



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo

Registro: 2025.0000283133

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos de Apelação Cível nº 1016206-55.2022.8.26.0114, da Comarca de Campinas, em que é apelante GRAN PETRO DISTRIBUIDORA DE COMBUSTÍVEIS LTDA, são apelados ESTADO DE SÃO PAULO e DELEGADO REGIONAL TRIBUTARIO DE CAMPINAS.

ACORDAM, em 4ª 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 Exmos. Desembargadores ANA LIARTE (Presidente sem voto), RICARDO FEITOSA E OSVALDO MAGALHÃES.

São Paulo, 24 de março de 2025.

MAURÍCIO FIORITO

RELATOR

Assinatura Eletrônica



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo

Apelação Cível nº 1016206-55.2022.8.26.0114

Apelante: Gran Petro Distribuidora de Combustíveis Ltda

Apelados: Estado de São Paulo e Delegado Regional Tributário de Campinas

Comarca: Campinas

Voto nº 23.855

APELAÇÃO – Mandado de segurança – ICMS – Requerimento da apelante de ser excluída do Regime Especial “Ex Offício” Unificado – Inocorrência – Imposição do Regime Especial, com a consequente imposição de restrições administrativas – Razoabilidade e proporcionalidade das medidas diante de hipótese de excepcional inadimplência – Preservação da isonomia tributária e da livre concorrência – Inteligência do art. 71 da Lei 6.374/89 e arts. 488 e 489 do RICMS – Precedentes do STJ e deste Tribunal de Justiça – Sentença denegatória da ordem mantida – **Recurso Improvido**

Trata-se de mandado de segurança¹ impetrado por **Gran Petro Distribuidora de Combustíveis Ltda** com o fito de se obter a segurança para que a autoridade coatora excluísse a requerente do Regime Especial “Ex Offício” de ICMS aplicado à mesma.

A r. sentença de fls. 243/247, cujo relatório se adota, denegou a segurança, entendendo o MM. Juiz que não restou demonstrada a violação a direito líquido e certo da empresa impetrante.

Condenou a requerente ao pagamento das custas e despesas processuais, sem condenação em honorários advocatícios, por expressa previsão legal.

Em suas razões recursais, sustenta a empresa apelante, em

¹ Valor da causa: R\$10.000,00 em 19.04.2022



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo

síntese, que o ato praticado pelo agente público, qual seja, o de inseri-la no Regime Especial, se mostra desproporcional.

Alega que, em razão da pandemia COVID-19, realmente surgiu o aumento de sua dívida tributária, contudo, os eventuais débitos inscritos em dívida ativa já estão sendo discutidos no Poder Judiciário e que uma vez mantida de maneira imotivada no Regime Especial, não conseguirá se manter no competitivo mercado de combustíveis (de aviação e automotivo), o que, fatalmente, ocasionaria sua falência.

Pede o provimento do apelo e a reforma da decisão, para que a ação seja julgada totalmente procedente, concedendo-se a segurança requerida.

Recurso recebido, processado e respondido (fls. 300/310).

É O RELATÓRIO.

FUNDAMENTO.

O recurso não merece provimento.

A questão trazida aos autos cinge-se ao requerimento de se obter a segurança para que a autoridade coatora excluísse a requerente do Regime Especial “Ex Offício” (Processo SFP-EXP-2022/52831).

Destarte, muito embora a apelante defenda que as inúmeras prorrogações, mantendo a Impetrante no Regime Especial, foram imotivadas e afrontam a necessária discricionariedade administrativa, tais argumentos não merecem prosperar, senão vejamos.

Como cediço, o regime especial para cumprimento das obrigações tributárias tem previsão no art. 71, § 1º, 1 e 2, da Lei Estadual nº 6.374/89, com as alterações introduzidas pela Lei 10.619, de 19 de julho de 2000, “*in verbis*”:

“Art. 71 – Em casos especiais e com o objetivo de facilitar ou de compelir à observância da legislação tributária, as autoridades que o regulamento designar podem determinar, a requerimento do interessado ou de ofício, a adoção de regime especial para o cumprimento das obrigações fiscais.

§1º - O regime especial de ofício, em hipótese de infração contumaz à legislação ou de habitual inadimplência do contribuinte, reconhecida em despacho fundamentado da autoridade administrativa, em cada caso, pode determinar, ainda:

1 - o recolhimento antecipado ou simultâneo do imposto devido, em decorrência de cada operação ou prestação realizada, mediante guia, assegurada a não cumulatividade do imposto;

2 - a prestação de informação relativa ao cumprimento do regime especial de ofício.”

Nesta esteira, com o fito de regulamentar o dispositivo supramencionado, os artigos 488 e 489 do Decreto nº 45.490/2000 (RICMS) assim foram escritos:

Artigo 488 - Quando o contribuinte deixar reiteradamente de



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo

cumprir as obrigações fiscais, a autoridade fiscal, nos termos do § 7.º do artigo 479, poderá impor-lhe regime especial para o cumprimento dessas obrigações (Lei 6.374/89, art. 71).

Artigo 489 - O Coordenador da Administração Tributária da Secretaria da Fazenda, no interesse do contribuinte ou do fisco, poderá determinar regime especial para o pagamento do imposto, bem como para a emissão de documentos e a escrituração de livros fiscais, aplicável a contribuintes de determinadas categorias, grupos ou setores de quaisquer atividades econômicas ou, ainda, em relação a determinada espécie de fato gerador (Lei 6.374/89, art. 71).

Assim dispõem os artigos 19 e 20 da Lei Complementar
Estadual 1.320/2018:

Artigo 19 - Ficarão sujeitos a regime especial para o cumprimento das obrigações tributárias, na forma e condições previstas em regulamento, o devedor contumaz, assim considerado o sujeito passivo que se enquadrar em pelo menos uma das situações:

I - possuir débito de ICMS declarado e não pago, inscrito ou não em dívida ativa, relativamente a 6 (seis) períodos de apuração, consecutivos ou não, nos 12 (doze) meses anteriores;

II - possuir débitos de ICMS inscritos em dívida ativa, que totalizem valor superior a 40.000 (quarenta mil) Unidades Fiscais do Estado de São Paulo - UFESPs e correspondam a mais de 30% (trinta por cento) de seu patrimônio líquido, ou a mais de 25% (vinte e cinco por cento) do valor total das operações de saídas e prestações de serviços realizadas nos 12 (doze) meses anteriores.

§ 1º - Caso o sujeito passivo não esteja em atividade no período indicado nos incisos do “caput” deste artigo, será considerada a soma de até 12 (doze) meses anteriores.

§ 2º - Para efeito do disposto neste artigo, não serão considerados os débitos com exigibilidade suspensa ou objeto de garantia integral prestada em juízo.

§ 3º - O enquadramento disposto nos incisos I e II não exclui os regimes especiais ou diferenciados aplicados quando a autoridade administrativa apurar a prática de atos sistemáticos de natureza grave que causem desequilíbrio concorrencial e prejuízo à arrecadação.

Artigo 20 - O regime especial de que trata o artigo 19 poderá

TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo

consistir, isolada ou cumulativamente, nas seguintes medidas:

I - obrigatoriedade de fornecer informação periódica referente à operação ou prestação que realizar;

II - alteração no período de apuração, no prazo e na forma de recolhimento do imposto;

III - autorização prévia e individual para emissão e escrituração de documentos fiscais;

IV - impedimento à utilização de benefícios ou incentivos fiscais relativamente ao ICMS;

V - plantão permanente de Agente Fiscal de Rendas no local onde deva ser exercida a fiscalização do ICMS, para controle de operação ou prestação realizada, de documento fiscal e de outro elemento relacionado com a condição do contribuinte;

VI - exigência de comprovação da entrada da mercadoria ou bem, ou do recebimento do serviço para a apropriação do respectivo crédito;

VII - atribuição da responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS devido pelas operações subsequentes com mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, ainda que previamente destacado ou informado o imposto no documento fiscal de aquisição da mercadoria, hipótese em que será admitida a apropriação, como crédito, do imposto comprovadamente recolhido nas operações anteriores;

VIII - exigência do ICMS devido, inclusive o devido a título de substituição tributária, a cada operação ou prestação, no momento da ocorrência do fato gerador, observando-se ao final do período da apuração o sistema de compensação do imposto;

IX - pagamento do ICMS devido a título de substituição tributária, até o momento da entrada da mercadoria no território paulista, na hipótese de responsabilidade por substituição tributária atribuída ao destinatário da mercadoria;

X - centralização do pagamento do ICMS devido em um dos estabelecimentos;

XI - suspensão ou instituição de diferimento do pagamento do ICMS;

XII - inclusão em programa especial de fiscalização tributária;

XIII - exigência de apresentação periódica de informações econômicas, patrimoniais e financeiras;

XIV - cassação de credenciamentos, habilitações e regimes especiais.

§ 1º - A escolha das medidas indicadas no “caput” levará em conta as especificidades do caso concreto e a necessidade de

proteger a atividade de fiscalização e a cobrança do crédito tributário, devendo ainda observar os princípios previstos nesta lei complementar.

§ 2º - A aplicação do regime especial será precedida de parecer fundamentado, conforme dispuser o regulamento.

§ 3º - A imposição do regime especial não prejudica a aplicação de qualquer penalidade prevista na legislação tributária, ou a adoção de qualquer outra medida que vise garantir o recebimento de créditos tributários.

§ 4º - O contribuinte deixará de ser considerado devedor contumaz se os débitos que motivaram essa condição forem extintos, tiverem suspensa a exigibilidade ou garantida a execução, ou forem objeto de celebração de parcelamento e que esteja sendo regularmente cumprido.

Assim, em sentido contrário ao alegado pela apelante, sua inclusão no regime especial de fiscalização não é ilegal ou um meio coercitivo, em razão de contar com uma dívida tributária no valor de R\$ 153.789.206,27 (cento e cinquenta e três milhões, setecentos e oitenta e nove mil, duzentos e seis reais e vinte e sete centavos), que retrata um valor superior a 30% (trinta por cento) de seu patrimônio líquido, descrito pelo Fisco no valor de R\$ 8.059.668,41 (oito milhões, cinquenta e nove mil, seiscentos e sessenta e oito reais e quarenta e um centavos), sendo certo que a atuação da apelada está amparada pela legislação em vigor (Lei Estadual nº 6.374/89, pela LCE 1320/2018 e pelo Decreto nº 45.490/2000).

Como ensina Regina Helena Costa, a fiscalização tributária expressa o “poder-dever do Estado”, porque *“cabe ao Fisco exercer, compulsoriamente, o controle sobre o comportamento dos sujeitos passivos, no sentido de adimplirem suas obrigações”* (Curso de Direito Tributário, São Paulo, Saraiva, 2009, p. 310).

No caso, é incontroverso que a impetrante vem, sistematicamente, declarando e não pagando o ICMS nos últimos seis exercícios financeiros, ensejando a fiscalização de ofício, fundamentada no inciso I, do artigo 19 da Lei Complementar 1.320/2018, o que a caracteriza como inadimplente contumaz do ICMS no Estado de São Paulo (fls. 56 e ss).

Logo, **a inclusão no regime especial de fiscalização não é ilegal ou um meio coercitivo para a satisfação do débito fiscal**, sendo certo que a atuação do Fisco está amparada pela legislação em vigor, inexistindo a alegada violação ao art. 170 da Constituição Federal, pois não houve aplicação pelo Fisco Estadual de interdição do estabelecimento, apreensão de mercadorias ou proibição das atividades profissionais.

Nesse sentido, já decidiu o Col. STJ:

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ICMS. **REGIME ESPECIAL DE CONTROLE E FISCALIZAÇÃO. IMPOSIÇÃO EM FACE DE REITERADAS INFRAÇÕES TRIBUTÁRIAS. POSSIBILIDADE. LEGITIMIDADE DAS OBRIGAÇÕES IMPOSTAS PELO FISCO. JUÍZO DE RAZOABILIDADE. NECESSIDADE.** 1. Recurso especial pelo qual se discute a legitimidade do Regime Especial de Controle e Fiscalização, previsto na legislação do Estado de Minas Gerais (art. 52 da Lei 6.763/75), que foi imposto à contribuinte por meio de ato do Delegado Fiscal de Betim. 2. O STJ já decidiu pela ilegitimidade do regime especial mineiro, ao fundamento de que ele representa coação ilegítima para o pagamento de tributos. Precedentes: REsp 281.588/MG, Rel. Ministro João Otávio de Noronha, Segunda Turma, DJ 01/02/2006; AgRg

no REsp 734.364/MG, Rel. Ministro Francisco Falcão, Primeira Turma, DJ 29/08/2005; RMS 15.674/MG, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, DJ 22/04/2003; AgRg no REsp 77.224/MG, Rel. Ministra Nancy Andrichi, Segunda Turma, DJ 11/09/2000. 3. **Mais recentemente, todavia, o STJ vem admitindo a imposição do regime especial aos contribuintes que comprovadamente sejam reincidentes na prática de infrações tributárias, como meio inerente ao poder de polícia e necessário para que a Administração Tributária possa prevenir novos prejuízos aos cofres públicos.** Precedentes: AgRg nos EDcl no RMS 17.983/GO, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 20/10/2009, DJe 29/10/2009; REsp 1.032.515/SP, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, DJe 29/04/2009; AgRg no RMS 23.578/SE, Rel. Ministro Francisco Falcão, Primeira Turma, DJe 09/04/2008. 4. **Tem-se, portanto, que é possível a imposição de regime especial de controle e fiscalização a contribuintes que tenham reiteradamente descumprido com suas obrigações tributárias, desde que tal regime não configure obstáculo desarrazoado à atividade empresarial a ponto de coagir o contribuinte ao pagamento de seus débitos tributários, haja vista que, para esse mister, o fisco já possui meios próprios.** 5. Entretanto, não é possível, desde logo, proceder ao juízo de mérito do presente mandado de segurança, na medida em que a validade do regime especial imposto à empresa contribuinte exige prévio juízo de valor sobre a razoabilidade de cada uma das medidas determinadas pelo ato impugnado, tarefa essa que, no caso em apreço, ainda não foi exercida pela Corte a quo. 6. Das imposições contidas no apontado ato coator, a empresa impetrante, segundo a exordial, insurge-se especificamente contra a limitação de que a emissão de notas fiscais seja feita na repartição fiscal e com a expressão "contribuinte sujeito a regime especial de controle e fiscalização". Assim, cabe ao Tribunal de origem decidir se, in concreto, cada umas das aludidas restrições constituem obstáculos desarrazoados que inviabilizam o prosseguimento das atividades da empresa fiscalizada ou se, apenas, são necessárias à prevenção de novas infrações tributárias. 7. Recurso especial parcialmente conhecido e, nessa extensão, provido." (REsp 1236622/MG, rel. **Min. Benedito Gonçalves**, Primeira Turma, j. 13/03/2012).

Da mesma forma, já decidiu esta Corte:

TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo

APELAÇÃO. MANDADO DE SEGURANÇA. REGIME ESPECIAL DE FISCALIZAÇÃO. ICMS. Pretensão da impetrante em afastar os efeitos da manutenção do regime especial. Impossibilidade. Ato administrativo discricionário. Devedora contumaz. Aplicação do art. 71 da Lei Estadual nº 6.374/89 e dos arts. 488 e 489, ambos do RICMS. Administração adstrita ao princípio da legalidade. Ao Poder Judiciário compete apreciar os limites do ato discricionário, sem adentrar no mérito administrativo. Ausência de direito líquido e certo. Inexistência de violação à liberdade de trabalho e à livre iniciativa. Denegação da segurança em primeira instância. Sentença mantida. Recurso não provido. (Apelação 4004872-20.2013.8.26.0362; Relator(a): Djalma Lofrano Filho; Comarca: Mogi-Guaçu; Órgão julgador: 13ª Câmara de Direito Público; Data do julgamento: 02/09/2015; Data de registro: 05/09/2015).

APELAÇÃO CÍVEL - Mandado de Segurança – Regime Especial de recolhimento de ICMS imposto de ofício – Legalidade – Regime Especial destinado a evitar nova evasão fiscal, não configurando cobrança camuflada ou vexatória de dívida tributária anterior – Precedentes do C. STJ – Medidas que, no caso concreto, não constituem obstáculos desarrazoados que inviabilizam o prosseguimento das atividades da empresa fiscalizada – Sentença que denegou a ordem mantida - Recurso da impetrante desprovido.

(Apelação 3018540-15.2013.8.26.0576; Relator(a): Maria Laura Tavares; Comarca: São José do Rio Preto; Órgão julgador: 5ª Câmara de Direito Público; Data do julgamento: 24/08/2015; Data de registro: 25/08/2015).

MANDADO DE SEGURANÇA. ICMS. REGIME ESPECIAL "EX OFFICIO". Habitualidade da crise de adimplemento. Reiteradas infrações da legislação tributária. Imposição do Regime Especial. Admissibilidade. Razoabilidade e proporcionalidade da medida diante de hipótese de excepcional inadimplência. Preservação da isonomia tributária e da livre concorrência. Inteligência dos arts. 71 da Lei 6.374/89, 488 e 489 do RICMS. Precedentes do STJ e deste Tribunal de Justiça. Sentença mantida. APLICAÇÃO DE MULTA EM APRECIACÃO DE EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. Não identificação de conduta violadora dos deveres de boa-fé e lealdade processual por parte da impetrante quando da interposição do recurso. Descabimento da sanção aplicada. RECURSO



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo

PROVIDO.

(Apelação 0002792-40.2014.8.26.0032; Relator(a): José Maria Câmara Junior; Comarca: Araçatuba; Órgão julgador: 9ª Câmara de Direito Público; Data do julgamento: 19/08/2015; Data de registro: 19/08/2015)

APELAÇÃO – MANDADO DE SEGURANÇA – ICMS – REGIME ESPECIAL "EX OFFICIO" - Impetrante que almeja ser excluído do Regime Especial "Ex Officio" - Sentença de improcedência pronunciada em Primeiro Grau - Decisório que merece subsistir - Contumácia do inadimplemento verificada - Possibilidade da aplicação da medida coercitiva, que visa, antes de tudo, proteger o erário público - Razoabilidade e proporcionalidade da medida diante de hipótese de excepcional inadimplência - Inteligência dos arts. 71 da Lei 6.374/89, 488 e 489 do RICMS - Precedentes do STJ e deste Tribunal de Justiça - Negado provimento ao recurso.

(Apelação 0019578-03.2011.8.26.0506; Relator(a): Rubens Rihl; Comarca: Ribeirão Preto; Órgão julgador: 8ª Câmara de Direito Público; Data do julgamento: 12/08/2015; Data de registro: 12/08/2015).

Logo, **diante do contumaz inadimplemento da apelante, com débitos inscritos que somam mais de R\$ 153.789.206,27 (cento e cinquenta e três milhões, setecentos e oitenta e nove mil, duzentos e seis reais e vinte e sete centavos), não se verifica lesão a direito líquido e certo, tratando-se as medidas impostas de exercício de poder discricionário da Administração, decorrentes da mudança de regime de recolhimento, feito por meio de regular processo administrativo.**

Em assim sendo, mantenho a sentença, por todos os fundamentos acima expostos.

DECIDO.



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo

Ante o exposto, e pelo meu voto, **nego provimento ao recurso.**

MAURICIO FIORITO

Relator