



**TRIBUNAL DE JUSTIÇA**  
**PODER JUDICIÁRIO**  
São Paulo

**Registro: 2018.0000538601**

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos estes autos do Agravo de Instrumento nº 2106759-61.2017.8.26.0000, da Comarca de São Paulo, em que é agravante CASA & BSL LTDA., é agravado PREFEITURA MUNICIPAL DE SÃO PAULO.

**ACORDAM**, em 14ª 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 OCTAVIO MACHADO DE BARROS (Presidente sem voto), GERALDO XAVIER E JOÃO ALBERTO PEZARINI.

São Paulo, 28 de junho de 2018.

**MÔNICA SERRANO**

**RELATORA**

**Assinatura Eletrônica**



**TRIBUNAL DE JUSTIÇA**  
**PODER JUDICIÁRIO**  
 São Paulo

AGRAVO DE INSTRUMENTO nº 2106759-61.2017.8.26.0000 - São Paulo

AGRAVANTE: CASA & BSL LTDA.

AGRAVADO: PREFEITURA MUNICIPAL DE SÃO PAULO

INTERESSADO: PRESIDENTE DO CONSELHO MUNICIPAL DE TRIBUTOS  
 DO MUNICÍPIO DE SÃO PAULO

**VOTO Nº 10349**

**AGRAVO DE INSTRUMENTO. MANDADO DE SEGURANÇA.** Liminar indeferida pelo i. juiz de primeiro grau. Direito líquido e certo consistente no processamento, conhecimento e julgamento do Recurso de Revisão pelas Câmaras Reunidas do Conselho Municipal de Tributos de São Paulo. Presentes os requisitos do art. 49 da Lei Municipal nº. 14.107/2005. Demonstração de divergência de interpretação de legislação tributária dada pelas Câmaras Julgadoras ou Câmaras Reunidas e indicação de decisão paradigmática. Desrespeito ao Princípio da Legalidade e ao Devido Processo Legal Substantivo. Controle jurisdicional dos atos administrativos. Razoabilidade. Liminar concedida. **RECURSO PROVIDO.**

Trata-se de agravo de instrumento interposto em face de decisão interlocutória de fls. 1.005/1006 que, em sede de mandado de segurança impetrado por Casa & BSL LTDA., indeferiu o pedido liminar consistente na abstenção da prática de quaisquer atos tendentes a exigir os débitos discutidos administrativamente relativos aos autos de Infração nº. 6.678.151-5, 6.678.152-3, 6.678.153-1 até que seja proferido novo julgamento ao recurso de revisão interposto, o qual não fora conhecido. Entendeu o i. magistrado *a quo* que não se vislumbrou a ocorrência da prática de ato ilegal passível de reprimenda judicial.

Nas razões do recurso, a impetrante, ora agravante,



**TRIBUNAL DE JUSTIÇA**  
**PODER JUDICIÁRIO**  
São Paulo

reitera o direito que lhe cabe em ver assegurado o processamento, conhecimento e julgamento, pelas Câmaras Reunidas, de seu Recurso de Revisão, interposto em 01/02/2014 nos autos do Processo Administrativo nº.2013-0.320.077-1. Afirma que o cabimento do Recurso de Revisão é condicionado à demonstração de divergência entre o acórdão recorrido e o entendimento adotado pelo C. Conselho Municipal de Tributos, o que, em seu ver, restou demonstrado. Deste modo, sustenta que faz jus ao processamento de seu Recurso de Revisão, vez que estão presentes os requisitos do *fumus boni iuris*, bem como o perigo da demora.

Medida liminar deferida às fls. 1009.

A contraminuta foi acostada às fls. 1034/1041.

É o relatório.

As razões recursais comportam guarida, confirmando em definitivo os efeitos da liminar anteriormente concedida.

Temos que a questão inicial discutida em âmbito administrativo repousa na problemática acerca da exportação de serviços e o conceito de resultado para fins de não incidência do Imposto Sobre Serviço.

E, neste ensejo, infere-se dos autos que os serviços prestados pela agravante consistem na consultoria financeira à Carval Investor LLC, empresa do Grupo sediada em Delaware (EUA). Nos termos do contrato acostado, a agravante presta serviços de fornecimento de dados e informações sobre o mercado brasileiro a fim de aconselhar o tomador, sediado no exterior, sobre possíveis investimentos a serem realizados em território nacional, sem, contudo, vincular-se a tomada de decisão sobre os investimentos a serem feitos pela contratante.

No tocante à conceituação de resultado para fins de exportação de serviço e conseqüente incidência ou não de ISSQN sabe-se que aludida questão ainda não foi solucionada de forma a contemplar entendimento unânime e pacífico nem na esfera do Poder Judiciário (Tribunais Superiores ou mesmo pelo próprio Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo) muito menos no



**TRIBUNAL DE JUSTIÇA**  
**PODER JUDICIÁRIO**  
São Paulo

âmbito administrativo fiscal.

Neste ponto é que repousa a irresignação da ora agravante trazida à apreciação da matéria em sede de agravo de instrumento. A agravante não tem por fito, no presente momento a solução quanto ao mérito supramencionada, mas sim apresenta situação em que viu direito líquido e certo referente ao processamento, conhecimento e julgamento, pelas Câmaras Reunidas, de seu Recurso de Revisão.

Com efeito, a 4ª Câmara Julgadora do Conselho Municipal de Tributos de São Paulo negou provimento ao Recurso Ordinário interposto pela agravante ao interpretar a norma contida no parágrafo único do art. 2º da Lei Complementar nº. 116/2003 para concluir que o serviço produz resultado no local da conclusão. Ato seguinte, foi interposto Recurso de Revisão pela mesma agravante que teve seu recurso não conhecido pelas Câmaras Reunidas, sob a fundamentação de que o caso demandaria análise casuística.

Pois bem.

Como sabido, a administração pública para sua atuação dispõe dos poderes vinculado e discricionário, sendo, resumidamente, o primeiro, a necessidade de o administrador seguir estritamente os termos da lei; e o segundo, a opção de o administrador, dentro de determinadas margens conferidas pela lei, decidir entre um ou outro caminho, permitindo-lhe mais de uma solução, dentro da legalidade.

Daí porque, em tese, não poderia o Poder Judiciário invadir esse espaço reservado pela lei ao administrador, pois, se assim procedesse, estaria substituindo, por seus próprios critérios de escolha, a opção legítima feita pela autoridade competente com base em razões de oportunidade e conveniência que ela, melhor do que ninguém, poderia decidir diante de cada caso concreto.

Ocorre que, com relação mais precisamente ao ato discricionário, o Judiciário pode apreciar os aspectos da legalidade e verificar se a Administração não ultrapassou os limites normativos. Neste caso, pode o Judiciário



**TRIBUNAL DE JUSTIÇA**  
**PODER JUDICIÁRIO**  
São Paulo

invalidar o ato porque a autoridade ultrapassou o espaço livre deixado pela lei e invadiu o campo da legalidade, desrespeitando-o<sup>1</sup>. Surgindo, assim, a hipótese em que o Poder Judiciário tem poder para rever atos administrativos com base na razoabilidade, sem que esta atuação represente desrespeito o princípio da separação de poderes instituído pelo art.2º da Constituição Federal de 1988.

Além disso, temos o devido processo legal substantivo que pode ser entendido como o embasamento do controle jurisdicional por meio do qual se busca a adequação dos atos administrativos, como forma de equilibrar o exercício do poder estatal, com a preservação dos direitos fundamentais do cidadão administrado.

O processualista Cândido Rangel Dinamarco ensina ser o devido processo legal substantivo uma forma de autolimitação do poder do Estado, convertendo-se num instrumento para limitar a própria legislação<sup>2</sup>. É possível afirmar que a jurisprudência caminha para o entendimento de que negar ao Judiciário a possibilidade de revisar os atos da administração pública seria o mesmo que conferir poder ilimitado ao administrador. Contudo, o poder da administração está restrito aos ditames legais até mesmo na discricionariedade, na medida em que sempre haverá parâmetros a observar, sob pena de cassação pelo Poder Judiciário, conforme Celso Antonio Bandeira de Mello em sua obra *Curso de Direito Administrativo*.

Sendo assim, flagrante está a ilegalidade da conduta da autoridade coatora, uma vez que o art. 49 da Lei Municipal nº. 14.107/2005 prevê os requisitos imprescindíveis a apreciação do recurso de revisão, senão vejamos:

Art. 49. Cabe recurso de revisão da decisão proferida pela Câmara Julgadora que der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe haja dado outra Câmara Julgadora ou as Câmaras Reunidas.

<sup>1</sup> PIETRO, Maria Sylvia Zanella di. *Direito Administrativo*. 23ª edição. São Paulo: Atlas. 2010. P. 217.

<sup>2</sup> DINAMARCO, Cândido Rangel. *Instituições de Direito Processual Civil*. 7ª Ed. rev. São Paulo: Malheiros. 2013. P. 250.



**TRIBUNAL DE JUSTIÇA**  
**PODER JUDICIÁRIO**  
São Paulo

§ 1º O recurso de que trata este artigo, dirigido ao Presidente do Conselho, deverá conter indicação da decisão paradigmática, bem como demonstração precisa da divergência.

Desta feita, infere-se que os requisitos de admissibilidade do Recurso de Revisão trazidos pela lei municipal consistem na demonstração de divergência de interpretação de legislação tributária dada pelas Câmaras Julgadoras ou Câmaras Reunidas, além da indicação de decisão paradigmática.

De fato, temos que a agravante preencheu os requisitos necessários, uma vez que comprovou a existência de dissídio jurisprudencial caracterizado pelo acórdão recorrido da 4ª Câmara Julgadora e o acórdão paradigma proferido nos autos do Processo Administrativo nº2011-0.125.786-1. Assim, conforme demonstrado na inicial pela agravante, há divergência de entendimentos no âmbito do Conselho Municipal de Tributos, isso porque o acórdão recorrido atrelou o resultado do serviço à sua conclusão, enquanto o acórdão paradigma adotou o critério da fruição para aferir o resultado do serviço.

Diante deste cenário, nota-se a atual situação de insegurança jurídica instalada no Conselho Municipal de Tributos, em razão da ausência de um posicionamento homogêneo por parte de suas Câmaras, assim como a diversidade de critérios adotados para fins de conceituação de resultado para fins de exportação de serviço.

A propósito, em razão da existência de decisões divergentes dentro do CMT, coube às Câmaras Reunidas daquele Conselho agendar uma pauta temática para julgar alguns Recursos de Revisão admitidos que envolviam exportação de serviço, no intuito de uniformizar a jurisprudência do CMT em relação ao tema.

No entanto, em 31/01/2017, as Câmaras Reunidas, em julgamento em bloco, por unanimidade, negaram seguimento a todos os recursos



**TRIBUNAL DE JUSTIÇA**  
**PODER JUDICIÁRIO**  
São Paulo

pautados (da Prefeitura ou de contribuinte) sob o fundamento de que discussões envolvendo exportação de serviço demandam exame de provas, o que não seria permitido naquele estágio processual.

Sendo assim, ante a verificação de patente afronta não só aos ditames trazidos pelo princípio do Devido Processo Legal Substantivo, mas inclusive ao próprio Princípio da Legalidade, inconteste é o reconhecimento do direito da ora agravante em ver reformada a decisão de primeiro grau, tendo em seu favor o processamento, conhecimento e julgamento, pelas Câmaras Reunidas, do Recurso de Revisão.

Ante o exposto, **DÁ-SE PROVIMENTO** ao recurso de agravo de instrumento.

**MÔNICA SERRANO**

Relatora