



PODER JUDICIÁRIO  
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

**Registro: 2025.0000090572**

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos de Apelação Cível nº 1058935-51.2023.8.26.0053, da Comarca de São Paulo, em que é apelante MUNICÍPIO DE SÃO PAULO, é apelado LA CELESTE MARKETING ESPORTIVO LTDA.

**ACORDAM**, em sessão permanente e virtual da 18ª Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça de São Paulo, proferir a seguinte decisão: **Negaram provimento ao recurso. V. U.**, de conformidade com o voto do relator, que integra este acórdão.

O julgamento teve a participação dos Desembargadores WANDERLEY JOSÉ FEDERIGHI (Presidente) E BEATRIZ BRAGA.

São Paulo, 4 de fevereiro de 2025.

**MARCELO L THEODÓSIO**

**Relator**

Assinatura Eletrônica

**18ª Câmara de Direito Público**

**Apelação Cível nº 1058935-51.2023.8.26.0053**

**Apelante: Município de São Paulo**

**Apelado: La Celeste Marketing Esportivo Ltda**

**Comarca: São Paulo**

**Voto nº 27141**

DIREITO TRIBUTÁRIO. APELAÇÃO. ISSQN.  
INEXIGIBILIDADE. RECURSO DESPROVIDO.

I. Caso em Exame

Ação ordinária proposta por La Celeste Marketing Esportivo Ltda contra o Município de São Paulo, visando a declaração de inexistência de relação jurídico-tributária referente à cobrança de ISSQN sobre contratos de cessão de direitos de imagem, nome, apelido artístico, caricatura, autógrafo e som da voz de artistas/atletas, e a restituição dos valores pagos, observada a prescrição quinquenal. A sentença julgou procedente a ação, condenando o réu ao pagamento de custas processuais e honorários advocatícios.

II. Questão em Discussão

2. A questão em discussão consiste em determinar se a cessão de direitos de imagem configura prestação de serviço sujeita à incidência de ISSQN.

III. Razões de Decidir

3. A cessão de direitos de imagem não configura prestação de serviço, mas sim uma obrigação de dar, não se enquadrando nas hipóteses de incidência do ISS previstas na LC 116/03.

4. A exigência do ISS sobre a cessão de direitos de imagem extrapola os limites constitucionais e legais, sendo ilegal e inconstitucional.

IV. Dispositivo e Tese

**5. Recurso desprovido.**

**Tese de julgamento: 1. A cessão de direitos de imagem não constitui prestação de serviço para fins de incidência de ISS. 2. A cobrança de ISS sobre tais contratos é ilegal e inconstitucional.**

Legislação Citada:

CF/1988, art. 156, III;

LC 116/2003, art. 1º;

CTN, art. 110.

Jurisprudência Citada:

TJSP, Apelação Cível n. 1012741-26.2019.8.26.0152, Rel. Des. Wanderley José Federighi, j. 25/06/2020;

TJSP, Remessa Necessária Cível n. 1006346-49.2019.8.26.0562, Rel. Des. Roberto Martins de Souza, j. 06/07/2021;

TJSP, Apelação Cível 1023726-89.2021.8.26.0053, Rel. Des. Beatriz Braga, j. 02/08/2021;

TJSP, Apelação Cível n. 1008970-67.2016.8.26.0565, Rel. Des.

Henrique Harris Júnior, j. 11/05/2021;  
TJSP, Apelação Cível n. 1055760-88.2019.8.26.0053, Rel. Des.  
Ricardo Chimenti, j. 10/12/2020;  
TJSP, Arguição de Inconstitucionalidade nº  
0015571-31.2011.8.26.0000, Rel. Des. Corrêa Vianna, j.  
04/05/2011

Trata-se de ação ordinária movida por **LA CELESTE MARKETING ESPORTIVO LTDA** em face do **MUNICÍPIO DE SÃO PAULO**, alegando, em suma, que celebra contratos que têm como objeto a cessão de direitos do uso de imagem, nome, apelido artístico, caricatura, autógrafo e som da voz de artista(s)/atleta(s), recebendo como remuneração parcela dos valores recebidos por este(s), sobre o qual o réu cobra o ISSQN. Sustenta que a cessão para uso de tais direitos não se enquadra na noção de serviço, uma vez que não envolve obrigação de fazer, mas somente obrigação de dar. Requer a procedência da ação para reconhecer a inexistência de relação jurídico-tributária entre as partes, bem como a restituição dos valores pagos a título de ISS, observada a prescrição quinquenal.

Contestação às fls. 150/178, alegando que a cessão de direito de imagem de obras artísticas é apenas a forma de viabilizar a remuneração de uma obrigação de fazer, consubstanciada no trabalho do artista. Pugnou pela improcedência da demanda.

Réplica (fls. 184/193).

A sentença de fls. 194/198 julgou procedente a ação. Sucumbente, condenou o réu no pagamento de custas processuais e honorários advocatícios, fixados nos percentuais mínimos do artigo 85, §3º do CPC sobre o valor da condenação.

Embargos de declaração às fls. 217/218, alegando omissão no tocante ao critério de atualização do(s) valor(es).

A decisão de fls. 251/252 acolheu os embargos declaratórios para sanar a omissão apontada.

Recurso de apelação às fls. 201/209, buscando a reforma do julgado e reiterando, em suma, as alegações da peça defensiva. Subsidiariamente, pugnou pela demonstração do efetivo recolhimento do tributo.

Contrarrazões (fls. 224/232).

### **É O RELATÓRIO.**

O recurso não comporta provimento.

Conforme estabelece o art. 156, inciso III, da Constituição Federal, compete aos Municípios instituir impostos sobre os serviços de qualquer natureza, não compreendidos na competência tributária estadual, definidos em lei complementar da União, qual seja, a Lei Complementar nº 116/2003, que ao tratar do tema, assim dispõe:

*“Art. 1º. O Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza de competência dos Municípios e do Distrito Federal, tem como fato gerador a prestação de serviços constantes da lista anexa, ainda que esses não se constituam como atividade preponderante do prestador”.*

O fato gerador do imposto é, portanto, aquele descrito dentro do limite constitucional supramencionado, definido pela Lei Complementar nº 116/2003 e pela lista de serviços a ela anexa, que estabelece as hipóteses de incidência do ISS.

No caso em tela, pretende o autor a declaração de inexigibilidade do ISSQN sobre receitas auferidas em razão de contrato de cessão de direitos de imagem de artista/atleta profissional, que o fisco sustenta ser devido.

Como é sabido, a exigibilidade do ISSQN pressupõe a prestação de serviços, como estabelece o já mencionado art. 156, III, da Constituição Federal, o que não se vislumbra na hipótese dos autos, em que a obrigação imputada ao autor constitui obrigação de dar e não de fazer, por não haver efetiva prestação de serviço no ato de dar, ceder ou autorizar o uso da imagem.

Nesse sentido, importante ressaltar que nas obrigações de fazer, a prestação do obrigado consiste num ato ou num serviço, que pode ser viabilizado por meio de trabalhos manuais, intelectuais, científicos, artísticos, etc.

As obrigações de dar, por sua vez, podem ser configuradas numa prestação do obrigado à constituição ou transferência do direito real sobre a coisa.

Portanto, considerando que há mera transferência a terceiro dos atributos da personalidade do artista, para fins de exploração comercial, entende-se que não está configurada hipótese de incidência contida na lista anexa à LC 116/03.

Não há, nesse cenário, obrigação de fazer ou um esforço humano traduzido numa prestação de serviço, e sim uma relação contratual que permite o uso de imagem, nome, voz e afins, cuja natureza jurídica revela uma obrigação de dar.

Nesse sentido, precedentes desta E. 18ª Câmara de Direito Público:

*“APELAÇÃO - AÇÃO ORDINÁRIA - ISSQN - Demanda visando à declaração de inexigibilidade do ISSQN, bem como ao ressarcimento das quantias pagas a tais títulos sobre contratos de licença de uso da imagem de jogador de futebol firmados pelas autoras - Cabimento - Cessão de uso de imagem, voz e apelido do atleta de futebol - Obrigação que não consiste em prestação de serviços - Subsistência da r. decisão impugnada, com ligeiro reparo ex officio, quanto aos juros de mora e correção monetária (Tema 810 do C. STF e Tema 905, do C. STJ) Recurso desprovido, com observação” (Apelação Cível n. 1012741-26.2019.8.26.0152, Rel. Des. WANDERLEY JOSÉ FEDERIGHI, j. 25/06/2020)*

*“Reexame necessário - Embargos à execução – ISS-Tributação pelo Município de Santos dos contratos de licença de uso da imagem de jogador de futebol firmados pela autora - Enquadramento do serviço pelo fisco no subitem 1002 da lista anexa de serviço do Código Tributário Municipal (art. 77 da Lei municipal 3.750/71- Agenciamento, corretagem ou intermediação de direitos de propriedade industrial, artística ou literária) Cessão dos direitos de exploração comercial de uso da imagem e voz que não se configura em prestação de serviço - Obrigação que se configura em dar e não de fazer - Não incidência do ISS - Sentença mantida em sede de reexame necessário” (Remessa Necessária Cível n. 1006346-49.2019.8.26.0562, Rel. Des. ROBERTO MARTINS DE SOUZA, j.*

06/07/2021)

*“Ação declaratória de inexistência de relação jurídico-tributária c.c. repetição de indébito. ISSQN sobre cessão de licença de uso da imagem de jogador de futebol. Suposto enquadramento da atividade no subitem 10.03 (Agenciamento, corretagem ou intermediação de direitos de propriedade industrial, artística ou literária) da Lista Anexa à LC 116/03. A cessão dos direitos de exploração comercial de uso da imagem, voz e apelidos não configura prestação de serviço, mas mera obrigação de dar. Tributação afastada, tal como determinado na sentença. Outrossim, não há falar-se na aplicação do art. 166 do CTN no presente caso. Os contratos firmados pela autora contém previsão expressa no sentido de que cada parte arcará com os respectivos tributos decorrente da relação pactuada. Repetição de rigor. Juros e correção monetária. Obediência ao princípio da isonomia. Aplicação dos mesmos índices utilizados pelo Poder Público na cobrança de seus créditos tributários, com a observância do decidido em 24/09/2018 pelo Ministro Luiz Fux do STF que, nos autos do RE 870.947 (Tema 810), atribuiu efeito suspensivo à aplicação do citado julgado no tocante à correção monetária. O resultado do julgado impõe a majoração dos honorários advocatícios para 12%, nos termos do art.85, §11, do CPC. Nega-se provimento ao recurso, com observação acerca dos consectários legais a incidir na repetição, pois matéria de ordem pública, e majora-se a verba honorária, nos termos do art.85, §11, do CPC, nos termos do acórdão” (Apelação Cível 1023726-89.2021.8.26.0053, Rel. Des. BEATRIZ BRAGA, j. 02/08/2021);*

*“APELAÇÃO - Município de São Caetano do Sul - Embargos à execução - ISS - Cessão de direito de imagem de atleta profissional de futebol - Município de São Paulo - Improcedência - Pretensão à reforma - Admissibilidade - Jurisprudência reiterada no sentido da não incidência do imposto sobre cessão dos direitos de exploração comercial de uso da imagem, voz e apelidos - Prestação de serviço não configurada - RECURSO PROVIDO” (Apelação Cível n. 1008970-67.2016.8.26.0565. Rel. Des. HENRIQUE HARRIS JÚNIOR, j. 11/05/2021);*

*“Apelações. Ação declaratória de inexistência de relação jurídica c.c. repetição de indébito do ISS recolhido nos últimos cinco anos. Município de São Paulo. Cessão de direito de uso da imagem e de direitos autorais. Sentença que julgou procedente o pedido e condenou o réu ao pagamento das custas*

*processuais e dos honorários advocatícios fixados em R\$ 3.000,00 (três mil reais). Recurso da Municipalidade. Tributação incidente sobre contrato de licença de uso de imagem firmado pela autora, com anuência do artista. Cessão dos direitos de exploração comercial de uso da imagem, voz, marca e nome que não está sujeita à incidência do ISS, porque ausente previsão na Lei Complementar n. 116/03. Precedentes do Superior Tribunal de Justiça e desta Corte bandeirante. Recurso da Autora. Fixação dos honorários advocatícios sucumbenciais nas faixas mínimas prescritas pelo § 3º do artigo 85 do CPC/2015. Repetição de indébito tributário. Atualização monetária que deve observar os mesmos índices que a Fazenda Pública utiliza para cobrar seus devedores tributários, observada a Súmula 162 do STJ. Juros moratórios incidentes somente após a fase de conhecimento e que devem ser calculados no mesmo percentual que a Fazenda Pública impõe enquanto credora e somente a partir do trânsito em julgado da condenação. Não incidência de juros moratórios desde a expedição do precatório até o decurso do prazo legal para o seu pagamento, nos termos da Súmula Vinculante 17 do STF. Recurso do Município não provido. Recurso da Autora provido” (Apelação Cível n. 1055760-88.2019.8.26.0053, Rel. Des. RICARDO CHIMENTI, j. 10/12/2020)*

Ademais, o Colendo Órgão Especial deste Tribunal, reconheceu a inconstitucionalidade da incidência de ISS na cessão do direito de uso de marcas, previsto no item 3.2 da lista de serviços anexa à Lei 13.701/03, da Municipalidade de São Paulo e na LC 116/93, nos seguintes termos:

*“Arguição de inconstitucionalidade. Definição de serviço constante de listas anexas às L. C. ns. 116/03 e 13.701/03 que preveem incidência de ISS na cessão do direito de uso de marcas. Fato que não configura prestação de serviço. Ofensa aos artigos 154, I, e 156, II, CF. Incidente julgado procedente”. (Arguição de Inconstitucionalidade nº 0015571-31.2011.8.26.0000, Relator Des. Corrêa Vianna, j. em 04/05/.2011, v.u.)*

Acrescente-se, ainda, que o art. 110 do CTN, impede que o legislador tributário altere a definição, o conteúdo e o alcance dos institutos de direito privado, para efeitos de tributação. Confira-se:

*“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”.*

Ora, permitir-se a tributação, no caso, equivaleria a extrapolar os ditames da LC 116/03 e, ainda que se alegue que tal lei comporta interpretação extensiva, não se admite inovação na definição de "serviços" e nem ampliação do rol estampado na lista de serviços a ela anexa.

Assim é que, obviamente, revela-se despropositado, ilegal e inconstitucional exigir-se ISS sobre valores provenientes de outros negócios jurídicos distintos da prestação de serviços.

Nesse viés, a despeito do esforço empreendido para convalidar a exigibilidade do tributo em discussão, a falta de precisão no enquadramento do “serviço” desqualifica e, por consequência, nulifica a pretensa cobrança.

E não é demasiado afirmar-se que, malgrado os atos administrativos gozem do atributo da presunção de veracidade e legitimidade, é certo que tal presunção não é absoluta e intocável, mas *juris tantum*.

No mais, dou por prejudicado o pleito recursal subsidiário, vez que, além dos documentos juntados com a inicial bem como às fls. 233/243, eventual complementação documental poderá ocorrer em sede de liquidação de sentença.

Por fim, nesta fase do procedimento incide também o art. 85, § 11, do CPC, razão pela qual majoram-se os honorários advocatícios devidos pelo(s) apelante(s) em 5% sobre o quanto fixado em 1º grau.

Consigne-se que, para fins de prequestionamento, estar o julgado em consonância com os dispositivos legais e constitucionais mencionados nas razões recursais.

Ante o exposto, nego provimento ao recurso.

**MARCELO L THEODÓSIO**

Relator