



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo

Registro: 2025.0000362403

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos de Agravo de Instrumento nº 2025946-66.2025.8.26.0000, da Comarca de São Paulo, em que é agravante COMPANHIA BRASILEIRA DE SOLUÇÕES DE MARKETING - DOTZ, é agravado DIRETOR DO DEPARTAMENTO DE ARRECADAÇÃO E COBRANÇA DO MUNICÍPIO DE SÃO PAULO.

ACORDAM, em 15ª Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça de São Paulo, proferir a seguinte decisão: "Deram provimento ao recurso. V. U.", de conformidade com o voto do Relator, que integra este acórdão.

O julgamento teve a participação dos Exmos. Desembargadores EURÍPEDES FAIM (Presidente) E ERBETTA FILHO.

São Paulo, 10 de abril de 2025

MARCOS SOARES MACHADO

RELATOR

Assinatura Eletrônica



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo

Voto nº 2991- 15ª Câmara de Direito Público

Agravo de instrumento nº: 2025946-66.2025.8.26.0000

Agravante: Companhia Brasileira de Soluções de Marketing – DOTZ

Agravado: Diretor do Departamento de Arrecadação e Cobrança do Município de São Paulo

Comarca: São Paulo (10ª Vara da Fazenda Pública)

Agravo de instrumento. Mandado de segurança. ISS e multa. Município de São Paulo. Decisão que indeferiu o pedido liminar que visava suspender a exigibilidade do ISSQN e multas, nos termos dos arts. 151, IV, do CTN, consubstanciado nos créditos tributários decorrentes de autos de infração. Alegação da impetrante de que as receitas que aufera com a comercialização de “Pontos Dotz” (breakage) expirados, sem o consequente resgate ou troca por prêmios pelos participantes do Programa Dotz, não podem ser enquadrados no conceito de “administração de bens de terceiros” prevista no item 17.12 da Lista Anexa à Lei Complementar nº 116/03 (equivalente ao item 17.11 do art. 1º da Lei Municipal nº 13.701/03). Atividades que aparentam não se subsumir ao conceito de prestação de serviços, especialmente a de administração de bens de terceiro. Probabilidade do direito alegado pela agravante evidenciada. Risco de dano as atividades da agravante verificado. Ausência de irreversibilidade dos efeitos da decisão concessiva da liminar. Presença do *fumus boni iuris* e do *periculum in mora* necessários à suspensão do ato impugnado no mandamus. Precedente desta C. Câmara. Decisão reformada. Recurso provido.

1. Trata-se de agravo de instrumento interposto por Companhia Brasileira de Soluções de Marketing - DOTZ contra r. decisão de fls. 1.292/1.295 dos autos de origem que, em mandado de segurança por ela impetrado em face de ato supostamente ilegal do Diretor do Departamento de Arrecadação e Cobrança do Município de São Paulo, indeferiu o pedido liminar que visava suspender a exigibilidade do ISSQN e multas, nos termos dos arts. 151, IV, do CTN, consubstanciado nos créditos tributários



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo

decorrentes dos autos de infração n.ºs. 006.884.755-6, 006.884.756-4 e 006.884.757-2, facultada à impetrante o depósito integral do valor exigido pela Municipalidade para fins de reconhecimento da suspensão pretendida.

Alega a agravante, em resumo, que (1) a autoridade impetrada entende, indevidamente, que as receitas que a impetrante aufera quando da expiração de Pontos Dotz, sem o seu consequente resgate ou troca por Prêmios pelos Participantes do Programa Dotz (“breakage”), seriam, a partir da expiração, enquadráveis no conceito de “administração de bens de terceiros”, prevista no item 17.12 da Lista Anexa à Lei Complementar n.º 116/03 (“LC 116/03” – equivalente ao item 17.11 do art. 1.º da Lei Municipal n.º 13.701/03), (2) as receitas oriundas do “Breakage” (expiração de pontos) não podem ser equiparadas a receitas de prestação de serviços, tampouco podem ser consideradas como administração de bens de terceiros porque os “Pontos Dotz” vencidos são cancelados e há diminuição do saldo acumulado pelo participante, ou seja, com a expiração dos pontos, como não há prestação de serviços (pois se extingue a obrigação da impetrante de premiar o participante em relação ao saldo cancelado dos pontos), inexistente hipótese de incidência do ISS, (3) as receitas advindas da expiração (e, posterior, comercialização) de pontos de fidelidade (pontos Dotz) não constituem hipótese de incidência do ISS, seja por não se confundir com a materialidade do tributo (prestação de serviços), seja pela inexistência de previsão na lista de serviços anexa à LC 116/03, (4) embora a contrapartida financeira paga pelos “Parceiros de Acúmulo” esteja exclusivamente vinculada aos Pontos Dotz que emite e são cedidos aos participantes do programa de fidelidade, sua receita principal não provém dos parceiros nem dos participantes, mas sim da própria atividade de troca de Pontos Dotz (e ocasionalmente da expiração destes pontos), momento em que o valor recebido por ocasião da



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo

venda dos Pontos Dotz ingressa definitivamente no seu patrimônio, sem que isso importe em prestação de serviço, no caso, a administração de bens de terceiros, como equivocadamente entendeu o Conselho Municipal de Contribuintes, (5) “..., a atividade desenvolvida pela Agravante até o último minuto de validade dos Pontos Dotz é exatamente a mesma: como se pode sustentar então que, a depender de o Participante resgatar ou não os seus pontos, a natureza da atividade realizada no âmbito do Programa Dotz poderia ser alterada, de modo que apenas a parcela relacionada à “expiração de pontos” corresponderia, supostamente, à administração de bens de terceiros? Ademais, a prevalecer o entendimento do CMT se no último minuto do prazo de 48 meses o Participante resgatasse seus pontos, aquele potencial 'serviço de administração de bens de terceiros' previsto no item 17.11 (que supostamente ocorreria se não houvesse o resgate) se transformaria instantaneamente, sabe-se lá como, no serviço de 'Agenciamento, corretagem ou intermediação de bens móveis ou imóveis' previsto no item 10.05, cuja base de cálculo passaria a ser o eventual *spread* resultante, numa bizarra espécie de “flutuação quântica” absolutamente inadmissível no Direito, pautado pelos princípios da Segurança e da Legalidade.” (fls. 7/8), (6) o decurso de prazo (o de 48 meses de validade dos pontos) que, por pressupor inatividade, opõe-se radicalmente à noção de serviço prestado, o qual pressupõe alguma atividade, (7) a receita de “expiração de pontos” não remunera qualquer postura ativa ou atividade desenvolvida pela agravante em favor de terceiros, mas o mero transcurso do prazo e vencimento dos Pontos Dotz, ou seja, não decorre de qualquer atividade empresária, o que afasta a pretensão de exigência do ISS, (8) dada a natureza multilateral do Programa Dotz e fungível dos pontos, é absolutamente impossível saber quem adquiriu os pontos anteriormente



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo

atribuídos a um dos participantes que deixou de resgatá-los por produtos e serviços dentro do prazo de vigência, (9) a cobrança de ISS sobre a receita advindo de pontos expirados viola os arts. 109 e 110 do CTN, pois não é autorizado à lei tributária alterar a definição, o conteúdo e o alcance dos institutos, conceitos e formas de Direito Privado, (10) é justamente porque 'o que define a natureza de algo não é o rótulo dado à atividade e sim no que ela consiste' que as receitas decorrente da expiração dos pontos não podem ser consideradas receitas de serviço, (11) “ao afirmar que a Agravante *'está a administrar um bem de terceiro (no caso, tal crédito representado pelos pontos, visto que bens podem ser materiais ou imateriais)'* quando supostamente *'oferece um sítio eletrônico onde o cliente pode consultar a quantidade de pontos'*, a r. decisão agravada **indevidamente decompõe a atividade realizada pela Agravante no âmbito do Programa Dotz** (i.e., operacionalização de um Programa de Pontos de fidelização em benefício próprio) **para considerar a disponibilização do sítio eletrônico como sendo uma etapa separada da atividade da Agravante** (qual seja, o fornecimento de Prêmios mediante o resgate dos Pontos Dotz cedidos aos Participantes, dentro do Programa Dotz operacionalizado de forma eficiente em benefício da própria Agravante). No que **contraria o entendimento do E. STJ** de que o *'alvo da tributação do ISS 'é o esforço humano prestado a terceiros como fim ou objeto. Não as suas etapas, passos ou tarefas intermediárias, necessárias à obtenção do fim. (...) somente podem ser tomadas, para compreensão do ISS, as atividades entendidas como fim, correspondentes à prestação de um serviço integralmente considerado em cada item. Não se pode decompor um serviço porque previsto, em sua integridade, no respectivo item específico da lista da lei municipal nas várias ações-meio que o integram, para pretender tributá-las*



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo

separadamente, isoladamente, como se cada uma delas correspondesse a um serviço autônomo, independente. Isso seria uma aberração jurídica, além de construir-se em descon sideração à hipótese de incidência do ISS'. (Recurso Especial nº 888.852/ES, C. Primeira Turma do A. STJ, Min. Relator Luiz Fux, Data de Julgamento 04/11/2008).” (fls. 11), (12) os participantes do programa Dotz não pagam preço algum pela utilização do sítio eletrônico, razão pela qual nada pode ser exigível a título de ISS e (13) estão presentes os requisitos autorizadores do deferimento da liminar postulada, notadamente a inexistência de perigo de irreversibilidade da medida pretendida (fls. 1/19).

Pede-se a antecipação da tutela recursal e, ao final, o provimento a fim de que seja suspensa a exigibilidade do ISS e multa impostos nos autos de infração nºs. 6.884.755-6, 6.884.756-4 e 6.884.757-2.

Processado o recurso, deferiu-se o efeito ativo postulado, dispensaram-se informações e o Município agravado ofertou contraminuta (fls. 1.366/1.370).

A agravante manifestou oposição ao julgamento virtual (fls. 1.428).

É o relatório.

2. O recurso comporta provimento.

Não se reconhece a decadência, visto que os autos de infração foram objeto de impugnação pela contribuinte, com a consequente suspensão da exigibilidade do ISS, de modo que o termo inicial da contagem do prazo de cento e vinte dias é o julgamento final do recurso interposto na



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo

esfera administrativa.

De resto, não há, em tese, necessidade de produção de provas, visto que a Administração descreve claramente a atividade em relação a qual entende haver a incidência tributária, inexistindo, portanto controvérsia fática, senão a missão de desvendar a subsunção destes fatos à norma, evidente questão de direito.

3. De feito, o artigo 7º, inciso III, da Lei 12.651/2009, prevê que o juiz ordenará *“que se suspenda o ato que deu motivo ao pedido, quando houver fundamento relevante e do ato impugnado puder resultar a ineficácia da medida, caso seja finalmente deferida.”*

No vertente caso, trata-se de mandado de segurança por meio do qual a agravante pretende, em sede liminar, a suspensão da exigibilidade dos débitos provenientes dos Autos de Infração nºs. 006.884.755-6, 006.884.756-4 e 006.884.757-2, ante o fundamento de que as receitas auferidas por meio da comercialização dos pontos expirados de seu programa de fidelidade não consiste em prestação de serviço, notadamente a administração de bens de terceiros, como equivocadamente, no entender da insurgente, decidiu o MM. Juízo singular.

A agravada, por sua vez, entende haver prestação de serviços consubstanciada na “administração de bens de terceiros”, enquadrada no item 17.12 da Lista Anexa da Lei Complementar nº 116/2003, equivalente ao item 17.11 da Lei Municipal nº 13.701/203”).

Respeitado o entendimento do MM. Juízo singular, em sede de cognição sumária, da leitura minuciosa da descrição da atividade empresária desenvolvida pela agravante em suas razões recursais bem como



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo

da documentação por ela coligida, as receitas auferidas pela insurgente com a comercialização (venda) de “pontos Dotz” expirados (aqueles que os participantes, no prazo de vigência do programa de fidelidade, em geral de 48 meses, não trocam/resgatam por produtos e serviços perante parceiros comerciais) não se amoldam, em tese, ao regime jurídico do ISS, posto que, no sentido material da hipótese de incidência do mencionado tributo, não importa em prestação de serviço, muito menos na administração de bens de terceiros (até porque os pontos expiram/foram cancelados).

Em análise perfunctória, ao que se verifica, a agravante não aparenta realizar os serviços de “administração de serviços de terceiros” ao comercializar os pontos de fidelidade expirados em virtude do decurso do tempo de programa por ela próprio desenvolvido.

Como bem assinalado pela agravante, a comercialização dos sobreditos pontos cancelados é consequência/resultado da própria atividade empresária que exerce, já tributada em outras fases (que não consistem no objeto do *mandamus*), ou seja, não consiste em serviço autônomo e independente por si só, a ensejar nova tributação. Vale dizer, a simples receita auferida com a venda de tais pontos não decorre de uma atividade prestada a terceiros, de forma autônoma, como fim considerada em si mesma.

Neste contexto fático-jurídico, há verossimilhança na alegação da agravante de que a Municipalidade agravada cobra indevidamente ISS sobre receita auferida pela insurgente sem que haja atividade de prestação de serviços prevista nas listas das legislações, federal e municipal, de regência. Há, portanto, ao menos nesta fase processual, elementos probatórios aptos a evidenciar a probabilidade do direito alegado



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo

pela insurgente.

Desse modo, não se pode afastar, de plano, o reconhecimento do direito líquido e certo da agravante de não recolher o ISS e multas nos autos de infração supracitados, pois presentes os requisitos da relevância da fundamentação e o *periculum in mora*, pois, além de haver a possibilidade de execução dos valores exigidos, a insurgente também se vê à mercê de não obter certidão de regularidade fiscal, o que prejudica sobremaneira sua relação comercial com seus fornecedores (obtenção de créditos, contratação de seguros, etc.) e investidores (a agravante tem ações negociadas, portanto, investidores poderiam deixar de investir/comprar em suas ações ao verificar a existência de dívidas) e, ainda, de ter seu nome incluído no CADIN Municipal, além de responder por autuações/representações administrativas perante a CVM e, até mesmo, criminais (suposta sonegação de impostos).

Ademais, a proteção liminar não coloca em risco eventual cobrança do crédito pela Fazenda Pública, haja vista a reversibilidade da medida em caso de improcedência da demanda, caso em que o Fisco poderá se valer da execução fiscal e das medidas expropriatórias previstas na Lei de Execução Fiscal para possibilitar a satisfação do seu crédito.

Por fim, ainda que se conceda a tutela antecipada por este E. Sodalício, o MM. Juízo singular está autorizado a reverter ou manter este provimento jurisdicional por ocasião da prolação da sentença.

Em caso análogo ao dos autos envolvendo a agravante, esta C. Câmara já teve oportunidade de se pronunciar nos seguintes termos:

“AGRAVO DE INSTRUMENTO - AÇÃO ANULATÓRIA DE DÉBITO FISCAL - ISS - Exercício de 2014 a 2016 - Município de São Paulo - Pedido de antecipação dos efeitos da tutela, para, dentre outras, suspender a exigibilidade do crédito tributário - Deferimento da liminar - Cabimento – 'Pontos Dotz' - Programa de fidelidade - Presença de elementos que evidenciam a probabilidade do direito alegado pela agravada - Atividades que aparentam não se subsumir ao item 17.06 da lista anexa à LC 116/03 - Ausência de irreversibilidade dos efeitos da decisão à municipalidade - Risco de dano as atividades da agravante caracterizada na cobrança, em tese, indevida, do imposto ora em comento - Decisão mantida - Agravo não provido.”
(TJSP; Agravo de Instrumento 2048569-32.2022.8.26.0000; Relator (a): Silva Russo; Órgão Julgador: 15ª Câmara de Direito Público; Foro Central - Fazenda Pública/Acidentes - 5ª Vara de Fazenda Pública; Data do Julgamento: 30/06/2022; Data de Registro: 30/06/2022)

Destarte, neste estrito âmbito de cognição, presentes se encontram os requisitos autorizadores da medida liminar, diante da probabilidade da existência do direito da impetrante, do perigo de dano e da inexistência de irreversibilidade da medida, razão pela qual a r. decisão impugnada deve ser reformada para suspender a exigibilidade do ISS e multas impostos nos aludidos autos de infração até o julgamento definitivo do *meritum do mandamus*.



TRIBUNAL DE JUSTIÇA
PODER JUDICIÁRIO
São Paulo

4. Posto isso, confirmada a r. decisão de fls. 1.357/1.358, dá-se provimento ao recurso para o fim assinalado no parágrafo acima.

MARCOS SOARES MACHADO
Relator