



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

Registro: 2025.0000343066

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos de Apelação Cível nº 1017373-39.2024.8.26.0114, da Comarca de Campinas, em que é apelante IQS DIVULGAÇÃO DE EVENTOS ESPORTIVOS LTDA, é apelado MUNICÍPIO DE CAMPINAS.

ACORDAM, em sessão permanente e virtual da 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 Desembargadores EURÍPEDES FAIM (Presidente) e ERBETTA FILHO.

São Paulo, 7 de abril de 2025.

RAUL DE FELICE

Relator(a)

Assinatura Eletrônica

Apelação Cível nº 1017373-39.2024.8.26.0114

Apelante: IQS Divulgação de Eventos Esportivos Ltda.

Apelada: Prefeitura Municipal de Campinas

Comarca: Campinas

VOTO Nº 24397

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO. APELAÇÃO. CESSÃO DE DIREITOS DE IMAGEM. REFORMA DA SENTENÇA.

I. Caso em Exame

1. Ação declaratória de inexistência de relação jurídico-tributária cumulada com pedido de repetição de indébito, visando afastar a incidência do ISS sobre a cessão de direitos de uso de imagem de atleta profissional e a restituição dos valores pagos a esse título.

II. Questão em Discussão

2. A questão em discussão consiste em determinar se a cessão de direitos de uso de imagem configura prestação de serviços sujeita à incidência de ISS.

III. Razões de Decidir

3. A relação contratual não é de fazer, mas de dar, consistindo na transferência do direito de uso de imagem, o que não caracteriza prestação de serviços.
4. Precedentes jurisprudenciais e doutrinários indicam que a cessão de direitos de imagem não se enquadra como prestação de serviços para fins de incidência de ISS.

IV. Dispositivo e Tese

5. Recurso provido.

Tese de julgamento: 1. A cessão de direitos de uso de imagem não configura prestação de serviços para fins de incidência de ISS. 2. A repetição dos valores indevidamente recolhidos a título de ISS é devida.

Legislação e jurisprudências citadas: CF/1988, art. 156, III; LC nº 116/2003; CTN, art. 110. TJSP, Arguição de Inconstitucionalidade nº 0015571-31.2011.8.26.0000, Rel. Des. Corrêa Vianna, j. 04.05.2011; Apelação nº 1006341-27.2019.8.26.0562, Rel. Des. Fortes Muniz, j. 07.07.2020; Apelação Cível nº 1021124-19.2022.8.26.0562, Rel. Des. Silva Russo, j. 23.02.2024; Apelação/Reexame Necessário nº 1006112-98.2021.8.26.0529, Rel. Des. Tania

Ahualli, j. 18.05.2023.

Vistos.

Cuida-se de ação declaratória ajuizada por **IQS DIVULGAÇÃO DE EVENTOS ESPORTIVOS LTDA** em face da **PREFEITURA MUNICIPAL DE CAMPINAS** julgada improcedente pela r. sentença de fls. 170/173, ao fundamento de que no contrato de prestação de serviços firmado entre as partes, existe cláusula na qual o contratado se compromete a participar de um número mínimo de eventos e que tal fato, por si só, não evidencia cessão de imagem, mas sim uma prestação de fazer, sujeita à tributação de ISS. Condenou a autora no pagamento das custas e despesas processuais, bem como dos honorários em 10% do valor da condenação.

A autora apela às fls. 178/188, aduzindo que o contrato de cessão de direito de imagem não configura prestação de serviços eis que não contemplada na lista de serviços anexa à Lei Complementar nº 116/03; a cláusula 2, item 2.5 não trata de prestação de serviços; de acordo com os contratos a autora adquire, de forma temporária, o direito exclusivo de exploração comercial da personalidade do atleta como se observa nas cláusulas segunda e quinta dos instrumentos, se limitando, portanto, à cessão dos direitos de uso da imagem e voz do atleta. Requer a reforma da sentença para julgar totalmente procedente a ação, com inversão dos ônus de sucumbência.

Contrarrazões do município às fls. 208/228.

Recurso tempestivo e devidamente preparado às fls. 189/190.

É O RELATÓRIO.

A sentença comporta reforma.

Trata-se de ação declaratória de inexistência da relação

jurídico-tributária cumulada com pedido de repetição de indébito, para fins de afastar a incidência e recolhimento do ISS sobre cessão de direitos de uso de imagem de atleta profissional e restituição dos valores pagos a esse título.

Conforme se observa do item III do contrato social da empresa (fls. 14/23), a autora tem por objeto social *“as atividades de organização e divulgação de eventos esportivos, feiras, festas, congressos e similares; as atividades de ensino de esportes incluindo técnicos e assistentes de atividades esportivas e desenvolvimento de esportes; as atividades de marketing para o desenvolvimento de esporte; as atividades de agenciamento de profissionais para atividades esportivas, culturais e artísticas, nas áreas que envolvam a imagem profissional própria ou de terceiros com realização de serviços auxiliares e de apoio a práticas legadas a estrutura do esporte, atividades afins e correlatas”*.

O contrato de fls. 29/37 firmado com Vasco da Gama Sociedade Anônima de Futebol tem como objeto *“2.1: disciplinar os limites e condições de licenciamento da imagem do atleta, para utilização com exclusividade pelo Vasco, nos produtos e eventos que participar e autorizar; 2.2: A contratada autoriza a contratante a utilizar a imagem do atleta em todos os produtos licenciados pelo Vasco; 2.3: A licença de isso e imagem do atleta também abrange sua utilização nas atividades e eventos publicitários, comerciais promocionais e institucionais, envolvendo a marca, o nome, o símbolo e produtos licenciados pelo Vasco; 2.4: A contratada autoriza a utilização da imagem do atleta nos produtos e eventos que exijam a imagem de parte ou a totalidade dos atletas e na comissão técnica do Vasco”* entre outras atividades relacionadas ao uso de imagem do atleta.

Já o contrato de fls. 38/42 celebrado entre a autora e o Sport Club Internacional, denominado Instrumento Particular de Licença de Uso e Imagem, Voz, Nome Profissional e Apelido Esportivo de Atleta Profissional destaca como objeto: *“1: A contratada concede licença ao contratante, com*

exclusividade, para uso da imagem, voz, apelido e nome profissional do anuente (...); 1.1: A presente licença, autorização e cessão estão diretamente vinculadas à imagem do anuente junto ao contratante e ao público em geral, seja fotos oficiais ou não, vídeos, mensagens radiofônicas ou por meio da internet (...)”

De acordo com o disposto no art. 156, inciso III, da Constituição Federal, compete aos Municípios instituir impostos sobre os serviços de qualquer natureza, não compreendidos na competência tributária estadual, definidos em Lei Complementar da União, qual seja, a Lei Complementar nº 116/2003, que estabelece, exhaustivamente, as hipóteses de incidência do imposto.

A exigibilidade do ISS pressupõe, assim, a prestação de serviços. Todavia, não é a hipótese dos autos, em que a relação contratual não é de fazer, mas sim, de dar, e a obrigação consiste em transferir o direito de uso de imagem de atleta profissional de futebol.

Menciona-se, a respeito do tema a lição formulada pelos Professores Ives Gandra da Silva Martins e Marilene Talarico Martins Rodrigues, na obra “*Aspectos Relevantes do ISS*”, da Revista Dialética de Direito Tributário, 2010, vol. 182, p.168: “*A Teoria Geral do Direito das Obrigações deixa claro que há duas espécies de obrigações: a) obrigações em que a prestação consiste em dar alguma coisa (obrigação de dar); e b) obrigações nas quais a prestação consiste num fazer ou não fazer algo em prol ou contra outrem (obrigação de fazer e de não fazer)*”.

Consigna-se que a mera inclusão da atividade na lista anexa à LC 116/2003, por si só, não tem o condão de emprestar caráter de serviços à obrigação, corroborando, neste sentido a vedação contida no art. 110 do CTN, que dispõe: “*A lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições*

dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias”.

Cumpre ainda mencionar que o Órgão Especial deste E. Tribunal, em 4/5/2011, na Arguição de Inconstitucionalidade nº 0015571-31.2011.8.26.0000, cuja relatoria ficou a cargo do Desembargador Corrêa Vianna, já declarou inconstitucional, por votação unânime, o item 3.02 da Lista de Serviços relativo à *“Cessão de direito de uso de marcas e de sinais de propaganda”*, assim ementado:

“Arguição de inconstitucionalidade - Definição de serviço constante de listas anexas às L. C. ns. 116/03 e 13.701/03 que prevêem incidência de ISS na cessão do direito de uso de marcas - Fato que não configura prestação de serviço - Ofensa aos artigos 154, I, e 156, II, CF - Incidente julgado procedente”.

O acórdão assinalou que:

“(…) E ainda que se admita que, ao editar a referida lei complementar, os municípios elaborem uma lista meramente exemplificativa, ou para os que entendem ser a lista taxativa, que se faça uma interpretação compreensiva, mesmo assim não lhes é dado ampliar o conceito de "serviço". Ora, com a vênia de sempre ao entendimento defendido pelo Município de São Paulo, os contratos de licença de uso das marcas não caracterizam, nem de longe, uma prestação de serviço. A simples autorização para usar as marcas da Unilever no território nacional não se qualifica como serviço, de vez que não envolve a prática de um ato que implique em um "facere", mas sim evidencia uma real obrigação de dar, incompatível com o desejo manifestado pelo Município de

enquadrá-la como prestação de serviço e, portanto, sujeita ao ISS. (...) De todos esses ensinamentos, só se pode concluir que as normas municipais em exame realmente afrontam o texto da Carta Magna (art. 154, I, e 156, III), pelo que se julga procedente a arguição para declarar, incidentalmente, a inconstitucionalidade do item 17.08 da lista anexa à L.C. n. 116/03 (e do art. 1º, item 3.01, do Decreto n. 44.540/04), bem como do item 3.01 da lista anexa à L.C. n. 13.701/03, devendo retornar o feito à Câmara de origem (15ª Câmara de Direito Público) para que seja concluído o julgamento.”

No mesmo sentido, são precedentes deste Tribunal de Justiça:

“APELAÇÃO – Embargos à Execução – ISSQN incidente sobre cessão de direitos de exploração comercial e uso de imagem, voz e apelidos do período de janeiro a dezembro de 2011 – Jurisprudência reiterada desta Corte no sentido de que constitui atividade que não se enquadra no conceito de prestação de serviço para incidência do ISS, por tratar-se de cessão de direito sobre bem imaterial, que não implica prestação-fim de fazer, seja qual for o seu objeto específico – Exigência indevida – Sentença mantida – Majoração dos honorários advocatícios que se impõe – Inteligência do art. 85 do CPC/2015 – Apelação da Municipalidade não provida”. (AP nº 1006341-27.2019.8.26.0562, Rel. Des. Fortes Muniz, j. 7/7/2020).

“AÇÃO DECLARATÓRIA DE INEXISTÊNCIA DE

RELAÇÃO JURÍDICA C.C. REPETIÇÃO DE INDÉBITO TRIBUTÁRIO E PEDIDO DE TUTELA ANTECIPADA – ISS – Exercícios de 2017, 2018, 2019 e 2020 – Município de Santos - CONTRATO PARTICULAR DE LICENÇA PARA USO DE IMAGEM, VOZ, NOME E/OU APELIDO, MARKETING ESPORTIVO E OUTRAS AVENÇAS – Pedido de restituição dos valores pagos indevidamente, alegado na exordial – Em primeiro grau, julgados procedentes os pedidos iniciais, a fim de declarar inexistente a relação jurídico-tributário entre as partes, em relação à cobrança do ISSQN, incidente sobre as parcelas recebidas, com a CESSÃO DE DIREITO DE USO DE IMAGEM, e demais tributos da PERSONALIDADE DO ATLETA DE FUTEBOL PROFISSIONAL ANDRÉ FELIPE RIBEIRO DE SOUZA, sobre os valores recebidos, a título de remuneração, pela alienação de direitos econômicos do referido atleta, bem como, condenar a municipalidade/ré à restituição dos valores indicados na inicial, que foram recolhidos, incidindo pelo IPCA-E até a vigência da EC nº 103/19, e após, aplicação exclusiva da TAXA SELIC, que engloba juros e correção monetária, condenando a Fazenda Pública, no pagamento de todas as custas, despesas processuais e honorários advocatícios, fixados em 10% sobre o valor da causa, nos termos do artigo 85 do CPC/2015 - Cessão dos direitos de exploração comercial de uso da imagem, voz e apelido que não se configura como prestação de serviço - OBRIGAÇÃO QUE SE CARACTERIZA EM DAR, E NÃO EM FAZER – Direito imaterial passível de cessão pelo titular, ou terceiro autorizado - Notas fiscais discriminando a atividade como

cessão de direitos da personalidade – Enquadramento no item 3.02 da lista legal incabível, também não sendo hipótese do respectivo item 17.01 - Precedentes desta C. Corte - Sentença mantida - Apelo municipal não provido.” (Apelação Cível nº 1021124-19.2022.8.26.0562, Rel. Des. Silva Russo, J. 23/02/2024).

“REEXAME NECESSÁRIO – APELAÇÃO – Município de Santana de Parnaíba – Ação Declaratória de Inexistência de Relação Jurídico Tributária cumulada com cobrança - Cessão dos direitos de exploração comercial de uso da imagem, voz e apelido que se configura como obrigação de dar - Ausência da incidência do fato gerador do tributo, ante a falta de prestação de serviços -Tributação que extrapolaria os ditames da LC nº 116/03, não se admitindo a ampliação do rol contido na lista de serviços anexa - Aplicação do RE nº 603.136/RJ – Precedentes desta c. Câmara – Possibilidade de restituição dos valores pagos indevidamente, respeitado o quinquênio legal, sob pena de enriquecimento ilícito do ente municipal – Sentença mantida – Recursos oficial e voluntário não providos”. (Apelação/Reexame Necessário nº 1006112-98.2021.8.26.0529, Rel. Des. Tania Ahualli, J. 18/05/2023).

Ademais, a autora comprovou que o ISS foi retido pelo clube tomador nas notas fiscais de fls. 44/58 e repassado à Municipalidade de Campinas, conforme consta da planilha de fls. 59/63.

Portanto, se o imposto foi retido pela empresa tomadora nos pagamentos das Notas Fiscais, evidentemente foi a empresa autora que arcou

com o encargo financeiro do tributo, fazendo jus à repetição dos valores indevidamente recolhidos, inclusive aqueles depositados aos autos no curso desta ação.

Por tais motivos, então, impõe-se a reforma da r. sentença julgar procedente o pedido declaratório e para determinar a repetição do valor recolhido a título de ISS que deverá ser apurado em sede de liquidação, atualizado monetariamente a partir do efetivo desembolso de acordo com a Tabela Prática do TJSP (IPCA-E), acrescido de juros de mora de 1% ao mês a partir do trânsito em julgado (artigo 167, parágrafo único do Código Tributário Nacional e Súmulas 162 e 188 do STJ); a partir de 9/12/2021, passará a incidir exclusivamente a taxa Selic, que engloba juros e a correção monetária para a atualização do tributo.

Por fim, tendo em vista o que ora se decide, os ônus sucumbenciais e as verbas honorárias ficam invertidas e a cargo da municipalidade de Campinas, sem majoração recursal por conta da aplicação do Tema 1059 do STJ, segundo o qual *"A majoração dos honorários de sucumbência prevista no art. 85, § 11, do CPC pressupõe que o recurso tenha sido integralmente desprovido ou não conhecido pelo tribunal, monocraticamente ou pelo órgão colegiado competente"*.

Ante o exposto, **dá-se provimento ao recurso interposto**, nos termos do voto.

Raul De Felice

Relator