



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

Registro: 2025.0000344047

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos de Apelação / Remessa Necessária nº 1032277-24.2022.8.26.0053, da Comarca de São Paulo, em que é recorrente JUÍZO EX OFFICIO e Apelante ESTADO DE SÃO PAULO, é apelado AJB-AMEX COMÉRCIO DE PRESENTES EIRELI.

ACORDAM, em sessão permanente e virtual da 9ª Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça de São Paulo, proferir a seguinte decisão: **Negaram provimento aos recursos. V. U.**, de conformidade com o voto do relator, que integra este acórdão.

O julgamento teve a participação dos Desembargadores CARLOS EDUARDO PACHI (Presidente) E OSWALDO LUIZ PALU.

São Paulo, 7 de abril de 2025.

DÉCIO NOTARANGELI

Relator(a)

Assinatura Eletrônica

VOTO Nº 35.979

APELAÇÃO/REEXAME NECESSÁRIO Nº 1032277-24.2022.8.26.0053

COMARCA DE SÃO PAULO

APELANTE: ESTADO DE SÃO PAULO

APELADA: AJB-AMEX COMÉRCIO DE PRESENTES EIRLI

Juiz de 1ª Instância: Fábio Alves da Motta

CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO – MANDADO DE SEGURANÇA – ATO ADMINISTRATIVO – EMISSÃO DE NOTA FISCAL ELETRÔNICA – SUSPENSÃO – EXIGÊNCIA DE QUITAÇÃO DE DÉBITOS RELATIVOS A ICMS – ILEGALIDADE OU ABUSO DE PODER E OFENSA A DIREITO LÍQUIDO E CERTO – AUSÊNCIA DE NOTIFICAÇÃO PRÉVIA E DE PROCESSO ADMINISTRATIVO – VIOLAÇÃO DO DEVIDO PROCESSO LEGAL E AO DIREITO À LIBERDADE ECONÔMICA.

1. O mandado de segurança se destina à correção de ato ou omissão de autoridade, desde que ilegal e ofensivo a direito individual ou coletivo, líquido e certo do impetrante (art. 5º, LXIX, CF).
2. Suspensão do acesso ao sistema de emissão de notas fiscais eletrônicas (NF-e) em razão de supostas irregularidades tributárias (arts. 71 da Lei nº 6.374/89, 479-A RICMS e Portaria CAT nº 162/2008). Medida administrativa extrema que exige observância do devido processo legal, com notificação prévia e garantia de contraditório e ampla defesa (art. 5º, LIV e LV, CF).
3. Ilegalidade da medida sem o regular procedimento administrativo, nos termos da LC nº 1.320/2018, que prevê notificação para auto regularização antes de sanções.
4. Violação ao Tema 856 do STF, que veda penalidades administrativas sem prévia defesa, e ao art. 170, parágrafo único, da CF, que protege a livre atividade econômica. Precedentes. Ilegalidade ofensiva a direito líquido e certo da impetrante. Segurança concedida. Sentença mantida. Reexame necessário e recurso desprovidos.

A r. sentença de fls. 65/70, cujo relatório se adota, concedeu a segurança contra ato do impetrado consistente na proibição de emissão de notas fiscais eletrônicas.

Inconformado apela o Estado de São Paulo insistindo na inadequação da via eleita. No mérito, defende a

legalidade e constitucionalidade do ato administrativo impugnado. Aduz que a Administração pode agir para cessar possíveis crimes contra a ordem tributária, estando amparado pela Portaria CAT nº 162/2008. Ressalta que a CF não ampara a pretensão da impetrante, pois, em face da supremacia do interesse público, os direitos constitucionais ao livre exercício de qualquer trabalho, ofício ou profissão e ao livre exercício da atividade econômica podem ser limitados e condicionados aos requisitos legais, como o bloqueio de emissão de NF-e do exercício do poder de polícia administrativa do Poder Executivo, cuja atribuição não pode ser limitada pelo Poder Judiciário, sob pena de afronta à independência dos Poderes (fls. 74/94).

Recurso processado, ausentes
contrarrazões e oposição ao julgamento virtual.

É o relatório.

Inicialmente afasta-se a matéria preliminar suscitada no recurso. A existência ou não de direito líquido e certo, no que se inclui a existência de prova pré-constituída, é questão que envolve o mérito da impetração não implicando extinção do processo por inadequação da via eleita, mas denegação da segurança.

No mérito, merece confirmação a r.
sentença recorrida.

Segundo estabelece a Carta Magna, "conceder-se-á mandado de segurança para proteger direito líquido e certo, não amparado por *habeas corpus* ou *habeas data*, quando o responsável pela ilegalidade ou abuso de poder for autoridade pública ou agente de pessoa jurídica no exercício de atribuições do Poder Público" (art. 5º, LXIX, CF).

“Direito líquido e certo”, ensina **HEL**
LOPES MEIRELLES, “é o que se apresenta manifesto na sua existência, delimitado na sua extensão e apto a ser exercitado no momento da impetração. Por outras palavras, o direito invocado, para ser amparável por mandado de segurança, há de vir expresso na norma legal e trazer em si todos os requisitos e condições de sua aplicação ao impetrante: se a sua existência for duvidosa; se a sua extensão ainda não estiver delimitada; se o seu exercício depender de situações e fatos ainda indeterminados, não rende ensejo à segurança, embora possa ser defendido por outros meios judiciais” (Mandado de Segurança, RT, 30ª ed., p. 38).

E continua o renomado autor: “Quando a lei alude a direito líquido e certo, está exigindo que esse direito se apresente com todos os requisitos para seu reconhecimento e exercício no momento da impetração. Em última análise, direito líquido e certo é direito comprovado de plano. Se depender de comprovação posterior, não é líquido nem certo, para fins de segurança” (ob. cit.).

Na espécie, a impetração se volta contra a suspensão do credenciamento da impetrante para emissão de notas fiscais eletrônicas, que lhe foi comunicada pelo Aviso nº IC/A/FIS/000729271/2022 (fls. 18/19), nos seguintes termos: “A análise das informações dos documentos fiscais emitidos pela empresa e por seus fornecedores, disponíveis nos bancos de dados da SEFAZ/SP, demonstrou aparente incompatibilidade entre o valor total de operações de aquisição de mercadorias (R\$ 58.309.09) e o valor total de mercadorias vendidas (R\$ 1.402.971,40) desde 01/07/2021”. E prossegue: “Para evitar prejuízos ao erário público estadual foi necessário impor restrições à atividade realizada pelo contribuinte”.

Na sequência, informa que as restrições serão automaticamente retiradas desde que, “diante dos indícios de

aquisição de mercadorias desacompanhadas de documentação válida”, o contribuinte promova a autorregularização prevista no § 1º do Art. 14 da LC 1.320/2018, mediante o recolhimento do ICMS de 18% calculado sobre o valor das mercadorias supostamente adquiridas sem documentação fiscal, arbitrado em R\$ 923.770,89, sem a incidência de multas infracionais.

Sustenta o impetrado que o ato administrativo está amparado pelos artigos 71 da Lei nº 6.374/89, 479-A, §§ 1º e 2º, do RICMS e 1º, 12, I a VI, 13, I e II, e 35-A da Portaria CAT nº 162/2008.

De fato, o artigo 71 da Lei nº 6.374/89, embora não mencione diretamente a suspensão do acesso ao sistema de emissão de NF-e, estabelece as penalidades aplicáveis por infrações à legislação do ICMS, incluindo a possibilidade de adoção de medidas administrativas pelo Fisco, como a suspensão de benefícios ou a imposição de restrições ao contribuinte que descumpra obrigações tributárias.

O artigo 479-A do RICMS, introduzido pelo Decreto nº 51.633/2007 para regulamentar medidas relacionadas à emissão de documentos fiscais eletrônicos, estabelece que o Fisco, visando proteger a integridade do sistema tributário e coibir fraudes, pode suspender o acesso ao sistema de emissão de NF-e em casos de irregularidades graves, como a utilização indevida do sistema, emissão de documentos fiscais sem lastro em operações reais ou outras práticas que comprometam a regularidade fiscal.

A Portaria CAT nº 162/2008, ao dispor sobre a emissão de NF-e e do Documento Auxiliar da NF-e – DANFE e sobre o credenciamento e descredenciamento de contribuinte, define o âmbito da regulamentação da NF-e (artigo 1º), estabelece as hipóteses em que o Fisco pode adotar medidas restritivas, como a suspensão do acesso

ao sistema, caso sejam identificadas irregularidades (artigo 12), bem como as formalidades para o credenciamento e descredenciamento no sistema, permitindo a revogação do acesso em caso de uso irregular (artigo 13, I e II), reforçando a possibilidade de suspensão ou bloqueio do acesso quando há prejuízo ao sistema ou descumprimento de normas (artigo 35-A).

Em que pese a revogação do inciso II do artigo 13 e do artigo 35-A pela Portaria SER nº 32/2024, é certo que os referidos dispositivos conferem ao Fisco paulista a possibilidade de suspender o acesso ao sistema de emissão de NF-e como medida administrativa para garantir o cumprimento das obrigações fiscais e prevenir abusos.

Entretanto, a Lei Complementar nº 1.320/2018, que instituiu o Programa de Estímulo à Conforme Fiscal – “Nos Conformes”, ao tratar do incentivo à autorregulação, assim dispõe em seu artigo 14:

“Artigo 14 - A Secretaria da Fazenda incentivará os contribuintes do ICMS a se autorregularizarem por meio dos seguintes procedimentos, sem prejuízo de outras formas previstas na legislação:

I - Análise Informatizada de Dados - AID, consistente no cruzamento eletrônico de informações fiscais realizado pela Administração Tributária;

II - Análise Fiscal Prévia - AFP, consistente na realização de trabalhos analíticos ou de campo por Agente Fiscal de Rendas, sem objetivo de lavratura de auto de infração e imposição de multa.

§ 1º - A critério da Secretaria da Fazenda, o contribuinte poderá ser notificado sobre a constatação de indício de irregularidade, hipótese em que ficará a salvo das penalidades previstas no artigo 85 da [Lei nº 6.374, de 1º de março de 1989](#), desde que sane a irregularidade no prazo indicado na notificação.

§ 2º - Os procedimentos previstos neste artigo não configuram início de ação fiscal e não afastam os efeitos da espontaneidade de que trata o artigo 88 da [Lei nº 6.374, de 1º de março de 1989](#).

§ 3º - Decorrido o prazo indicado na notificação prevista no § 1º deste artigo sem a devida regularização, o contribuinte estará sujeito ao início de ação fiscal e às penalidades previstas na legislação.

§ 4º - Fica excluída a utilização dos procedimentos previstos no "caput"

deste artigo nos casos de ação fiscal decorrente de ordem judicial ou fraude devidamente caracterizada.

§ 5º - A autorregularização não exclui a possibilidade de parcelamento dos débitos tributários, nos termos da legislação aplicável.

§ 6º - A autorregularização do contribuinte em recuperação judicial ou falido será objeto de tratamento diferenciado, conforme dispuser o regulamento.

§ 7º - Os contribuintes classificados nos grupos "A+" e "A" poderão pleitear a Análise Fiscal Prévia, cabendo ao regulamento definir condições, alcance e prazos para a realização dos trabalhos" (grifei).

Nesse passo, somente após o decurso do prazo estabelecido em prévia notificação sem a regularização pertinente estará o contribuinte sujeito à aplicação de penalidades previstas na legislação de regência.

Depreende-se dos autos que a suspensão do acesso da impetrante ao sistema de emissão de NF-e não foi precedido de qualquer notificação, bem como a suspensão foi aplicada sem que fosse esgotada a apuração da irregularidade em regular processo administrativo tributário em que se observassem os postulados do contraditório e da ampla defesa, não lhe tendo sido conferido o direito de deduzir suas pretensões e defesa, tampouco de realizar provas para demonstrar a existência de seu direito, inviabilizando-se, como isso, o exercício de sua atividade econômica, constitucionalmente protegido (art. 170, parágrafo único, CF).

O Colendo STF, no julgamento do Recurso Extraordinário (RE) 796.939, de que foi relator o Ministro Edson Fachin, objeto do Tema nº 856, que trata da necessidade de notificação prévia do contribuinte antes da exclusão de benefícios fiscais ou da imposição de penalidades administrativas que afetem direitos líquidos e certos, especialmente no contexto tributário, assentou o seguinte entendimento:

"É inconstitucional a exclusão de contribuinte de programa de

parcelamento fiscal ou a imposição de penalidade administrativa sem a garantia de prévia defesa, em observância aos princípios do contraditório e da ampla defesa (art. 5º, LIV e LV, da Constituição Federal)."

Assim, qualquer medida administrativa que implique na restrição de direitos, como no caso da suspensão do acesso ao sistema de NF-e, deve ser precedida de notificação prévia, garantindo ao contribuinte o direito ao contraditório e à ampla defesa. *In casu*, não tendo a impetrante recebido qualquer notificação prévia, o ato administrativo de suspensão do acesso ao sistema de emissão de NF-e visando coagi-la a pagar o tributo em tese devido, não só configura violação aos princípios do contraditório e ampla defesa, consagrados no artigo 5º, LIV e LV, da CF, como inviabiliza o exercício de sua atividade econômica, garantido pelo artigo 170, parágrafo único, da CF.

No mesmo sentido é a jurisprudência desta E. Câmara em casos análogos:

"MANDADO DE SEGURANÇA – PRELIMINAR DE INADEQUAÇÃO DA VIA ELEITA REPELIDA – SUSPENSÃO PREVENTIVA DA INSCRIÇÃO ESTADUAL E BLOQUEIO DO SISTEMA DE EMISSÃO DE NOTAS FISCAIS ELETRÔNICAS NF-E – Pleito de reativação e restabelecimento – ADMISSIBILIDADE – Restrição de atividade empresarial sem a prévia instauração de procedimento administrativo - Violação das garantias constitucionais do devido processo legal, em especial do contraditório e ampla defesa – Sanção que representa óbice ao livre exercício da atividade empresarial – Inteligência das Súmulas nº 70, 323 e 547, do STF – Precedentes do C. STJ, desta E. Câmara e Corte de Justiça – Manutenção da r. sentença concessiva da segurança – Custas e despesas processuais, na forma da legislação pertinente - Reexame necessário desacolhido e recurso da FESP não provido" (TJSP; Apelação/Remessa Necessária 1005162-09.2024.8.26.0554; Relator (a): Rebouças de Carvalho; Órgão Julgador: 9ª Câmara de Direito Público; Foro de São Bernardo do Campo - 1ª Vara da Fazenda Pública; Data do Julgamento: 24/10/2024; Data de Registro: 24/10/2024).

"APELAÇÃO/REMESSA NECESSÁRIA. Mandado de Segurança. Pretensa reabilitação de inscrição estadual de forma que possa voltar a emitir notas fiscais eletrônicas. Sentença concessiva da segurança.

1. Autoridade coatora que restringiu a emissão de notas fiscais eletrônicas ao argumento de que apurada preliminarmente irregularidades em operações de aquisição de sucata, bem como diante de aparente simulação em remessas entre os estabelecimentos da impetrante. Despacho superveniente de autoridade fiscal atestando a regularidade das operações e recomendando o restabelecimento da inscrição estadual. 2. Alegação do Fisco no sentido de que a impetrante apresenta irregularidades no pagamento do ICMS. Apuração de indícios de irregularidade no pagamento do referido tributo que não autoriza a Administração a impedir preventivamente o contribuinte de emitir notas fiscais eletrônicas sem que haja prévio procedimento administrativo em que lhe seja assegurado direito de defesa, uma vez que tal restrição constitui obstáculo ao exercício da atividade econômica da empresa e configura meio indireto e coercitivo de cobrança de tributos, em violação aos princípios da livre iniciativa (arts. 1º, IV, e 150, parágrafo único, da Constituição Federal), do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa (art. 5º, incisos LIV e LV da Constituição Federal). Garantia de livre iniciativa pela jurisprudência desta Corte. Entendimento endossado também no julgamento do ARE n. 914045, com repercussão geral reconhecida (Tema n. 856). 3. Sentença mantida. Recurso não provido e remessa necessária desacolhida" (TJSP; Apelação/Remessa Necessária 1073180-67.2023.8.26.0053; Relator (a): Oswaldo Luiz Palu; Órgão Julgador: 9ª Câmara de Direito Público; Foro Central - Fazenda Pública/Acidentes - 13ª Vara de Fazenda Pública; Data do Julgamento: 27/08/2024; Data de Registro: 27/08/2024).

"REEXAME NECESSÁRIO – MANDADO DE SEGURANÇA – BLOQUEIO DE EMISSÃO DE NOTAS FISCAIS ELETRÔNICAS – Impetrante que busca afastar o bloqueio de NF-e – Ausência de processo administrativo prévio, no qual se assegure ao contribuinte o contraditório e a ampla defesa - Impossibilidade de imposição de sanção, por "comportamento tributário irregular", nos termos da LC1.320/2018 que Institui o Programa de Estímulo à Conformidade Tributária - "Nos Conformes" - Precedentes TJSP - Sentença concessiva ratificada (art. 252, RITJSP) – Reexame necessário não provido" (TJSP; Remessa Necessária Cível 1007850-45.2021.8.26.0037; Relator (a): Ponte Neto; Órgão Julgador: 9ª Câmara de Direito Público; Foro de Bauru - 1ª Vara da Fazenda Pública; Data do Julgamento: 17/03/2023; Data de Registro: 17/03/2023).

"MANDADO DE SEGURANÇA – Pretensão que visa afastar a suspensão da inscrição estadual da Impetrante e autorização da emissão de nota fiscal eletrônica – Admissibilidade – Imputação de penalidade que se mostra como medida coercitiva para compelir ao cumprimento de obrigações tributárias - Precedentes - R. Sentença mantida. Recursos oficial e da FESP improvidos" (Apelação nº 1009644-19.2022.8.26.0053, 9ª Câmara de Direito Público, Rel. Des.



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

Carlos Eduardo Pachi, j. 08/02/2023).

Nessas circunstâncias, de rigor a concessão da segurança para afastar a ilegalidade do ato administrativo impugnado ofensivo a direito líquido e certo da impetrante.

Por essas razões, nega-se provimento ao reexame necessário e ao recurso, confirmando-se a r. sentença recorrida.

DÉCIO NOTARANGELI

Relator