



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

Registro: 2021.0000302129

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos de Apelação Cível nº 1030923-66.2019.8.26.0053, da Comarca de São Paulo, em que é apelante TRM LOG TRANSPORTE & LOGÍSTICA EIRELI, é apelado ESTADO DE SÃO PAULO.

ACORDAM, em sessão permanente e virtual da 13ª Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça de São Paulo, proferir a seguinte decisão: **Deram provimento em parte ao recurso. V. U.**, de conformidade com o voto do relator, que integra este acórdão.

O julgamento teve a participação dos Desembargadores FLORA MARIA NESI TOSSI SILVA (Presidente), ISABEL COGAN E FERRAZ DE ARRUDA.

São Paulo, 23 de abril de 2021.

FLORA MARIA NESI TOSSI SILVA

Relator

Assinatura Eletrônica

VOTO Nº 18.686 (processo digital)
APELAÇÃO Nº 1030923-66.2019.8.26.0053
Nº NA ORIGEM: 1030923-66.2019.8.26.0053
COMARCA: SÃO PAULO (12ª VARA DA FAZENDA PÚBLICA)
APELANTE: TRM LOG TRANSPORTE & LOGÍSTICA EIRELI.
APELADO: ESTADO DE SÃO PAULO - FESP
INTERESSADO: CHEFE DO POSTO FISCAL 10 – BUTANTÃ
DELEGAVIA REGIONAL TRIBUTÁRIA DA CAPITAL III
MM. JUIZ DE 1º GRAU: Adriano Marcos Laroca

APELAÇÃO. MANDADO DE SEGURANÇA. REGIME ESPECIAL “EX OFFICIO” DE ICMS OU REGIME ESPECIAL DE DIFERIMENTO. Pretensão da impetrante de exclusão do regime especial “ex officio”, sob o fundamento de que não é devedora contumaz, bem como diante da inconstitucionalidade do referido regime. Alegação, ainda, pela impetrante de que todos seus débitos fiscais encontram-se parcelados, além de que está impossibilitada de emitir o Conhecimento de Transporte Eletrônico – CTE essencial para sua atividade como transportadora rodoviária de cargas.

R. sentença que denegou a segurança. Pleito de reforma pela impetrante.

PARCIAL ACOLHIMENTO. Constitucionalidade da inscrição de devedor contumaz em Regime Especial “ex officio”. Precedentes do E. STJ e desta C. Corte de Justiça. Comprovação pela FESP de que a impetrante se enquadra como devedora contumaz. Inclusão no Regime Especial “ex officio” que encontra respaldo no artigo 71 da Lei Estadual nº 6.374/89 e dos artigos 488 e 489, ambos do RICMS e que, por si só, não configura ilegalidade. Reconhecimento, no entanto, de que a inclusão em regime especial não autoriza o Fisco a adotar meios indiretos de cobrança de imposto. Bloqueio de emissão de documentos fiscais eletrônicos que limita a atividade empresarial e representa meio coercitivo de cobrança. Precedentes do E. STF e deste E. Tribunal de Justiça.

Reforma da r. sentença apenas para que não haja impedimento de emissão do Conhecimento de Transporte Eletrônico – CTE pela impetrante enquanto enquadrada no referido regime especial.

RECURSO DE APELAÇÃO DA IMPETRANTE
PARCIALMENTE PROVIDO.

Vistos.

Trata-se de mandado de segurança com pedido liminar impetrado por **TRM LOG TRANSPORTE & LOGÍSTICA EIRELI**, contra ato tido como coator atribuído ao **CHEFE DO POSTO FISCAL 10 BUTANTÃ- DELEGACIA REGIONAL TRIBUTÁRIA DA CAPITAL III**. Aduz a impetrante, em suma, que em 04.06.2019 foi incluída no Regime Geral “ex officio” previsto no artigo 71, da Lei Estadual de nº 6.374/89 (Processo nº 24344-296249/2019), sob o argumento de ser inadimplente contumaz. Alega que, no entanto, não se enquadra no conceito de “devedor contumaz”, tampouco deixou de cumprir reiteradamente suas obrigações fiscais. Alega que foram realizados parcelamentos de todos os débitos fiscais, que se encontram com pagamento em dia e que outros débitos se encontram com a exigibilidade suspensa. Além disso, sustenta que as CDAs estão viciadas em razão da inconstitucionalidade dos juros pela Lei Estadual nº 13.918/2009, que foram objeto da Ação Anulatória de Débito Fiscal nº 1017668-94.2018.8.26.0564 por ela ajuizada e julgada procedente. Sustenta que, independentemente de sua situação o Regime Especial “ex officio” é inconstitucional. Requer a concessão da liminar para suspender sua inclusão no Regime Geral “ex officio” e, ao final, a concessão da segurança para excluí-lo de referido regime.

Custas recolhidas as fls. 23/30.

As fls. 78/80 a impetrante sustentou que, diante da sua inclusão no Regime Geral “ex officio” ficou impossibilitada de emitir o Conhecimento de Transporte Eletrônico – CTE, o que lhe causa

prejuízo, tendo em vista que sua atividade econômica é de transporte rodoviário de cargas e referido documento é obrigatório e de grande importância para a Fiscalização (fls. 81/82).

Indeferida a liminar (fl. 77), a impetrante opôs embargos de declaração (fls. 86/90 e documentos de fls. 91/101) que foram rejeitados (fls. 106).

A impetrante interpôs agravo de instrumento (nº 2160252-79.2019.8.26.0000 – fls. 108/117) contra a r. decisão que indeferiu a liminar e contra a r. decisão que rejeitou os embargos declaratórios, o qual foi parcialmente provido apenas para determinar que o Fisco não impedisse a emissão de Conhecimento de Transporte Eletrônico - CTE pela impetrante (fls. 127/139).

A Fazenda do Estado de São Paulo - FESP requereu sua admissão como assistente litisconsorcial (fl.154).

A autoridade impetrada prestou suas informações as fls. 157/168 e 300/311, com a juntada de documentos de fls. 157/168, 169/294 e 295/296, 312/437 e 438/439.

O Ministério Público informou que não interviria no feito (fls. 440/441 e 448/449).

Sobreveio r. sentença de fls. 450/452, cujo relatório adoto, que **denegou** a segurança pleiteada, nos seguintes termos:

“Ante o exposto, DENEGO a segurança, nos termos do artigo 487, I,

do Código de Processo Civil, tornando sem efeito a liminar anteriormente concedida. Em razão da sucumbência, condeno a impetrante ao pagamento das custas e despesas processuais. Sem verba honorária, por força de Lei.

P.I.”

Apela a impetrante (fls. 445/473), aduzindo, em síntese, que: a) todos os débitos em seu nome encontram-se atualmente parcelados e com os pagamentos em dia; b) os débitos considerados pela autoridade impetrada são débitos inscritos em dívida ativa cujas CDAs estão viciadas em razão da inconstitucionalidade da Lei Estadual nº 13.918/2009 discutida na Ação Anulatória d Débito Fiscal nº 1017668-94.2018.8.26.0564; c) independentemente de sua situação o Regime Especial “ex officio” é inconstitucional; d) não se enquadra no conceito de “devedor contumaz” previsto nos mencionados art. 488 do RICMS e art. 71 da Lei Estadual 6.374/89, razão pela qual a sua inclusão no Regime Especial Ex Officio previsto nestes dispositivos é ilegal; e) o Regime Especial de Fiscalização fere as garantias da livre iniciativa, previstas nos arts. 1º, inciso IV, in fine e 170 caput; a livre concorrência, consagrada no mesmo diploma, em seu art. 170, IV; arts. 5º, II e XIII da mesma CF/88, e as Súmulas nº. 70, 323 e 547 do STF, além do direito de imagem da empresa, constitucionalmente previsto no art. 5º, X, também resta violado. Requer a reforma da r. sentença para exclusão definitiva do Regime Especial “ex officio” ou, subsidiariamente, permitir a emissão do Conhecimento de transporte eletrônico – CTE.

Recurso tempestivo, com preparo (fls. 474/476) e acompanhado de contrarrazões (fls. 480/488).

A impetrante informou sua não oposição ao julgamento

virtual (fl. 506).

É o relatório.

Pretende a impetrante, com a presente ação mandamental, sua exclusão do Regime Especial “ex officio” ou, subsidiariamente, a permissão para emissão de Conhecimento de transporte eletrônico – CTE.

O saudoso mestre Hely Lopes Meirelles conceitua Mandado de Segurança da seguinte forma, verbis:

"o meio constitucional posto à disposição de toda pessoa física ou jurídica, órgão com capacidade processual, ou universalidade reconhecida por lei, para a proteção de direito individual ou coletivo, líquido e certo, não amparado por habeas corpus ou habeas data, lesado ou ameaçado de lesão, por ato de autoridade, seja de que categoria for e sejam quais forem as funções que exerça" (MEIRELLES, Hely Lopes. Mandado de segurança e Ações Constitucionais. 35. ed. atual. São Paulo: Malheiros, 2013. p. 28/29.)

Para concessão de mandado de segurança há, portanto, necessidade de existência de direito líquido e certo.

Ainda segundo Hely Lopes Meirelles:

“Direito Líquido e certo 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 em norma legal e trazer em si todos os requisitos e condições de sua aplicação ao impetrante: se sua existência for duvidosa, se sua extensão ainda não estiver delimitada, se seu exercício depender de situações e

fatos ainda indeterminados, não rende ensejo à segurança, embora possa ser defendido por outros meios judiciais.” (MEIRELLES, Hely Lopes. Mandado de segurança e Ações Constitucionais. 35. ed. atual. São Paulo: Malheiros, 2013. p. 37.)

E neste sentido pontuam Theotonio Negrão, José Roberto F. Gouvêa, Luis Guilherme A. Bondioli e João Francisco Naves da Fonseca, em sua obra Código de Processo Civil e legislação processual em vigor, 46^a ed., Saraiva, 2.014, pág. 1.823, nota 10a:

“Direito Líquido e certo é o que resulta de fato certo, e fato certo é aquele capaz de ser comprovado de plano (RSTJ 4/1.427, 27/140, 147/386), por documento inequívoco (RTJ 83/130, 83/855, RSTJ 27/169, 55/325, 129/72), e independente de exame técnico (RTFR). É necessário que o pedido esteja apoiado 'em fatos incontroversos, e não em fatos complexos, que reclamam produção e cotejo de provas' (RTJ 124/948). No mesmo sentido: RSTJ 154/150; STJ-RT 676/187. S/ recurso especial, nessa hipótese, v. RISTJ 255, nota 4-Mandado de Segurança.”

Ainda sobre o tema, são válidas as considerações de Sérgio Cruz Arenhart em seus comentários à Carta Magna, *verbis*:

“A expressão 'direito líquido e certo', portanto, liga-se à forma de cognição desenvolvida no mandado de segurança, que exige prova pré-constituída das alegações postas pela parte impetrante. Não há, então, qualquer relação com espécie particular de direito subjetivo. Em conta disso, vem-se exigindo que as afirmações de fato trazidas pelo autor na petição inicial sejam demonstradas de pronto, por meio da prova documental” (ARENHART, Sergio Cruz in Comentários à Constituição do Brasil, Coord J.J Gomes Canotilho, Gilmar Ferreira Mendes, Ingo Wolfgang Sarlet e Lenio Luiz Streck. Ed. Saraiva. 2014. P. 478).

No caso em tela, a empresa, ora impetrante, logrou demonstrar parcialmente o seu direito líquido e certo ao provimento pleiteado, devendo a r. sentença ser parcialmente reformada, pelos motivos que passo a expor.

Pelo que se depreende das informações prestadas nos autos pela autoridade impetrada, a empresa, ora impetrante, foi inserida no Regime Especial “ex officio” em virtude de possuir débitos não inscritos no montante de R\$ 229.238,28 (em 30.05.2019), possuir débitos decorrentes de autuação fiscal, seu índice de inadimplência ser de 100% desde o ano de 2018, bem como em virtude das cobranças administrativas efetuadas não obterem sucesso.

Sustenta a impetrante em seu recurso de apelação que não se enquadra no conceito de “devedor contumaz”, todos os débitos em seu nome encontram-se atualmente parcelados e com os pagamentos em dia.

Além disso, sustenta que os débitos considerados pela autoridade impetrada são débitos inscritos em dívida ativa cujas CDAs estão viciadas em razão da inconstitucionalidade da Lei Estadual nº 13.918/2009 discutida na Ação Anulatória de Débito Fiscal nº 1017668-94.2018.8.26.0564 (fls. 61/75).

Por fim, sustenta que independentemente de sua situação o Regime Especial “ex officio” é inconstitucional.

Em primeiro lugar, aponto que o fato de o impetrante ter

discutido em ação própria e obtido julgamento favorável no que se refere ao afastamento do índice de juros pela Lei Estadual nº 13.918/2009 aplicados as parcelas dos programas de parcelamentos por ela aderido, por si só, não afasta sua inclusão no Regime Geral “ex officio”.

Isto porque, apesar de recalculados, os parcelamentos não foram extintos, permanecendo o débito fiscal, consoante se extrai da r. sentença de fls. 61/66 proferida nos autos da Ação Anulatória de Débito Fiscal nº 1017668-94.2018.8.26.0564 e do v. acórdão de fls. 67/75 proferido pelo Colégio Recursal de São Bernardo do Campo.

No mais, reputo não proceder a alegação da impetrante (ora apelante), de que a existência de Regime Especial de Diferimento padece de inconstitucionalidade.

Isto porque, a imposição do regime especial é ato administrativo discricionário e medida lícita para os contribuintes que reiteradamente cometem infrações à legislação tributária ou que sejam devedores contumazes.

Dispõe o artigo 71 da Lei Estadual nº 6.374/1989:

“Artigo 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.

§ 2º - Na hipótese prevista no item 1 do parágrafo anterior, admitir-se-á o recolhimento englobado, por destinatário e/ou por períodos”.

A matéria é regulamentada, ainda, pelos artigos 488 e 489 do Regulamento do ICMS do Estado de São Paulo (Decreto Estadual nº 45.490/2000):

“Artigo 488 - Quando o contribuinte deixar reiteradamente de cumprir as obrigações fiscais, a autoridade fiscal, nos termos do § 2º 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).”

A Lei Complementar nº 1.320/18, que trata do Programa de Estímulo à Conformidade Tributária “Nos Conformes”, definindo princípios para o relacionamento entre os contribuintes e o Estado de São Paulo e estabelecendo regras de conformidade tributária, dispôs nos arts. 19 e 20 a respeito dos devedores contumazes, prevendo no art. 19 as hipóteses para o enquadramento no referido regime especial, “*verbis*”:

“Artigo 19 - Ficará sujeito a regime especial para 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”.

Neste sentido, colaciono julgados proferidos pelo C. STJ que corroboram o entendimento ora apresentado:

“TRIBUTÁRIO. VIOLAÇÃO DO ART. 1.022 DO CPC/2015. INEXISTÊNCIA. ICMS. REGIME ESPECIAL DE FISCALIZAÇÃO. CONTRIBUINTE DEVEDOR CONTUMAZ. CREDITAMENTO CONDICIONADO À COMPROVAÇÃO DA ARRECADAÇÃO DO IMPOSTO. POSSIBILIDADE. DISSÍDIO JURISPRUDENCIAL. AUSÊNCIA DE SIMILITUDE.

(...)

II - O creditamento pelo adquirente em relação ao ICMS destacado nas notas fiscais de compra de mercadorias de contribuinte devedor contumaz, incluído no regime especial de fiscalização, pode ser condicionado à comprovação da arrecadação do imposto, não havendo que se falar em violação dos princípios da não cumulatividade, isonomia, proporcionalidade ou razoabilidade. (...)” (AREsp 1241527/RS, Rel. Ministro FRANCISCO FALCÃO, SEGUNDA TURMA, julgado em 19/03/2019, DJe 26/03/2019)

“TRIBUTÁRIO - ICMS - INADIMPLÊNCIA REITERADA - EVASÃO FISCAL - PREVENÇÃO - REGIME ESPECIAL DE FISCALIZAÇÃO - VALIDADE.

1. A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça admite a inclusão de contribuinte em regime especial de fiscalização, arrecadação e controle quando há provas de reiterado inadimplemento de obrigações tributárias. Precedentes.

2. Recurso especial não provido.

(...)

Pelo regime especial de fiscalização e arrecadação, a Administração tributária com vistas a resguardar a eficiência da arrecadação, evitando a evasão fiscal, insere determinados contribuintes em sistemática própria, pela qual se pode exigir antecipadamente o tributo ou

condicionar o exercício de atividade produtiva a garantias idôneas de que o crédito tributário será adimplido. Esta Corte já teve a oportunidade de defrontar várias vezes a matéria e nelas reconhecer a validade da instituição do regime especial de fiscalização e tributação quando presentes risco ou indícios de inadimplência tributária como presente na hipótese, conforme vasto relato contido no acórdão recorrido. Os regimes especiais de fiscalização possuem fundamentação legal nos arts. 113, § 2º, 161 e 194 do CTN. Visam realizar a uniformidade da tributação, de modo que as diversas capacidades contributivas sejam tributadas de forma isonômica e proporcional. Operam igualmente efeitos extrafiscais como impedir uma concorrência ilegítima, desleal, com o contribuinte escorreito, prejudicado na competição econômica pela evasão fiscal de seu concorrente, que pode lucrar mais se não tem o peso da carga tributária. Tais regimes normalmente possuem base na legislação local e mostram-se razoáveis, na medida em que nele inserem contribuintes reiteradamente faltosos, exigindo-lhes deveres tributários não extensíveis aos demais contribuintes que se comportam na licitude. É legítima a adoção dos regimes especiais de fiscalização, bastando que observem os seguintes requisitos: a) tenham base na legislação local; b) assegurem o devido processo; c) não criem restrições desproporcionais ou absurdas ao exercício da atividade empresarial; d) visem evitar a evasão fiscal, ou seja, não constituam meios disfarçados de cobrança de dívidas pretéritas.” (REsp 1032515/SP, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 02/04/2009, DJe 29/04/2009).

Deste modo, verificando-se que, no caso em tela o regime especial de fiscalização instituído pelo Estado de São Paulo encontra respaldo legal, não criando restrições desproporcionais ou absurdas ao exercício da atividade empresarial, mas sim buscando coibir a evasão fiscal, **não há de se falar em qualquer inconstitucionalidade em sua instituição pelo Poder Público Estadual.**

Nesta esteira também é o entendimento desta C. Corte de Justiça:

“MANDADO DE SEGURANÇA – ICMS – CONTRIBUINTE INCLUÍDO NO REGIME ESPECIAL DE ICMS “EX OFFICIO” – PRETENSÃO DE AFASTAMENTO DESTE REGIME ESPECIAL PARA CUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS – IMPOSSIBILIDADE - INCLUSÃO QUE POSSUI EMBASAMENTO NO ARTIGO 71 DA LEI ESTADUAL 6.374/89, ARTIGOS 19 E 20 DA LEI

COMPLEMENTAR ESTADUAL 1.320/18 - LEGITIMIDADE DO REGIME ESPECIAL DE FISCALIZAÇÃO RECONHECIDA PELO C. STJ - IMPETRANTE QUE É INADIMPLENTE CONTUMAZ, DEVEDOR DE MAIS DE DOIS MILHÕES DE REAIS – INEXISTÊNCIA DE OFENSA À AMPLA DEFESA - SENTENÇA REFORMADA – SEGURANÇA DENEGADA – REMESSA NECESSÁRIA E RECURSO DA FESP PROVIDOS”. (TJSP; Apelação Cível 1027892-21.2019.8.26.0576; Relator (a): Ferraz de Arruda; Órgão Julgador: 13ª Câmara de Direito Público; Foro de São José do Rio Preto - 1ª Vara da Fazenda Pública; Data do Julgamento: 22/07/2020; Data de Registro: 22/07/2020)

“MANDADO DE SEGURANÇA – ICMS – Regime Especial ex officio – Possibilidade da aplicação da medida coercitiva de proteção ao erário – Inteligência dos artigos 71 da Lei 6.374/89 e artigos 488 e 489 do RICMS – Precedentes do STJ e do TJSP – Sentença denegatória da segurança confirmada – Recurso de apelação desprovido”. (TJSP; Remessa Necessária Cível 1004710-53.2019.8.26.0625; Relator (a): J. M. Ribeiro de Paula; Órgão Julgador: 12ª Câmara de Direito Público; Foro de Taubaté - Vara da Fazenda Pública; Data do Julgamento: 23/03/2021; Data de Registro: 23/03/2021)

“TRIBUTÁRIO Mandado de Segurança – ICMS – Regime especial "ex officio" – Exclusão – Impossibilidade: – Legítimo o regime especial de fiscalização do ICMS, quando se trata de contribuinte que tenha reiteradamente descumprido suas obrigações tributárias”. (TJSP; Apelação / Remessa Necessária 1023733-77.2019.8.26.0562; Relator (a): Teresa Ramos Marques; Órgão Julgador: 10ª Câmara de Direito Público; Foro de Santos - 3ª Vara da Fazenda Pública; Data do Julgamento: 04/03/2021; Data de Registro: 04/03/2021)

“MANDADO DE SEGURANÇA – ICMS – REGIME ESPECIAL DE APURAÇÃO E RECOLHIMENTO EX OFFICIO. Inclusão de ofício e por determinação fundamentada no Regime Especial de Apuração e Recolhimento ex officio – Admissibilidade. Artigos 71 da Lei nº 6.374/89 e artigos 488 e 489 do RICMS – Legitimidade do regime especial de fiscalização reconhecida pelo C. STJ, pelo qual se objetiva apenas a diferenciação de fiscalização e recolhimento de tributos, como forma de coibir as infrações à legislação tributária, sem que isso constitua penalidade por ato ilícito. Hipótese de infração contumaz à legislação tributária ou de habitual inadimplência do contribuinte configurada – Ausência de direito líquido e certo a ser amparado – Observância ao artigo 170 da CF – Entendimento deste E. Tribunal de Justiça. Sentença denegatória da segurança mantida. Recurso não provido”. (TJSP; Apelação Cível 1013132-84.2019.8.26.0344; Relator (a): Leonel Costa; Órgão Julgador: 8ª Câmara de Direito Público; Foro de Marília - Vara da Fazenda Pública; Data do Julgamento: 17/02/2021; Data de Registro: 17/02/2021).

Quanto à alegação da impetrante de que não é devedora contumaz, entendo que esta não merece prosperar.

Isto porque, ainda que a impetrante afirme que seus débitos encontram-se parcelados, não há como se verificar se todos os seus débitos fiscais estão ou não com a exigibilidade suspensa em virtude de adesão a parcelamentos.

Por sua vez, o Fisco afirma que a impetrante possui débitos não inscritos em dívida ativa no montante de R\$ 229.238,28, além de R\$ 1.103.381,80 de débitos já inscritos em dívida ativa, sendo que somente alguns foram objeto de parcelamento.

A cópia do processo administrativo nº 24344-296249/2019 trazido pela FESP indica que a inadimplência tributária da impetrante é contumaz e persiste mesmo após ter sido implementado o regime especial. Também há indicação de que a ora agravante foi exaustivamente cobrada pelo Núcleo Fiscal de Cobrança, sem que tenha alterado seu perfil de inadimplência contumaz.

Em 29.08.2019 no supra referido processo administrativo nº 24344-296249 o agente fiscal de rendas ressaltou, que, mesmo após ter sido incluída em Regime Especial “ex officio”, a impetrante não recolheu os impostos das referências 01/2019 a 06/2019, ou seja, continua enquadrado como devedor contumaz.

Desta feita, como bem consignado pela r. sentença:

“Com efeito, segundo as informações prestadas pela autoridade impetrada, a autora está inadimplente com relação às obrigações fiscais do exercício de 2018, teve o parcelamento no ano de 2019 rompido, possui débitos não inscritos na monta de R\$ 229.238,28 e possui débitos decorrentes de autuação; e, além disso, as cobranças administrativas para quitação dos débitos não lograram êxito.

O fato de alguns de seus débitos terem sido parcelados ou de estar sub judice em função de questão atinente a juros de mora, por si só, não tem o condão de afastar o enquadramento no conceito de inadimplência habitual, haja vista que, além desses, há outros em aberto que ensejam o enquadramento.

Força convir, assim, ao contrário do alegado, que há fundamento para inclusão da autora no Regime Especial”.

Contudo, reputo que o recurso de apelação da impetrante merece provimento, apenas quanto à possibilidade de permitir a emissão do Conhecimento de transporte eletrônico – CTE enquanto perdurar o Regime Especial de Diferimento.

Conforme consignado no v. acórdão proferido nos autos do agravo de instrumento nº 2160252-79.2019.8.26.0000, a restrição à emissão de documentos fiscais não se afigura devida, por ser discutível sua constitucionalidade, tendo em vista a impossibilidade de ser cerceada a atividade econômica de pessoas físicas ou jurídicas, consoante aponta o artigo 170 da CF/88.

Ainda que a impetrante se encontre no Regime Especial “ex officio”, a imposição de penalidade de suspensão de emissão de documentos fiscais eletrônicos caracteriza-se como efetivo obstáculo ao normal funcionamento da impetrante, pois, segundo ela, torna inviável o exercício de sua atividade econômica como transportadora rodoviária de cargas.

Neste ponto, observo que a orientação jurisprudencial do E.

STF reiteradamente se posiciona no sentido de afastar a utilização de meios coercitivos pelo fisco para realizar a exação tributária, mormente para garantir o direito ao livre exercício da atividade econômica.

Inclusive, o E. Supremo Tribunal Federal, em sede de repercussão geral, tratou do assunto aqui discutido, conforme ementa abaixo transcrita:

“RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM AGRAVO. REPERCUSSÃO GERAL. REAFIRMAÇÃO DE JURISPRUDÊNCIA. DIREITO TRIBUTÁRIO E DIREITO PROCESSUAL CIVIL. CLÁUSULA DA RESERVA DE PLENÁRIO. ART. 97 DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. JURISPRUDÊNCIA DO TRIBUNAL PLENO DO STF. RESTRIÇÕES IMPOSTAS PELO ESTADO. LIVRE EXERCÍCIO DA ATIVIDADE ECONÔMICA OU PROFISSIONAL. MEIO DE COBRANÇA INDIRETA DE TRIBUTOS.

1. A jurisprudência pacífica desta Corte, agora reafirmada em sede de repercussão geral, entende que é desnecessária a submissão de demanda judicial à regra da reserva de plenário na hipótese em que a decisão judicial estiver fundada em jurisprudência do Plenário do Supremo Tribunal Federal ou em Súmula deste Tribunal, nos termos dos arts. 97 da Constituição Federal, e 481, parágrafo único, do CPC.

2. O Supremo Tribunal Federal tem reiteradamente entendido que é inconstitucional restrição imposta pelo Estado ao livre exercício de atividade econômica ou profissional, quanto aquelas forem utilizadas como meio de cobrança indireta de tributos.

3. Agravo nos próprios autos conhecido para negar seguimento ao recurso extraordinário, reconhecida a inconstitucionalidade, incidental e com os efeitos da repercussão geral, do inciso III do §1º do artigo 219 da Lei 6.763/75 do Estado de Minas Gerais.” (ARE nº 914045/MG, Tribunal Pleno, j. 15/10/2015, Min. Rel. Edson Fachin)

Neste mesmo sentido, cumpre mencionar os seguintes precedentes desta E. Corte que ficaram assim ementados:

*“AGRAVO DE INSTRUMENTO. MANDADO DE SEGURANÇA. ATO JUDICIAL IMPUGNADO. INDEFERIMENTO DE LIMINAR. LIMINAR. PRESSUPOSTOS LEGAIS. Consistência jurídica. Configurada. Regime Especial de Fiscalização. Constitucionalidade do regime não pode inviabilizar a atividade da contribuinte. **Proibição de emissão de Certificado Eletrônico de Transporte. Documento equiparado a Nota Fiscal Eletrônica.** Plausibilidade da tese atinente à vedação da sanção política. A medida pode representar verdadeiro óbice ao livre exercício*

da atividade empresarial. Aplicação das Súmulas 70, 323 e 547 do STF. Precedentes do STJ. Decisão reformada. RECURSO PROVIDO". (TJSP; Agravo de Instrumento 2101259-48.2016.8.26.0000; Relator (a): José Maria Câmara Junior; Órgão Julgador: 9ª Câmara de Direito Público; Foro de Bauru - 2ª Vara da Fazenda Pública; Data do Julgamento: 17/08/2016; Data de Registro: 17/08/2016)

"MANDADO DE SEGURANÇA – ICMS – Regime Especial ex officio – Agravamento das condições – Liberação dos formulários de segurança condicionados ao pagamento do tributo – Proibição de emissão de nota fiscal – Impossibilidade – Medida que limita a atividade empresarial – Meio coercitivo de cobrança – Sentença que denegou a segurança reformada – Pedido subsidiário acolhido – Recurso de apelação provido, em parte". (TJSP; Apelação Cível 1011521-96.2019.8.26.0344; Relator (a): J. M. Ribeiro de Paula; Órgão Julgador: 12ª Câmara de Direito Público; Foro de Marília - Vara da Fazenda Pública; Data do Julgamento: 06/04/2021; Data de Registro: 06/04/2021)

APELAÇÃO – Regime Especial Ex Officio de ICMS – Pretensão de afastamento de medidas restritivas impostas pela Secretaria da Fazenda – A inclusão de contribuinte devedor contumaz em regime especial, ainda que permitida pelo ordenamento jurídico, não autoriza o Fisco a adotar meios indiretos de cobrança de imposto – Bloqueio de emissão de notas fiscais eletrônicas que limita a atividade empresarial e se caracteriza como meio coercitivo de cobrança – Acolhimento parcial da pretensão que configura hipótese de reciprocidade de sucumbência – Recursos não providos. (TJSP; Apelação Cível 1030329-86.2018.8.26.0053; Relator (a): Aliende Ribeiro; Órgão Julgador: 1ª Câmara de Direito Público; Foro Central - Fazenda Pública/Acidentes - 5ª Vara de Fazenda Pública; Data do Julgamento: 07/06/2019; Data de Registro: 07/06/2019)

AGRAVO DE INSTRUMENTO. ICMS. REGIME ESPECIAL "EX OFFICIO". EMISSÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS (DANFE). "É inconstitucional o uso de meio indireto coercitivo para pagamento de tributo – 'sanção política' – , tal qual ocorre com a exigência, pela Administração Tributária, de fiança, garantia real ou fidejussória como condição para impressão de notas fiscais de contribuintes com débitos tributários". Entendimento consolidado pelo c. STF, em repercussão geral (RE 565.048/RS, Tema 31). Vedação não apenas a exigência de fiança, garantia real ou fidejussória, mas também a comprovação do recolhimento do imposto, como condição para a emissão de documento fiscal. RECURSO PROVIDO. (TJSP; Agravo de Instrumento 2112693-29.2019.8.26.0000; Relator (a): Alves Braga Junior; Órgão Julgador: 2ª Câmara de Direito Público; Foro de Sertãozinho - 3ª Vara Cível; Data do Julgamento: 30/07/2019; Data de Registro: 30/07/2019)

MANDADO DE SEGURANÇA – Emissão de Nota Fiscal de Serviços

Eletrônica – Vedação em razão da inclusão em regime especial ex officio de ICMS – A vedação à emissão de nota fiscal de serviços eletrônica em virtude da inadimplência de ICMS é meio ilegal de cobrança de tributo que impede o livre exercício da atividade econômica – Cobrança que deve seguir a Lei de Execução Fiscal – Precedentes – Sentença concessiva da ordem - Recurso voluntário e reexame necessário desprovidos. (TJSP; Apelação / Remessa Necessária 1060785-19.2018.8.26.0053; Relator (a): Oscild de Lima Júnior; Órgão Julgador: 11ª Câmara de Direito Público; Foro Central - Fazenda Pública/Acidentes - 14ª Vara de Fazenda Pública; Data do Julgamento: 13/08/2019; Data de Registro: 13/08/2019)

Assim sendo, a r. sentença merece reforma parcial, pois deve ser reconhecida a legalidade da imposição de Regime Especial “ex Officio”, tendo em vista a contumácia da impetrante na inadimplência fiscal, porém **a segurança deve ser concedida de forma parcial tão somente para afastar a proibição de emissão de Conhecimento de Transporte Eletrônico - CTE em caso de descumprimento das condições do regime especial.**

Por fim, sem honorários advocatícios, em virtude do art. 25, da Lei 12.016/2009 e do entendimento cristalizado na Súmula 512 do STF.

Diante do exposto, pelo meu voto, **PARCIAL PROVIMENTO ao recurso de apelação da impetrante**, reformando-se parcialmente a r. sentença que denegou a segurança, pelos fatos e fundamentos acima explicitados, mantendo-se-a, no mais, tal como lançada.

FLORA MARIA NESI TOSSI SILVA

Relatora