



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

Registro: 2025.0000016820

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos de Apelação Cível nº 0355502-36.2009.8.26.0000, da Comarca de São José do Rio Preto, em que é apelante PREFEITURA MUNICIPAL DE SAO JOSE DO RIO PRETO, são apelados ESCOLA DE PROFISSOES S A e EDITORA MICROLINS LTDA.

ACORDAM, em 14ª Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça de São Paulo, proferir a seguinte decisão: "Por maioria de votos, modificaram o resultado anterior, vencido o Relator sorteado. Adotar-se-á a técnica do julgamento prolongado, com fulcro no artigo 942 e seu parágrafo 2º do CPC, sendo chamados a integrar a turma julgadora os desembargadores Walter Barone e Rezende Silveira.

No julgamento prolongado, modificaram o resultado anterior, vencido o Relator sorteado que declara. Acórdão com o 2º juiz, des. Octavio Machado de Barros.", de conformidade com o voto do Relator, que integra este acórdão.

O julgamento teve a participação dos Exmos. Desembargadores OCTAVIO MACHADO DE BARROS, vencedor, JOÃO ALBERTO PEZARINI, vencido, REZENDE SILVEIRA (Presidente), GERALDO XAVIER E WALTER BARONE.

São Paulo, 12 de dezembro de 2024

OCTAVIO MACHADO DE BARROS

RELATOR DESIGNADO

Assinatura Eletrônica



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

APELAÇÃO CÍVEL nº 0355502-36.2009.8.26.0000

APELANTE: PREFEITURA MUNICIPAL DE SAO JOSE DO RIO PRETO

APELADOS: ESCOLA DE PROFISSOES S A E EDITORA MICROLINS LTDA

COMARCA: SÃO JOSÉ DO RIO PRETO

VOTO Nº **Voto 36.861.**

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO – ISS – Contrato de franquia – Tema nº 300 – Entendimento dissonante – Reexame em razão do RE nº 603.136/RJ, do STF, com Repercussão Geral – CPC, art. 1.030, II – Constitucionalidade da cobrança – Acórdão modificado para acolher os embargos de declaração, com efeitos infringentes.

Reexame do acórdão de fls. 483/485 que rejeitou os embargos declaratórios, mantendo a decisão de fls. 469/476, que negou provimento ao recurso¹ da Municipalidade para inadmitir a cobrança de ISS sobre atividade de franquia, com a seguinte ementa: *APELAÇÃO Declaratória ISS sobre atividade de franquia. Descabimento. Inconstitucionalidade declarada pelo Órgão Especial desta Corte Matéria cuja repercussão geral foi reconhecida pelo STF Sentença mantida. Recurso desprovido.* Interposto recurso extraordinário, com o sobrestamento do feito, os autos voltaram a esta 14ª Câmara de Direito Público, por determinação do Presidente da Seção de Direito Público (fls. 550), com vistas a eventual adequação do resultado, como autoriza o artigo 1.030, inciso II, do CPC, em face do julgamento definitivo do RE n. 603.136, Tema nº 300, do STF, que fixou a seguinte tese: *"É constitucional a incidência de Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS) sobre contratos de franquia (franchising) (itens 10.04 e 17.08 da lista de serviços prevista no Anexo da Lei Complementar 116/2003)".*

Relatado.

¹ Turma Julgadora: Des. João Alberto Pezarini (vencido), Des. Octavio Machado de Barros e Des. Geraldo Xavier.

O entendimento adotado pela douta Turma Julgadora, afastando a incidência de imposto sobre as atividades de franquia, desenvolvidas pela autora, destoa do julgamento definitivo do RE nº 603.136/RJ, adotado pelo Supremo Tribunal.

Com efeito, o artigo 1º, da Lei nº 13.966/2019, define a franquia empresarial como o pacto em que *um franqueador autoriza por meio de contrato um franqueado a usar marcas e outros objetos de propriedade intelectual, sempre associados ao direito de produção ou distribuição exclusiva ou não exclusiva de produtos ou serviços e também ao direito de uso de métodos e sistemas de implantação e administração de negócio ou sistema operacional desenvolvido ou detido pelo franqueador, mediante remuneração direta ou indireta, sem caracterizar relação de consumo ou vínculo empregatício em relação ao franqueado ou a seus empregados, ainda que durante o período de treinamento.*

Como o contrato de franquia tem natureza complexa, pois envolve transferência de conhecimento técnico, cessão da marca, sistema operacional das atividades, além da prestação de serviços, o que gera questionamento e debate acerca da incidência ou não do imposto sobre serviços, o Col. Órgão Especial desta Corte se pronunciou pela inconstitucionalidade do item 17.08, da lista de serviços anexa à LC nº 116/03 e do item 17.07, da Lei Municipal nº 13.071/13 (Incidente nº 994.06.045400-3 Relator Des. José Roberto Bedran, v.u., j. em 19.05.2010).

Todavia, com o recente julgamento do RE nº 603.136/RJ – Tema 300, com Repercussão Geral, em que o Supremo Tribunal considerou constitucional a cobrança do ISSQN sobre tais

atividades, restou superado o entendimento pela não incidência do imposto, merecendo destaque, naquele julgado, o seguinte trecho bastante esclarecedor:

“...ainda que possam ser diversos os efeitos e as prestações implicadas num dado contrato de franquia, uma coisa me parece certa.

Não condiz com a realidade atual das trocas comerciais pretender que a relação estabelecida em decorrência de um contrato de franquia – refiro-me, é claro, à relação interna entre franqueador e franqueado – resuma-se a uma simples cessão de direitos, sem qualquer forma de prestação de serviços, como pretendem fazer crer os que defendem a tese da não incidência de ISS. Isso simplesmente não é correto. O contrato de franquia inclui, sim, uma prestação de serviço passível de sofrer incidência do imposto municipal. Há, nesse liame contratual, inegável aplicação de esforço humano destinado a gerar utilidade em favor de outrem (o franqueado). O vínculo contratual, nesse caso, não se limita a uma mera obrigação de dar, nem à mera obrigação de fazer. No mesmo sentido, sirvo-me, novamente, da doutrina do direito comercial. Diz Waldo Fazzio Júnior:

'Ao esboçar o perfil da franquia, verifica-se que não se trata de singela licença para utilização de marca, mas de sistema de distribuição de bens e serviços distinto da concessão mercantil, envolvendo complexo suporte organizacional, ainda que o licenciamento entremostre-se como sua característica essencial'. (FAZZIO JÚNIOR, Waldo. Manual de Direito Comercial. 7ª ed. São Paulo: Atlas, 2006, p. 570) (Grifei)

Cito também novamente Fran Martins:

'O contrato de franquia compreende uma prestação de serviços e uma distribuição de certos produtos, de acordo com as normas convencionadas. A prestação de serviços é feita pelo franqueado ao franqueado, possibilitando a esse a venda de produtos que tragam a marcada daquele. A distribuição é tarefa do franqueado, que se caracteriza na comercialização do

produto. Os dois contratos agem conjuntamente, donde ser a junção de suas normas que dá ao contrato a característica de franquia'. (MARTINS, Fran. Contratos e Obrigações Comerciais. 15 ed. Rio de Janeiro: Forense, 2001, p. 490). (Grifei)

Sendo assim, não vejo razão para se afastar a incidência do ISS na espécie. É de se aplicar ao caso o mesmo raciocínio empregado pelo Ministro Eros Grau, no julgamento do RE 592.905, em que se discutia a tributação da operação de leasing financeiro, o qual foi reiterado pelo Ministro Luiz Fux, quando do julgamento do RE 651.703, em que se discutiu a tributação das atividades realizadas pelas operadoras de plano de saúde. Dizia, na ocasião do RE 592.905, Sua Excelência o Ministro Eros Grau: '4. O chamado leasing financeiro – valho-me ainda de observação do Ministro Ilmar Galvão – configura atividade que não se exerce senão mediante prestação de considerável parcela de serviços diversificados, a cargo, não apenas dos dirigentes, mas também dos prepostos, auxiliares e empregados da arrendadora, serviços esses insuscetíveis de ser absorvidos pela subjacente operação de locação de bens, a qual de sua vez, obviamente, não gera obrigação de dar, mas, ao revés, de pôr a coisa à disposição do locatário e de garantir a este o seu uso pacífico, deveres que mais se assimilam a prestação de serviço do que a circulação de mercadoria ou outra qualquer operação tributável. Em síntese, há serviços, para os efeitos do inciso III do artigo 156 da Constituição, que, por serem de qualquer natureza, não consubstanciam típicas obrigações de fazer. Raciocínio adverso a este conduziria à afirmação de que haveria serviço apenas nas prestações de fazer, nos termos do que define o direito privado. Note-se, contudo, que afirmação como tal faz tábula rasa da expressão de qualquer natureza, afirmada do texto da Constituição. Não me excedo em lembrar que toda atividade de dar consubstancia também um fazer e há inúmeras atividades de fazer que envolvem um dar'. (...)

Enfim, por todas essas razões, estou convencido de que não viola o texto constitucional nem destoa da orientação atual desta Corte a cobrança de ISS sobre os contratos de franquia (franchising). Reitere-se que os contratos de franquia são de caráter mistos ou híbridos, o que engloba tanto obrigações de dar quanto de fazer. Em sendo assim, o caso é de reafirmar a jurisprudência desta Corte, no sentido da incidência do ISS, conforme já decidido em sede de repercussão geral tanto no RE 651.703, Rel. Ministro Luiz Fux, DJe 26.4.2017, quanto no RE 592.905, Rel. Ministro Eros Grau, DJe 5.3.2010 (RE 603136/RJ, Relator: Min. Gilmar Mendes, Julgado em 29/05/2020, Publicado em 16/06/2020).

Com a Repercussão Geral estabelecendo que “É constitucional a incidência de Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS) sobre contratos de franquia (franchising) (itens 10.04 e 17.08 da lista de serviços prevista no Anexo da Lei Complementar 116/2003) e as normas dos artigos 926 e 927, IV, do CPC, forçoso é modificar o entendimento anterior para conferir legitimidade à cobrança do ISSQN sobre as atividades desenvolvidas pela autora, descabendo fazer distinção entre as diversas atividades desenvolvidas para efeito de tributação, por se tratar de unidade da contribuinte que atua de forma alternada nas diversas fases das chamadas *atividade-meio* e *atividade-fim*, o que já foi objeto do julgamento proferido no RE 603136/RJ:

Dito isso, penso que há, por fim, um último aspecto que convém mencionar. Refiro-me à distinção entre as diferentes prestações englobadas no contrato de franquia. Como é cediço, a doutrina costuma separar prestações abarcadas na relação de franquia como “atividade-fim”, tais como a cessão do uso de marca, e “atividade-meio”, tais como treinamento, orientação, publicidade, etc. Há, pelo menos, duas razões pelas quais julgo que não devemos separá-las para fins fiscais, no caso dos autos, de modo que apenas as segundas (atividades-meio) ficassem sujeitas ao ISS, e não as primeiras (atividades-fim). A primeira razão é que o contrato em questão é uma unidade, um plexo de obrigações contrapostas que inclui diferentes atividades. Não é apenas cessão de uso de marca, tampouco uma relação de assistência técnica ou transferência de know how ou segredo de indústria. O contrato de franquia forma-se de umas e outras atividades, reunidas num só negócio jurídico. Nenhuma das referidas prestações, per se, seria suficiente para definir essa relação contratual. Separar umas das outras acabaria por desnaturar a relação contratual em questão, mudando-lhe o sentido prático e o escopo. A segunda razão é de ordem eminentemente prática. A experiência, senhores Ministros, permite-me afirmar que essa interpretação – digo, no sentido de dar tratamento diferente à atividade-meio e à atividade-fim – certamente conduziria o contribuinte à tentação de manipular as formas contratuais e os custos



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

individuais das diversas prestações, a fim de reduzir a carga fiscal incidente no contrato.

Daí por que, nos termos do artigo 1.030, inciso II, do Código de Processo Civil, **modifica-se o julgado de fls. 483/485 para acolher os embargos de declaração com efeitos infringentes e julgar improcedente a ação declaratória, com inversão da sucumbência.**

OCTAVIO MACHADO DE BARROS
Relator Designado

Voto nº 46.923

Apelação Cível nº 0355502-36.2009.8.26.0000

Comarca: São José do Rio Preto

Apelante: Prefeitura Municipal de São José do Rio Preto

Apelados: Escola de Profissões S A e Editora Microlins Ltda

DECLARAÇÃO DE VOTO

Divirjo da maioria.

Pelo v. acórdão de fls. 471/476², embargos de declaração rejeitados, fls. 483/485, negou-se provimento ao recurso do Município, mantendo-se sentença que julgou procedente ação declaratória, *“desobrigando a autora do recolhimento do ISS sobre a cessão de direito de uso de método de ensino por ela cedido sob a denominação de franquia”*.

Após interposição do recurso extraordinário, regularmente processado, o d. Presidente da Seção de Direito Público determinou devolução dos autos à Turma julgadora para reapreciar a questão em face do julgamento do RE 603.136 (Tema nº 300), que fixou a seguinte tese: *“É constitucional a incidência de Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS) sobre contratos de franquia (franchising) (itens 10.04 e 17.08 da lista de serviços prevista no Anexo da Lei Complementar 116/2003)”*.

Assim, pelo meu voto, fica mantida a decisão colegiada anteriormente proferida por seus próprios fundamentos, cuja ementa segue abaixo transcrita:

“APELAÇÃO Declaratória - ISS sobre atividade de franquia. Descabimento. Inconstitucionalidade declarada pelo Órgão

² Votação unânime. Participaram do julgamento os Desembargadores Octávio Machado de Barros e Geraldo Xavier.



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

Especial desta Corte Matéria cuja repercussão geral foi reconhecida pelo STF Sentença mantida. Recurso desprovido”.

João Alberto Pezarini
Desembargador



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

Este documento é cópia do original que recebeu as seguintes assinaturas digitais:

Pg. inicial	Pg. final	Categoria	Nome do assinante	Confirmação
1	7	Acórdãos Eletrônicos	OCTAVIO AUGUSTO MACHADO DE BARROS FILHO	28F979AF
8	9	Declarações de Votos	JOAO ALBERTO PEZARINI	2A71E457

Para conferir o original acesse o site:

<https://esaj.tjsp.jus.br/pastadigital/sg/abrirConferenciaDocumento.do>, informando o processo 0355502-36.2009.8.26.0000 e o código de confirmação da tabela acima.