

**EXCELENTÍSSIMO SENHOR MINISTRO GILMAR MENDES DO SUPREMO TRIBUNAL  
FEDERAL – RELATOR DO RE 603.136**

**RECURSO EXTRAORDINÁRIO N. 603.136**

RECORRENTE: VENBO COMÉRCIO DE ALIMENTOS

RECORRIDO: MUNICÍPIO DO RIO DE JANEIRO

**AMICUS CURIAE: ABRASF – ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DAS SECRETARIAS DE FINANÇAS DAS CAPITALS**

A **ABRASF - ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DAS SECRETARIAS DE FINANÇAS**,  
representante nestes autos dos interesses dos Municípios brasileiros, já admitida nos  
presentes nos autos autos do Recurso Extraordinário epigrafado vem apresentar a Vossa  
Excelência

## **MEMORIAIS DE JULGAMENTO**

com razões que ratificam a constitucionalidade da **Lei Complementar Federal 116/2003**  
cuja lista enumera no **subitem 17.08** as atividades de Franquia (*Franchising*) entre  
aquelas inequivocamente sujeitas à incidência do Imposto Sobre Serviços de Qualquer  
Natureza (ISSQN).

## **I – FATOS E ARGUMENTOS DO DIREITO PRIVADO: FRANQUIAS SÃO SERVIÇOS**

Na qualidade de *amicus curiae* cumpre à ABRASF trazer argumentos jurídicos e elementos factuais que ajudem a esclarecer a matéria submetida ao crivo dessa Suprem Corte em sede de controle de constitucionalidade.

**É inegável que, mesmo se verificada a franquia ou *franchising* dentro das categorias do direito privado não há como afirmá-las como algo diferente de SERVIÇOS. Isto porque, de fato:**

- (1) as franquias integram o **terceiro setor (de serviços)**,
- (2) as franquias **não se confundem com meros contratos de licenciamento de marca ou de cessão de uso de bens imateriais**, pois são contratos complexos conhecidos hoje com ***business format franchise* ou franquias formatadas**, nos quais **os elementos essenciais do contrato são os seguintes:**
  - (a) a **assistência técnica na implantação e desenvolvimento** do negócio;
  - (b) **treinamento** de franqueados e dos seus empregados;
  - (c) assessoramento na **escolha do ponto comercial**;
  - (d) **apoio à gestão financeira, contábil e administrativa**, inclusive na recomendação de adoção de sistemas de informática;
  - (e) **orientação na escolha de fornecedores**;
  - (f) assessoramento na organização de publicidade e *marketing*;
  - (g) **controle de qualidade**, entre outros serviços.

Além disso, o principal traço que revela a essência dos contratos de franquia como contratos de serviços é revelado pelas **estatísticas da *International Franchise Association*** que apontam **a falha na prestação de assistência técnica e treinamentos** devidos pelos franqueador ao franqueado como a principal causa de rompimento das relações de franchising<sup>1</sup>.

**Por tais motivos é que a doutrina especializada em franquia é uníssona ao assinalar que o modelo de franquia de terceira geração (único modelo efetivo de franquia atual) não se confunde com contratos de distribuição, representação ou de uso e licenciamento de marca. Por isto conclui que a essência do contrato de *franchising* é de prestação de serviços.**

---

<sup>1</sup> Cf. *Basics Track: Franchise Litigation*. Impreso. 50<sup>th</sup> Annual Legal Symposium, Washington D.C.: International Franchise Association, 2017, p. 43. [https://www.franchise.org/sites/default/files/BasicsTrack\\_FranchiseLitigation.pdf](https://www.franchise.org/sites/default/files/BasicsTrack_FranchiseLitigation.pdf). Visitado em 15 de maio de 2020.

## **II – DIREITO CONSTITUCIONAL TRIBUTÁRIO. O CONCEITO DE SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA. A IMPORTÂNCIA**

Está análise preliminar do contrato de franquia sob a ótica do direito civil tem por **objetivo dizer** que, mesmo se a Constituição houvesse adotado um conceito de direito privado para delimitar o campo de incidência do ISSQN, ainda assim o subitem 17.08 da lista de serviços anexa à Lei Complementar 116/2003 seria constitucional.

Importante demonstrar que, mesmo no campo dos argumentos adotados pelos advogados de algumas empresas de franquia que insistem em não querer pagar qualquer imposto sobre o consumo dos seus serviços, **não se chega a outra conclusão** que não considerar a franquia ou franchising uma atividade tributável dentro do marco conceitual de serviços definido pelo próprio direito privado.

Mas, a rigor, nada disso é essencial à interpretação constitucional do campo de incidência do ISSQN, pois o sistema tributário nacional editados desde 1965 com a Emenda n. 18 e com o Código Tributário Nacional, amplamente recepcionados pela Constituição de 1988, jamais associaram e muito menos submeteram a definição ou o sentido de “serviços de qualquer natureza” ao conceito de “obrigação de fazer” do direito civil.

Desafio quem consiga demonstrar esta vinculação, especialmente quando **todas as normas tributárias constitucionais e infraconstitucionais** (especialmente as leis complementares brasileiras) editadas no país desde 1965, **jamais estabeleceram** tal equiparação. Ao contrário, assinalaram expressamente situação diversa, incluindo no **campo de incidência do ISSQN atividades que não se amoldam ao conceito civilista!**

Portanto, o STF tem hoje a oportunidade de confirmar a retomada da sua jurisprudência que durante 35 anos afirmou a abrangência da matriz constitucional do ISSQN para alcançar serviços que não se subsumem ao conceito civilista de “obrigações de fazer”.

Já há marcos recentes e claros de que esta **jurisprudência histórica vem sendo recobrada** por essa Suprema Corte, como se verifica nos **julgados em que se afirmou a incidência do ISSQN** sobre o **arrendamento mercantil** (RE 592.205 e 547.245) e sobre os **planos de saúde** (RE 651.703).

**Mas é preciso consolidar tal entendimento**, de modo a superar de vez o grave equívoco introduzido na jurisprudência do Supremo pelo malsinado julgamento proferido do RE 116.121, em que se afastou a incidência do ISSQN sobre a locação de guindastes operados por empresas portuárias no Município de Santos.

O referido julgado, há que se sublinhar, **inventou um conceito que a Constituição jamais adotou para o ISSQN**. Ao contrário, desde a introdução deste imposto no Brasil, os serviços tributáveis na lista do ISSQN trazida sob o *caput* do artigo 71 do Código Tributário Nacional editado com a Emenda 18/65 incluía, por exemplo, a locação de bens móveis e locação de imóveis no seu campo de incidência.

Portanto, a interpretação histórica e a recepção do sistema tributário nacional pela Carta de 1988 afirmam exatamente o contrário do que esta doutrina inventou: serviços de qualquer natureza não se restringem às “obrigações de fazer” do direito civil.

De fato, Senhoras e Senhores Ministros, não há na Constituição nenhuma vinculação entre o conceito ou o sentido de “serviços de qualquer natureza” e o conceito de direito civil de “obrigação de fazer”.

Ao contrário, a amplitude da locução demonstra, como ensinava o Professor *Sainz de Bujanda* em sua obra “*El Hecho Imponible*” (em português “O Fato Imponível”), que o legislador tributário pode **recortar fatos da vida que revelem capacidade contributiva, estejam ou não circunscritos previamente por normas de direito privado**.

Por isto o direito tributário é autônomo, e não, como alguns incorretamente pretendem: um direito de mera sobreposição, como se a norma tributária fosse um guante que se amolda aos dedos ou aos tentáculos manejados pelo direito civil.

Esta **nefasta interpretação ainda comete o erro de insistir na qualificação das definições constitucionais a partir de normas infraconstitucionais**. E para tanto invoca os artigos 109 e 110 do Código Tributário Nacional. E o fazem de modo tautológico, pois estes dispositivos nada mais fazem do que reafirmar a primazia da norma constitucional tributária, que só deve ser associada a conceitos de direito privado quando a Constituição expressamente os adota na matriz de incidência de determinado imposto.

E, como enxergam os que têm olhos jurídicos de ver, **não há** EM LUGAR ALGUM ENTRE AS NORMAS CONSTITUCIONAIS ATUAIS OU PRETÉRITAS, E TAMPOUCO NAS NORMAS COMPLEMENTARES DO DIREITO TRIBUTÁRIO BRASILEIRO, **uma única vinculação** entre SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA E OBRIGAÇÕES DE FAZER.

**Trata-se, vale sublinhar, de uma invenção doutrinária de jaez privatista**, que revela uma faceta do nosso patrimonialismo antiestatal, travestido, neste caso, de “empresariado de serviços”, e que pretende simplesmente colocar-se à margem de qualquer dos impostos sobre consumo, criando não apenas paraísos fiscais setoriais, mas, eu diria, verdadeiros buracos negros tributários, capazes de absorver, com a sua **absurdidade metajurídica**, toda a energia fiscal de um determinado imposto, a ponto de destruí-lo.

Para ilustrar esta espécie de **paralaxe** provocada por esse deslocamento da retina jurídico-tributária decorrente do uso forçado da lente míope do direito civil, cito um exemplo trivial: a partição de contratos ordinários, de modo que, para pagar menos imposto, o prestador cinde suas obrigações em duas prestações distintas, apesar de finalisticamente indissociáveis.

Um exemplo emblemático é o dos contratos de academias de ginástica, em que os tomadores dos serviços pagam uma parte do valor da mensalidade pela “locação dos aparelhos de ginástica” e outra pelos serviços de professores de educação física que orientam os alunos sobre a sua utilização. A locação (que se pretende desonerada do imposto municipal) tem preço muito superior ao das atividades humanas dos professores, com inegável intuito de subfaturar ainda mais a base de cálculo do ISSQN. O mesmo se verifica nos serviços aeroportuários, em que as empresas segregam a “locação de equipamentos de pista” da “locação de mão-de-obra” dos operadores dos referidos equipamentos.

Essas situações revelam um tipo de absurdo contratual, elusivo de tributos, que só surge porque foram estimulados por interpretações igualmente absurdas.

Portanto, a despeito da clareza extraída do próprio direito privado ou do direito civil, de que os contratos de franquia ou de *franchising* são inequivocamente contratos de serviços, **hoje o STF poderá consolidar a retomada da jurisprudência histórica desta Colenda Corte**, que de 1967 até 2001, afirmou a autonomia do conceito

constitucional de serviços de qualquer natureza.

Esta manifestação do STF poderá livrar a definição trazida pelo inciso III do artigo 156 da Constituição das amarras privatistas impostas por um conceito que a ordem constitucional nunca adotou e que sempre foi incompatível com todos os diplomas complementares tributários até hoje editados sobre a matéria: o CTN, desde a sua versão original, o DL 406/68, o DL 834/69, a LC 56/87 e vigente LC 116/2003.

### **III - CONCLUSÃO**

Por todo o exposto, **seja por qual fundamento for**, a ABRASF entende que se revela inescapável a declaração da constitucionalidade do subitem 17.08 da lista de serviços anexa à Lei Complementar 116/2003 que enumera a FRANQUIA ou FRANCHISING como um serviço inserido no campo de incidência do ISSQN, de titularidade dos Municípios brasileiros, negando total provimento ao recurso extraordinário interposto.

E. Deferimento.

Brasília, 19 de maio de 2020.

**RICARDO ALMEIDA RIBEIRO DA SILVA**  
ASSESSOR JURÍDICO DA ABRASF

**OAB / RJ nº 81.438 | OAB/DF nº 59.835**