulamento o caráter que se lhe assinalou, qual seja, o de ato **estritamente subordinado**, isto é, meramente subalterno e, ademais, **dependente de lei**. Logo, com a ressalva acima feita, entre nós, só podem existir regulamentos conhecidos no direito alienígena como “regulamentos executivos”. Daí que, em nosso sistema, **de direito**, a função do regulamento é muito modesta.*

(...)

Em consequência, pode-se, com Pontes de Miranda, afirmar: “Onde se estabelecem, alteram ou extinguem direitos, não há regulamentos há abuso do poder de regulamentar, invasão de competência legislativa. O regulamento não é mais do que auxiliar das leis, auxiliar que sói pretender, não raro, o lugar delas, mas sem que possa, com tal desenvoltura, justificar-se e lograr que o elevem à categoria de lei” (Celso Antônio Bandeira de Mello, “Curso de Direito Administrativo”, Malheiros, 2011, p. 347/349; com citação a Pontes de Miranda, “Comentários à Constituição de 1967 com a Emenda n. 01 de 1969”, 2ª ed., tomo III, ed. RT, 1970, p. 314, observações “feitas ao tempo da carta de 1969, mas perante textos equivalentes aos ora vigentes”).

(...) O essencial é que o Executivo, ao expedir regulamento – autônomo ou de execução da lei – não invada as chamadas 'reservas da lei', ou seja, aquelas matérias só disciplináveis por lei, e tais são, em princípio, as que afetam as garantias e os direitos individuais assegurados pela Constituição (art. 5º).

(...) Sendo o regulamento, na hierarquia das normas, ato inferior à lei, não a pode contrariar, nem restringir ou ampliar suas disposições. Só lhe cabe explicitar a lei, dentro dos limites por ela traçados, ou completá-la, fixando critérios técnicos e procedimentos necessários para sua aplicação. Na omissão da lei, o regulamento supre a lacuna, até que o legislador complete os claros da legislação. Enquanto não o fizer, vige o regulamento, desde que não invada matéria reservada à lei. (Hely Lopes Meirelles, Eurico de Andrade Azevedo, Délcio Balestero Aleixo e José Emmanuel Burle Filho, “Direito Administrativo Brasileiro”, 37ª edição atualizada até a EC 67/2010, pp. 131/ 133).

De se consignar, a propósito, que o C. STJ, em julgado recente, realizado sob a sistemática dos recursos repetitivos (REsp 1.937.821 Tema 1113), fixou a tese de que “o Município não pode arbitrar previamente a base de cálculo do ITBI com respaldo em valor de referência por ele estabelecido unilateralmente”.

Na oportunidade, a Corte consignou que “ao fixar a base de cálculo com lastro em valor de referência previamente estabelecido, o fisco busca, de fato, realizar o lançamento de ofício do imposto, o qual, todavia, está indevidamente amparado em critérios que foram por ele escolhidos unilateralmente e que apenas revelariam um valor médio de mercado, de cunho meramente estimativo, visto que despreza as peculiaridades do imóvel e da transação que foram quantificadas na declaração prestada pelo contribuinte, que, como cediço, presume-se de boa-fé”.

O art. 13 da Lei Estadual nº 10.705/00 é claro em estabelecer que o valor da base de cálculo do ITCMD sobre imóvel,

rural e urbano, será *não inferior* (e *não equivalente*) ao declarado para fins de ITR ou para fins de IPTU, respectivamente.

Paralelamente, o art. 11 da mesma Lei prevê que *“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 impugná-lo”*.

Nesse sentido, o art. 148 do CTN dispõe:

Art. 148. Quando o cálculo do tributo tenha por base, ou tome em consideração, o valor ou o preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos, a autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitrar aquele valor ou preço, sempre que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial

Nesse quadro, tem-se que a base de cálculo do ITCMD não será sempre, necessária e obrigatoriamente, a mesma adotada para o ITR ou para o IPTU. A previsão do art. 13, ao estabelecer o valor declarado no ITR/IPTU como mínimo a ser considerado para fins de ITCMD, equivale a uma presunção *relativa* de que aquele refletiria o valor venal do imóvel, **a qual pode ser infirmada pelo Fisco, desde que mediante processo tributário-administrativo próprio e respeitado o contraditório e ampla defesa, conforme previsto no mencionado art. 11.**

Por outro lado, inadmissível considerar valores diversos, sem análise individual do caso concreto, tão somente com base em Portaria e/ou Decreto que, na realidade, alterem a base de cálculo.

Este entendimento está alinhado aos precedentes

desta Corte, nos termos do art. 926 do Código de Processo Civil:

REMESSA NECESSÁRIA E APELAÇÃO -MANDADO DE SEGURANÇA - ITCMD - BASE DE CÁLCULO - Pretensão do impetrante de ver reconhecido o direito da incidência do ITCMD sobre o valor venal do imóvel (base de cálculo do IPTU) - Ordem concedida em primeiro grau - Decisório que merece parcial reforma – 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 - Possibilidade, todavia, de lançamento do tributo por arbitramento, mediante processo administrativo próprio, nos termos do art. 11 da Lei Estadual n. 10.705/2000, não admitido, entretanto, o uso do valor de referência ou de tabelas existentes para o cálculo de tributo diverso - Precedentes desta E. Corte Bandeirante - REMESSA NECESSÁRIA PARCIALMENTE ACOLHIDA E RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.

(TJSP; Apelação / Remessa Necessária 1051347-61.2021.8.26.0053; Relator (a): Rubens Rihl; Órgão Julgador: 1ª Câmara de Direito Público; Foro Central - Fazenda Pública/Acidentes - 10ª Vara de Fazenda Pública; Data do Julgamento: 02/02/2024; Data de Registro: 02/02/2024) (destaques nossos)

MANDADO DE SEGURANÇA – ITCMD – Imóvel urbano – Questionamento relativo à base de cálculo do tributo – Impossibilidade de se utilizar como base de cálculo do ITCMD o valor venal de referência do ITBI divulgado pelo Município de São Paulo para aferição do valor de mercado do imóvel urbano – Apontada ilegalidade na majoração do tributo advinda da nova redação do artigo 16, parágrafo único, do Decreto Estadual nº 46.655/2002, conferida pelo Decreto Estadual nº 55.002/2009 – Aplicabilidade do disposto pelo art. 11, da Lei Estadual nº 10.705/00, em caso de discordância da FESP com relação ao valor declarado ou atribuído a bem ou direito – Reexame necessário e recurso de apelação parcialmente providos.

(TJSP; Apelação / Remessa Necessária 1063824-19.2021.8.26.0053; Relator (a): Luís Francisco Aguilar Cortez; Órgão Julgador: 1ª Câmara de Direito Público; Foro Central - Fazenda Pública/Acidentes - 10ª Vara de Fazenda Pública; Data do Julgamento: 01/02/2024; Data de Registro: 01/02/2024) (destaques nossos)

APELAÇÃO CÍVEL – MANDADO DE SEGURANÇA - Base de cálculo do Imposto sobre Transmissão - Base de cálculo do imposto sobre transmissão causa mortis e doação ("ITCMD") – Valor venal - Valor de mercado do bem ou direito na data da abertura da sucessão ou da realização do ato ou contrato de doação – Impossibilidade de utilizar os parâmetros do Decreto nº 55.002/09, que alterou o Regulamento do ITCMD – Inconstitucionalidade dos arts. 7º-A, 7º-B e 12 da Lei nº 11.154/91 do Município de São Paulo reconhecida pelo Órgão Especial deste E. Tribunal de Justiça - Possibilidade, todavia, de cobrança de eventual diferença pela Fazenda Estadual, por meio de procedimento próprio, assegurando aos contribuintes o contraditório e a ampla defesa (art. 148, CTN) - Sentença parcialmente reformada – Reexame necessário, por interposto, parcialmente provido – Recurso voluntário provido. (TJSP; Apelação Cível 1065713-08.2021.8.26.0053; Relator (a): Maria Laura Tavares; Órgão Julgador: 5ª Câmara de Direito Público; Foro Central - Fazenda Pública/Acidentes - 7ª Vara de Fazenda Pública; Data do Julgamento: 16/12/2023; Data de Registro: 16/12/2023) (destaques nossos)

REEXAME NECESSÁRIO – MANDADO DE SEGURANÇA – ITCMD – Base de cálculo – Determinação legal de que não poderá ser inferior ao IPTU (artigo 13, caput e I, da Lei Estadual nº 10.705/00) – Impossibilidade de adotar a base de cálculo do ITBI, em virtude do Decreto Estadual nº 55.002/09 – Majoração indireta de tributo que requer a edição de lei específica – Princípio da Legalidade – Artigo 150, I, da CRFB – Artigo 97, caput, II, e §1º, do CTN – Precedentes desta 1ª Câmara de Direito Público – Possibilidade de a Fazenda Pública do Estado de São Paulo, em caso de discordância com o valor declarado ou atribuído a bem ou direito do espólio, instaurar procedimento administrativo visando ao arbitramento da base de cálculo do ITCMD - Inteligência do art. 11 da Lei Estadual nº 11.705/00 - Precedentes – SENTENÇA MANTIDA – REEXAME NECESSÁRIO DESPROVIDO.

(TJSP; Remessa Necessária Cível 1074324-13.2022.8.26.0053; Relator (a): Marcos Pimentel Tamassia; Órgão Julgador: 1ª Câmara de Direito Público; Foro Central - Fazenda Pública/Acidentes - 13ª Vara de Fazenda Pública; Data do Julgamento: 07/11/2023; Data de Registro: 07/11/2023) (destaques nossos)

RECURSOS VOLUNTÁRIOS. REMESSA NECESSÁRIA.

DIREITO TRIBUTÁRIO. BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO SOBRE TRANSMISSÃO CAUSA MORTIS E DOAÇÃO ("ITCMD"). BEM IMÓVEL. VALOR VENAL. RECURSO DOS AUTORES. Pretensão de afastamento de procedimento administrativo de arbitramento de tributo. Inadmissibilidade. É possível a instauração de procedimento administrativo para arbitramento da base de cálculo pela Fazenda Pública, assegurados ao contribuinte o contraditório e a ampla defesa, desde que tal prerrogativa não seja exercida pelo Fisco com base no Decreto ilegal. Negado provimento ao recurso. RECURSO DA FAZENDA PÚBLICA. Pretensão de utilização da base de cálculo de ITBI para fins de cobrança de ITCMD. Inadmissibilidade. Utilização do valor fixado para lançamento do IPTU como base de cálculo mínima. Impossibilidade de adoção da base de cálculo do ITBI, nos termos do Decreto Estadual nº 55.002/09. Ilegalidade do referido decreto à luz do art. 150, I, da Constituição Federal e do art. 97, II e IV, §1º, do CTN. Ofensa ao princípio da legalidade. Pretensão de reconhecimento de título judicial de natureza ilíquida. Inadmissibilidade. A possibilidade de eventual e futuro arbitramento do efetivo valor de mercado do bem pelo Fisco, mediante a instauração de procedimento administrativo próprio, não afasta o fato de que a discussão destes autos é sobre diferença certa e definida, apenas incidindo juros e correção monetária. Pretensão de aplicação do Tema nº 810/STF e da EC nº 113/2021. Admissibilidade. Recurso parcialmente provido. Nega-se provimento ao recurso de Lourival Ciprian Patussi e Antonia Macedo Patussi. Dá-se parcial provimento ao recurso do Estado de São Paulo e ao reexame necessário, apenas para que se aplique o Tema nº 810/STF e a EC nº 113/2021 a partir de sua vigência. (TJSP; Apelação / Remessa Necessária 1023353-95.2022.8.26.0482; Relator (a): Eduardo Prataviera; Órgão Julgador: 5ª Câmara de Direito Público; Foro de Presidente Prudente - Vara da Fazenda Pública; Data do Julgamento: 25/09/2023; Data de Registro: 25/09/2023) (destaques nossos)

Nesses termos, o recurso de apelação da Fazenda Pública deve ser provido em parte, para assegurar o seu direito ao arbitramento administrativo, nos termos do art. 148 do CTN, art. 11 da Lei Estadual nº 10.705/00, e Tema 1113 do STJ, REsp 1.937.821, tese 2 — desde que evidenciada a omissão ou má-fé nas declarações do

contribuinte, em processo informado pelo respeito ao contraditório e ampla defesa, em que se realize a análise individual do caso concreto; vedada a utilização de valor de referência ou de tabelas existentes para cálculo de tributo diverso.

À vista do analisado, pelo meu voto, **DÁ-SE PROVIMENTO PARCIAL ao RECURSO DE APELAÇÃO DA FAZENDA e à REMESSA NECESSÁRIA** para permitir à Fazenda a instauração de procedimento administrativo, nos termos do art. 148 do CTN e art. 11 da Lei Estadual nº 10.705/00; conforme acima assinalado.

Para viabilizar eventual acesso às vias extraordinária e especial, considera-se prequestionada toda matéria infraconstitucional e constitucional, observado o pacífico entendimento do Superior Tribunal de Justiça no sentido de que, tratando-se de prequestionamento, é desnecessária a citação numérica dos dispositivos legais, bastando que a questão posta tenha sido decidida (EDROMS 18205 / SP, Ministro FELIX FISCHER, DJ 08.05.2006, p. 240).

Sujeitam-se à forma de julgamento virtual em sessão permanente da 5ª Câmara de Direito Público eventuais recursos previstos no art. 1º da Resolução n. 549/2011 deste E. Tribunal deduzidos contra a presente decisão. No caso, a objeção deverá ser manifestada no prazo de cinco dias assinalado para oferecimento dos recursos mencionados no citado art. 1º da Resolução. A objeção, desde que adequadamente motivada, sujeitará aqueles recursos a julgamento convencional.

HELOÍSA MIMESSI

Relatora