

29/05/2020

PLENÁRIO

**RECURSO EXTRAORDINÁRIO 603.136 RIO DE JANEIRO**

**RELATOR** : **MIN. GILMAR MENDES**  
**RECTE.(S)** : **VENBO COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA**  
**ADV.(A/S)** : **ALBERTO PAVIE RIBEIRO E OUTRO(A/S)**  
**RECDO.(A/S)** : **MUNICÍPIO DO RIO DE JANEIRO**  
**PROC.(A/S)(ES)** : **PROCURADOR-GERAL DO MUNICÍPIO DO RIO DE JANEIRO**  
**INTDO.(A/S)** : **ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DAS SECRETARIAS DE FINANÇAS DAS CAPITAIS BRASILEIRAS - ABRASF**  
**ADV.(A/S)** : **RICARDO ALMEIDA RIBEIRO DA SILVA**  
**INTDO.(A/S)** : **MUNICÍPIO DE SÃO PAULO**  
**PROC.(A/S)(ES)** : **PROCURADOR-GERAL DO MUNICÍPIO DE SÃO PAULO**  
**INTDO.(A/S)** : **ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE FRANCHISING - ABF**  
**ADV.(A/S)** : **SACHA CALMON NAVARRO COELHO E OUTRO(A/S)**  
**AM. CURIAE.** : **MUNICÍPIO DE BELO HORIZONTE**  
**PROC.(A/S)(ES)** : **PROCURADOR-GERAL DO MUNICÍPIO DE BELO HORIZONTE**  
**AM. CURIAE.** : **ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE FRANQUIAS POSTAIS - ABRAPOST**  
**ADV.(A/S)** : **ALFREDO BERNARDINI NETO**  
**ADV.(A/S)** : **SEBASTIÃO DO ESPÍRITO SANTO NETO**  
**ADV.(A/S)** : **SAVIO DE FARIA CARAM ZUQUIM**

Recurso extraordinário com repercussão geral. Tema 300. 2. Tributário. Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza. 3. Incidência sobre contrato de franquia. Possibilidade. Natureza híbrida do contrato de franquia. Reafirmação de jurisprudência. 4. Recurso extraordinário improvido.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros do Supremo Tribunal Federal, em Sessão Plenária, sob a presidência do Senhor Ministro Dias Toffoli, na conformidade da ata de julgamento e das

**RE 603136 / RJ**

notas taquigráficas, por maioria de votos, apreciando o tema 300 da repercussão geral, negar provimento ao recurso extraordinário, nos termos do voto do Relator.

Brasília, Sessão Virtual de 22 a 28 de maio de 2020.

**Ministro GILMAR MENDES**

Relator

*Documento assinado digitalmente*

29/05/2020

PLENÁRIO

**RECURSO EXTRAORDINÁRIO 603.136 RIO DE JANEIRO**

**RELATOR** : **MIN. GILMAR MENDES**  
**RECTE.(S)** : **VENBO COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA**  
**ADV.(A/S)** : **ALBERTO PAVIE RIBEIRO E OUTRO(A/S)**  
**RECDO.(A/S)** : **MUNICÍPIO DO RIO DE JANEIRO**  
**PROC.(A/S)(ES)** : **PROCURADOR-GERAL DO MUNICÍPIO DO RIO DE JANEIRO**  
**INTDO.(A/S)** : **ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DAS SECRETARIAS DE FINANÇAS DAS CAPITAIS BRASILEIRAS - ABRASF**  
**ADV.(A/S)** : **RICARDO ALMEIDA RIBEIRO DA SILVA**  
**INTDO.(A/S)** : **MUNICÍPIO DE SÃO PAULO**  
**PROC.(A/S)(ES)** : **PROCURADOR-GERAL DO MUNICÍPIO DE SÃO PAULO**  
**INTDO.(A/S)** : **ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE FRANCHISING - ABF**  
**ADV.(A/S)** : **SACHA CALMON NAVARRO COELHO E OUTRO(A/S)**  
**AM. CURIAE.** : **MUNICÍPIO DE BELO HORIZONTE**  
**PROC.(A/S)(ES)** : **PROCURADOR-GERAL DO MUNICÍPIO DE BELO HORIZONTE**  
**AM. CURIAE.** : **ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE FRANQUIAS POSTAIS - ABRAPOST**  
**ADV.(A/S)** : **ALFREDO BERNARDINI NETO**  
**ADV.(A/S)** : **SEBASTIÃO DO ESPÍRITO SANTO NETO**  
**ADV.(A/S)** : **SAVIO DE FARIA CARAM ZUQUIM**

**RELATÓRIO**

**O SENHOR MINISTRO GILMAR MENDES (RELATOR):** Trata-se de recurso extraordinário pelo qual o contribuinte recorrente insurge-se contra acórdão do Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro que entendeu pela constitucionalidade da cobrança de ISS sobre contrato de franquia.

O acórdão da Oitava Câmara Cível do Tribunal de Justiça do Estado

**RE 603136 / RJ**

do Rio de Janeiro está assim ementado:

“APELAÇÃO CÍVEL. MANDADO DE SEGURANÇA PREVENTIVO. COBRANÇA DE IMPOSTOS SOBRE SERVIÇO. CONTRATO DE FRANQUIA. CONSTITUCIONALIDADE DA LEI COMPLEMENTAR Nº 116/2003 E DA LEI MUNICIPAL 3.691/2003. IMPOSTO DEVIDO. REJEIÇÃO DAS PRELIMINARES DE INADEQUAÇÃO DA VIA PROCESSUAL E DE IMPOSSIBILIDADE DE DISCUSSÃO DE LEI EM TESE. DESPROVIDO RECURSO”.

O tema teve repercussão geral reconhecida por este Tribunal em 2 de setembro de 2010, ficando a decisão assim ementada:

“Recurso extraordinário. Tributário. ISS. Franquia. Fato gerador. Lei Complementar 116/2003. Repercussão geral reconhecida”.

A Procuradoria-Geral da República opina pelo improvimento do recurso extraordinário, por reputar constitucional a incidência de ISS sobre contrato de franquia, tendo em vista a natureza híbrida do referido contrato. (eDOC 62, p. 146/148)

É o relatório.

29/05/2020

PLENÁRIO

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 603.136 RIO DE JANEIRO

VOTO

**O SENHOR MINISTRO GILMAR MENDES (RELATOR):** A controvérsia dos autos diz respeito à incidência de Imposto Sobre Serviço de Qualquer Natureza (ISS) nos contratos de franquia empresarial, expressamente incluído entre os serviços tributáveis na lista do Anexo da Lei Complementar 116/2003 e também na Lei Municipal 3.691/2003, que implementou, no Rio de Janeiro, a cobrança desse imposto.

O caso concreto trazido ao exame desta Corte consiste de recurso extraordinário pelo qual o contribuinte recorrente insurge-se contra acórdão do Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro que entendeu pela constitucionalidade da cobrança de ISS sobre contrato de franquia.

Na espécie, cuida-se de empresa de comércio de alimentos que firmou contrato de franquia empresarial com conhecida rede da *fast food*, que inclui cessão de uso de marca, treinamento de funcionários, aquisição de matéria-prima etc.

A questão constitucional passa pela interpretação do art. 156, III, da Constituição Federal e pela definição do que se pode entender por “serviço”, para efeito de delimitar a competência impositiva municipal.

Partindo desse conceito, trata-se de examinar a constitucionalidade do item 17.08 da lista de serviços prevista no Anexo da Lei Complementar 116/2003, bem como definir as parcelas contratuais que podem ser colhidas pela exação.

A controvérsia se apresenta porque o contrato de franquia tem natureza complexa, híbrida e, não raro, pode incluir, na relação jurídica entre franqueador e franqueado, prestações diversas.

Cabe-nos, então, verificar se o legislador complementar, na edição da LC 116/2003, teria desbordado do conceito constitucional de serviço, ao incluir, no item 17.08 da lista anexa à lei complementar, o contrato de franquia (*franchising*).

**RE 603136 / RJ**

Posta a questão nesses termos, penso que o deslinde do tema passa pela definição de dois aspectos: (a) delimitação do conceito de serviço, tal como previsto no art. 156, III, da Constituição Federal; e (b) compreensão da natureza jurídica e dos efeitos do contrato de franquia.

Examino, então, essas questões.

**I – O conceito de serviço na Constituição e a demarcação da competência tributária municipal**

A Constituição Federal de 1988 atribui competência para a tributação dos “serviços de qualquer natureza” aos municípios e deixa ao legislador complementar a tarefa de defini-los, excluídos aqueles que se sujeitam ao ICMS, por expressa previsão constitucional (art. 155, II), como é o caso, por exemplo, do serviço de transporte interestadual e intermunicipal.

A disposição constitucional está redigida nos seguintes termos:

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

(...)

III - **serviços de qualquer natureza**, não compreendidos no art. 155, II, **definidos em lei complementar**”.

A menção a serviços de “qualquer natureza”, na Constituição de 1988, sugere uma leitura ampla do termo “serviço”. Mas, a bem dizer, nem esse dispositivo, nem qualquer outro do texto constitucional, estabelece precisamente o que são “serviços de qualquer natureza”.

Essa tarefa, consoante o art. 156, III, da Constituição Federal, fica a cargo do legislador complementar, que deverá indicar os serviços que se sujeitam ao imposto municipal, excluídos, é claro, aqueles que se submetem ao ICMS.

No entanto, é certo que o legislador complementar não está inteiramente livre no exercício desse mister. Há limites a serem observados pela atividade legislativa e que representam balizas à própria atividade impositiva.

**RE 603136 / RJ**

Digo isso porque, como bem se sabe, pudesse o legislador complementar ou municipal “ressignificar” esse conceito, estaria a manipular os lindes de sua própria competência. Assim, qualquer atividade poderia ser alcançada pela competência impositiva municipal, desde que estivesse incluída na lei complementar. E, dessa maneira, restaria desestruturada a própria repartição constitucional de competências tributárias.

Não custa lembrar, aliás, a disposição do art. 110 do Código Tributário Nacional, que proíbe a lei tributária – leia-se o “legislador” – de alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado empregados no texto constitucional para delimitar a competência impositiva:

“Art. 110. 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**”.

Cito esse dispositivo apenas a título de ilustração. Obviamente não pretendo interpretar a Constituição à luz do Código Tributário Nacional. Não é disso que se trata. Essa é uma daquelas disposições que, em verdade, não chegam propriamente a inovar – apenas *explicam* e reiteram aquilo que já se encontrava nas dobras do texto constitucional.

Sim, porque admitir que ao legislador fosse dado alterar as materialidades utilizadas para repartir as competências tributárias, como já disse, seria o mesmo que reconhecer-lhe o direito de alargar ou estreitar os limites de sua própria competência ao seu bel-prazer. E isso evidentemente viola a Carta Constitucional.

Não nego – e quero deixar isso bem claro – a importância do papel da legislação complementar na matéria. A Constituição não traz todas as soluções, muito menos em matéria tributária. Não existe, já no texto constitucional, definição precisa, exata e completa do que seja “serviço de

**RE 603136 / RJ**

qualquer natureza". Ao contrário, o comando disposto no art. 156, III, é expresso ao prescrever que os "serviços de qualquer natureza" serão **"definidos em lei complementar"**.

A rigor, penso que estamos diante de duas certezas. De um lado, é verdade que o art. 156, III, da Constituição prescreve caber a lei complementar definir o que se deve ter por "serviços de qualquer natureza" para efeito do imposto municipal; de outro, não se pode olvidar que essa definição se dá dentro de certos limites que já se devem colher do próprio texto constitucional.

A propósito, dizia o Ministro Eros Grau no julgamento do RE 592.905:

**"A lei complementar não define o que é serviço, apenas o declara, para os fins do inciso III do artigo 156 da Constituição. Não o inventa, simplesmente descobre o que é serviço para os efeitos do inciso III do artigo 156 da Constituição"**.

Reconheço que a passagem do Ministro Eros Grau é didática e de simplicidade tentadora. Na prática, não é simples dizer até que ponto apenas se declara e a partir de quando se passa a "definir" ou "inventar".

Em todo caso, na linha da jurisprudência desta Corte, creio podermos afirmar que o legislador pode até restringir o conceito de serviço, mas não pode ampliá-lo indiscriminadamente, não pode deturpá-lo – **isto é, não pode chamar de serviço aquilo que serviço não é.**

O debate, aliás, traz à baila a controvérsia quanto à taxatividade da lista de serviços sujeita ao ISS, diversas vezes já discutida por este Tribunal. O tema teve repercussão geral reconhecida por esta Corte, tendo como processo-paradigma o RE 784.439, de relatoria da Ministra Rosa Weber, tema 296.

A orientação remansosa deste Tribunal é no sentido da taxatividade da lista anexa à LC 116. Ou seja, aquilo que não consta da lista foi excluído pelo legislador complementar do conceito de serviço para fins de incidência de ISS, ainda que pudesse, de fato, ser tomado como serviço noutro contexto. Nessa linha, cito o RE-AgR 450.342, de relatoria do

**RE 603136 / RJ**

Ministro Celso de Mello, DJ 3.8.2007, no qual Sua Excelência explica sobre o tema:

**“A lista de serviços, como se sabe, é taxativa (RTJ 89/281). O rol que nela se contém constitui ‘*numerus clausus*’, embora admissível a sua interpretação compreensiva (RDA 118/155, Rel. Min. THOMPSON FLORES). O que se não pode aceitar – até como natural consectário do princípio constitucional da reserva de lei em matéria tributária - é a **inovação do rol**, para, nele, acrescentar-se, em sede normativa meramente local, categoria de serviços não prevista na lista elaborada pela União Federal”.**

Vale dizer, a mera inclusão na lista não transforma em “serviço” a atividade que, pela sua natureza, tenha outra qualificação jurídica, mas a falta, a não previsão, na linha da jurisprudência deste Tribunal, afasta a incidência do imposto.

**II – Demarcação do conceito de serviço na jurisprudência do Supremo Tribunal Federal**

Firme nessas premissas, esta Corte já teve oportunidade de examinar diferentes situações em que se discutia a inclusão de certa atividade no conceito de “serviço” para efeitos tributários.

Destaco, à guisa de exemplo, o caso dos programas de computador (RE 176.626, Rel. Min. Sepúlveda Pertence, DJ 11.12.1998); das operações de *leasing* (RE 592.905, Rel. Min. Eros Grau, DJ 5.3.2010); da locação de bens móveis (RE 116.121, Rel. Min. Octavio Gallotti, redator para o acórdão Ministro Marco Aurélio, DJ 25.5.2001); e também das atividades realizadas pelas operadoras de plano de saúde (RE 651.703, Rel. Min. Luiz Fux, DJ 26.4.2017).

Entre todos esses, destaco a firme e pacífica orientação que afastou a incidência do ISS em relação à locação de bens móveis. Penso que o exame dos precedentes relativos a essa matéria pode ser particularmente

**RE 603136 / RJ**

ilustrativo para o julgamento do caso em tela.

Como é cediço, esta Corte afastou a incidência de ISS sobre a locação de bens móveis, ao fundamento de que a atividade desbordaria do figurino constitucional desse imposto, especialmente por envolver obrigação de dar, não de fazer.

A tese já está firmada no Plenário desta Corte, reafirmada em sede de repercussão geral e cristalizada em verbete de súmula vinculante (SV 31). Cito, a propósito, o teor da Súmula Vinculante 31:

“É inconstitucional a incidência do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISS sobre operações de locação de bens móveis”.

A razão dessa orientação é que, nos casos de locação de bem móvel, está-se diante de uma obrigação de dar, não de uma obrigação de fazer, como é típico da prestação de serviço. Daí porque não se justificaria a aplicação do ISS, que é precisamente imposto sobre serviço.

O *leading case* na matéria é o RE 116.121, de relatoria do Ministro Octavio Gallotti, redator para o acórdão Ministro Marco Aurélio, julgado em 11.10.2000, com a seguinte ementa:

“TRIBUTO - FIGURINO CONSTITUCIONAL. A supremacia da Carta Federal é conducente a glosar-se a cobrança de tributo discrepante daqueles nela previstos.

IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS - CONTRATO DE LOCAÇÃO. A terminologia constitucional do Imposto sobre Serviços revela o objeto da tributação. Conflita com a Lei Maior dispositivo que imponha o tributo considerado contrato de locação de bem móvel. Em Direito, os institutos, as expressões e os vocábulos têm sentido próprio, descabendo confundir a locação de serviços com a de móveis, práticas diversas regidas pelo Código Civil, cujas definições são de observância inafastável - artigo 110 do Código Tributário Nacional”.

Quero destacar as circunstâncias do caso e os fundamentos que

**RE 603136 / RJ**

orientaram a decisão da Corte.

Vejamos. Na espécie, cuidava-se especificamente da **locação de guindastes** para construção civil, então tributada pelo município de Santos como serviço.

Concluiu esta Corte que, ao simplesmente alugar os guindastes a terceiros (em geral, empresas de construção civil), **não estaria o locador, ele mesmo, a empregar qualquer esforço pessoal**, isto é, não estaria a executar serviço de natureza alguma. O serviço em si seria realizado pelas empresas de construção civil (locadoras), por meio do emprego dos guindastes, e não pelo locador, que apenas cederia o uso do bem em questão.

Destaco a seguinte passagem do voto do nosso decano, Ministro Celso de Mello, no qual Sua Excelência sublinha a importância de distinguir, para efeitos tributários, as obrigações de dar das obrigações de fazer. Transcrevo o seguinte trecho:

**“Cabe advertir**, neste ponto, que a locação de bens móveis **não se identifica e nem se qualifica**, para efeitos constitucionais, **como serviço**, pois esse negócio jurídico - **considerados** os elementos essenciais que lhe compõem a estrutura material - **não envolve** a prática de atos que consubstanciam um **praestare** ou um **facere**.

Na **realidade**, a locação de bens móveis **configura verdadeira obrigação de dar**, como resulta claro do **art. 1.188** do Código Civil: *‘Na locação de coisas, uma das partes se obriga a ceder à outra, por tempo determinado, ou não, o uso e gozo de coisa não fungível, mediante certa retribuição’* (**grifei**). [...]

**Sendo assim**, e considerando as razões expostas, **peço vênia**, para, ao **acompanhar** o voto do eminente Ministro MARCO AURÉLIO, **conhecer e dar provimento** ao presente recurso extraordinário, declarando, **incidenter tantum**, a **inconstitucionalidade** da expressão *‘locação de bens móveis’*, constante do **item n. 79** da Lista de Serviços a que se refere o DLnº 406/68, na redação **e com a renumeração** dada pela Lei Complementar nº 56, de 15/12/87”. (grifos originais)

**RE 603136 / RJ**

A passagem é ilustrativa da *ratio decidendi* do Tribunal neste e em outros julgamentos de mesmo teor. A locação, em si mesma, não poderia ser tomada como serviço, por tratar-se de uma obrigação de dar, e não de fazer.

Por sua vez, quando do julgamento do RE 651.703, que discutiu a incidência de ISS sobre atividades realizadas pelas operadoras de plano de saúde, esta Suprema Corte voltou a discutir se o ISS só poderia incidir sobre obrigações de fazer, e não de dar. Naquela oportunidade, defendeu-se uma interpretação mais ampla do conceito constitucional de serviços, desvinculada da teoria civilista, que classifica as obrigações entre “de dar” e “de fazer”, a fim de tornar a tributação mais consentânea com a realidade econômica atual.

Transcrevo, por oportuno, trecho do voto do Ministro Luiz Fux, relator do RE 651.703:

“Ainda que a contraposição entre obrigações de dar e de fazer para fins de dirimir o conflito de competência entre o ISSQN e o ICMS seja utilizada no âmbito do Direito Tributário, à luz do que dispõem os artigos 109 e 110, do CTN, novos critérios de interpretação têm progressivamente ganhado espaço, permitindo uma releitura do papel conferido aos supracitados dispositivos.

(...)

Desta sorte, conclui-se que, embora os conceitos de Direito Civil exerçam um papel importante na interpretação dos conceitos constitucionais tributários, eles não exaurem a atividade interpretativa.

(...)

Com efeito, a classificação das obrigações em ‘obrigação de dar’, de ‘fazer’ e ‘não fazer’, tem cunho eminentemente civilista. De fato, a disposição no Título ‘Das Modalidades das Obrigações’, no Código Civil de 2002 (que seguiu a classificação do Código Civil de 1916), em: (i) obrigação de dar (coisa certa ou incerta) (arts. 233 a 246, CC); (ii) obrigação de fazer (arts. 247

**RE 603136 / RJ**

a 249, CC); e (iii) obrigação de não fazer (arts. 250 e 251, CC), não é a mais apropriada para o enquadramento dos produtos e serviços resultantes da atividade econômica, pelo que deve ser apreciada *cum grano salis*.

(...)

Porquanto, a Suprema Corte, no julgamento dos RREE 547.245 e 592.905, ao permitir a incidência do ISSQN nas operações de leasing financeiro e leaseback sinalizou que a interpretação do conceito de ‘serviços’ no texto constitucional tem um sentido mais amplo do que tão somente vinculado ao conceito de ‘obrigação de fazer’, vindo a superar seu precedente no RE 116.121, em que decidira pela adoção do conceito de serviço sinteticamente eclipsada numa obrigação de fazer.

Por decorrência lógica, a utilização da expressão ‘de qualquer natureza’ no art. 156, III, da CRFB/88, para conferir maior amplitude semântica a termo a qual leve a ampliação de competência tributária não é novidade na carta constitucional

(...)

Sob este ângulo, o conceito de prestação de serviços não tem por premissa a configuração dada pelo Direito Civil, mas relacionado ao oferecimento de uma utilidade para outrem, a partir de um conjunto de atividades imateriais, prestados com habitualidade e intuito de lucro, podendo estar conjugada ou não com a entrega de bens ao tomador”.

Entendeu, portanto, esta Suprema Corte, em sede de repercussão geral, que *“as operadoras de planos de saúde realizam prestação de serviço sujeita ao Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISS, previsto no art. 156, III, da CRFB/88”*.

Entretanto, como as atividades realizadas pelas operadoras de planos de saúde foram consideradas de natureza mista (isto é, englobam tanto um “dar” quanto um “fazer”), não se pode afirmar que tenha havido – ainda – uma superação total do entendimento de que o ISS incide apenas sobre obrigações de fazer, e não sobre obrigações de dar.

**RE 603136 / RJ**

Pode-se assentar, contudo, que, de acordo com o entendimento do Supremo Tribunal Federal, o ISS incide sobre atividades que representem tanto obrigações de fazer quanto obrigações mistas, que também incluem uma obrigação de dar.

Assentadas essas premissas, resta definir se a mesma linha de argumentação pode ser aplicada também ao contrato de franquia empresarial (*franchising*), a fim de afastá-lo ou incluí-lo no conceito de serviço para efeito do que dispõe o art. 156, III, da Constituição Federal.

**III – Contrato de franquia como prestação de serviço**

A cobrança de ISS sobre os contratos de franquia empresarial (*franchising*) já vem de longa data no Brasil, mesmo antes da edição da Lei Complementar 116/2003, que incluiu expressamente essa atividade na lista de serviços passíveis de cobrança pelo imposto (item 17.08).

Entretanto, essa exação nunca esteve livre de questionamentos, seja em sede doutrinária, seja em sede judicial. Contra a incidência do imposto, argumenta-se, em síntese, que o objeto do contrato é essencialmente uma obrigação de dar, e não uma obrigação de fazer. Por isso, a cobrança do ISS, na hipótese, destoaria do figurino constitucional desse imposto.

A questão não é simples assim, e a controvérsia, segundo me parece, reside na natureza híbrida, na maneira de ser complexa desse contrato mercantil, o contrato de franquia empresarial.

A bem dizer, diferentes prestações podem estar compreendidas no bojo do contrato de franquia, tais como a cessão do uso de marca, a assistência técnica, direito de distribuição de produtos ou serviços, entre outras. Algumas delas podem ser tomadas como atividades-meio; outras, como atividades-fim no contexto da relação entre franqueador e franqueado.

Esse, aliás, é um aspecto destacado com muita ênfase pela doutrina brasileira, sempre no sentido de que se trata de um contrato “híbrido”,

**RE 603136 / RJ**

“misto”, “complexo” ou “ecclético”, isto é, um negócio jurídico que não tem por objeto uma só prestação.

Sobre a natureza complexa dos contratos de franquia, vale trazer à baila a seguinte passagem de artigo acadêmico do saudoso Ministro Menezes Direito, no qual discutia a aplicabilidade do Código de Defesa do Consumidor aos contratos de franquia.

Dizia a então Sua Excelência:

“É fácil perceber que a própria lei embute na chamada franquia empresarial várias modalidades obrigacionais, mencionando outros contratos que estão enlaçados com o de franquia, assim, o de uso de marca e patente, o de distribuição exclusiva ou semi-exclusiva de produtos ou serviços, o de uso de tecnologia de implantação e administração de negócios. É um dos contratos tidos como **complexos**, porque prevê uma série de relações jurídicas entre o franqueador e o franqueado. Ainda, diversos são os tipos de franquia, podendo ser de serviços, de produção, de distribuição e de indústria. Pelo menos na franquia de serviços existe a prestação de assistência técnica do franqueador ao franqueado, sem mencionar que, nesses contratos, há uma enorme variedade de exigências de qualidade e apresentação, como, por exemplo, as relativas ao tipo de arquitetura que deve ser utilizada, ao de mobiliário, ao de embalagem. Inclua-se, ainda, a interferência direta do franqueador em matéria de *engineering*, que planeja e orienta a montagem da empresa franqueada, como mostra Arnoldo Wald”. (DIREITO, Carlos Alberto Menezes. **As Relações entre o Franqueador e o Franqueado e o Código de Defesa do Consumidor**. Direito Público, nº 16, p. 5 – 12, Abr-Maio-Jun/2007.) (realce atual)

Na mesma linha, cito também Waldo Fazzio Júnior, que explica:

“Franquia empresarial é o sistema pelo qual o um franqueador cede ao franqueado o direito se uso de marca ou patente, associado ao direito de distribuição exclusiva ou semi-

RE 603136 / RJ

exclusiva de produtos ou serviços e, eventualmente, também ao direito de uso de tecnologia de implantação e de administração de negócio ou sistema operacional desenvolvidos ou detidos pelo franqueador, mediante remuneração direta ou indireta, sem que, no entanto, fique caracterizado vínculo empregatício. A própria conceituação legal de franquia como um sistema traduz a falta de uniformidade sobre a natureza jurídica. Realmente, todas as concepções formuladas na doutrina nacional levam à conclusão de que **não se trata de um contrato convencional perfeitamente delineado**.

Pelo quanto já se disse, já se percebe que é um contrato de prestações recíprocas e sucessivas **que pode ser rotulado como eclético, porque resulta da combinação de várias outras modalidades de pacto. Envolve cessão de direitos, licença de marca, prestação de serviços, compra e venda e distribuição, para dizer o mínimo.**

Nesse ponto, basta assinalar que seu objetivo é otimizar a comercialização de determinados produtos ou serviços”.

(FAZZIO JÚNIOR, Waldo. **Manual de Direito Comercial**. 7ª ed. São Paulo: Atlas, 2006, p. 569-570) (realce atual)

Esse caráter “híbrido”, “complexo” ou “eclético” se faz ver na própria legislação que regula o contrato de franquia no Brasil, a Lei 8.955/1994. Destaco o teor do art. 2º, que define franquia empresarial (*franchising*), e também o art. 3º, que regula os elementos da circular de oferta de franquia.

Prescreve o art. 2º, quanto à definição de franquia, o seguinte:

“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”.

**RE 603136 / RJ**

(Grifo meu)

O art. 3º, por sua vez, dispõe:

“Art. 3º Sempre que o franqueador tiver interesse na implantação de sistema de franquia empresarial, deverá fornecer ao interessado em tornar-se franqueado uma circular de oferta de franquia, por escrito e em linguagem clara e acessível, contendo obrigatoriamente as seguintes informações: [...]

XII - indicação do que é efetivamente oferecido ao franqueado pelo franqueador, no que se refere a:

- a) supervisão de rede;
- b) serviços de orientação e outros prestados ao franqueado;
- c) treinamento do franqueado, especificando duração, conteúdo e custos;
- d) treinamento dos funcionários do franqueado;
- e) manuais de franquia;
- f) auxílio na análise e escolha do ponto onde será instalada a franquia; e
- g) layout e padrões arquitetônicos nas instalações do franqueado;”

Ressalte-se que nova lei de franquias, Lei nº 13.966, de 26 de dezembro de 2019, a qual entrou em vigor 90 dias após a data de sua publicação, não muda esse aspecto conceitual, que caracteriza a franquia como um contrato híbrido e complexo. Confira-se, a esse respeito, o *caput* do art. 1º e o inciso XIII do art. 2º da nova lei de franquias:

“Art. 1º Esta Lei disciplina o sistema de franquia empresarial, pelo qual 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

**RE 603136 / RJ**

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.”

“Art. 2º Para a implantação da franquia, o franqueador deverá fornecer ao interessado Circular de Oferta de Franquia, escrita em língua portuguesa, de forma objetiva e acessível, contendo obrigatoriamente:

(...)

XIII - indicação do que é oferecido ao franqueado pelo franqueador e em quais condições, no que se refere a:

- a) suporte;
- b) supervisão de rede;
- c) serviços;
- d) incorporação de inovações tecnológicas às franquias;
- e) treinamento do franqueado e de seus funcionários, especificando duração, conteúdo e custos;
- f) manuais de franquia;
- g) auxílio na análise e na escolha do ponto onde será instalada a franquia; e
- h) leiaute e padrões arquitetônicos das instalações do franqueado, incluindo arranjo físico de equipamentos e instrumentos, memorial descritivo, composição e croqui;”

Em sendo assim, ambas legislações não deixam dúvidas quanto à variedade de prestação envolvida nesta relação contratual. O objeto do contrato de franquia é complexo e pode compreender diferentes contornos, com as mais diversas cláusulas contratuais, ao alvedrio dos contratantes.

**IV – Validade da cobrança de ISS sobre contratos de franquia**

**RE 603136 / RJ**

Delineado esse quadro, a mim me parece que a velha distinção entre as ditas obrigações de dar e de fazer não funciona como critério suficiente para definir o enquadramento do contrato de franquia no conceito de “serviço de qualquer natureza”, previsto no texto constitucional

Digo isso porque, para mim, está mais do que evidente que esta tal estrutura negocial inclui tanto prestações de “dar” como prestações de “fazer”.

A rigor, nem mesmo entre os civilistas a distinção entre essas duas situações – obrigações de dar e de fazer – é posta sempre com tal clareza. Veja-se, a propósito, o que ensina o Professor Arnoldo Wald:

**“A própria distinção entre obrigações de dar e de fazer sofre restrições na doutrina contemporânea, tendo sido abandonada por diversos códigos.** Na realidade, dar não deixa de ser um fazer alguma coisa. A razão tradicional da diferença de tratamento entre obrigações de dar e de fazer é que, na primeira, visa-se geralmente a entrega de alguma coisa, enquanto na segunda o credor pretende obter a realização de um serviço.

Na realidade, a distinção entre dar e fazer nem sempre é fácil. Por exemplo, na compra e venda, a obrigação de lavrar a escritura definitiva por instrumento público é obrigação de fazer, embora por intermédio dela pretenda o adquirente obter o recebimento do bem comprado. Na empreitada de mão de obra e de materiais existem duas obrigações distintas: a de dar o material e a de fazer o serviço”. (Grifei)

(WALD, Arnoldo. CAVALCANTI, Ana Elizabeth L. W.; PAESANI, Liliana Minadi. **Direito Civil: direito das obrigações e teoria geral do contrato.** 22ª ed. São Paulo: Saraiva, 2015).

De toda sorte, 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 –

**RE 603136 / RJ**

refiro-me, é claro, à relação interna entre franqueador e franqueado – resume-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

**RE 603136 / RJ**

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”.

Por todas essas razões, creio já estar muito clara minha posição no sentido da constitucionalidade dessa cobrança. Entendo que é constitucional a incidência de ISS sobre os contratos de franquia empresarial.

Ao concluir nesse sentido, não estou, no entanto, inovando em relação à linha de precedentes do Supremo Tribunal Federal na matéria,

**RE 603136 / RJ**

mas apenas reafirmando a jurisprudência da Corte.

### **V – Jurisprudência do Supremo Tribunal Federal**

Na fundamentação que adoto, senhores Ministros, fiz questão de rememorar e destacar acima os julgados que cuidavam da locação de serviços justamente para que ficasse claro o contexto fático e as premissas de que partiram os julgadores.

Isso tem uma razão de ser. Não pretendo, dessarte, divergir, nem alterar a jurisprudência da Corte nesse julgamento.

Aliás, é bom lembrar que fui o relator da matéria em sede de repercussão geral. Refiro-me ao RE 626.706, de minha relatoria, DJe 24.9.2010, processo-paradigma do tema 212, que se referia à incidência de ISS sobre a locação de filmes cinematográficos, videoteipes, cartuchos para *video games* e assemelhados.

Penso que minha conclusão, no caso em tela, em nada destoava da orientação que esta Corte vem assentando em sua jurisprudência em relação ao imposto sobre serviços de qualquer natureza, inclusive nos precedentes que tratam da locação de bens imóveis.

Explico novamente.

Quando esta Corte firmou precedente de que o ISS não poderia ser cobrado nos contratos de locação de bens móveis, assim decidiu por ver ali meramente uma obrigação de fazer. O “caso-líder”, o RE 116.121, tinha como pano de fundo a locação de guindastes, mas sem que se incluísse no contrato a mão de obra de seus operadores.

Não havia, portanto, no liame contratual, nenhum serviço envolvido, não havia trabalho (esforço humano) prestado em favor de terceiro. Se houvesse, teríamos ali um serviço, um fazer, e não a mera disponibilização de maquinário. Incidiria, portanto, o ISS. Já, nos contratos de franquia, há sim. E justamente por isso a decisão deve ser diferente.

O “sistema” de franquia envolve muito mais do que apenas uma cessão de marca, envolve diversas formas de prestação de diferentes

**RE 603136 / RJ**

serviços. Daí a incidência de ISS, como prevê a lei complementar.

Os fundamentos que adoto não são, portanto, muito diferentes daqueles que utilizamos nesta Corte para afastar a aplicação da Súmula Vinculante 31 e do decidido em sede repercussão geral no RE 626.706, de minha relatoria, nos casos em que a locação de bens móveis se faz acompanhar de outras atividades.

Esta Corte vem decidindo que a Súmula Vinculante 31 não se justifica nas hipóteses em que a locação de bens móveis integra um negócio mais amplo, que inclui a própria aplicação do bem na prestação de serviço.

Para ficarmos no exemplo dos guindantes, poderíamos dizer que o imposto pode ser cobrado nos casos em que o maquinário é empregado no desempenho de certa atividade contratada, não apenas alugado autonomamente. Em tais casos, há serviço, e não apenas locação.

Acolhendo essa orientação cito, como exemplo, o Agravo Regimental na Reclamação 14.290, de relatoria da Ministra Rosa Weber, julgada em 22.5.2014, assim ementada:

“DIREITO TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA. INCIDÊNCIA EM CONTRATOS MISTOS. LOCAÇÃO DE MAQUINÁRIO COM OPERADORES. RECLAMAÇÃO. ALEGAÇÃO DE DESCUMPRIMENTO DA SÚMULA VINCULANTE 31. DESCABIMENTO. A Súmula Vinculante 31, que assenta a inconstitucionalidade da incidência do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISS nas operações de locação de bens móveis, somente pode ser aplicada em relações contratuais complexas se a locação de bens móveis estiver claramente segmentada da prestação de serviços, seja no que diz com o seu objeto, seja no que concerne ao valor específico da contrapartida financeira. Hipótese em que contratada a locação de maquinário e equipamentos conjuntamente com a disponibilização de mão de obra especializada para operá-los, sem haver, contudo, previsão de remuneração específica da mão de obra disponibilizada à contratante. Baralhadas as

RE 603136 / RJ

atividades de locação de bens e de prestação de serviços, não há como acolher a presente reclamação constitucional. Agravo regimental conhecido e não provido”.

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

De fato, se tivéssemos que separar, num mesmo contrato, as prestações compreendidas na “atividade-fim” das compreendidas na “atividade-meio”, de modo que somente estas últimas ficassem sujeitas ao

**RE 603136 / RJ**

pagamento de ISS, em muito breve, as relações contratuais entre franqueadores e franqueados haveriam de se reorganizar, elevando o custo atribuído à dita “atividade-fim” e reduzindo, em contrapartida, o montante atribuído à “atividade-meio”.

De mais a mais, não posso deixar de fazer um registro, à guisa de reforço, em relação a tudo que até agora afirmei.

Preocupam-me sobremaneira, no julgamento de casos tais, as consequências de nossa decisão sobre o exercício da competência impositiva municipal.

É que, pela decisão de inconstitucionalidade, estamos a criar “vazios” no sistema tributário, decotes na já combalida estrutura fiscal dos Estados e Municípios, fatos livres de tributação.

Cite-se como exemplo o precedente da não incidência de ISS sobre a locação de bens móveis. Sobre essa atividade, o Município não pode cobrar o ISS, tampouco o Estado pode exigir o ICMS. De certo modo, o mesmo aconteceria com os contratos de franquia, na hipótese de não se admitir a incidência do imposto municipal.

Enfim, penso que é pertinente fazer esse último registro, quanto às consequências deste julgamento, não como um elemento extrajurídico e, portanto, alheio a esse julgamento, mas como uma questão que tem, sim, íntima conexão com o cerne do sistema tributário e com o papel institucional nesta Corte.

Em outras palavras, nosso mister constitucional inclui a proteção dos direitos fundamentais do contribuinte contra qualquer ação do fisco, seja no plano da legislação, seja no plano administrativo, que destoe do figurino constitucional; mas também a defesa das competências constitucionais tributárias e – devo dizer – da arrecadação tributária, peça-chave do conceito de Estado Fiscal, como hoje o conhecemos.

Ademais, cumpre também consignar que a orientação que ora adoto não parece destoar da linha mais atual de pensamento desta Corte, no tocante à interpretação do art. 156, III, da Constituição Federal.

Destaco, em especial, a decisão desta Corte no RE 651.703, de relatoria do Ministro Luiz Fux, tema 581 da sistemática da repercussão

**RE 603136 / RJ**

geral, julgado em 29.9.2016, no qual se discutia a incidência de ISS sobre as atividades desenvolvidas pelas operadoras de plano de saúde.

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.

**VI – Conclusão**

Assim, proponho a seguinte tese de repercussão geral:

“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).”

Ante o exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso extraordinário.

É como voto.

**RECURSO EXTRAORDINÁRIO 603.136 RIO DE JANEIRO**

**RELATOR** : **MIN. GILMAR MENDES**  
**RECTE.(S)** : **VENBO COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA**  
**ADV.(A/S)** : **ALBERTO PAVIE RIBEIRO E OUTRO(A/S)**  
**RECDO.(A/S)** : **MUNICÍPIO DO RIO DE JANEIRO**  
**PROC.(A/S)(ES)** : **PROCURADOR-GERAL DO MUNICÍPIO DO RIO DE JANEIRO**  
**INTDO.(A/S)** : **ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DAS SECRETARIAS DE FINANÇAS DAS CAPITAIS BRASILEIRAS - ABRASF**  
**ADV.(A/S)** : **RICARDO ALMEIDA RIBEIRO DA SILVA**  
**INTDO.(A/S)** : **MUNICÍPIO DE SÃO PAULO**  
**PROC.(A/S)(ES)** : **PROCURADOR-GERAL DO MUNICÍPIO DE SÃO PAULO**  
**INTDO.(A/S)** : **ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE FRANCHISING - ABF**  
**ADV.(A/S)** : **SACHA CALMON NAVARRO COELHO E OUTRO(A/S)**  
**AM. CURIAE.** : **MUNICÍPIO DE BELO HORIZONTE**  
**PROC.(A/S)(ES)** : **PROCURADOR-GERAL DO MUNICÍPIO DE BELO HORIZONTE**  
**AM. CURIAE.** : **ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE FRANQUIAS POSTAIS - ABRAPOST**  
**ADV.(A/S)** : **ALFREDO BERNARDINI NETO**  
**ADV.(A/S)** : **SEBASTIÃO DO ESPÍRITO SANTO NETO**  
**ADV.(A/S)** : **SAVIO DE FARIA CARAM ZUQUIM**

**V O T O**

O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO – O Tribunal de Justiça do Rio de Janeiro, no julgamento da apelação nº 2005.001.13227, concluiu pela higidez da incidência do Imposto Sobre Serviços – ISS decorrente das receitas obtidas com os contratos de franquia concedidos e administrados pela recorrente. Entendeu compatível, com a Constituição Federal, a Lei Complementar nº 116/2003, no que versa a atividade de franquia como fato gerador do ISS, levando em conta preverem os artigos 154, inciso I, e 156, inciso III, da Lei Maior ser devido o tributo sobre serviços de qualquer natureza.

**RE 603136 / RJ**

No extraordinário, interposto com base nas alíneas “a” e “c” do permissivo constitucional, a recorrente articula com a transgressão do artigo 156, inciso III, da Carta da República. Segundo afirma, o contrato de franquia não pode ser concebido como prestação de serviço, considerada a definição contida na Constituição, em razão da assunção de obrigações de dar e de fazer. Sustentando a inconstitucionalidade do item 17.08 da lista anexa à Lei Complementar nº 116/2013, sublinha que a inclusão do contrato de franquia no rol tributável não o transforma em negócio jurídico revelador de prestação de serviços.

O Supremo, em acórdão publicado no Diário da Justiça de 1º de outubro de 2010, assentou configurada a repercussão geral da matéria alusiva à “incidência do ISS sobre os contratos de franquia” – Tema nº 300.

O desfecho da controvérsia pressupõe a delimitação do alcance do vocábulo “serviço”, observados os parâmetros constitucionais a determinarem o campo de incidência de tributo, na forma do artigo 156, inciso III, da Lei Maior.

A matéria não é nova, tendo em vista a jurisprudência do Supremo.

No julgamento do recurso extraordinário nº 116.121, cujo acórdão, por mim redigido, foi publicado no Diário da Justiça de 25 de maio de 2001, o Tribunal proclamou que, para o fim de incidência do imposto sobre quaisquer situações descritas na legislação de regência, é necessário verificar, a partir da natureza do negócio jurídico, se estão presentes as características típicas de serviço, respeitadas as definições e regramentos trazidos por outros ramos do Direito além do Tributário. Na oportunidade, ao analisar a imposição do ISS considerados contratos de locação de guindastes, fiz ver:

[...]

Na espécie, o imposto, conforme a própria nomenclatura revela e, portanto, considerado o figurino constitucional, pressupõe a prestação de serviços e não o contrato de locação.

Indago se, no caso, o proprietário do guindaste coloca à disposição daquele que o loca também algum serviço. Penso

**RE 603136 / RJ**

que não. Creio que aí se trata de locação pura e simples, desacompanhada, destarte, da prestação de serviços. Se houvesse o contrato para essa prestação, concluiria pela incidência do tributo.

Em face do texto da Constituição Federal e da legislação complementar de regência, não tenho como assentar a incidência do tributo, porque falta o núcleo dessa incidência, que são os serviços. Observem-se os institutos em vigor tal como se contêm na legislação de regência. As definições de locação de serviços e locação de móveis vêm-nos do Código Civil e, aí, o legislador complementar, embora de forma desnecessária e que somente pode ser tomada como pedagógica, fez constar no Código Tributário o seguinte preceito:

Art. 110 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.

O preceito veio ao mundo jurídico como um verdadeiro alerta ao legislador comum, sempre a defrontar-se com a premência do Estado na busca de acréscimo de receita.

Relembrem-se as noções dos referidos contratos, de que cuidam os artigos 1.188 e 1.216 do Código Civil:

Art. 1.188 Na locação de coisas, uma das partes se obriga a ceder à outra, por tempo determinado, ou não, o uso e gozo de coisa não fungível, mediante certa retribuição.

Art. 1.216 Toda a espécie de serviço ou trabalho lícito, material ou imaterial, pode ser contratada mediante

**RE 603136 / RJ**

retribuição.

A hipótese assemelha-se ao quadro com o qual se defrontou o Tribunal no Recurso Extraordinário nº 166.772-9-RS quando veio a glosar a exigência da contribuição social sobre a remuneração paga a administradores e autônomos. O pretexto da incidência estaria na igualização econômica entre o que satisfeito a tal título e o salário, olvidando-se advertência doutrinária sobre a realidade jurídica conceitual, a sobrepor-se ao aspecto simplesmente econômico. Na ementa do precedente, proclamou o Plenário:

O conteúdo político de uma Constituição não é conducente ao desprezo do sentido vernacular das palavras, muito menos ao do técnico, considerados institutos consagrados pelo Direito.

Cumprir ter presente, sobre a matéria, as palavras de Ulhoa Canto, no que citadas por Gabriel Lacerda Troianelli em artigo publicado sob o título “O ISS sobre a locação de bens móveis”, na revista *Dialética de Direito Tributário* nº 28. Analisando precisamente o julgamento deste processo que então se iniciara, disse o autor do artigo da irrelevância do aspecto econômico quando contrário ao modelo constitucional do tributo, secundado pela definição dos institutos envolvidos. Eis as oportunas palavras do saudoso tributarista:

Entre nós, a interpretação econômica não tem sido acolhida, nem pelos autores nem pela jurisprudência. A própria Coordenação do Sistema de Tributação chegou até a afirmar a sua inaceitabilidade, no Parecer Normativo CST nº 563, de 18.08.1971 (...). Entretanto, é comum ler-se em atos ou decisões da Administração ou de tribunais administrativos que ao direito tributário interessam precipuamente os aspectos econômicos (o que é certo), e, por isso, os dispositivos legais, como os atos e fatos,

**RE 603136 / RJ**

devem ser interpretados com prevalência do respectivo conteúdo econômico, relegada a sua forma jurídica a plano secundário (ilação errada). Na verdade, trata-se de uma simples tentativa de usurpação de poderes que são apenas do legislador; sob o pretexto de interpretar a lei, o que se está tentando é aplicar a sua norma a atos e fatos que ela não contempla. (Caderno de Pesquisas Tributárias nº 13. São Paulo: Resenha Tributária, 1989, p. 493).

Em síntese, há de prevalecer a definição de cada instituto, e somente a prestação de serviços, envolvido na via direta o esforço humano, é fato gerador do tributo em comento. Prevalece a ordem natural das coisas cuja força surge insuplantável; prevalecem as balizas constitucionais e legais, a conferirem segurança às relações Estado-contribuinte; prevalece, alfim, a organicidade do próprio Direito, sem a qual tudo será possível no agasalho de interesses do Estado, embora não enquadráveis como primários.

O Tribunal reconheceu possuir o vocábulo “serviços” sentido revelador de obrigação de fazer. É dizer, a incidência da Imposto Sobre Serviços pressupõe, como núcleo do fato gerador, ato humano, seja material, seja imaterial, a reverter em utilidade ao contratante, conforme se extrai do verbete vinculante nº 31 da Súmula do Supremo, cujo teor é o seguinte:

É inconstitucional a incidência do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISS sobre operações de locação de bens móveis.

Essa óptica tem prevalecido, mesmo após a apreciação dos extraordinários de nº 547.245 e 592.905, ambos de relatoria do ministro Eros Grau, com acórdãos veiculados no Diário da Justiça de 5 de março de 2010. Ao examinar tema alusivo a contratos de arrendamento mercantil, o Plenário declarou, por maioria, incidir o Imposto Sobre

**RE 603136 / RJ**

Serviços tão somente nas modalidades financeira e *lease-back*, ressaltando que essas operações possuiriam, como núcleo, financiamento propriamente dito, e não a disponibilização de certo bem. Fui voto isolado, no que concluí constituírem os referidos negócios jurídicos locações – gênero –, não envolvendo obrigação de fazer.

No recurso extraordinário nº 626.706, submetido à sistemática da repercussão geral – Tema nº 212 –, com acórdão publicado no Diário da Justiça de 23 de setembro de 2010, o Tribunal reafirmou a não incidência do tributo na locação de bens móveis – filmes cinematográficos, videoteipes, cartuchos para *videogames* e assemelhados –, considerada a ausência de obrigação de fazer. Eis a tese:

É inconstitucional a incidência do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISS sobre operações de locação de bens móveis, dissociada da prestação de serviços.

Mais recentemente, quando da análise do recurso extraordinário nº 651.703, também sob o regime da repercussão maior – Tema nº 581 –, relator o ministro Luiz Fux, com julgamento finalizado em 26 de setembro de 2016 e acórdão veiculado no Diário da Justiça do dia 26 de abril de 2017, a corrente majoritária foi formada no sentido da possibilidade de imposição do ISS no âmbito da atividade de administração de planos de saúde, constante dos itens 4.22 e 4.23 da lista anexa à Lei Complementar nº 116/2003.

A partir de decisões anteriores, em especial as proferidas nos mencionados extraordinários de nº 547.245 e 592.905, asseverou o Relator a desvinculação do conceito de serviços do instituto da obrigação de fazer, argumentando não ser a classificação civilista derivada do Direito das Obrigações – dar, fazer e não fazer – a mais adequada ao enquadramento dos produtos e serviços resultantes da atividade econômica, para fim de aplicação no Direito Tributário. Propôs a superação da jurisprudência do Tribunal para concluir que a legislação complementar de regência referida no artigo 156, inciso III, da Constituição Federal, ao arrolar os serviços de qualquer natureza a serem

**RE 603136 / RJ**

tributados pelo ISS, incluiu, na categoria de serviços, aqueles não reveladores da natureza de outro tipo de atividade, objetivando a incidência do imposto, por força de lei, sob o fundamento segundo o qual, se assim não fosse, permaneceriam sem tributação.

Formalizei voto sublinhando a inexistência de prestação de serviço em si, mas, tão somente, a garantia, conferida pelo operador, de a rede credenciada proporcionar o serviço médico que se fizer necessário ou ser providenciado o ressarcimento em proveito do usuário, no que assemelhado a contrato de seguro – artigo 757 do Código Civil –, surgindo a competência tributária da União – artigo 153, inciso V, da Constituição Federal.

Fiquei vencido, mas não convencido. Não houve, a meu ver, inequívoca superação do modelo civilístico, na contramão do entendimento tradicionalmente construído pelo Supremo. A despeito de referir-se à construção de compreensão elástica quanto ao alcance do conceito de serviço, a sempre ilustrada maioria concluiu figurar, no núcleo do negócio entabulado entre operadora de plano de saúde e usuário, obrigação de fazer alusiva à disponibilização de rede credenciada e garantia da cobertura de sinistros ao contratante, e não situação de contrato de seguro, como por mim assentado.

Mesmo que se diga haver o Tribunal conferido interpretação ampliativa ao vocábulo “serviço” contido no artigo 156, inciso III, da Constituição Federal, articular com a completa superação da óptica relativa à necessidade de demonstração de um fazer a respaldar a incidência do ISS é passo demasiado largo.

Do contrário, como justificar a permanência, até os dias de hoje, da eficácia do enunciado vinculante nº 31 da Súmula do Supremo?

No âmbito das Turmas, tem-se a remissão à primazia, ou não, de um fazer na prestação ora examinada – atividade preponderante –, quando em jogo a materialidade do ISS, em especial nos ditos contratos híbridos. Vale citar o agravo interno no recurso extraordinário nº 955.507, Primeira Turma, relator o ministro Edson Fachin, julgado em 30 de setembro de 2016, com acórdão publicado no Diário da Justiça de 17 de outubro

**RE 603136 / RJ**

subsequente, e o agravo interno no recurso extraordinário com agravo nº 982.578, Segunda Turma, relator o ministro Dias Toffoli, apreciado em 25 de novembro de 2016, com acórdão veiculado no dia 16 de fevereiro de 2017.

Considerados negócios jurídicos complexos, mostra-se indispensável levar em conta o conjunto de atos praticados para extrair a essencialidade da prestação. É dizer: se, de um lado, o negócio entabulado revelar, em essência, obrigação de dar, há de excluir-se a atividade do campo de incidência tributária, por não preencher a operação os elementos do tipo serviço. Se, de outro, existente, no núcleo da prestação, um fazer, surge caracterizado serviço, a viabilizar a cobrança de ISS.

O fato de a Constituição Federal, no artigo 156, inciso III, delegar à Lei Complementar – no caso, nº 116/2003 – a delimitação dos tipos e elementos do tributo não conduz, necessariamente, à conclusão de não terem sido estes conceituados pela Lei Maior. A legislação de regência, ao versar a materialidade do imposto, deve obedecer às balizas estipuladas na própria tipologia constitucional de serviço (ÁVILA, H. *Competências tributárias: um ensaio sobre a sua compatibilidade com as noções de tipo e conceito*. São Paulo: Malheiros, 2018).

Não se pretende, com isso, interpretar a Carta da República a partir do artigo 110 do Código Tributário Nacional, mas, sim, respeitar os próprios limites de competência estabelecidos no figurino constitucional.

Fixada essa premissa, cumpre analisar a natureza jurídica das obrigações contratadas entre particulares para concluir-se pela existência, ou não, da materialidade do Imposto Sobre Serviços, ou seja, de núcleo a envolver um ato humano. Faz-se em jogo definir, tendo em vista o item 17.08 da lista de serviços anexa à Lei Complementar nº 116/2003, se o contrato de franquia revela, ou não, obrigação principal de fazer, traço distintivo e imprescindível à incidência do tributo em questão.

Segundo Orlando Gomes, consiste a franquia em método comercial de economia de despesas e abertura de filiais, mediante o licenciamento da exploração de marca a comerciante independente (*Contratos*, 27. ed., Rio de Janeiro: Forense, 2019. p. 501).

**RE 603136 / RJ**

Conforme lição de Paulo de Barros Carvalho, o contrato de franquia visa possibilitar a exploração de marca ou produto, beneficiando-se o franqueado da experiência empresarial, dos efeitos da publicidade e do reconhecimento no mercado do franqueador, relacionando-se não só à marca ou ao título do estabelecimento, mas aos símbolos que o tornam identificável aos consumidores, como padrões visuais, decoração, uniformes e forma de atendimento (Não incidência do ISS sobre atividades de franquia (*franchising*), *RET*, 56/65, jul./ago. 2007).

Em sede normativa, ao disciplinar especificamente o contrato de franquia empresarial, o legislador ordinário atribuiu-lhe, no artigo 2º da Lei nº 8.955/1994, a seguinte definição:

Artigo 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.

Da leitura do dispositivo, constata-se não se estar diante de obrigação de fazer, tendo-se, em essência, obrigação de dar, revelada na cessão do direito de uso de marca ou patente – circunstância a excluir a atividade do campo de incidência tributária do ISS, ante a ausência, no núcleo, de elementos característicos do tipo serviço.

Não é a outra a conclusão alcançada, em âmbito doutrinário, por Marcelo Caron Baptista, para quem o contrato de franquia consubstancia:

[...] cessão de direitos, mediante o pagamento de royalties, pois os objetos de maior valor para as partes são a marca do produto ou serviço o *know how* – tecnologia desenvolvida e patenteada – e o nome do estabelecimento, que atrai a clientela. Tais bens imateriais perfazem, normalmente, o que de mais valioso possui o franqueador, despertando o interesse do

**RE 603136 / RJ**

franqueado. (*ISS – do texto à norma*. São Paulo: Quartier Latin, 2005. p. 371.)

Não se ignora o fato de a cessão do direito de uso vir frequentemente acompanhada de atividades voltadas a viabilizar a instalação e o desenvolvimento do empreendimento franqueado, tais quais assistência, instrução e treinamento de pessoal, compondo sistema de direitos e de obrigações variadas – de fazer, dar e não fazer –, indissociáveis entre si. Daí conceber-se a franquia como um contrato complexo.

Ao especificar as informações que obrigatoriamente devem constar da Circular de Oferta de Franquia – documento disponibilizado pelo franqueador aos interessados na implantação de determinada franquia –, o legislador instituiu, no inciso XII do artigo 3º da Lei nº 8.955/1994, rol alusivo ao “efetivamente oferecido ao franqueado pelo franqueador”, a englobar, a título de exemplo, “supervisão de rede”, “serviços de orientação”, “treinamento do franqueado e de funcionários”, “manuais de franquia” e “auxílio na análise e escolha do ponto onde será instalada a franquia”.

Para os fins de tributação, cumpre distinguir, internamente ao contrato, atividade-fim, consistente na utilidade posta à disposição do mercado, e atividades-meio, consideradas as tarefas desempenhadas em atendimento a requisito para a produção de outra utilidade, somente incidindo o ISS se tida como serviço a atividade-fim.

Não é o caso da franquia. Tem-se, como visto, contrato por meio do qual o franqueador, por meio de contraprestação, cede ao franqueado o direito de explorar marca ou produto. Oportuno transcrever trecho de parecer, formalizado pelo professor Aires Barreto, juntado ao processo:

[...] Nos contratos em que se prevê assistência técnica, instrução, treinamento ou avaliação pessoal por parte do franqueador, essas tarefas são meras atividades-meio, e não atividades-fim. Deveras, são elementos consubstanciados em métodos e meios de venda, viabilizadores da exploração da

**RE 603136 / RJ**

marca objeto da franquia. É dizer, configuram requisitos, insumos, condições (às vezes até sofisticações) da atividade-fim: a cessão de direitos designada franquia.

Não se discute que o contrato de franquia possa integrar-se de obrigações de fazer, como usualmente ocorre. É justamente por constituir a franquia forma de contrato complexo, cuja atividade-fim consiste na cessão de direito, que não há falar em “serviço” de modo a justificar a incidência do ISS.

Em artigo específico a respeito do tema, argumenta o ministro Carlos Velloso que “eventual existência de obrigação de fazer, como atividade-meio, no contrato de franquia, não transforma em prestação de serviços uma operação que é essencialmente comercial, sendo incabível pretender-se seccionar o contrato para dele extrair-se atividade que, isoladamente, seria passível de tributação pelo ISS”, razão pela qual conclui inconstitucional a inclusão da franquia como serviço tributável pelo ISS na lista anexa à Lei Complementar nº 116/2003 (ISS – “*Franchising*” – inconstitucionalidade de sua incidência sobre os royalties pagos pelo franqueado ao franqueador. In: *Estudos de Direito Processual e Tributário em homenagem ao Ministro Teori Zavascki*. Belo Horizonte: Editora D’Plácido, 2018. p. 179).

Descabe tomar a parte pelo todo: a franquia versa a disponibilização de certa marca ou patente – a saber, a cessão de direito de uso de modelo de negócio –, e não a prestação, em si, de serviço, revelando-se este, caso existente, mero acessório ao cerne do contrato.

O permissivo constitucional do artigo 156, inciso III, não autoriza conceituar como serviço aquilo que não o é. Surgindo impróprio o enquadramento da franquia como serviço, mostra-se inadequado placitar incidência do ISS, ante a incompatibilidade material com o previsto no texto constitucional, sob pena de ter-se endosso a manipulação, pela legislação complementar, da repartição constitucional de competências.

Dirirjo do Relator para dar provimento ao extraordinário, assentando a inconstitucionalidade do item 17.08 da lista de serviços anexa à Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003.

29/05/2020

PLENÁRIO

**RECURSO EXTRAORDINÁRIO 603.136 RIO DE JANEIRO**

**RELATOR** : **MIN. GILMAR MENDES**  
**RECTE.(S)** : **VENBO COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA**  
**ADV.(A/S)** : **ALBERTO PAVIE RIBEIRO E OUTRO(A/S)**  
**RECDO.(A/S)** : **MUNICÍPIO DO RIO DE JANEIRO**  
**PROC.(A/S)(ES)** : **PROCURADOR-GERAL DO MUNICÍPIO DO RIO DE JANEIRO**  
**INTDO.(A/S)** : **ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DAS SECRETARIAS DE FINANÇAS DAS CAPITAIS BRASILEIRAS - ABRASF**  
**ADV.(A/S)** : **RICARDO ALMEIDA RIBEIRO DA SILVA**  
**INTDO.(A/S)** : **MUNICÍPIO DE SÃO PAULO**  
**PROC.(A/S)(ES)** : **PROCURADOR-GERAL DO MUNICÍPIO DE SÃO PAULO**  
**INTDO.(A/S)** : **ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE FRANCHISING - ABF**  
**ADV.(A/S)** : **SACHA CALMON NAVARRO COELHO E OUTRO(A/S)**  
**AM. CURIAE.** : **MUNICÍPIO DE BELO HORIZONTE**  
**PROC.(A/S)(ES)** : **PROCURADOR-GERAL DO MUNICÍPIO DE BELO HORIZONTE**  
**AM. CURIAE.** : **ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE FRANQUIAS POSTAIS - ABRAPOST**  
**ADV.(A/S)** : **ALFREDO BERNARDINI NETO**  
**ADV.(A/S)** : **SEBASTIÃO DO ESPÍRITO SANTO NETO**  
**ADV.(A/S)** : **SAVIO DE FARIA CARAM ZUQUIM**

**VOTO VOGAL**

**O SENHOR MINISTRO ALEXANDRE DE MORAES:**

Sr. Presidente, o art. 156, III, da Constituição estabelece que compete aos Municípios instituir imposto sobre “**serviços de qualquer natureza**”, a serem definidos em lei complementar, excetuados os serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, pois estes já serão tributados pelo ICMS (art. 155, II).

**RE 603136 / RJ**

Em atendimento ao comando constitucional, a Lei Complementar 116, de 31 de julho de 2003, colocou sob a incidência do Imposto Sobre Serviços a **franquia** (*franchising*) (item 17.08 da Lista de serviços anexa à LC 16/2003).

Discute-se, neste Recurso Extraordinário com Repercussão Geral Reconhecida, se tal negócio jurídico amolda-se à hipótese de incidência traçada na Constituição.

O recorrente afirma que o contrato de franquia empresarial não pode ser objeto de incidência do ISS, haja vista que apenas relações jurídicas pautadas em obrigação de fazer estão enquadradas no conceito de *serviço*, para fins de incidência do tributo em espécie.

Em que pese o esforço argumentativo do recorrente, o recurso não merece provimento.

Conforme registrado pelo ilustre Relator, num primeiro momento, a jurisprudência desta CORTE sinalizou que o conceito de *serviço* referia-se apenas a obrigações de fazer.

Essa ideia está claramente presente na Súmula Vinculante 31 (*É inconstitucional a incidência do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISS sobre operações de locação de bens móveis*).

Em assentada posterior, esta SUPREMA CORTE, no julgamento do RE 547245, rel. Min. EROS GRAU, Tribunal Pleno, DJe. 5/3/2010, em que se discutia a incidência do ISS sobre o arrendamento mercantil, deu interpretação mais larga ao conceito de serviço. A propósito, peço licença para citar trecho do voto do Relator:

“Em síntese, há serviços, para os efeitos do inciso III do artigo 156 da Constituição Federal, que, por serem de qualquer

**RE 603136 / RJ**

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”.

Posteriormente, nos autos do RE 651703, Rel. Min. LUIZ FUX, julgado sob o rito da repercussão geral (Tema 581), o SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL reafirmou a interpretação ampliativa do termo *serviço*:

“21. Sob este ângulo, o conceito de prestação de serviços não tem por premissa a configuração dada pelo Direito Civil, mas relacionado ao oferecimento de uma utilidade para outrem, a partir de um conjunto de atividades materiais ou imateriais, prestadas com habitualidade e intuito de lucro, podendo estar conjugada ou não com a entrega de bens ao tomador”.

Feitas essas considerações, é necessário verificarmos se o contrato de franquia se enquadra no conceito de serviço, para fins de incidência do ISS, segundo a atual compreensão da CORTE sobre o tema.

O conceito legal de franquia encontra-se no artigo 2º da Lei 8.955/1994:

“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

**RE 603136 / RJ**

franqueador, mediante remuneração direta ou indireta, sem que, no entanto, fique caracterizado vínculo empregatício”.

Logo, havendo interesse do empreendedor em ampliar seus negócios, existe a possibilidade de abrir franquias de sua marca ou patente. A franquia empresarial é benéfica para ambas as partes: ao franqueado, por poder utilizar a fama de comércio já estabilizado; ao franqueador, que terá redução nos custos da ampliação dos negócios.

Diferentemente do que afirma a ora recorrente, o contrato de franquia não se restringe à cessão de uso das marcas e patentes, pois envolve a prestação de diversos serviços de organização empresarial, que deverão estar previamente estabelecidos, conforme dispõe o artigo 3º, inciso XII, da Lei 8955/1994:

“Art. 3º. Sempre que o franqueador tiver interesse na implantação de sistema de franquia empresarial, deverá fornecer ao interessado em tornar-se franqueado uma circular de oferta de franquia, por escrito e em linguagem clara e acessível, contendo obrigatoriamente as seguintes informações:

[...]

XII - indicação do que é efetivamente oferecido ao franqueado pelo franqueador, no que se refere a:

- a) supervisão de rede;
- b) serviços de orientação e outros prestados ao franqueado;
- c) treinamento do franqueado, especificando duração, conteúdo e custos;
- d) treinamento dos funcionários do franqueado;
- e) manuais de franquia;
- f) auxílio na análise e escolha do ponto onde será instalada a franquia; e
- g) layout e padrões arquitetônicos nas instalações do franqueado”.

**RE 603136 / RJ**

Irrepreensível, portanto, a decisão do Tribunal de origem, ao fundamentar a negativa do recurso nas seguintes palavras (Vol. 7, fls. 4-5):

“De gizar que o dispositivo constitucional é cristalino ao agregar ao termo “serviços” a expressão “de qualquer natureza”, o que significa dizer de qualquer índole, seja jurídica, seja econômica e até financeira quando sobre operações dessa espécie não incidir o IOF.

A interpretação da Constituição leva à inevitável conclusão de que o Imposto Sobre Serviço pode incidir sobre toda a atividade de serviços direcionados à circulação econômica de bens e utilidades que se volta para a produção de riqueza.

É o caso da franquia que, como contrato de fornecimento de *know how* para que determinada marca possa se expandir no mercado de consumo, configura o conceito de serviço em sua mais cabal manifestação”.

Assim, acompanho o eminente Relator, no sentido da constitucionalidade da incidência do ISS sobre contratos de franquia.

Esta diretriz alinha-se à antiga e firme jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça sobre a questão, conforme os seguintes precedentes:

“PROCESSO CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NOS EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. ENUNCIADO ADMINISTRATIVO N. 3/STJ. ISSQN. CONTRATOS DE FRANQUIA. INCIDÊNCIA PREVISTA PELA LC N. 116/03. PRECEDENTES. AGRAVO INTERNO PROVIDO. 1. Com a edição da LC n. 116/2003, que entrou em vigor a partir de 1º.1.2004, a atividade de franquia passou a ser expressamente prevista no item 17.08 da lista de serviços anexa, ficando, portanto, passível de tributação. Desde então esta Corte tem entendido que incide o ISS sobre os

**RE 603136 / RJ**

contratos de franquia, por expressa previsão legal.

2. No período anterior à introdução da Lei Complementar 116/2003, se verifica que as atividades praticadas pela agravada em razão do contrato mercantil de franquia firmado com os Correios e Telégrafos não constituem hipótese de incidência do ISSQN previsto pelo Decreto-lei 406/1968.

3. Agravo interno provido”. (AgInt nos EDcl no AREsp 1182466/SP, Rel. Min. MAURO CAMPBELL MARQUES, Segunda Turma, DJe. 22/11/2018).

“PROCESSO CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. ENUNCIADO ADMINISTRATIVO Nº 3/STJ. PEDIDO DE SOBRESTAMENTO EM VIRTUDE DA ADMISSÃO DE REPERCUSSÃO GERAL. DESNECESSIDADE NO CASO. ISS. INCIDÊNCIA SOBRE A ATIVIDADE DE FRANQUIA A PARTIR DA VIGÊNCIA DA LC 116/03. OBSERVÂNCIA DO RECURSO ESPECIAL REPETITIVO 1.131.872/SC. AGRAVO NÃO PROVIDO.

1. No que concerne ao pleito de suspensão do presente feito, cumpre registrar que o Supremo Tribunal Federal reconheceu a existência de repercussão geral da questão constitucional suscitada na vigência do Código de Processo Civil de 1973, não incidindo na espécie, o § 5º do artigo 1.035 do CPC/2015.

2. Desse modo, prevalece o entendimento consolidado nesta Corte no sentido de que a pendência de julgamento, no STF, de Recurso Extraordinário submetido ao rito do art. 543-B do CPC, não enseja sobrestamento dos Recursos Especiais que tramitam no STJ.

3. No caso concreto, o fato gerador ocorreu durante a vigência da Lei Complementar 116/03, razão por que é correta a posição adotada pelo Tribunal de origem no acórdão combatido, que não afasta a incidência do ISS sobre serviço de franquia. Orientação firmada no julgamento do REsp 1.131.872/SC (1ª Seção, Rel. Min. Luiz Fux, DJe de 01/02/2010 #

**RE 603136 / RJ**

recurso submetido à sistemática prevista no art. 543-C do CPC).

4. Agravo interno não provido". (AgInt no AREsp 1087134/SP, Rel. Min. MAURO CAMPBELL MARQUES, Segunda Turma, DJe 17/10/2017)

“TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. ISS. A PARTIR DA VIGÊNCIA DA LC 116/03, INCIDE ISS SOBRE A ATIVIDADE DE FRANQUIA (ITEM 17.08). PRECEDENTES: EDCL NO RESP 1.121.098/SP, REL. MIN. ARNALDO ESTEVES LIMA, DJE 26.8.2011; AGRG NO RESP 1.191.839/DF, REL. MIN. CASTRO MEIRA, DJE 27.4.2011. PARECER DO MPF PELO DESPROVIMENTO DO RECURSO. AGRAVO REGIMENTAL DESPROVIDO. 1. O Superior Tribunal de Justiça firmou o entendimento de que a LC 116/03 (em vigor a partir de 01.01.2004) expressamente incluiu a atividade de franquias (ou franchising) na lista de serviços sujeitos ao ISS. Precedentes: EDcl no REsp. 1.121.098/SP, Rel. Min. ARNALDO ESTEVES LIMA, DJE 26.8.2011; AgRg no REsp. 1.191.839/DF, Rel. Min. CASTRO MEIRA, DJE 27.4.2011.

2. No caso, o acórdão proferido pelo Tribunal de origem entendeu ser inexigível a cobrança do ISS sobre a franquias até a superveniência da LC 116/03 (fls. 367).

3. Ademais, como ressaltado na decisão recorrida, não se trata de julgamento extra petita, pois o pedido alternativo formulado pela empresa era o deferimento da compensação do ISS para os contratos de franquias celebrados antes da LC 116/03 (fls. 80).

4. Agravo Regimental do MUNICÍPIO DO RIO DE JANEIRO desprovido". (AgRg no REsp 1113055 / RJ, Rel. Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, Primeira Turma, DJe. 18/05/2016).

Diante do exposto, acompanho o Relator e nego provimento ao

**RE 603136 / RJ**

Recurso Extraordinário. É o voto.

**PLENÁRIO**

**EXTRATO DE ATA**

**RECURSO EXTRAORDINÁRIO 603.136**

PROCED. : RIO DE JANEIRO

**RELATOR : MIN. GILMAR MENDES**

RECTE.(S) : VENBO COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA

ADV.(A/S) : ALBERTO PAVIE RIBEIRO (07077/DF, 53357/GO) E

OUTRO(A/S)

RECDO.(A/S) : MUNICÍPIO DO RIO DE JANEIRO

PROC.(A/S) (ES) : PROCURADOR-GERAL DO MUNICÍPIO DO RIO DE JANEIRO

INTDO.(A/S) : ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DAS SECRETARIAS DE FINANÇAS  
DAS CAPITAIS BRASILEIRAS - ABRASF

ADV.(A/S) : RICARDO ALMEIDA RIBEIRO DA SILVA (81438/RJ)

INTDO.(A/S) : MUNICÍPIO DE SÃO PAULO

PROC.(A/S) (ES) : PROCURADOR-GERAL DO MUNICÍPIO DE SÃO PAULO

INTDO.(A/S) : ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE FRANCHISING - ABF

ADV.(A/S) : SACHA CALMON NAVARRO COELHO (20118/DF, 9007/MG,  
112794/RJ, 249347/SP) E OUTRO(A/S)

AM. CURIAE. : MUNICÍPIO DE BELO HORIZONTE

PROC.(A/S) (ES) : PROCURADOR-GERAL DO MUNICÍPIO DE BELO HORIZONTE

AM. CURIAE. : ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE FRANQUIAS POSTAIS -  
ABRAPOST

ADV.(A/S) : ALFREDO BERNARDINI NETO (0231856/SP)

ADV.(A/S) : SEBASTIÃO DO ESPÍRITO SANTO NETO (10429/DF)

ADV.(A/S) : SAVIO DE FARIA CARAM ZUQUIM (DF009191/)

**Decisão:** O Tribunal, por maioria, apreciando o tema 300 da repercussão geral, negou provimento ao recurso extraordinário, nos termos do voto do Relator, vencidos os Ministros Marco Aurélio e Celso de Mello. Foi fixada 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)". Falaram: pela recorrente, o Dr. Pedro Gordilho; pelo recorrido, a Dra. Marina Arantes de Mattos, Procuradora do Município; pela interessada Associação Brasileira das Secretarias de Finanças das Capitais Brasileiras - ABRASF, o Dr. Ricardo Almeida Ribeiro da Silva; pelo interessado Município de São Paulo, a Dra. Simone Andrea Barcelos Coutinho, Procuradora do Município; e, pelo amicus curiae Associação Brasileira de Franquias Postais - ABRAPOST, o Dr. Alfredo Bernardini Neto. Não participou deste julgamento, por motivo de licença médica, o Ministro Dias Toffoli (Presidente). Plenário, Sessão Virtual de 22.5.2020 a 28.5.2020.

Composição: Ministros Dias Toffoli (Presidente), Celso de Mello, Marco Aurélio, Gilmar Mendes, Ricardo Lewandowski, Cármen Lúcia, Luiz Fux, Rosa Weber, Roberto Barroso, Edson Fachin e Alexandre de Moraes.

Carmen Lilian Oliveira de Souza  
Assessora-Chefe do Plenário