



PODER JUDICIÁRIO  
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO  
11ª Câmara de Direito Público

**Registro: 2025.0000476016**

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos de Agravo de Instrumento nº 2055384-40.2025.8.26.0000, da Comarca de São Paulo, em que é agravante ESTADO DE SÃO PAULO, é agravado KHELF MODAS LTDA.

**ACORDAM**, em sessão permanente e virtual da 11ª 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 Desembargadores OSCILD DE LIMA JÚNIOR (Presidente sem voto), RICARDO DIP E JARBAS GOMES.

São Paulo, 15 de maio de 2025.

**MÁRCIO KAMMER DE LIMA**  
**Relator(a)**  
Assinatura Eletrônica



PODER JUDICIÁRIO  
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO  
11ª Câmara de Direito Público

**Agravo de Instrumento** nº 2055384-40.2025.8.26.0000

**Agravante:** Estado de São Paulo

**Agravado:** Khelf Modas Ltda

**Interessado:** Delegado Tributário do Posto Fiscal Especializado – PFC 10 LAPA/SP e Diretor da Diretoria de Atendimento, Gestão e Conformidade - DIGES

**Comarca:** São Paulo

**Juiz(a) de Direito:** Maricy Maraldi

**Voto nº 6.049**

DIREITO TRIBUTÁRIO. AGRAVO DE INSTRUMENTO. MANDADO DE SEGURANÇA. BLOQUEIO ADMINISTRATIVO DE EMISSÃO DE NOTAS FISCAIS. REGIME ESPECIAL DE FISCALIZAÇÃO. DEVEDOR CONTUMAZ. INDEVIDA LIMITAÇÃO À ATIVIDADE ECONÔMICA.

1.Recurso tirado contra decisão que deferiu medida liminar voltada ao imediato reestabelecimento da emissão de notas fiscais pela empresa impetrante e ao impedimento de eventuais novas ordens de bloqueio pelo fisco estadual até o julgamento do feito. Insurgência do ente estadual. Inadmissibilidade.

2.Conquanto legítima a inclusão de contribuinte caracterizado devedor contumaz no Regime Especial de Fiscalização, nos termos do art. 19, da Lei Complementar Estadual nº 1.320/2018, como mecanismo de reforço da arrecadação e controle fiscal, o bloqueio da emissão de notas fiscais configura, *prima facie*, medida coercitiva indireta para cobrança de tributo, com efeitos práticos equivalentes à interdição da atividade empresarial, em afronta ao verbete sumular nº 70 do col. STF.

Poder Público que dispõe de instrumentos judiciais e administrativos próprios para a cobrança direta dos valores que lhe são devidos.

3.Decisão de origem ornada de fundamentação suficiente, ausente teratologia perceptível de plano que legitime a suspensão de sua eficácia. Presunção relativa de legitimidade do ato administrativo elidida pela observância dos princípios da razoabilidade e da moralidade.

4.Desfecho de origem preservado. Recurso desprovido.

Versam os autos referenciais agravo de instrumento interposto por Estado de São Paulo contra r. decisão que, em sede do mandado de segurança nº 1005861-14.2025.8.26.0053, impetrado por KHELFF - MODAS LTDA contra ato do



PODER JUDICIÁRIO  
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO  
11ª Câmara de Direito Público

Ilmo. Sr. DELEGADO REGIONAL TRIBUTÁRIO DO POSTO FISCAL ESPECIALIZADO – PFC – 10 LAPA/SP e Ilmo. Sr. DIRETOR DA DIRETORIA DE ATENDIMENTO, GESTÃO E CONFORMIDADE - DIGES, vinculados à SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DE SÃO PAULO, concedeu liminar voltada ao imediato reestabelecimento da emissão de notas fiscais por parte da impetrante e ao impedimento de eventuais novas ordens de bloqueio até o julgamento do feito.

Irresignado, sustenta o ente municipal agravante que estão presentes os fundamentos que autorizam a concessão da tutela recursal, tornando necessária a imediata reforma do r. decisum.

Historia, *ad summam*, que a empresa agravada atua no setor varejista de vestuário e sofreu medida administrativa consistente no bloqueio de emissão de notas fiscais eletrônicas, aplicada devido ao fato de que a empresa, inscrita no Regime Especial de Fiscalização, inadimpliu 81% do imposto devido entre 2020 e 2024, uma proporção muito superior à média do setor, o que indica estar a agravada se valendo do não pagamento de tributos para obter indevida vantagem concorrencial. Aduz a existência de 2.119 certidões de dívida ativa inscritas em decorrência do não pagamento de ICMS declarados pela própria impetrante, consignando que o faturamento anual da empresa, nos últimos anos, não ficou abaixo de 50 (cinquenta) milhões de reais. No mais, assevera a tramitação de 80 feitos executivos em face da impetrante, ora agravada, razão pela qual defende ser preciso assegurar à administração tributária mecanismos eficientes para fazer cumprir a legislação tributária, como forma de evitar que a situação acima descrita se perpetue e se agrave.

Nesse contexto, argumenta o recorrente que a medida impugnada no Mandado de Segurança pela impetrante não se destina a cobrar dívida vencida, mas sim interromper o prosseguimento dos ilícitos contra a ordem tributária. Alega que o referido bloqueio na emissão de notas fiscais possui previsão no art. 20 da Lei Complementar Estadual nº 1.320/2018, que em seu art. 19 dispõe as circunstâncias que qualificam o contribuinte como devedor contumaz, ao que se enquadra a impetrada. Ao final, invoca a observância de precedentes deste eg. Tribunal de Justiça para reforma da r. decisão agravada.

Indeferido o pedido de antecipação de tutela recursal às fls. 56/64.

Respondeu-se ao recurso, sem arguição de preliminares recursais (fls. 70/77).

Sobreveio parecer da d. Procuradoria Geral de Justiça declinando de intervir no feito (fls. 82/83).

### **Essa, a síntese do necessário**

Sem embargo dos louváveis e combativos argumentos expendidos pelo i. subscritor da peça recursal, ressalta-se que se limita o âmbito cognitivo à prestação da tutela recursal antecipada ao que atina à eventual reforma da r. decisão esgrimada que determinou o reestabelecimento de emissão de notas fiscais pela empresa impetrante, ora agravada, assim como o impedimento de eventuais novas ordens de bloqueio pelo ente estadual agravante.

Aliás, sobre a questão, assim deliberou o d. juízo a quo (fls. 57/62), *in verbis*:

“(…)

*Inicialmente, ressalte-se que se impõe a concessão da medida liminar inaudita altera parte, à apreciação da presença (ou não) dos requisitos previstos no art. 7º, III, da LMS, quais sejam, a existência de fundamento relevante e o risco de que a medida, caso seja concedida somente ao final, se mostre ineficaz. E na hipótese, tais elementos estão presentes. Vejamos: A Impetrante é pessoa jurídica do setor varejista de vestuário que, assim, como a maioria de seus concorrentes enfrenta uma grave crise financeira desde a época da pandemia, que acabou por*

PODER JUDICIÁRIO  
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO  
11ª Câmara de Direito Público

*comprometer o pagamento tempestivo de parte de seus tributos estaduais.*

*Diante disso, a Impetrante foi submetida em 7.2024 ao Regime Especial de Fiscalização da SEFAZ/SP, com o objetivo de acompanhar de perto a sua regularidade fiscal. Desde então, a Impetrante vem quitando integralmente os tributos correntes (competências de 7, 8,9 e 10.2024). Porém, diante da grave crise financeira, vendas baixas no fim do ano e inclusive encerramento de uma de suas lojas, a Impetrante ficou em atraso apenas em relação as competências de 11 e 12.2024.*

*Em razão disso, a Impetrante foi surpreendida na data de 28/1/2025 com o bloqueio da emissão de notas fiscais, determinada pela Autoridade Impetrada, em razão do atraso no pagamento dos últimos 2 (dois) meses.*

*O fumus boni iuris se apresenta por toda fundamentação de direito aqui trazida, especialmente através de todos os princípios constitucionais, tendo em vista que a determinação de bloqueio de emissão de notas fiscais eletrônicas viola os princípios do devido processo legal, da razoabilidade, da livre iniciativa e da preservação da Empresa (art. 5º, inc. II, LIV e LV, e art. 170, inc. II e parágrafo único, da Constituição Federal/88). Ainda, há de ser citado o entendimento já sumulado pelo C. STF que dispõe sobre a impossibilidade de atos coercitivos para incitar ao pagamento de tributos, in verbis:*

*“Súmula 70 - É inadmissível a interdição de estabelecimento como meio coercitivo para cobrança de tributo.”*

*“Súmula 323 - É inadmissível a apreensão de mercadorias como meio coercitivo para pagamento de*

PODER JUDICIÁRIO  
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO  
11ª Câmara de Direito Público

*tributos.”*

*O perigo da demora, por sua vez, se configura, pois, desde a data (28/01/2025), a Impetrante está impossibilitada de emitir as suas Notas Fiscais e, portanto, realizar regularmente suas vendas em suas 30 (trinta) lojas físicas, em diversos shoppings. Com efeito, a falta de publicidade da motivação de um ato administrativo viola o princípio da publicidade, e por conseguinte, na medida em que impede a regular reação ao ato, macula também os princípios do contraditório e do devido processo legal.*

(...)

*Diante do exposto, DEFIRO a medida liminar para determinar à autoridade impetrada o restabelecimento da emissão de Notas Fiscais da Impetrante e o impedimento de eventuais novas ordens de bloqueio a fim de que possa exercer regularmente suas atividades comerciais até o julgamento definitivo desde writ. Prazo para cumprimento: 48 (quarenta e oito) horas.”*

Como cediço, a concessão da liminar em mandado de segurança, nos termos do art. 7º, inciso III, da Lei Federal nº 12.016/2009, tem como pressupostos o *fumus boni iuris*, ou seja, a plausibilidade do direito invocado e o *periculum in mora*, consistente no risco do ato impugnado resultar na ineficácia da medida pretendida, a ocasionar dano grave ou de difícil reparação.

Em tal direção, analisando detidamente a minuta recursal, bem como a documentação que forma os autos subjacentes, denota-se que a empresa impetrante, ora agravada, foi submetida, de ofício, ao Regime Especial de Fiscalização, instituído pela Lei Complementar Estadual nº 1.320/2018, após a contumaz inadimplência do recolhimento de tributos estaduais, notadamente o ICMS, conforme previsão dos art. 19 e 20 da referida legislação, *in verbis*:

*Art. 19. Ficará sujeito a regime especial para cumprimento das obrigações tributárias, na forma e*

PODER JUDICIÁRIO  
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO  
11ª Câmara de Direito Público

*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.*

*Art. 20. O regime especial de que trata o artigo 19 poderá consistir, isolada ou cumulativamente, nas seguintes medidas:*



PODER JUDICIÁRIO  
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO  
11ª Câmara de Direito Público

(...)

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

(...)

*XII - inclusão em programa especial de fiscalização tributária;*

*§ 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. (destaquei)*

Sem embargo, conquanto argumente o ente estadual que a medida administrativa impugnada não tem por objetivo cobrar a dívida vencida, mas sim coibir o aumento do passivo da empresa frente ao fisco ante o comportamento tributário da impetrante consistente no inadimplemento recorrente da exação, não parece desarrazoada a conclusão de que a medida administrativa, para o caso, acaba por implicar efeitos práticos equivalentes à própria interdição da atividade empresária, em maltrato ao verbete sumular de n. 70 do eg. STF no sentido de ser “*inadmissível a interdição de estabelecimento como meio coercitivo para cobrança de tributo*”.

Dito em outras palavras, não se descarta a legitimidade da inclusão da empresa agravada no Regime Especial de Fiscalização, cuja prática, como dito, visa proteger a arrecadação tributária, monitorando de forma mais rigorosa os contribuintes que demonstram comportamento reiterado de inadimplência tributária, como no caso da agravada. Entretanto, a inclusão de contribuinte em Regime Especial não autoriza, ao menos pelo que se depreende nesse passo de cognição superficial, a autoridade fiscal a proibir a emissão de notas fiscais, já que tal restrição tem o condão de limitar a atividade empresarial e se caracteriza como meio coercitivo de cobrança.

Cuida-se de entendimento perfilhado por esta eg. seção de Direito Público, inclusive dessa 11ª Câmara, cujos ementários faz-se oportuno mencionar:

*Apelação – Mandado de segurança – Empresa – Bloqueio de inscrição estadual em razão de irregularidades apontadas pela fiscalização tributária – Pretensão ao desbloqueio e reativação do sistema de emissão de notas fiscais – Admissibilidade – Medida restritiva aplicada à impetrante sem a observância do contraditório e da ampla defesa – Violação ao artigo 5º, inciso LV e ao artigo 170, parágrafo único, da Constituição Federal – Ordem concedida – Sentença mantida – Preliminar de inadequação da via eleita afastada – Recursos oficial e voluntário desprovidos. (TJSP; Apelação / Remessa Necessária 1056394-11.2024.8.26.0053; Relator (a): Renato Delbianco; Órgão Julgador: 2ª Câmara de Direito Público; Foro Central - Fazenda Pública/Acidentes - 15ª Vara da Fazenda Pública; Data do Julgamento: 21/02/2025; Data de Registro: 21/02/2025 - Destaquei)*

*MANDADO DE SEGURANÇA Tributário – Inclusão no regime especial – Débitos fiscais – Inadimplemento – Bloqueio de emissão de nota fiscal eletrônica – Sanção política – Liberação – Liminar – Possibilidade: – Presente a relevância do fundamento e o perigo da demora a liminar não pode ser negada.*

(TJSP; Agravo de Instrumento 2013059-21.2023.8.26.0000; Relator (a): Teresa Ramos Marques; Órgão Julgador: 10ª Câmara de Direito Público; Foro Central - Fazenda Pública/Acidentes - 11ª Vara de Fazenda Pública; Data do Julgamento: 23/02/2023; Data de Registro: 23/02/2023 - Destaquei)

*MANDADO DE SEGURANÇA – Emissão de Nota Fiscal de Serviços Eletrônica – Vedação em razão da inclusão em*

PODER JUDICIÁRIO  
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO  
11ª Câmara de Direito Público

*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 - Destaqueei)

*Agravo de Instrumento Inclusão da agravante no Regime Especial Ex Officio de ICMS Agravante inclusa neste regime, nos termos do artigo 71 da Lei nº 6.374/89, porque constatado, pela autoridade fiscal, que, desde 2015, passou a ser devedora habitual do tributo Situação de inadimplência apurada pela autoridade fiscal não infirmada, de forma que não se mostra ilegal ou irregular, nesta fase processual inicial, sua inclusão no regime especial A legalidade de sua inclusão no regime especial não autoriza a autoridade fiscal de proibir, contudo, a emissão de notas fiscais Restrição que limita a atividade empresarial e se caracteriza como meio coercitivo de cobrança Recurso parcialmente provido.*

(TJSP; Agravo de Instrumento 2135361-28.2018.8.26.0000; Relator (a): Aliende Ribeiro; Órgão Julgador: 1ª Câmara de Direito Público; Foro Central - Fazenda Pública/Acidentes - 5ª Vara de Fazenda Pública; Data do Julgamento: 15/08/2018; Data de Registro: 15/08/2018)

Nesse panorama, a medida impugnada, ainda que consubstanciada na

legislação regente, ao menos *prima facie*, parece caracterizar um limitador e impedimento à realização da atividade empresarial da empresa impetrante, do que se extrai, portanto, que a adoção da medida coercitiva que objetiva à cobrança indireta da exação inadimplida não se mostra de acordo com a sistemática estabelecida pelo ordenamento jurídico.

Tais ponderações adquirem particular importância quando se observa que o Poder Público dispõe de diversos instrumentos judiciais e administrativos destinados à cobrança direta dos valores que lhe são devidos, procedimentos estes que asseguram os mecanismos necessários para a satisfação dos débitos constituídos, simultaneamente preservando os direitos e garantias do contribuinte, notadamente o contraditório e a ampla defesa. Desta forma, embora a inserção da autora em regime especial de tributação, ao que se viu, não configure transgressão ao ordenamento jurídico, constituindo meio legítimo para fazer valer seu poder-dever de perseguir a satisfação de seu crédito, tal procedimento não pode resultar na adoção de medida coercitiva indireta para a satisfação do débito fiscal (especificamente, a suspensão da emissão de documentos fiscais).

De se notar, outrossim, que a r. decisão vergastada mostra-se, ao que parece, ornada de fundamentação suficiente, ausente teratologia perceptível de plano que legitime a suspensão de sua eficácia, merecendo ser prestigiadas as conclusões das quais se valeu o MM. Juiz de origem.

Sem embargo das relevantes considerações deduzidas pelo subscritor da peça recursal, ainda que não se olvide que o controle dos atos administrativos pelo Judiciário é limitado, não há que se escusar que os atos administrativos são ornados com presunção relativa de legitimidade, o que para o caso dos autos e nesse estreito passo de cognição sumária, parece ser o caso de elidir sua presunção relativa calcada na observância dos princípios da razoabilidade e da moralidade.

Não custa consignar, nesse ponto, que a empresa agravada, após ser incluída no Regime Especial de Fiscalização em 01/07/2024, adimpliu integralmente os tributos de competência dos meses julho, agosto e setembro, sobrevindo, contudo, o inadimplemento da competência de outubro de 2024, de vencimento originário em 21/11/2024, mas com dilação de prazo deferida para pagamento em 15/01/2025, o

qual não foi realizado, ensejando a sanção aqui debatida (fls. 37/38 dos autos de origem).

Nessa linha, há de se destacar que conquanto inadimplido o tributo, a empresa vem mostrando boa-fé na tentativa de cumprir a pactuação firmada com o fisco, parecendo razoável a conclusão perfilhada pelo d. magistrado de origem de garantir a emissão de notas, preservando o funcionamento da atividade econômica da empresa até o julgamento definitivo desse mandado de segurança.

Ademais, a concessão da liminar é deferida pelo Magistrado quando entender atendidos seus requisitos, cabendo à instância superior, a revisão somente quando estiver presente abuso de poder ou ilegalidade da medida, o que não é o caso ora apresentado.

De registro, por fim, observar que o rito adotado, do mandado de segurança, tem rápido trâmite, estando o feito de origem já acobertado pela resposta e informações da autoridade coatora, e sendo por isso conveniente aguardar o exame meritório a ser realizado na sentença vindoura sob o contraditório adequado.

Colocados esses parâmetros, não se entrevê desajuste na decisão agravada, cumprindo adotar o critério frequente nesta Corte de prestigiar as soluções de primeiro grau, na esfera das medidas de urgência, sempre que elas não se mostrem patentemente divorciadas dos supostos normativos e fáticos que lhes correspondam.

Como observado pelo eminente des. Ricardo Dip, ao relatar o Agravo de Instrumento n. 2027504-78.2022, desta 11ª Câmara de Direito Público, “Não cabe ao Tribunal de Justiça, nomeadamente, uma espécie de exercício de discricionariedade substituinte, pois, como já se decidiu, a tutela de urgência *“é ato de livre arbítrio do juiz e insere-se no poder de cautela adrede ao magistrado”* (RT 674/202), de tal modo que apenas quando ostensiva e irrefutável a ilegalidade ou o abuso de poder do magistrado, é possível alterar a linha sólida do critério que, em princípio, acolhe o primado do juízo da origem”

Considera-se prequestionada toda a matéria infraconstitucional e



PODER JUDICIÁRIO  
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO  
11ª Câmara de Direito Público

constitucional mencionada pelas partes, salientando-se o pacífico entendimento do Superior Tribunal de Justiça no sentido de que, em se tratando de prequestionamento, é desnecessária a citação numérica dos dispositivos legais, bastando que a questão posta tenha sido decidida (EDROMS 18205 / SP, Ministro FELIX FISCHER, DJ 08.05.2006 p. 240).

Pelo exposto, por meu voto, **nego provimento ao recurso.**

Eventual insurgência apresentada em face deste acórdão estará sujeita a julgamento virtual, nos termos da Resolução nº 549/2011 do Colendo Órgão Especial deste Egrégio Tribunal de Justiça, ressaltando-se que as partes poderão, no momento da apresentação do recurso, opor-se à forma do julgamento ou manifestar interesse no preparo de memoriais. No silêncio, privilegiando-se o princípio da celeridade processual, prosseguir-se-á com o julgamento virtual, na forma dos §§ 1º a 3º do artigo 1º da referida Resolução.

MARCIO KAMMER DE LIMA

**Relator**