



Tribunal de Justiça de Minas Gerais

Número do 1.0024.10.039640-7/004 **Númeraço** 0396407-
Relator: Des.(a) Belizário de Lacerda
Relator do Acordão: Des.(a) Belizário de Lacerda
Data do Julgamento: 25/10/2018
Data da Publicação: 09/11/2018

EMENTA: INCIDENTE DE INCONSTITUCIONALIDADE - ISSQN - FRANQUIA - ITEM 17.08 DA LISTA ANEXA À LEI Nº8.725/03, DO MUNICÍPIO DE BELO HORIZONTE E À LEI COMPLEMENTAR Nº116/03 - EXTRAPOLAÇÃO DA COMPETÊNCIA MATERIAL TRIBUTÁRIA PREVISTA NO ART. 156, III, DA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA - ARGUIÇÃO ACOLHIDA.

- "A delimitação do conceito de serviço deve se ater aos pressupostos constitucionais. Em termos mais rigorosos, todas características definitórias do definiendum "serviço" estão postas na Constituição Federal. A lei complementar somente pode acrescentar características acidentais ou acessórias. Mas não pode estabelecer, como serviço, o que não o é. Por conseqüência, qualquer grandeza eleita para figurar na base de cálculo do ISS que não se origine das características definitórias constitucionais de "serviço" encontra-se estigmatizada pelo vício da inconstitucionalidade." (MOUSSALLEM, Tárek Moysés e CAMPOS JR., Ricardo Álvares da Silva. "ISS na Lei Complementar 116/2003 e na Constituição", Organização de Heleno Taveira Tôrres, 1ª Ed., Ed. Manole, São Paulo, 2004, págs.236/237)

- "O contrato de franquia envolve cessão de marca, transferência de tecnologia, assistência técnica. É um conjunto de fatores e não prestação de serviços. Esta, quando existente, é indissociável dos outros fatores. O franqueado não presta serviços ao franqueador ou vice-versa. Franquia não é serviço. É cessão de direitos. A supervisão de rede, orientação, treinamento do franqueado e de seus funcionários, escolha de ponto é obrigação de meio para a realização da franquia e não serviço." (MARTINS, Sérgio Pinto. "Manual do Imposto Sobre Serviços", 7ª ed., Ed. Atlas, São Paulo, 2006, págs.



Tribunal de Justiça de Minas Gerais

272/278)

- "A mera inserção da operação de franquia no rol de serviços constantes da lista anexa à Lei Complementar 116/2003 não possui o condão de transmutar a natureza jurídica complexa do instituto, composto por um plexo indissociável de obrigações de dar, de fazer e de não fazer" (AgRg no REsp 953.840/RJ, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 20/08/2009, DJe 14/09/2009), sendo certo que por força do art. 110, do Código Tributário Nacional, é vedado ao legislador infraconstitucional alterar os conceitos de direito privado utilizados pela Carta Magna para limitar competências tributárias.

- Não correspondendo a atividade de franquia a uma efetiva prestação de serviço, revela-se inconstitucional sua inclusão no rol dos serviços tributáveis pelo ISS.

ARG INCONSTITUCIONALIDADE Nº 1.0024.10.039640-7/004 - COMARCA DE BELO HORIZONTE - REQUERENTE(S): SÉTIMA CÂMARA CÍVEL - REQUERIDO(A)(S): ÓRGÃO ESPECIAL DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE MINAS GERAIS - INTERESSADO: FRANQUIA CENTRO NORTE CONSULTORIA ASSESSORIA NEGOCIOS LTDA, FAZENDA PÚBLICA DO MUNICÍPIO DE BELO HORIZONTE, SENADO FEDERAL, VEREADORES CÂMARA MUN BELO HORIZONTE, CÂMARA DOS DEPUTADOS, UNIAO FEDERAL

A C Ó R D ã O

Vistos etc., acorda, em Turma, o ÓRGÃO ESPECIAL do Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais, na conformidade da ata dos julgamentos, em <ACOLHER O INCIDENTE>.

DES. BELIZÁRIO DE LACERDA

RELATOR.



Tribunal de Justiça de Minas Gerais

DES. BELIZÁRIO DE LACERDA (RELATOR)

VOTO

Cuida-se de incidente de argüição de inconstitucionalidade cível do item 17.08 da lista anexa à Lei nº8.725/03, do Município de Belo Horizonte, e à Lei Complementar nº 116/03, suscitado pela 7ª Câmara Cível deste eg. TJMG no julgamento do recurso de apelação nº 1.0024.10.039640-7/003, relatado pelo eminente Des. Peixoto Henriques (fls. 245/249v).

A douta Procuradoria-Geral de Justiça em seu parecer de fls. 264/268v opinou pelo conhecimento e provimento do incidente.

À fl. 272 foi jungida informação da COPEQ - Coordenação de Pesquisa e Orientação Técnica - noticiando que não encontrou manifestação do Órgão Especial acerca da inconstitucionalidade de tais dispositivos.

Tendo em vista a entrada em vigor do NCPC, foi determinada a intimação da Câmara dos Deputados, do Senado Federal e da Presidência da República, para, querendo, manifestarem-se no presente incidente de inconstitucionalidade em relação ao item 17.08 da Lei Complementar nº116/03; outrossim, foi ordenada a intimação do Município de Belo Horizonte e da Câmara Municipal de Belo Horizonte para se manifestarem em relação ao item 17.08 da Lei Municipal nº 8.725/03 (fls. 274/275).

A Câmara Municipal de Belo Horizonte se manifestou às fls. 290/296 pela constitucionalidade da incidência do ISS sobre a atividade de franquia, haja vista que híbrida a natureza do negócio jurídico, é irrefutável o caráter de prestação de serviços nele presente.



Tribunal de Justiça de Minas Gerais

A União Federal informou a inexistência de interesse em apresentar manifestação sobre a matéria, por sua Excelência o Sr. Presidente da República (fl. 298).

O Município de Belo Horizonte se manifestou às fls. 307/309 defendendo a constitucionalidade do item 17.08 da lista anexa à Lei nº8.725/03, do Município de Belo Horizonte, e à Lei Complementar nº 116/03, visto que atendido integralmente o preceituado no inciso III do art. 156 da CR/88.

O Senado Federal, em manifestação de fls. 311/314v, pugnou pela repetição de sua intimação com a cópia integral dos autos do processo.

Às fls. 319/330 foi juntada manifestação da Subchefia para Assuntos Jurídicos da Casa Civil da Presidência da República, por meio da qual defendida a rejeição do incidente.

A douta PGJ, à fl. 336, ratificou o teor do parecer ministerial de fls. 264/268.

O Senado Federal aviou manifestação de fls. 342/357, por meio da qual pugnou pelo não acolhimento do incidente, tendo em vista a constitucionalidade do subitem 17.08 da lista de serviços anexa a Lei Complementar nº 116/2003.

Feito o relato do essencial, passo a decidir.

Consoante já inaugurado sumariamente em linhas pretéritas, a col. 7ª Câmara Cível, por ocasião do julgamento do recurso de apelação nº 1.0024.10.039640-7/004, houve por bem suscitar o presente incidente de argüição de inconstitucionalidade cível para submeter a este Órgão Especial, em respeito à clausula do "full bench", o exame de possível inconstitucionalidade do item 17.08 da lista anexa à Lei Complementar 11nº116/03 e à Lei nº 8.725/03, do Município de Belo Horizonte, que define a Franquia (franchising) como



Tribunal de Justiça de Minas Gerais

prestação de serviços sujeita à tributação pelo ISSQN.

Pois bem.

A Constituição Federal de 1988, ao tratar da competência tributária dos Municípios, assim preceitua em seu artigo 156:

"Art. 156. Compete aos Municípios instituir impostos sobre:

[...]

III - serviços de qualquer natureza, não compreendidos no art. 155, II, definidos em lei complementar. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

[...]

§ 3º Em relação ao imposto previsto no inciso III do caput deste artigo, cabe à lei complementar:(Redação dada pela Emenda Constitucional nº 37, de 2002)

I - fixar as suas alíquotas máximas e mínimas;(Redação dada pela Emenda Constitucional nº 37, de 2002)

II - excluir da sua incidência exportações de serviços para o

exterior. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

III - regular a forma e as condições como isenções, incentivos e benefícios fiscais serão concedidos e revogados.(Incluído pela Emenda Constitucional nº 37, de 2002)"

Verifica-se que excluídas as prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, e de comunicação, hipóteses de incidência do ICMS (artigo 155, II, da CF/88), a tributação pelo ISS



Tribunal de Justiça de Minas Gerais

contempla a prestação de serviços de qualquer natureza definidos em lei complementar.

Sobre a hipótese de incidência do ISSQN, comenta SACHA CALMON NAVARRO COELHO:

"Às luzes da nova Constituição, a questão dos serviços tributáveis deve ser, necessariamente, reinterpretada. É que na CF de 67, o seu art. 24, inciso II, dizia competir aos municípios instituir impostos sobre 'serviços de qualquer natureza não compreendidos na competência tributária da União ou dos Estados, definidos em lei complementar'. A redação falava genericamente em serviços, sem nomeá-los. E, mais, dava prevalência a serviços tributados, antes, pela União e os estados, que podiam recortar a área dos serviços à disposição dos entes municipais. É o que não ocorre com a redação da Constituição de 88, que apropria em prol dos municípios todos os serviços (de qualquer natureza) não compreendidos no art. 155, II. Isto é, todo e qualquer serviço que não seja de comunicação e de transporte interestadual e intermunicipal sujeita-se ao ISS, por expressa determinação constitucional, inclusive o de transporte municipal (transporte no âmbito territorial do município). Houve, no plano constitucional, intensa mudança. Urge assumir o Poder Judiciário sua função de intérprete da Constituição, conferindo-lhe feição inteligível. É o caso, por exemplo, de se darão art. 156, III, a interpretação que decorre do seu texto. O prestar serviços, em determinadas configurações, envolve fricções em áreas próximas do ICMS e do IPI. Assim, a oficina que conserta o carro, o caminhão, o trator, a geladeira, o televisor, as máquinas em geral, freqüentemente utiliza peças prontas (que são mercadorias).

São as chamadas 'operações mistas', que envolvem 'serviços' (obrigações de fazer) e fornecimento de peças. Todavia, o dar a peça é acessório. O prestador não se propõe a vender a peça e realizar o serviço, mas a 'consertar', implicando a utilização das peças. Predomina o serviço. O mesmo se pode dizer do fornecimento de comida e bebidas em restaurantes, bares e similares. O usuário não contrata a compra de uma garrafa de whisky, de carnes, legumes e



Tribunal de Justiça de Minas Gerais

iguarias. Propõe ao prestador que lhe sirva uma dose de bebida, em copo adequado, com gelo ou soda, e um prato preparado com esmero e sabor. Contrata serviço (facere) e não uma venda (dare). A Constituição em nenhum momento autorizou o legislador complementar a incluir o fornecimento de alimentação e bebidas em bares, restaurantes e similares na área do ICMS.

Quando compro um televisor (mercadoria), posso exigir que seja limpo, sintonizado e que um técnico o instale e o ponha em funcionamento. Aí a predominância é dar o televisor em troca do preço (compra e venda). Os serviços são acessórios" (Curso de Direito Tributário Brasileiro, Rio de Janeiro, Forense, 9a ed., p. 403).

Ressalta-se que a competência atribuída pela Constituição da República aos Municípios para tributar serviços de qualquer natureza exige que só sejam alcançadas pela incidência desse tributo as operações que possam, realmente, ser qualificadas como serviços.

Tárek Moysés Moussallem e Ricardo Álvares da Silva Campos Jr., no livro "ISS na Lei Complementar 116/2003 e na Constituição", repisam que:

"Não resta muita escolha ao legislador complementar senão

considerar, em nível constitucional, a eleição do critério material da hipótese de incidência do ISS.

Ao empregar o vocábulo "serviços", a Lex Legum utiliza-se necessariamente de um pré-conceito do termo, afastando-o dos demais porventura próximos.

É que as competências tributárias, como bem asseverou Roque Antônio Carrazza, ao serem rigidamente discriminadas na Constituição Federal, trazem consigo os conceitos prévios dos termos utilizados para outorgá-las.



Tribunal de Justiça de Minas Gerais

Por isso, a definição do conceito de serviço é constitucionalmente pressuposta.

Permitir ao legislador complementar definir, ao seu bel-prazer, o conceito de "serviços" é jogar por terra a rígida repartição de competências no Estado.

Outra não é a lição de Geraldo Ataliba e Aires Fernandino Barreto, ao vislumbrarem que a Lei Complementar não pode definir, como serviço, o que não é serviço:

A lei tributária não pode ampliar o conceito de serviço constitucionalmente pressuposto. É inconstitucional a lei tributária que pretenda dispor que "se considera serviço" algo que esse conceito não corresponde.

É que essa ampliação teria por efeito alargar a competência

tributária do Município, o que é matéria constitucional e, pois, imodificável por lei. As competências constitucionalmente fixadas são inderrogáveis. Nem lei complementar - ainda que sob pretexto de dispor sobre conflitos - poderia fazê-lo.

A delimitação do conceito de serviço deve se ater aos pressupostos constitucionais.

Em termos mais rigorosos, todas características definitórias do definiendum "serviço" estão postas na Constituição Federal. A lei complementar somente pode acrescentar características acidentais ou acessórias. Mas não pode estabelecer, como serviço, o que não o é.

Por conseqüência, qualquer grandeza eleita para figurar na base de cálculo do ISS que não se origine das características definitórias constitucionais de "serviço" encontra-se estigmatizada pelo vício da inconstitucionalidade." (in obra citada, Organização de Heleno Taveira Tôrres, 1ª Ed., Ed. Manole, São Paulo, 2004, págs.236/237)



Tribunal de Justiça de Minas Gerais

O ISSQN pode incidir tão somente sobre as obrigações de fazer, não se identificando para efeitos constitucionais, neste caso, como serviço, a figura do contrato de franquia, conforme se verá adiante.

Como é cediço, a Lei nº8.955/94 regulamentou o sistema de franquia empresarial, estabelecendo em seu art. 2º que:

"Art. 2º Franquia empresarial é o sistema pelo qual um franqueador cede ao franqueado o direito de uso de marca ou patente, associado ao direito de distribuição exclusiva ou semi-exclusiva de produtos ou serviços e, eventualmente, também ao direito de uso de tecnologia de implantação e administração de negócio ou sistema operacional desenvolvidos ou detidos pelo franqueador, mediante remuneração direta ou indireta, sem que, no entanto, fique caracterizado vínculo empregatício."

Sérgio Pinto Martins, na obra intitulada "Manual do Imposto Sobre Serviços", ao discorrer sobre o Subitem 17.08, da Lista de Serviços Anexa à Lei Complementar 116/03, assinala o seguinte:

"(...) Franquia: Utiliza-se o termo franquia ou franchising. O vocábulo franchising provém do inglês franch, que teve origem no francês medieval franc, surgindo francher, no sentido de outorga de privilégio, uma forma de autorização ou abandono de servidão. Franchising, do verbo to franch, constitui um instrumento destinado a fomentar processos de venda e distribuição em série, com características específicas.(...) No Brasil, segundo Rubens Requião (1978:43), o contrato examinado apareceu sob a forma de concessão mercantil, como no técnica de distribuição de filmes cinematográficos das grandes empresas que detinham a marca dos conceituados estúdios norte-americanos, passando a ser posteriormente utilizado pela indústria. As empresas importadoras de veículos também começaram a utilizar o instituto, mediante concessão exclusiva, para a distribuição dos veículos importados que ingressaram em nosso país. Podemos



Tribunal de Justiça de Minas Gerais

conceituar o franchising como o negócio jurídico pelo qual uma pessoa concede, a outra, o direito de usar sua marca ou de comercializar seus produtos ou de terceiros ou de prestar serviços, de maneira contínua, com o fornecimento de assistência técnica, inclusive comercial e de publicidade dos produtos, que pode ser limitada a determinado espaço geográfico de acordo com uma remuneração ajustada entre os contratantes. (...) São partes neste contrato o franchisor (o franqueador), aquele que cede o uso da marca ou dos produtos; e o franchisee (franqueado), que é quem se compromete a utilizar a marca, vender os produtos, ou que vai fazer a prestação de serviços. É, portanto, um contrato bilateral (envolvendo duas partes), consensual (torna-se obrigatório pela simples manifestação da vontade dos contratantes), oneroso (resulta do proveito que as partes têm na franquia, uma ao concedê-la, a outra ao utilizá-la, mediante o pagamento de uma importância), de duração (de prazo determinado ou indeterminado) e, na maioria nos casos, de adesão. Normalmente, é feito entre empresas, mas pode ser realizado entre uma empresa e uma pessoa física ou comerciante individual. O objeto do contrato é a cessão do uso da marca, que pode ser cedida em conjunto ou não com o produto, ou o título do estabelecimento ou nome comercial. É comum haver a prestação de assistência técnica do franqueador ao franqueado. Cobra-se, às vezes, uma taxa de adesão ao contrato, ou, então, um preço pelo uso da marca, ou, ainda, uma porcentagem sobre o faturamento, o que é mais usual, como ocorre em relação ao movimento das lojas dos shopping centers. (...) Orlando Gomes entende que é um contrato autônomo, de natureza híbrida, que se aproxima da concessão mercantil exclusiva, da distribuição, do fornecimento e da prestação de serviços (1979:576). ...) Os lineamentos básicos da franquia são os seguintes: (a) concessão do uso da marca e do título do estabelecimento, se for o caso, pelo franqueador; (b) promoção e publicidade em favor do franqueado, por parte do franqueador; (c) transferência dos direitos da franquia às pessoas expressamente designadas; (d) colocação pelo franqueado da marca em todos os recipientes, utensílios, papéis etc. necessários ao exercício do comércio. (...) Em regra, o franqueado é independente do franqueador e autônomo, possuindo empresa própria, empregados próprios, administração própria, não se confundindo com a empresa



Tribunal de Justiça de Minas Gerais

que lhe cede a marca. O contrato de franchising engloba um contrato de assistência técnica a ser prestado pelo franqueador; pode conter um contrato de transferência de tecnologia ou licença para uso do sistema ou método - que, geralmente, é gratuito - e um compromisso para fornecimento pelo franqueador ao franqueado dos bens e/ou serviços objeto do pacto, havendo, ainda, um contrato oneroso de prestação de serviços de assistência mercadológica. O preço das mercadorias a serem vendidas pelo sistema examinado é comumente fixado pelo franqueador. Sobre ele é dado um abatimento ao franqueado, que vem a se constituir no lucro deste na comercialização realizada. (...) O contrato de franquia envolve cessão de marca, transferência de tecnologia, assistência técnica. É um conjunto de fatores e não prestação de serviços. Esta, quando existente, é indissociável dos outros fatores. O franqueado não presta serviços ao franqueador ou vice-versa. Franquia não é serviço. É cessão de direitos. A supervisão de rede, orientação, treinamento do franqueado e de seus funcionários, escolha de ponto é obrigação de meio para a realização da franquia e não serviço. A lei tributária não pode estabelecer um conceito diverso do previsto no Direito Comercial (art. 110, do CTN) para alterar a definição do instituto e considerá-lo como serviço, que não é. (...) A franquia é um contrato complexo. Não é exatamente serviço. (...)" (In obra citada, 7ª ed., Ed. Atlas, São Paulo, 2006, págs. 272/278)

Aires F. Barreto esclarece com acuidade a natureza jurídica do contrato de franquia, verbis:

"A franquia é materializada por contrato de cunho mercantil que resulta do acordo de vontades entre o titular da marca (designado concedente ou franqueador) e o cessionário desses direitos de uso de marca, intitulado franqueado. Para atingir o fim do contrato, consubstanciado no direito de uso dos produtos ou serviços representados pela marca, o franqueado ou franqueador assumem deveres heterogêneos - gerados para ambas as partes - visando à consecução do contrato, qual seja, o direito de uso dos produtos ou



Tribunal de Justiça de Minas Gerais

serviços representados pela marca. O conteúdo do contrato de franquia envolve obrigações de dar, de fazer e de não-fazer. Disso decorre a complexidade do contrato de franquia e a inexorável impossibilidade de dissociação dos diversos elementos do contrato, para fins de consideração jurídica . (...) Não é possível seccionar o contrato de franquia em vários outros, para considerá-lo de per si. O contrato de franquia é contrato misto, complexo, indivisível. Não se confunde com contratos coligados. Como ensina Orlando Gomes, quando há contratos coligados, existe duplicidade contratual, cada qual com causa própria. A união dos contratos, muito embora consustanciam-se num mesmo instrumento, concluindo-se num mesmo átimo, é exógena ou externa. Cada qual mantém individualidades e autonomias próprias. Não há que se cogitar de fusão, isto é, embora ocorra a acumulação, não se tem por resultado um contrato unitário. Na estruturação e na eficácia, distinguem-se os contratos coligados dos contratos mistos. A coligação dos contratos não acarreta a perda da individualidade dos contratos, ao contrário do misto. Na coligação, os contratos são autônomos, mas se ajustam, unem-se em relação de união com dependência, de união alternativa ou união meramente exterior. (...) A seu turno, nos contratos mistos, dentre suas subespécies, destacam-se os contratos complexos, em que as diversas prestações correspondem várias contraprestações. No contrato coligado, cada figura contratual apresenta autonomia funcional, mesmo naquela hipótese onde um dos contratos não possa existir autonomamente. Já no contrato complexo (misto), há uma unidade de causa, uma função jurídica específica, que somente é preenchida pela conjugação de diversas cláusulas e condições. É o que se verifica irretorquivelmente no contrato de franquia. (...) Em suma, a franquia é um contrato misto, do tipo complexo. Ao franqueador incumbe, fundamentalmente, conceder licença para o uso da marca. A essa obrigação se conjugam elementos: contratos completos, prestações típicas inteiras, ou elementos mais simples de outros contratos. Tem-se aí uma unidade contratual. Não há como separar esses diversos elementos porque, absorvidos, fundidos, amalgamados no contrato de franquia, perdem totalmente sua individualidade, deixando de ser autônomos. Dentre eles, despontam as atividades necessárias à consecução da franquia, sob pena de desnaturação do



Tribunal de Justiça de Minas Gerais

contrato ." (In "ISS na Constituição e na Lei", 2ª ed., Ed. Dialética, São Paulo, 2005, págs. 210/213)

Conclui o célebre tributarista que "é inequívoca a intributabilidade, por via de ISS, da atividade de franquias", uma vez que "o franchising (espécie de cessão de direitos) não se subsume ao conceito constitucional de serviços tributáveis por esse imposto municipal; conseqüentemente, dita atividade econômica não está abrangida pela competência tributária atribuída aos Municípios pela Constituição Federal", o que torna inarredável a ofensa ao texto constitucional pelo Subitem 17.08 da Lista Anexa à Lei Complementar 116/2003 (In obra citada, pág. 219).

Sobre o tema já se pronunciou o Superior Tribunal de Justiça no sentido de que "a mera inserção da operação de franquias no rol de serviços constantes da lista anexa à Lei Complementar 116/2003 não possui o condão de transmutar a natureza jurídica complexa do instituto, composto por um plexo indissociável de obrigações de dar, de fazer e de não fazer" (AgRg no REsp 953.840/RJ, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 20/08/2009, DJe 14/09/2009), sendo certo que por força do art. 110, do Código Tributário Nacional, é vedado ao legislador infraconstitucional alterar os conceitos de direito privado utilizados pela Carta Magna para limitar competências tributárias.

Não correspondendo a atividade de franquias, pois, a uma efetiva prestação de serviço, revela-se inconstitucional sua inclusão no rol dos serviços tributáveis pelo ISS.

No mesmo sentido já se manifestaram os Tribunais de Justiça de São Paulo e do Rio de Janeiro:

"Incidente de Inconstitucionalidade. ISS. Franquia. Item 17.08 da lista de atividades sob hipótese de incidência, da Lei Complementar nº 116/03. Item 17.07, da Lei nº 13.071/03, do Município de São Paulo. Arguição formulada pela 15ª Câmara de Direito Público. Natureza jurídica híbrida e complexa do contrato de franquias, que não envolve,



Tribunal de Justiça de Minas Gerais

na essência, pura obrigação de fazer, mas variadas relações jurídicas entre franqueador e franqueado, afastando-se do conceito constitucional de serviços. Extrapolação, pelo Município, do âmbito de abrangência de sua competência material tributária. Procedência. Inconstitucionalidade declarada. (TJSP, Relator(a): José Roberto Bedran; Comarca: São Paulo; Órgão julgador: Órgão Especial; Data do julgamento: 19/05/2010; Data de registro: 17/06/2010; Outros números: 5386405700)

"Argüição de inconstitucionalidade. ISSQN. Franchising. O contrato de franquia é de natureza híbrida, e não de simples prestação de serviço, devendo ser encarado pelo mundo jurídico como um todo, e não desmembrado, em todas as suas modalidades, para que, em parte dele, incida a tributação. O conceito constitucional de serviço tributável abrange somente as obrigações de fazer, sendo certo que a negociação para a entrega de uma franquia ao franqueado por parte do franqueador encerra uma obrigação de dar o direito à utilização de determinada marca, de seu logotipo, ou de sua tecnologia, quando for o caso, ou de franquear o acesso mediante um pagamento previamente ajustado a um determinado produto que se constitui, em última análise, em uma marca ou uma atividade testados e aceitos pelo público alvo de certo mercado. O legislador infraconstitucional complementar não pode, sob pena de usurpar da competência que lhe foi conferida pelo texto constitucional, prever, no rol de serviços tributáveis, atividade que como serviço não se caracterize. Acolhimento da argüição para declarar a inconstitucionalidade do item 17.8 da lista anexa à Lei Complementar nº 116/2003 e do item da lista anexa ao artigo 48 da Lei nº 480/83 - Código Tributário de Niterói -, com a redação dada pela Lei 2.118/2003". (TJRJ, Argüição de Inconstitucionalidade nº 2007.017.00027, Rel. Des. Maria Henriqueta Lobo, julg. em 28/01/2008)

Ante o exposto, ACOLHO O INCIDENTE para declarar a inconstitucionalidade do item 17.08 da lista anexa à Lei nº8.725/03, do Município de Belo Horizonte, e à Lei Complementar nº 116/03.



Tribunal de Justiça de Minas Gerais

DES. EDGARD PENNA AMORIM

Acompanho o em. Relator, pois, como bem lançado em seu judicioso voto, inquestionável a vedação de incidência analógica de tributos e a necessidade de respeito aos conceitos de direito privado adotados pelo direito tributário, como já há muito reafirmando pelo exc. Supremo Tribunal Federal, a exemplo dos julgamentos do RE n.º 540829/SP e do RE n.º 602295 AgR/RJ.

Relembro, outrossim, que, ainda enquanto vigia o Decreto-lei n.º 406/68, argumentava-se que o contrato de franquia estaria subsumido ao Item 79 da lista anexa do mencionado diploma, que previa a incidência da exação municipal sobre "locação de bens móveis, inclusive arrendamento mercantil." Neste contexto, equiparar a celebração de contrato de franquia ao de locação, para além de ferir os critérios interpretativos previstos expressamente previstos no Código Tributário Nacional, encontraria óbice na Súmula Vinculante n.º 31, que sustenta a inconstitucionalidade da incidência do ISS sobre operação de locação de bens móveis.

Destarte, também acolho o incidente de inconstitucionalidade do Item 17.08 da lista anexa à Lei n.º 8.725/03, do Município de Belo Horizonte, e à Lei Complementar Federal n.º 116/03.

DES. EDILSON OLÍMPIO FERNANDES

Trata-se de Arguição de Inconstitucionalidade submetida à apreciação deste colendo Órgão Especial por força do julgamento proferido pela Sétima Câmara Cível deste Tribunal nos autos da Apelação Cível n.º 1.0024.10.039640-7/003 em relação ao item 17.08



Tribunal de Justiça de Minas Gerais

da lista anexa à Lei nº 8.725/2003 do Município de Belo Horizonte, que prevê a incidência do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISSQN sobre a atividade de franquia, fundamentada na Lei Complementar nº 116/2003.

O colendo SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL reconheceu a existência de repercussão geral da questão constitucional no RE nº 603.136/RJ, no qual se discute se a atividade de franquia ostenta a natureza jurídica de prestação de serviço para fins de incidência do ISS, encontrando-se o mérito pendente de julgamento (http://www.stf.jus.br/portal/processo/verProcessoAndamento.asp?incidente=3756682).

Conquanto a tributação encontre amparo na Lei Complementar nº 116/2003 (lista Anexa 10.04), a conformidade da norma infraconstitucional com a norma constitucional (artigo 156, III, CRFB/88) impõe a análise da natureza da atividade de franquia.

A Lei nº 8.955/1994 prevê que por meio do contrato de franquia há cessão de direito de uso de marca ou patente, associado ao direito de distribuição exclusiva ou semi-exclusiva de produtos ou serviços e, eventualmente, também ao direito de uso de tecnologia de implantação e administração de negócio ou sistema operacional desenvolvidos ou detidos pelo franqueador, mediante remuneração direta ou indireta, sem que, no entanto, fique caracterizado vínculo empregatício (artigo 2º).

Tais obrigações não se qualificam como simples obrigação de fazer, pressuposto para a configuração da prestação de serviços para fins de incidência do imposto municipal, mas evidenciam cuidar-se a franquia de contrato de natureza complexa. Ainda que o contrato de franquia seja composto pela prática de atos que consubstanciem obrigações de fazer, tais como assistência técnica e comercial, não se tratam de seus elementos essenciais.

Com efeito, por meio do contrato de franquia busca-se a exploração de uma marca ou produto, recebendo o franqueado do franqueador orientação para consecução do negócio jurídico,



Tribunal de Justiça de Minas Gerais

característica esta que não se constitui atividade-fim da franquia, mas atividade-meio, incapaz de, por si só, atrair a incidência do ISS, consoante lição doutrinária:

Ainda que sejam inerentes à franquia determinados esforços humanos, tais como a prestação de consultorias eventuais e a concessão de treinamentos, esses não são objetivos principais visados pelas partes. A utilização da marca e know how do franqueador pelo franqueado se sobressaem sobre aquelas atividades. Tanto que a primeira característica constante do conceito legal do contrato de franquia é apresentada da seguinte forma "é o sistema pelo qual um franqueador cede ao franqueado o direito de uso de marca ou patente" (...). (CARDOSO, Alessandro Mendes; COSTA, Rafael Santiago. ISS e Contrato de Franquia: uma Questão ainda Controversa e Pendente de Definição pelo STF. RDDT 195/7, dez/11)

(...)

A franquia não é serviço, assim como não o é a cessão de direitos. Quanto às prestações que a ela estejam ligadas, ficam excluídas da tributação por se tratar de atividades-meio, instrumentos que possibilitam o franqueamento e dele são inseparáveis. O contrato de franquia tem por objeto a cessão do direito de uso de marca ou produto, acompanhada, geralmente, de prestações necessárias à implantação, desenvolvimento e manutenção do empreendimento franqueado. Caracteriza-se como um contrato 'complexo', exatamente por constituir-se de direitos e obrigações diversificados, indissociáveis entre si. Não configura, portanto, 'serviço': (i) além de não se apresentar como obrigação de 'fazer', visto que na cessão de direito inexistente esforço humano voltado à construção de utilidade material ou imaterial, (ii) inadmissível qualquer tentativa de isolamento das diversas prestações decorrentes do contrato de franquia, pois os deveres que o integram são interligados e dependentes uns dos outros, não comportando desmembramento (...). (CARVALHO. Paulo de Barros. Não- Incidência do ISS sobre Atividades de Franquia



Tribunal de Justiça de Minas Gerais

(Franchising). RET 49, mai-jun/06).

(PAULSEN, Leandro. Direito tributário: Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência. Porto Alegre: Livraria do Advogado. 15. ed., p. 444).

No mesmo sentido, destacou a ilustre Procuradora de Justiça Dra. Elaine Martins Parise:

O contrato de franquia é um sistema de relações, materializado em um negócio jurídico complexo, por meio do qual o franqueador, parte contratada, que detém a marca, compromete-se a ceder o direito de uso de sua tecnologia, marca, infra-estrutura, know-how e serviços de assistência técnica ao franqueado, parte contratante, que, em contraprestação efetua o pagamento de royalties.

Prevalece, contudo, a atividade de cessão de uso da marca (obrigação e dar, e não de fazer), enquanto as atividades de assessoria e transferência de know how (obrigações de fazer), exercidas com fundamento no mesmo contrato, são atividades meio, necessárias à manutenção da qualidade e das características da marca cujo uso é cedido.

O alvo de tributação pelo ISS é o esforço humano prestado a terceiros como fim ou objeto, não as suas etapas ou acessórios, importando, portanto, considerar o negócio jurídico objetivado pelas partes.

Conforme prevê o artigo 110 do Código Tributário Nacional, o poder de tributar municipal não pode alterar a definição de contrato de franquia consagrada pelo direito privado, de modo que não se



Tribunal de Justiça de Minas Gerais

revela tributável, mediante ISS, a atividade de franquia, porquanto o tributo municipal apenas pode incidir sobre obrigações de fazer.

Com essas considerações, acompanho o judicioso voto proferido pelo eminente Desembargador Relator e acolho o incidente de inconstitucionalidade.

DES. AFRÂNIO VILELA

Trata-se de incidente de arguição de inconstitucionalidade suscitado pela 7ª Câmara Cível deste Tribunal em face do item 17.08 da lista anexa à Lei Complementar nº 116/03 e à Lei nº 8.725/03, do Município de Belo Horizonte, que define a Franquia (franchising) como prestação de serviços sujeita à tributação pelo ISSQN.

Acompanho o voto sufragado pelo eminente relator, Desembargador Belizário Lacerda, eis que, como bem salientado por V.Exa., não correspondendo a atividade de franquia a uma efetiva prestação de serviço, revela-se inconstitucional sua inclusão no rol dos serviços tributáveis pelo ISS.

É como voto.

DESA. ÁUREA BRASIL



Tribunal de Justiça de Minas Gerais

Manifesto-me inteiramente de acordo com a conclusão contida no voto do e. Des. Relator, aderindo, outrossim, aos judiciosos fundamentos apresentados pelo i. Des. Edilson Olímpio Fernandes, para acolher o incidente de inconstitucionalidade.

O art. 156, inciso III, da Constituição da República outorga aos municípios a competência para instituir o imposto sobre serviços de qualquer natureza, excepcionados os elencados no capítulo referente ao ICMS (art. 155, inciso II). O citado artigo menciona, ainda, que os serviços tributáveis pelo imposto municipal serão definidos em lei complementar.

A Lei Complementar 116/2003, ao fixar como fato gerador do ISSQN a atividade de apoio técnico, administrativo, jurídico, contábil e comercial, incluindo a atividade de franquia no item 17.08, distancia-se do disposto no art.156, III da Constituição, ao tributar atividade que não pode ser enquadrada como "serviço".

Com efeito, a Lei 8.955/94 conceitua a franquia como "o sistema pelo qual um franqueador cede ao franqueado o direito de uso de marca ou patente, associado ao direito de distribuição exclusiva ou semi-exclusiva de produtos ou serviços" . Dessa forma, a relação que se estabelece entre o franqueador e o franqueado é de cessão de direitos para exploração de uma marca, e não de prestação de serviços.

Ainda que o contrato possa contemplar a prestação de apoio técnico por parte do franqueador, não é possível dizer que este preste um serviço para o franqueado, sobretudo porque a remuneração se dá em razão da utilização da marca (Royalties), e não em função da obrigação de fazer.

Por conseguinte, a atividade de franquia, por se tratar de negócio jurídico que contempla cessão de direitos de uso, não pode ser classificada como "serviço de qualquer natureza" para fins de incidência de ISSQN.



Tribunal de Justiça de Minas Gerais

Com tais considerações, ACOLHO O INCIDENTE acompanhando o voto do e. Relator.

DES. MOREIRA DINIZ - De acordo com o(a) Relator(a).

DES. PAULO CÉZAR DIAS - De acordo com o(a) Relator(a).

DES. ARMANDO FREIRE - De acordo com o(a) Relator(a).

DES. SALDANHA DA FONSECA - De acordo com o(a) Relator(a).

DESA. MARIANGELA MEYER - De acordo com o(a) Relator(a).

DES. MOACYR LOBATO - De acordo com o(a) Relator(a).

DES. AMORIM SIQUEIRA - De acordo com o(a) Relator(a).

DES. ALEXANDRE SANTIAGO - De acordo com o(a) Relator(a).

DES. EDISON FEITAL LEITE - De acordo com o(a) Relator(a).

DES. GILSON SOARES LEMES - De acordo com o(a) Relator(a).

DESA. MÁRCIA MILANEZ - De acordo com o(a) Relator(a).

DES. ANTÔNIO CARLOS CRUVINEL - De acordo com o(a) Relator(a).

DES. WANDER MAROTTA - De acordo com o(a) Relator(a).

DES. GERALDO AUGUSTO - De acordo com o(a) Relator(a).

DES. CAETANO LEVI LOPES - De acordo com o(a) Relator(a).

DES. DÁRCIO LOPARDI MENDES - De acordo com o(a) Relator(a).



Tribunal de Justiça de Minas Gerais

DESA. TERESA CRISTINA DA CUNHA PEIXOTO - De acordo com o(a) Relator(a).

DES. NEWTON TEIXEIRA CARVALHO - De acordo com o(a) Relator(a).

DES. AMAURI PINTO FERREIRA - De acordo com o(a) Relator(a).

SÚMULA: "ACOLHERAM O INCIDENTE"