



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

Registro: 2020.0000382245

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos de Apelação / Remessa Necessária nº 1062535-56.2018.8.26.0053, da Comarca de São Paulo, em que é apelante PREFEITURA MUNICIPAL DE SÃO PAULO e Recorrente JUÍZO EX OFFICIO, são apelados GERSON DE PAULA, CARMEM APARECIDA DE PAULA, JOSÉ ARMANDO PIOVESAN e MARTA PEREIRA SOUZA DE PAULA.

ACORDAM, em sessão permanente e virtual da 18ª Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça de São Paulo, proferir a seguinte decisão: **Mantiveram sentença em reexame necessário e negaram provimento ao recurso do Município. V.U.**, de conformidade com o voto do relator, que integra este acórdão.

O julgamento teve a participação dos Desembargadores WANDERLEY JOSÉ FEDERIGHI (Presidente sem voto), BEATRIZ BRAGA E HENRIQUE HARRIS JÚNIOR.

São Paulo, 29 de maio de 2020.

ROBERTO MARTINS DE SOUZA

Relator

Assinatura Eletrônica

Apelação/Remessa Necessária nº 1062535-56.2018.8.26.0053 – Digital

Recorrente: Juízo *ex officio*

Apelante: Município de São Paulo

Apelados: Gerson de Paula e outros

Interessado: Diretor do Departamento de Rendas Imobiliárias da Secretaria de Finanças do Município de São Paulo

Voto n. 32.467

Reexame necessário e Apelação - Mandado de Segurança - Base de cálculo do ITBI, nos termos da Lei municipal n. 14.256/06 de São Paulo - Utilização pela Municipalidade do valor venal de referência - Inadmissibilidade - Pretensão ao recolhimento do imposto sobre o valor da transação - Valor venal entendido como aquele que o imóvel seria negociado à vista, em condições normais de mercado - Sistemática legal que delega sua fixação prévia ao Poder Executivo - Afronta ao princípio da legalidade, insculpido no art. 150, I, da CF/88 - Violação do direito líquido e certo demonstrado - Precedentes do C. Órgão Especial deste Egr. TJSP - IRDR cadastrado sob o n.º 2243516-62.2017.8.26.0000 – Tema 19 do TJSP – Tese: “Base de cálculo do ITBI, devendo corresponder ao valor venal do imóvel ou ao valor da transação, prevalecendo o que for maior” - Sentença mantida em reexame necessário e recurso do Município desprovido.

Trata-se de reexame necessário e apelação interposta pelo **Município de São Paulo** da r. sentença de págs. 66/68 que, no mandado de segurança com pedido de liminar impetrado por **Gerson de Paula, Marta Pereira Souza de Paula, Carmem Aparecida de Paula e José Amando Piovesan** contra ato do **Diretor do Departamento de Rendas Imobiliárias da Secretaria de Finanças do Município de São Paulo**, concedeu a segurança, considerando válido o recolhimento do ITBI com base no valor do negócio ou no valor do IPTU, o que for superior. Sem verba honorária, nos termos do art. 25 da Lei n. 12.016/09.

Nas razões recursais de págs. 69/77, alega o Município, preliminarmente, a inadequação da via eleita. No mérito, aponta ter o C. STJ já decidido não ser necessária a coincidência de valores entre as bases de cálculo do IPTU e do ITBI. Ademais, o fato gerador do IPTU reflete situação que se mantém no tempo, enquanto o fato gerador do ITBI é instantâneo, realizando-se no momento

da transmissão do bem imóvel, sendo totalmente indevida a escolha aleatória de uma data para o fato gerador. Acresce que o procedimento adotado pelo Fisco está regulamentado no Decreto nº 51.627/10 e devidamente previsto em Lei, que não alterou a base de cálculo do imposto, que continua a ser o valor venal do bem, conforme art. 38 do CTN e art. 7º da Lei n.º 11.154/91, introduzido pelo art. 26 da Lei municipal n.º 14.256/06. Por fim, defende que caso discorde o interessado do valor referenciado poderá questionar administrativamente.

As contrarrazões vieram (pág. 80/87).

Isento de preparo, porque tempestivo e em condições de julgamento, recebo o recurso de apelação interposto.

O caso comporta reexame necessário nos termos do art. 14, § 1º, da Lei nº 12.016/2009.

É o relatório.

Os recursos não merecem guarida.

Trata-se de mandado de segurança, com pedido de liminar, impetrado por **Gerson de Paula, Marta Pereira Souza de Paula, Carmem Aparecida de Paula e José Amando Piovesan** contra ato do **Diretor do Departamento de Rendas imobiliárias da Secretaria de Finanças do Município de São Paulo** objetivando que a base de cálculo para o recolhimento do ITBI referente ao imóvel que pretendem adquirir seja o valor da transação dos imóveis, já que superior aos valores venais somados do IPTU, afastando-se o valor venal de referência criado pelo Município.

A preliminar arguida pelo recorrente não merece agasalho.

No que tange ao interesse processual, destaco que presente está a necessidade e adequação da via mandamental preventiva uma vez inexigível o esgotamento da via administrativa, impondo-se a necessidade do manejo de providência jurisdicional.

Segundo o entendimento de Vicente Greco Filho:

“O interesse processual é, portanto, a necessidade de se recorrer ao Judiciário para a obtenção do resultado pretendido, independentemente

*da legitimidade ou legalidade da pretensão. Para verificar-se se o autor tem interesse processual para a ação deve-se responder afirmativamente à seguinte indagação: para obter o que pretende o autor necessita da providência jurisdicional pleiteada? (...) Faltarão o interesse processual se a via jurisdicional não for indispensável, como, por exemplo, se o mesmo resultado puder ser alcançado por meio de um negócio jurídico sem a participação do Judiciário”. (FILHO, Vicente Greco, *Direito Processual Civil Brasileiro*, vol I, 22ª ed., São Paulo: Saraiva, p. 107).*

Ademais, acerca da adequação, segue o entendimento de Cândido Rangel Dinamarco:

“O interesse adequação liga-se à existência de múltiplas espécies de provimentos instituídos pela legislação do país, cada um deles integrando uma técnica e sendo destinado à solução de certas situações da vida indicadas pelo legislador. Em princípio, não é franqueada ao demandante a escolha do provimento e portanto da espécie de tutela a receber. Ainda quando a interferência do Estado Juiz seja necessária sob pena de impossibilidade de obter o bem devido (interesse/necessidade), faltar-lhe-á o interesse de agir quando pedir medida jurisdicional que não seja adequada segundo a lei”. (DINAMARCO, Cândido Rangel, *Instituições de Direito Processual Civil II*, 6ª ed., Malheiros, 2009, p. 312).

Superada a preliminar, passa-se à análise do mérito recursal.

Na exordial, os impetrantes apontam que pretendem registrar alienação havida em 1986, tendo em vista que receberam os imóveis (um apartamento e três vagas de garagem) em partilha.

As matrículas dos imóveis não foram juntadas, mas as informações dos documentos de págs. 31/38 permitem sua plena identificação, estando localizados na Rua Monte Alegre, nº 1.285, bairro Perdizes.

Os mesmos documentos mostram que o valor venal do IPTU do apartamento é de R\$1.045.633,00, e de cada vaga na garagem, de R\$111.020,00; contudo, para fins de “valor venal de referência” do ITBI, os valores são, respectivamente, R\$1.573.943,00 e R\$167.132,00. Todos os valores referem-se ao exercício de 2018.

A r. sentença julgou procedente o pedido dos impetrantes e concedeu ordem para afastar o valor venal de referência e determinar que a base de cálculo

seja o maior valor entre o valor da transação e o valor venal para fins de IPTU, decisão contra a qual se insurge o Município requerendo a reversão do julgado.

O artigo 38, do Código Tributário Nacional, estabelece que a base de cálculo do ITBI é o valor venal dos bens ou direitos transmitidos, e que o referido imposto e o IPTU têm a mesma base de cálculo.

É pacífico que o valor venal do bem corresponde ao preço de mercado. A Administração, todavia, adota valores diversos para fins de IPTU e de ITBI, o que não é de se admitir, por violação à segurança jurídica. Neste sentido, se os parâmetros presentes na Planta Genérica de Valores encontram-se desatualizados, deve a Municipalidade corrigi-los pelas vias próprias ao invés de criar uma segunda tabela apenas para a incidência de ITBI.

Ora, por vezes, o valor venal constante como base de cálculo do IPTU representa, efetivamente, o preço que o imóvel atinge no mercado, sendo exatamente esse valor que a legislação estipula como sendo a base de cálculo do ITBI.

Nesse sentido leciona Hugo de Brito Machado:

"A base de cálculo do imposto é o valor venal dos bens ou direitos transmitidos (CTN, artigo 38). Não é o preço de venda, mas o valor venal. A diferença entre preço e valor é relevante. O preço é fixado pelas partes, que em princípio são livres para contratar. O valor dos bens é determinado pelas condições do mercado. Em princípio, pela lei da oferta e da procura" ('Curso de Direito Tributário', 7ª ed., Malheiros, 1993, na pág. 291).

A respeito do tema escreveu Aires Fernandino Barreto:

"A base de cálculo do imposto é o valor venal dos bens ou direitos transmitidos ou cedidos. O valor venal é necessariamente o valor do negócio realizado. A Constituição e o Código Tributário Nacional não exigem que o valor venal coincida com o valor da efetiva transação imobiliária, onde até os fatores subjetivos poderiam interferir na sua fixação.

"..."

Não se olvide que valor venal é o preço provável que o imóvel alcançará para compra e venda à vista, diante de mercado estável e quando comprador e vendedor têm plena consciência do potencial de uso e ocupação que ao imóvel pode ser dado. Não se esqueça que o valor

venal é mensuração extremamente difícil, porque influenciada por uma série de fatores internos e externos, de natureza subjetiva, o que impede seja transformada em número incontestado. Muito cuidado deve ter o aplicador da lei para que não extrapassar o valor dos imóveis” (in “Curso de Direito Tributário Municipal”, Editora Saraiva, 2009, páginas 294 e 295).

No caso dos autos a Lei municipal nº 11.154/91, que dispõe acerca do imposto sobre transmissão de bens *'inter vivos'*, foi regulamentada pelo Decreto nº 46.228/05, que dispõe sobre a base de cálculo do imposto definindo como valor venal do imóvel o seu valor de mercado, ensejando alteração do referido tributo:

“Art. 7º A base de cálculo do imposto é o valor venal dos bens ou direitos transmitidos.

§ 1º Considera-se valor venal, para efeitos deste imposto, o valor pelo qual o bem ou direito seria negociado à vista, em condições normais de mercado”.

O aludido decreto, em seu artigo 8º, atribui ao Poder Executivo, especificamente à Secretaria Municipal de Finanças, a apuração de tal valor de mercado e sua publicação periódica, sem explicar quais critérios seriam utilizados para tanto.

Em relação ao decreto supramencionado, o C. Órgão Especial desta Corte decidiu, em 16 de julho de 2010, nos autos de Arguição de Inconstitucionalidade nº 994.06.0980335-3, reconhecendo sua inconstitucionalidade em razão da violação ao princípio da reserva legal.

De outro modo, a Lei municipal nº 14.256/06, que alterou em parte a redação da Lei nº 11.154/91, não sanou a violação ao princípio da legalidade, uma vez que apenas transcreveu disposições do decreto e não definiu critérios para obtenção de valor venal, atribuindo, mais uma vez, a apuração de tal valor a ato do Executivo em desrespeito, novamente, à legalidade tributária, conforme se

depreende nos artigos introduzidos pelo novel diploma legal.¹

Com efeito, o C. Órgão Especial deste E. Tribunal de Justiça, no julgamento da Arguição de Inconstitucionalidade nº 0056693-19.2014.8.26.0000, reconheceu a inconstitucionalidade dos artigos 7º-A, 7º-B e 12, da Lei nº 11.154/91, do Município de São Paulo, acrescido pela Lei municipal n. 14.256/2006, conforme transcrição da ementa:

“INCIDENTE DE INCONSTITUCIONALIDADE - Artigo 7º da Lei nº 11.154, de 30 de dezembro de 1991, com a redação dada pelas Leis nºs 14.125, de 29 de dezembro de 2005, e 14.256, de 29 de dezembro de 2006, todas do Município de São Paulo, que estabelece o valor pelo qual o bem ou direito é negociado à vista, em condições normais de mercado, como a base de cálculo do Imposto sobre Transmissão de Bens Imóveis (ITBI) - Acórdão que, a despeito de não manifestar de forma expressa, implicitamente também questionou as disposições dos artigos 7º-A, 7º-B e 12 da mesma legislação municipal - Valor venal atribuído ao imóvel para apuração do ITBI que não se confunde necessariamente com aquele utilizado para lançamento do IPTU - Precedentes do STJ - Previsão contida no aludido artigo 7º que, nessa linha, não representa afronta ao princípio da legalidade, haja vista que, como regra, a apuração do imposto deve ser feita com base no valor do negócio jurídico realizado, tendo em consideração as declarações prestadas pelo próprio contribuinte, o que, em princípio, espelharia o "real valor de mercado do imóvel" - "..."- Artigos 7º-A e 7º-B que, nesse passo, subvertem o procedimento estabelecido na legislação complementar tributária, em afronta ao princípio da legalidade estrita, inserido no artigo 150, inciso I, da Constituição Federal - Inadmissibilidade, ainda, de se exigir o recolhimento antecipado do tributo, nos moldes estabelecidos no artigo 12 da Lei Municipal nº 11.154/91, por representar violação ao preceito do artigo 156, inciso II, da Constituição Federal - 7º, da Constituição Federal, que nem tem lugar na espécie,

¹ “Art. 7º-A. A Secretaria Municipal de Finanças tornará públicos os valores venais atualizados dos imóveis inscritos no Cadastro Imobiliário Fiscal do Município de São Paulo. Parágrafo único. A Secretaria Municipal de Finanças deverá estabelecer a forma de publicação dos valores venais a que se refere o “caput” deste artigo.”

Art. 7º-B. Caso não concorde com a base de cálculo do imposto divulgada pela Secretaria Municipal de Finanças, nos termos de regulamentação própria, o contribuinte poderá requerer avaliação especial do imóvel, apresentando os dados da transação e os fundamentos do pedido, na forma prevista em portaria da Secretaria Municipal de Finanças, que poderá, inclusive, viabilizar a formulação do pedido por meio eletrônico.”

haja vista que não se cuida de norma que autoriza Registro imobiliário que é constitutivo da propriedade, não tendo efeito meramente regularizador e publicitário, razão pela qual deve ser tomado como fato gerador do ITBI - Regime constitucional da substituição tributária, previsto no artigo 150, § a antecipação da exigibilidade do imposto de forma irrestrita - Arguição acolhida para o fim de pronunciar a inconstitucionalidade dos artigos 7º-A, 7º-B e 12, da Lei nº 11.154/91, do Município de São Paulo” (rel. Des. Paulo Dimas Mascaretti, Órgão Especial, Data do julgamento: 25/03/2015).

Essa decisão vem ratificar o entendimento de que, embora os critérios de apuração de base de cálculo agora estejam fundados em lei, o fato é que as Leis municipais nºs 14.125/05 e 14.256/06, que alteraram em parte a redação da Lei nº 11.154/91, não definem critérios para a obtenção de valor venal, atribuindo tal valor a ato do Executivo que antecede o próprio negócio imobiliário, em afronta, novamente, à legalidade tributária, conforme se depreende nos artigos introduzidos pelo novel diploma legal (arts. 7º-A, 7º-B).

Mostra-se clara a violação ao princípio da legalidade tributária, uma vez que a base de cálculo do ITBI não pode depender de mero ato do Poder Executivo, sem os critérios definidos em lei. Deve-se observar a Constituição Federal e, especificamente, o disposto no artigo 97, inciso II e § 1º Código Tributário Nacional:

“Art.97. Somente a lei pode estabelecer:

(...)

II - a majoração de tributo, 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.

Sobre o princípio da legalidade tributária, vale ainda destacar as lições de Luis Eduardo Schoueri:

(...) não se contenta o legislador complementar em exigir que o tributo seja genericamente previsto na lei; tampouco lhe basta a definição da hipótese tributária na lei; também o conseqüente normativo, isto é o an e o quantum debeatur, representados pela definição do sujeito passivo, da base de cálculo e da alíquota, todos devem ser previstos na própria lei ('Direito Tributário'. São Paulo: Saraiva, 2011, p.280).

De outro norte, cumpre anotar que não parece razoável que um mesmo imóvel apresente valores venais distintos, segundo se trate de lançamento de ITBI ou de IPTU, tal como na hipótese vertente.

É sabido que o valor venal atribuído ao imóvel, e que é utilizado como base para o pagamento, tanto do IPTU quanto do ITBI, no mais dos casos é inferior ao real valor de mercado, até mesmo porque, sendo calculado por estimativa, dificilmente refletiria o valor exato do imóvel do Município.

Tal estimativa, embora tenha por base dados estatísticos e matemáticos de cada região, não é precisa, mas no caso do IPTU, em que o lançamento é feito de ofício, é utilizada sem divergências como base de cálculo.

No caso, para cálculo do ITBI, deve ser o valor venal utilizado em cada transação, pois superior ao valor da base de cálculo do IPTU de cada imóvel considerado separadamente.

Assim, configura afronta ao princípio da segurança jurídica (art. 5º “caput”, da CF) e ao da legalidade estrita (arts. 37, *caput* e 150, I, da CF), caso, no mesmo exercício, o Município adote um valor venal para o cálculo do IPTU e um outro, mais elevado, para o cálculo do ITBI.

Por outro lado, vale ressaltar que a Lei municipal nº 14.256/2006 estabeleceu que o valor deveria corresponder àquele “...**pelo qual o bem ou direito seria negociado à vista, em condições normais de mercado**”, sem contudo fixar os critérios de avaliação das tais “condições normais de mercado”, o que contraria o princípio da legalidade estrita (arts.37,*caput* e 150, I, da Constituição Federal).

Recentemente, em 31/07/2019, foi publicado o acórdão de mérito do IRDR cadastrado sob o n.º 2243516-62.2017.8.26.0000 – Tema 19 do TJSP:

“INCIDENTE DE RESOLUÇÃO DE DEMANDAS REPETITIVAS – ITBI – BASE DE CÁLCULO – Deve ser calculado sobre o valor do negócio jurídico realizado ou sobre o valor venal do imóvel para fins de IPTU, aquele que for maior, afastando o 'valor de referencia' – Ilegalidade da apuração do valor venal previsto em desacordo com o CTN – Ofensa ao princípio da legalidade tributária, artigo 150, inciso I da CF – Precedentes – IRDR provido para fixar a tese jurídica da BASE DE CÁLCULO DO ITBI, DEVENDO CORRESPONDER AO VALOR VENAL DO

IMÓVEL OU AO VALOR DA TRANSAÇÃO, PREVALECENDO O QUE FOR MAIOR".g.n.

Sendo assim, para fins de incidência do ITBI sobre o imóvel do impetrante, deve ser considerado o valor da aquisição, como bem decidiu a r. sentença apelada.

Na hipótese, o fato gerador do ITBI é a transferência da propriedade imobiliária que se dá com o registro do respectivo título translativo perante o Registro de Imóveis.

Dessa forma, conforme o princípio da legalidade tributária estrita, não se admite a incidência do tributo sobre bens que não tenham sido transmitidos.

Cabe apontar que a discussão, *in casu*, não se refere à cobrança de ITBI por ocasião da partilha, questão que transborda os limites da presente demanda, e em geral é decidida nos próprios autos do inventário, nos termos dos arts. 630 e seguintes do CPC. O que se pretende aqui é o registro de alienação feita pela *de cuius*, e que se mostra necessária para fins de continuidade registral.

É cediço que a transmissão de bens imóveis, fato gerador do tributo em tela, consoante artigo 35, do Código Tributário Nacional, somente é efetuada mediante o registro do título translativo, nos termos do artigo 1.245 do CC.

Ressalte-se que, no caso, a atualização monetária, que não é encargo moratório, já que não modifica valor real devido, se impõe, devendo ser efetuada atualização do valor da transação (base de cálculo) até a data do registro imobiliário, pela Tabela Prática do TJSP, exatamente para que se mantenha o valor real, de modo a evitar o enriquecimento sem causa daquele que tem a obrigação de pagar, em detrimento daquele que tem o direito de receber. (*Nesse sentido: Ap. em Mandado de Segurança n. 1005836-51.2014.8.26.0161, rel. Des. RICARDO CHIMENTI, j. J. 29/01/2015*).

Ante o exposto, mantém-se a r. sentença em reexame necessário, atualizado o valor da base de cálculo até a data do registro imobiliário, com base na Tabela Prática deste TJSP e **nega-se provimento ao recurso** do Município. Custas



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

em reembolso. Sem fixação de honorários advocatícios, nos termos do art. 25, da Lei n.º 12.016/2009 e das Súmulas 512-STF e 105-STJ.

Roberto Martins de Souza
Relator