

Jurisprudência Comentada

Tema 1371 do Superior Tribunal de Justiça (STJ)

Matheus Rivero Jacintho Pereira

Pós-graduado em Direito Tributário pela PUC-RS. Advogado.

E-mail: matheus@jacinthopereira.adv.br.

1. Tese jurídica fixada

O Superior Tribunal de Justiça firmou o entendimento de que o direito de a Administração Fazendária instaurar procedimento administrativo com a finalidade de arbitrar o valor venal do imóvel transmitido decorre do art. 148 do Código Tributário Nacional (“CTN”), enquanto norma geral, de aplicação uniforme perante todos os entes federados. Embora a legislação estadual, competente para a instituição e regulação do ITCMD, possa dispor sobre a base de cálculo e a forma de apuração do valor dos bens transmitidos, tal previsão não se confunde com o procedimento de arbitramento previsto no art. 148 do CTN, uma vez que esse detém caráter subsidiário.

A Corte Superior também fixou o entendimento de que o art. 148 do CTN é de observância compulsória, uma vez que dispõe sobre a forma na qual a autoridade fazendária deve executar o lançamento tributário, não sendo possível ignorar tal previsão e, tampouco, afastá-la por meio de lei ordinária ou então por decisão judicial.

Desta forma, o arbitramento só é válido mediante procedimento prévio, regular e individualizado, devendo ser instaurado exclusivamente quando inexistir declaração por parte do contribuinte, ou quando as declarações apresentadas sejam consideradas não confiáveis, garantindo o direito ao contraditório e à ampla defesa.

2. Questões jurídicas debatidas

A 1ª Seção do Superior Tribunal de Justiça (“STJ”), ao julgar o Tema n. 1.371, afetado sob o rito dos recursos repetitivos, analisou os Recursos Especiais n. 2.175.094/SP e n. 2.213.551/SP, ambos interpostos pela Fazenda do Estado de São Paulo nos autos de mandados de segurança impetrados por contribuintes com o objetivo de viabilizar o recolhimento do ITCMD com base no valor venal utilizado para fins de IPTU dos imóveis descritos nas petições iniciais. Pretendia-se, assim, afastar a aplicação da Lei Estadual n. 10.705/2000 e do Decreto Estadual n. 55.002/2009, que estabelecem como valor mínimo de referência aquele adotado para o ITBI.

Neste caso, o Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo, em julgamento recursal, ampliou a decisão que originalmente afastou a cobrança do ITCMD

com base no valor de referência do ITBI, vedando, em qualquer caso, a possibilidade de o fisco se valer do procedimento de arbitramento do art. 148 do CTN.

Com efeito, no Tema Repetitivo n. 1.371, buscou-se definir se a prerrogativa de o Fisco arbitrar a base de cálculo do ITCMD decorre diretamente do CTN ou se está sujeita às normas específicas de cada unidade da Federação.

3. Dispositivos normativos aplicados

- i) Art. 155, I, da Constituição Federal.
- ii) Arts. 38, 97, IV e 148, do Código Tributário Nacional.
- iii) Lei Estadual/SP n. 10.705/2000.
- iv) Decreto Estadual/SP n. 55.002/2009.

4. Breves comentários sobre a relevância do caso

Ao julgar o Tema Repetitivo n. 1.371, a Corte Superior partiu do debate do conflito de normas infraconstitucionais à luz dos princípios da ampla defesa, do contraditório e da legalidade tributária, definindo questões relevantes quanto ao Imposto de Transmissão *Causa Mortis*. No referido tema, analisou-se a possibilidade de os Estados instaurarem procedimento de lançamento complementar e as condições, impondo restrição apenas nos casos em que as declarações dos contribuintes forem omissas ou inidôneas.

Quanto à possibilidade de adoção do arbitramento, discutiu-se se a autoridade fazendária poderia ou não instaurar procedimento administrativo para lançamento tributário suplementar. Ao enfrentar a controvérsia, o juízo de primeiro grau concedeu a segurança, garantindo que o ITCMD poderia ser calculado com base no valor venal declarado para fins de IPTU. Já em sede recursal, o TJ/SP vedou, em qualquer hipótese, a possibilidade do fisco estadual se valer do art. 148 do CTN sob o fundamento de que existia lei local com previsão de critério de apuração.

A questão afetada foi justamente esta: “definir se a prerrogativa do fisco de arbitrar a base de cálculo do ITCMD decorre diretamente do CTN ou está sujeito às normas específicas da Unidade da Federação”.

Importa destacar que a 1ª Seção do STJ não avançou na análise dos efeitos decorrentes do confronto direto entre a Lei Estadual n. 10.705/2000 e o Decreto Estadual n. 55.002/2009, tampouco examinou a cobrança do ITCMD com base no valor declarado para fins de ITBI. Tal circunstância decorreu da impossibilidade de apreciação de legislação local em sede de recurso especial, em razão da incidência, por analogia, da Súmula n. 280 do STF¹.

Nesse sentido, a compreensão da controvérsia parte do exame da norma constitucional. Observou-se que o art. 155, I, da Constituição Federal, atribui aos

¹ “Por ofensa a direito local não cabe recurso extraordinário”.

Estados e ao Distrito Federal a competência para instituir o imposto incidente sobre a transmissão *causa mortis* e doação, de quaisquer bens e direitos. Neste ponto, destacou-se que tal a competência diz respeito apenas quanto à instituição do tributo, o que não significa que os Estados não estejam vinculados às normas gerais de direito tributário que regulem o ITCMD.

Ainda partindo desse racional, frisou-se que a prerrogativa concedida aos Estados e ao Distrito Federal para instituir e regular o ITCMD não se confunde e nem alcança o procedimento de arbitramento previsto no art. 148 do CTN, o qual, como destacado pelo Colegiado, é excepcional, subsidiário e vinculado.

Até porque, independentemente da existência de métodos próprios de apuração da base de cálculo do ITCMD na Lei Estadual n. 10.705/200 e no Decreto Estadual n. 55.002/2009, o art. 148 do CTN não trata, exclusivamente, do ITCMD, mas do modo de lançamento tributário, vinculando os Estados à sua observância. Fez-se, então, tal distinção: a apuração do ITCMD deve ser feita com base em lei local, já a cobrança complementar de ITCMD não decorre unicamente de lei local, mas é resultado do procedimento administrativo de lançamento tributário, que é regulado pelo Código Tributário Nacional, recepcionado com status de Lei Complementar, sendo obrigatória a sua observância.

Desta forma, fixou-se o entendimento de que o direito do fisco de arbitrar a base de cálculo do ITCMD decorre diretamente do CTN, preservando os interesses da Administração Fazendária quando da apuração do montante devido.

Quanto às condições para a instauração de procedimento administrativo de arbitramento, consignou-se que o art. 148 do CTN dispõe que a autoridade lançadora arbitrar o valor ou preço dos imóveis quando as declarações do contribuinte se mostrarem inidôneas ou diante da inexistência de declarações que deveriam ter sido prestadas, sempre respeitados os princípios da ampla defesa e do contraditório.

Portanto, resta clara a excepcionalidade e a subsidiariedade do procedimento de arbitramento, uma vez que é possível apenas nos casos em que houver declarações, documentos ou informações que não mereçam fé ou diante da ausência de declarações compulsórias.

Em conclusão, o art. 148 do CTN confere ao fisco poderes e obrigações. Poderes para arbitrar, uma vez identificadas as condições que permitam a instauração do procedimento administrativo. Bem como obrigações a serem observadas, como o respeito à ampla defesa e ao contraditório. Esse dispositivo legal, de caráter vinculante, tem como objetivo garantir os interesses da administração fazendária, tanto quanto preservar a segurança jurídica dos contribuintes.