



PODER JUDICIÁRIO
Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo

Registro: 2025.0000397118

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos do Apelação Cível nº 1059271-89.2022.8.26.0053, da Comarca de São Paulo, em que é apelante/apelado MUNICÍPIO DE SÃO PAULO, é apelado/apelante AFEET FRANQUIAS LTDA..

ACORDAM, em 14ª Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça de São Paulo, proferir a seguinte decisão: "Após sustentação oral realizada pelo Dr. Carlos Eduardo Sanchez, OAB/AP 239842. Negaram provimento aos recursos e à remessa necessária. V. U.", de conformidade com o voto do Relator, que integra este acórdão.

O julgamento teve a participação dos Exmos. Desembargadores REZENDE SILVEIRA (Presidente) E GERALDO XAVIER.

São Paulo, 24 de abril de 2025

WALTER BARONE

RELATOR

Assinatura Eletrônica

VOTO Nº 34.676

Apelante/Apelado(s): Município de São Paulo

Apelado/Apelante(s): Afeet Franquias Ltda.

Comarca: São Paulo - Foro Fazenda Pública / Acidente Trabalho/9ª Vara de Fazenda Pública

Juiz(a): Fabio Alves da Motta

MANDADO DE SEGURANÇA. ISSQN. Sentença que concedeu parcialmente a ordem, para declarar a inexistência da relação jurídico-tributária sobre cessão de direito de uso de marcas e patentes, afastada a pretensão de reconhecimento do direito de compensação dos tributos recolhidos a este título não atingidos pela prescrição. Irresignação de ambas as partes e reexame necessário. Descabimento. Adequação da via eleita. Incidência de ISSQN sobre a cessão de direito de uso de marca que foi declarada inconstitucional pelo C. Órgão Especial deste E. Tribunal de Justiça, por falta de prestação de serviços. Precedentes desta C. Câmara. Impertinência da pretensão de compensação da soma dos valores recolhidos antes da impetração deste 'mandamus', acrescida de correção monetária e juros de mora, tendo em vista a ausência de lei municipal que autorize e discipline a compensação. Inteligência do §11 do art.100 da CF e art. 170 do CTN. Precedentes do C. STJ e deste E. TJ. Sentença mantida. Recursos da parte impetrante e da parte impetrada e reexame necessário não providos.

Trata-se de recursos de apelação interpostos por ambas as partes e de Reexame Necessário da r. sentença de fls.319/323

que, em mandado de segurança, concedeu em parte a ordem para “*declarar a inexistência de relação jurídica tributária sobre a cessão de direito de uso de marcas e patentes, conforme postulado. Ainda, nos termos da fundamentação, como consectário da procedência do mandamus, fica determinada a restituição dos valores recolhidos após a citação da autoridade coatora, acrescidos de correção monetária, de acordo com os mesmos índices de atualização empregados pelo município para a cobrança do tributo (ISS), desde o recolhimento, além de juros de mora, no patamar de 1% ao mês, a contar do trânsito em julgado, nos termos do artigo 167 do Código Tributário Nacional (tema 810/ STF), até 08/12/2021, e a contar de 09/12/2021, a forma prevista pela Emenda Constitucional nº 113/2021 (incidência exclusiva da SELIC)*”. Em razão do rito eleito, não houve a condenação em honorários advocatícios.

Opostos embargos de declaração pela parte impetrante (fls.328/331), estes foram rejeitados (decisão de fl.407).

A Municipalidade impetrada, ora apelante (fls.364/378), sustenta, em síntese, que: 1) o mandado de segurança não é a via adequada, uma vez que necessária a dilação probatória para a compreensão da real natureza dos contratos firmados pela empresa impetrante; 2) é indevida a pretendida segregação da atividade meio da base de cálculo do contrato de franquia, a qual somente passou a ocorrer após a fixação do Tema nº300 do C. STF, revelando tentativa de evasão fiscal; 3) a circular de oferta de franquia colacionada pela parte contrária ao Mandado de Segurança nº1059263-15.2022.8.26.0053 confirma que o uso da marca é mero acessório, de modo que, nos termos do entendimento firmado pelo Pretório Excelso, não pode ser separado do contrato de 'franchising'; 4) subsidiariamente, deve ser reconhecida a incidência do

ISSQN também sobre o licenciamento de marca, pois o C. STF já superou a dicotomia rígida entre obrigações de dar ou fazer como critério para a incidência da exação em tela, reconhecendo que a prestação de serviços está relacionada ao oferecimento de uma utilidade a 'outrem', a partir de um conjunto de atividades materiais ou imateriais, prestadas com habitualidade e intuito de lucro; 5) a cessão de uso de marcas está descrita na lista anexa à LC 116/2003.

A parte impetrante, por sua vez, também interpôs apelo (fls.416/422), no qual afirma, em suma, que: 1) diferentemente do que entendeu o D. Juízo de origem, não formulou pedido condenatório de indébito tributário, mas pleiteou a declaração de que faz jus à compensação das exações recolhidas indevidamente antes da impetração, cujo montante deverá ser acrescido de juros de mora e correção monetária; 2) referido pedido não contraria as Súmulas nº269 e 271 do C. STF, uma vez que pretende a restituição/compensação (das parcelas não atingidas pela prescrição) pela via administrativa, sendo o 'mandamus' adequado para isso, conforme as Súmulas nº213 e 461 do C. STJ.

Houve respostas (fls.385/394 e 429/433).

É o relatório.

Cuida-se de mandado de segurança no qual a parte impetrante aduz que *“é uma sociedade empresária que, dentre outras atividades empresariais, dedica-se à atividade de consultoria, assessoria e intermediação de franquias. Ocorre, entretanto, que, no exercício de sua atividade empresarial, também explora a atividade de licenciamento de*

direito de uso de marca, tendo como objeto os direitos de exploração das marcas “AUTHENTICFEET”, “ARTWALK” e “MAGIC FEET” a diversas empresas do mercado e recebe, como contrapartida, uma remuneração mensal (“royalties”) (...)” (fl.02), sendo que sobre esta última atividade – de cessão de direito de uso de marcas – o Município de São Paulo vem cobrando ISSQN, baseado no item 3.02 da LC 116/2003, o que é indevido, uma vez que há mera obrigação de dar, não se confundindo com a prestação de serviços. Pleiteou o reconhecimento do direito líquido e certo de não recolher ISSQN sobre a atividade descrita na inicial, bem como o direito de repetição e compensação do valor indevidamente recolhido a esse título, acrescido de juros de mora e correção monetária.

O ente municipal, por sua vez, defende a inadequação da via eleita, a impossibilidade de segregar a atividade meio da base de cálculo da franquia e, subsidiariamente, o cabimento do ISSQN sobre o licenciamento de marca, tendo em vista a evolução do entendimento do C. STF a respeito do tema, passando a considerar correta a incidência deste tributo nas situações em que há o oferecimento de utilidade a terceiro.

Nesse contexto, o D. Juízo de origem concedeu em parte a ordem – para declarar a inexistência da relação jurídico-tributária no que tange à cessão de direito de uso de marcas e patentes, afastada a pretensão de repetição/compensação da soma dos valores anteriormente recolhidos a este título –, dando azo à irresignação de ambas as partes, bem como à remessa necessária.

Não assiste razão às partes recorrentes, devendo ser mantida a r. sentença.

Preliminarmente, é certo que o Mandado de

Segurança é via adequada para o fim colimado pela parte impetrante, na medida em que a presente controvérsia se restringe à matéria de direito, não havendo necessidade de dilação probatória.

As notas fiscais acostadas à inicial (fls.31/147) deixam claro que, relativamente ao “Contrato de Licenciamento de Uso de Marca” de fls.32/35, a Affet Franquias Ltda vem sendo tributada com base no item 3.01 da Lei Municipal nº13.701/2003 (equivalente ao item 3.02 da LC 116/2003), qual seja, “cessão de direito de uso de marcas e de sinais de propaganda”.

A matéria ora debatida já foi submetida ao Órgão Especial deste E. Tribunal, que acolheu a arguição de inconstitucionalidade nº 0015571-31.2011.8.26.0000, para declarar a inconstitucionalidade dos dispositivos que dão razão à tributação objeto dos presentes autos, em razão da ausência de prestação de serviços, nos seguintes termos:

(...) 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. Na lição de Hely Lopes Meirelles, a elaboração da lista "deve ser entendida em conformidade com o princípio constitucional que erige a tipicidade - ou seja, a estrita adequação do fato tributável à lei tributária - em condição essencial para a legitimidade da imposição fiscal. Esse princípio decorre, dentre outros, do art. 150, I (instituição do tributo por lei) e III (fixação legal do fato gerador em consonância com as regras constitucionais de incidência) e, no que tange especificamente ao ISS, do art. 156, III (definição, em lei complementar, dos serviços tributáveis" (Direito Municipal Brasileiro, 16a ed., pg. 225). Nessa esteira, anota Yoshiaki Ichihara que "a definição em lei

PODER JUDICIÁRIO

Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo

complementar, na realidade, não poderá ampliar e nem restringir o campo de incidência desse imposto, sob pena de ferir a autonomia municipal ou ferir um direito fundamental do indivíduo" (Direito Tributário, 3a ed., pg. 68). O Prof. Ives Gandra, igualmente, observa que "definir é dar contorno. É conceituar. Não se pode, portanto, ler na lei o que na lei escrito não está. Por outro lado, se há uma faculdade do legislador complementar fixar a alíquota máxima, esta faculdade de definir os serviços inexistente quanto à indicação daqueles a serem abrangidos pela incidência municipal. A definição é obrigatória para o legislador complementar, não podendo deixar de explicitar a intenção constitucional" (Teoria da Imposição Tributária, 2a ed., pg. 378). E, com a precisão habitual, o douto Ministro Celso de Mello, da Suprema Corte, deixou assentado: "o fato irrecusável é um só: a Constituição, quando atribui competência impositiva ao Município para tributar serviços de qualquer natureza, não compreendidos na competência das outras pessoas políticas, exige que só se alcancem, mediante incidência do ISS, os atos e fatos que se possam qualificar, juridicamente, como serviços. Cumpre assinalar, por necessário, especialmente em face das considerações expostas, que a legislação tributária, emanada de qualquer das pessoas políticas, 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, para definir ou limitar competências tributárias" (RTJ 178/1282). 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 3.02 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.**

Esse também o entendimento pacífico dessa

C. Câmara:

1009343-18.2020.8.26.0320

Classe/Assunto: Apelação Cível / ISS/ Imposto sobre Serviços

Relator(a): Geraldo Xavier

Comarca: Limeira

Órgão julgador: 14ª Câmara de Direito Público

Data do julgamento: 14/02/2022

Data de publicação: 14/02/2022

PODER JUDICIÁRIO

Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo

Ementa: Apelação. Ação de repetição de indébito tributário. **Imposto sobre serviços de qualquer natureza. Alegação de não incidência sobre receitas provenientes de cessão do direito de uso de marcas. Procedência.** Precedentes da corte. Sentença mantida. Recurso denegado.

1064373-34.2018.8.26.0053

Classe/Assunto: Apelação / Remessa Necessária / ISS/ Imposto sobre Serviços

Relator(a): Rezende Silveira

Comarca: São Paulo

Órgão julgador: 14ª Câmara de Direito Público

Data do julgamento: 20/09/2023

Data de publicação: 21/09/2023

Ementa: APELAÇÃO – AÇÃO ANULATÓRIA DE DÉBITO FISCAL – ISS - Cessão de direitos de uso de marca e imagem ou royalties (Patati e Patatá) - Insurgência do Município em face da sentença que julgou procedentes os pedidos da autora - Alegação de que incide ISSQN na cessão de direito de uso de imagem - Descabimento – Não incidência do ISSQN sobre verbas recebidas a título de remuneração pela cessão dos direitos de exploração comercial de uso da imagem, pois tal atividade não se enquadra no conceito de prestação de serviço - **Item 3.01 da lista de serviços declarado inconstitucional pelo Órgão Especial do TJSP** – Repetição do indébito que será apurada em liquidação de sentença, devendo ser observado o limite da taxa SELIC a partir de 09.12.2021, por força da EC nº 113, bem como a verba honorária (art. 85, § 4º, II do CPC) - Sentença reformada em parte – Remessa necessária provida em parte e recurso voluntário da Fazenda Municipal improvido.

Nesse ponto, cabe registrar que, embora a parte impetrada sustente que o entendimento do C. STF vem evoluindo a fim de considerar legítima a incidência de ISSQN para hipóteses como a dos autos, é certo que, à míngua do julgamento do Tema nº 1.210 (no qual se discute “*a incidência, ou não, do Imposto Sobre Serviços (ISS) sobre as operações de cessão de direito de uso e transferência de marcas*”), inexistente precedente de efeito vinculante a ser aplicado 'in casu'.

No que se refere à alegação de que a pessoa

jurídica impetrante teria apenas segregado a atividade meio do contrato de franquia visando à evasão fiscal, é certo que a análise do contrato colacionado aos presentes autos e da 'Circular de Oferta de Franquia' acostada por ela aos autos do Mandado de Segurança nº1059263-15.2022.8.26.0053 indica que não houve mera segregação de cobrança, mas sim que a empresa possui duas modalidades distintas de negócios, sendo uma consistente no simples licenciamento do uso de marcas, por meio do que denomina 'Lojas Próprias', e o outro em efetivo contrato de franquia, com a prestação de serviços diversos, tal como descrito às fls.35/57 daqueles autos.

De todo modo, é certo que o presente 'mandamus' tem por objeto única e exclusivamente a análise do cabimento do imposto municipal com base no item 3.01 da Lei Municipal nº13.701/2003 (equivalente ao item 3.02 da LC 116/2003), o que, conforme fundamentação supra, foi corretamente afastado na origem – conclusão que, registre-se, não impede eventual cobrança superveniente com base em item diverso da lista anexa à legislação pertinente, caso fique apurada a prestação de serviços passível de tributação.

Por outro lado, descabe a pretensão de reconhecimento do direito líquido e certo à compensação da soma das exações recolhidas antes da impetração deste 'writ', acrescidas de juros de mora e correção monetária.

É que, nos termos do §11 do art.100 da CF e do art.170 do CTN, a pretendida declaração do direito à compensação de valores está condicionada à existência de lei que a autorize e discipline, e, 'in casu', a parte impetrante não demonstrou que tenha sido editada referida legislação (a qual, registre-se, é negada pela Municipalidade em

contrarrazões).

Confira-se o entendimento do C. STJ a esse respeito:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. PRETENSÃO DE DEVOLUÇÃO DE INDÉBITO. RESTITUIÇÃO ADMINISTRATIVA OU VIA PRECATÓRIO. IMPOSSIBILIDADE. COMPENSAÇÃO. LEI LOCAL AUTORIZATIVA. NECESSIDADE.

1. O Supremo Tribunal Federal, quando do julgamento do RE 1.420.691, assentou que, "não se mostra admissível a restituição administrativa do indébito reconhecido na via judicial, sendo indispensável a observância do regime constitucional de precatórios, nos termos do art. 100 da Constituição Federal" (Tema 1262 do STF).

2. "O mandado de segurança não é via adequada para autorizar a restituição do indébito tributário por meio do precatório, sob pena de conferir a vedada natureza de ação de cobrança ao mandamus" (AgInt no REsp 1.949.812/RS, relatora Ministra Regina Helena Costa, Primeira Turma, julgado em 2/10/2023, DJe de 5/10/2023.).

3. **"O mandado de segurança constitui ação adequada para a declaração do direito à compensação tributária" (Súmula 213 do STJ). Entretanto, em razão da regra disposta no art. 170 do CTN, o magistrado somente poderá declarar o direito à compensação de indébito tributário se houver lei específica do ente tributante autorizando o encontro de contas.**

4. Agravo interno desprovido.

(AGINT NO RESP N. 2.099.319/PR, RELATOR MINISTRO GURGEL DE FARIA, PRIMEIRA TURMA, JULGADO EM 22/4/2024, DJE DE 25/4/2024)

TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. ISS. MANDADO DE SEGURANÇA. PEDIDO DE DECLARAÇÃO DO DIREITO À COMPENSAÇÃO. SÚMULA 213/STJ. EXISTÊNCIA DE LEI AUTORIZADORA. NECESSIDADE. ART. 170 DO CTN.

1. A obtenção da declaração do direito à compensação tributária pela via do mandado de segurança (Súmula 213/STJ) pressupõe a existência de legislação do ente tributante que autorize o

PODER JUDICIÁRIO
Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo

encontro de contas almejado (art. 170 do CTN), o que, consoante assentado pelo acórdão recorrido, não se verifica na espécie. Precedentes: AgRg no REsp 1.006.240/RS, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, DJe 25/05/2009; RMS 19.594/RJ, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe 27/08/2009; RMS 25.398/MT, Rel. Ministro José Delgado, Primeira Turma, DJe 23/06/2008.

2. Agravo regimental não provido.

(AGRG NO ARESP N. 222.705/SP, RELATOR MINISTRO BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, JULGADO EM 2/5/2013, DJE DE 8/5/2013.)

Nesse mesmo sentido:

1034406-81.2016.8.26.0224

Classe/Assunto: Apelação Cível / ISS/ Imposto sobre Serviços

Relator(a): João Alberto Pezarini

Comarca: Guarulhos

Órgão julgador: 14ª Câmara de Direito Público

Data do julgamento: 16/04/2020

Data de publicação: 16/04/2020

Ementa: APELAÇÃO - Mandado de segurança – ISS sobre locação de bens móveis. Sentença parcialmente procedente. Preliminares de ilegitimidade de parte e inadequação da via eleita afastadas. Incidência sobre "cessão de andaimes, palcos, coberturas e outras estruturas de uso temporário". Descabimento. Hipótese que não se confunde com obrigação de fazer. Aplicação da Súmula vinculante nº 31. Possibilidade, contudo, de prestação de serviços atrelados à locação. Insurgência contra obrigação de emitir nota fiscal eletrônica acolhida. Cumprimento de obrigação tributária acessória subordinado ao surgimento da obrigação principal. Inexigibilidade da obrigação relativamente às atividades sobre as quais não incide o imposto (locação pura). **Compensação tributária – Descabimento. Ausência de lei autorizadora. Medida imprescindível, conforme Súmula 213 do STJ e artigo 170 do CTN.** Recurso desprovido.

1005172-60.2022.8.26.0445

Classe/Assunto: Apelação Cível / ISS/ Imposto sobre Serviços

Relator(a): Eurípedes Faim

Comarca: Pindamonhangaba

Órgão julgador: 15ª Câmara de Direito Público

Data do julgamento: 31/08/2023

PODER JUDICIÁRIO

Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo

Data de publicação: 31/08/2023

Ementa: TRIBUTÁRIO – APELAÇÃO – MANDADO DE SEGURANÇA – ISS – (...) COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA – POSSIBILIDADE DE DECLARAÇÃO DO DIREITO À COMPENSAÇÃO EM MANDADO DE SEGURANÇA – Inteligência da Súmula 213 do Superior Tribunal de Justiça – É cabível a análise do pedido de declaração do direito à compensação em mandado de segurança, mas o eventual reconhecimento judicial do direito não tem eficácia condenatória, devendo ser realizado o posterior encontro de contas no âmbito administrativo ou judicial – Precedentes do E. Superior Tribunal de Justiça e deste E. Tribunal. COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA – A compensação de créditos tributários com créditos do sujeito passivo contra a Fazenda Pública depende de lei autorizadora do ente tributante – Inteligência do artigo 170 do Código Tributário Nacional – Precedentes do C. Superior Tribunal de Justiça e deste E. Tribunal. No caso, não há notícia nos autos de lei municipal que autorize a compensação entre as partes, bem como não se verificam os requisitos estabelecidos pelo artigo 170 do Código Tributário Nacional – Ausência de liquidez do crédito objeto da presente ação – Impossibilidade de compensação. Sentença mantida – Recurso desprovido.

Mantém-se, pois, a r. sentença de concessão parcial da segurança.

Consideram-se prequestionadas e reputadas não violadas as matérias constitucionais e legais aqui discutidas e fundamentadamente decididas.

Ante o exposto, pelo meu voto, **NEGA-SE PROVIMENTO** aos recursos da parte impetrante e da parte impetrada e à Remessa Necessária.

WALTER BARONE
Desembargador Relator