Ementa: CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS. LEI COMPLEMENTAR 116/2003. LISTA DE SERVIÇOS. NATUREZA DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DO CONTRATO DE FRANQUIA POSTAL. ATIVIDADES AUXILIARES AO SERVIÇO POSTAL. AÇÃO DIRETA JULGADA PARCIALMENTE PROCEDENTE.

1. A controvérsia constitucional refere-se à incidência do ISSQN sobre os serviços de (i) franquia e (ii) de coleta, remessa ou entrega de correspondências, documentos, objetos, bens ou valores pelas agências franqueadas dos correios, que se encontra no subitem 17.08 da lista de serviços anexa à Lei Complementar 116/2003.

2. Os contratos de franquia não se restringem à cessão de uso das marcas e patentes, pois envolvem a prestação de diversos serviços de organização empresarial, que deverão estar previamente estabelecidos.

3. As atividades que podem ser objeto do contrato de franquia postal restringem-se às atividades auxiliares a esse serviço. O item 26 e subitem 26.01 da lista de serviço da Lei Complementar 116/2003, ao estabelecerem que incide o imposto sobre o serviço de coleta, remessa ou entrega de correspondências, documentos, objetos, bens ou valores pelas agências franqueadas, devem estar restritos àquele âmbito de serviços que não sejam considerados como serviço postal, por estar sujeito ao privilégio da União. O ISSQN somente sobre os serviços considerados como atividades auxiliares aos serviços postais.

4. Ação Direta de Inconstitucionalidade julgada parcialmente procedente para (i) declarar a constitucionalidade do item 17.08 da lista de serviços anexa à Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003 e (ii) para conferir interpretação conforme à Constituição ao item 26 e ao subitem 26.01 da lista de serviços anexo à Lei Complementar 116/2006 de modo a que, em relação às agências franqueadas dos correios, somente incida o ISSQN sobre os serviços de coleta, remessa ou entrega de correspondências, documentos, objetos, bens ou valores que não sejam considerados serviços.

O Senhor Ministro Alexandre de Moraes: Trata-se de Ação Direta ajuizada por entidade de classe de âmbito nacional - ANAFPOST - ASSOCIAÇÃO NACIONAL DAS FRANQUIAS POSTAIS DO BRASIL, tendo como objeto os itens 17.08, 26 e 26.01 da lista de serviços anexa à Lei Complementar 116/2003, assim redigidos:

Plenário Virtual - minuta de voto - 01/09/2023

Lista de serviços anexa à Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003

17.08 – Franquia (**franchising**).

(...)

26 – Serviços de coleta, remessa ou entrega de correspondências, documentos, objetos, bens ou valores, inclusive pelos correios e suas agências franqueadas; **courrier** e congêneres.

26.01 – Serviços de coleta, remessa ou entrega de correspondências, documentos, objetos, bens ou valores, inclusive pelos correios e suas agências franqueadas; **courrier** e congêneres.

O Requerente pretende a declaração de inconstitucionalidade do subitem 17.08 (Franquia) e a declaração de inconstitucionalidade parcial com redução de texto do item 26 (retirada da expressão "e suas agências franqueadas"), ambos da lista de serviços anexa à Lei Complementar 116 /2003, por violação do art. 5º, XXXVI, da CF/1988, bem como dos princípios da segurança jurídica e da legalidade.

O Requerente fundamenta a sua pretensão, em relação ao subitem 17.08 da citada lista de serviços, em não deter o contrato de franquia postal natureza de prestação de serviço público, realizando obrigação meio e não obrigação de fazer.

No que se refere ao item 26, o Requerente alegada estarem as atividades de serviço postal inseridas na sistemática de privilégio da União, não podendo ser realizadas por franqueadas da Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos.

O Advogado-Geral da União manifestou-se no sentido de que "as atividades realizadas pelas agências postais franqueadas enquadram-se no conceito de prestação de serviços, aptas a ensejar a incidência do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISS", pugnando pela improcedência do pedido.

O Procurador-Geral da República, manifestou-se quanto à existência da Repercussão Geral no RE 603.136-RG (Tema 300), todavia, entende que a

Plenário Virtual - minuta de voto - 01/09/2023

atividade de franquia não se amolda à materialidade constitucional do ISSQN, havendo inconstitucionalidade do subitem 17.08 (Franquia). Em relação às demais atividades (item 26 e subitem 26.01), está caracterizada a prestação de serviço passível de incidir o imposto e, portanto, não haveria inconstitucionalidade. Concluiu pela procedência parcial.

O Relator, Ministro Roberto Barroso, entendeu que a Associação Requerente possui representatividade adequada. No mérito, com fundamento no decidido no RE 603.136-RG (Tema 300), compreendeu que no contrato de franquia há prestação de serviço, caracterizando-se como contrato misto, com obrigação de dar e de fazer. No caso, inexistiria a possibilidade de fracionamento entre as obrigações de dar e de fazer, sendo constitucional a incidência do ISSQN sobre o serviço de franquia (subitem 17.08).

Em relação aos serviços de coleta, remessa ou entrega de correspondências, documentos, objetos, bens ou valores (item 26; subitem 26.01), o Relator compreendeu que se trata de eventual hipótese de inconstitucionalidade reflexa. Nesse ponto, não conheceu da Ação Direta. O Relator assim concluiu o seu voto:

"15. Por todo o exposto, conheço parcialmente desta ação direta de inconstitucionalidade e, nessa parte, julgo improcedente o pedido, para declarar a constitucionalidade do item 17.08 da lista de serviços anexa à Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003. 16. Proponho, por fim, a fixação da seguinte tese de julgamento: "É constitucional a cobrança do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS) sobre a franquia postal."."

É o Relatório

Com todas as vênias ao eminente Ministro Relator ROBERTO BARROSO, a despeito do seu destacado voto, permito-me divergir.

A controvérsia constitucional refere-se à incidência do ISSQN sobre os serviços de (i) franquia e (ii) de coleta, remessa ou entrega de correspondências, documentos, objetos, bens ou valores pelas agências franqueadas dos correios.

Plenário Virtual - minuta de voto - 01/09/2023

Estando presentes os pressupostos objetivos e subjetivos quanto à admissibilidade, conheço da presente Ação Direta.

I - ISSQN sobre o serviço de franquia postal

A previsão de incidência do ISSQN sobre o serviço de franquia encontra-se no subitem 17.08 da lista de serviços anexa à Lei Complementar 116/2003.

A respeito de a relação jurídica atinente ao contrato de franquia traduzir-se em serviço passível de incidência do ISSQN, é pertinente registrar que, em um 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 ISSQN sobre o arrendamento mercantil, deu interpretação mais larga ao conceito de serviço. A propósito, cito 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 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:*

Plenário Virtual - minuto de voto - 01/09/2023

"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".

No que se refere à incidência do ISSQN sobre a relação jurídica que envolve o contrato de franquia, especificamente, essa CORTE firmou entendimento no julgamento do RE 603.136-RG (Tema 300). Nesse julgamento, acompanhei o Relator Min. GILMAR MENDES, sendo definida 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)."

Os contratos de franquia não se restringem à cessão de uso das marcas e patentes, pois envolvem a prestação de diversos serviços de organização empresarial, que deverão estar previamente estabelecidos. Nesse sentido, diante da apreciação pela CORTE, com definição de tese após amadurecidos debates, não verifico a existência de elementos que justifiquem a superação do entendimento que prevaleceu sobre o tema.

II - ISSQN sobre serviços de coleta, remessa ou entrega de correspondências:

Em relação ao serviço coleta, remessa ou entrega de correspondências, documentos, objetos, bens ou valores pelas agências franqueadas dos correios, a previsão de incidência do ISSQN encontra-se no item 26 e em seu subitem 26.01 da lista de serviços anexa à Lei Complementar 116/2003.

O serviço postal é privilégio da União, conforme o SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL teve oportunidade de decidir na ADPF 46, cuja Ementa foi assim proferida:

Plenário Virtual - minuta de voto - 01/09/2023

EMENTA: **ARGÜIÇÃO DE DESCUMPRIMENTO DE PRECEITO FUNDAMENTAL** . EMPRESA PÚBLICA DE CORREIOS E TELEGRÁFOS. PRIVILÉGIO DE ENTREGA DE CORRESPONDÊNCIAS. SERVIÇO **POSTAL** . CONTROVÉRSIA REFERENTE À LEI FEDERAL 6.538, DE 22 DE JUNHO DE 1978. ATO NORMATIVO QUE REGULA DIREITOS E OBRIGAÇÕES CONCERNENTES AO SERVIÇO **POSTAL** . PREVISÃO DE SANÇÕES NAS HIPÓTESES E VIOLAÇÃO DO PRIVILÉGIO **POSTAL** . COMPATIBILIDADE COM O SISTEMA CONSTITUCIONAL VIGENTE. ALEGAÇÃO DE AFRONTA AO DISPOSTO NOS ARTIGOS 1º, INCISO IV; 5º, INCISO XIII, 170, CAPUT, INCISO IV E PARÁGRAFO ÚNICO, E 173 DA CONSTITUIÇÃO DO BRASIL. VIOLAÇÃO DOS PRINCÍPIOS DA LIVRE CONCORRÊNCIA E LIVRE INICIATIVA. NÃO-CARACTERIZAÇÃO. ARGUIÇÃO JULGADA IMPROCEDENTE. INTERPRETAÇÃO CONFORME À CONSTITUIÇÃO CONFERIDA AO ARTIGO 42 DA LEI N. 6.538, QUE ESTABELECE SANÇÃO, SE CONFIGURADA A VIOLAÇÃO DO PRIVILÉGIO **POSTAL** DA UNIÃO. APLICAÇÃO ÀS ATIVIDADES **POSTAIS** DESCRITAS NO ARTIGO 9º, DA LEI. 1. O serviço **postal** - conjunto de atividades que torna possível o envio de correspondência, ou objeto **postal** , de um remetente para endereço final e determinado - não consubstancia atividade econômica em sentido estrito. Serviço postal é serviço público. 2. A atividade econômica em sentido amplo é gênero que compreende duas espécies, o serviço público e a atividade econômica em sentido estrito. Monopólio é de atividade econômica em sentido estrito, empreendida por agentes econômicos privados. A exclusividade da prestação dos serviços públicos é expressão de uma situação de privilégio. Monopólio e privilégio são distintos entre si; não se os deve confundir no âmbito da linguagem jurídica, qual ocorre no vocabulário vulgar. 3. A Constituição do Brasil confere à União, em caráter exclusivo, a exploração do serviço postal e o correio aéreo nacional [artigo 20, inciso X]. 4. O serviço postal é prestado pela Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos - ECT, empresa pública, entidade da Administração Indireta da União, criada pelo decreto-lei n. 509, de 10 de março de 1.969. 5. É imprescindível distinguirmos o regime de privilégio, que diz com a prestação dos serviços públicos, do regime de monopólio sob o qual, algumas vezes, a exploração de atividade econômica em sentido estrito é empreendida pelo Estado. 6. A Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos deve atuar em regime de exclusividade na prestação dos serviços que lhe incumbem em situação de privilégio, o privilégio postal. 7. Os regimes jurídicos sob os quais em regra são prestados os serviços públicos importam em que essa atividade seja desenvolvida sob privilégio, inclusive, em regra, o da exclusividade. 8. Argüição de descumprimento de preceito

Plenário Virtual - minuta de voto - 01/06/2023

fundamental julgada improcedente por maioria. O Tribunal deu interpretação conforme à Constituição ao artigo 42 da Lei n. 6.538 para restringir a sua aplicação às atividades postais descritas no artigo 9º desse ato normativo.

(ADPF 46, Redator Min. EROS GRAU, Publicação em 26/02/2010).

É preciso evidenciar que não se está a tratar na presente Ação Direta de questão atinente aos limites do art. 21, X da Constituição de 1988 quanto ao alcance do privilégio da União. O atual cenário normativo posto e que rege a matéria está consubstanciado em padrão de privilégio, conforme conformação legislativa reconhecida por esta CORTE na ADPF 46. Exame e conclusões acerca de eventual modelo normativo diverso ser, ou não, compatível com a Constituição de 1988 não é objeto da presente Ação Direta.

Por outro lado, também não se está diante de hipótese de ofensa reflexa sendo, no caso, prescindível de exame do conteúdo e do alcance de legislação infraconstitucional. Em relação ao serviço postal, a Constituição Federal admite uma conformação legislativa que estabelece um campo de atuação de exclusividade, não sendo esse aspecto objeto da presente Ação Direta. O cerne da controvérsia ora julgada é a compatibilidade de norma que define determinados serviços como fato gerador do ISSQN, especificamente, os serviços de coleta, remessa ou entrega de correspondências, documentos, objetos, bens ou valores prestados por agência franqueada dos correios podem tributados.

A atividade postal foi transferida para a empresa pública Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos – ECT, criada pelo Decreto-Lei 509/1969, competindo-lhe, nos termos do seu respectivo art. 2º, inciso I, "executar e controlar, em regime de monopólio, os serviços postais em todo o território nacional". A Lei 6.538/1978 dispõe sobre os serviços postais e o seu art. 7º da Lei 6.538/1978 assim os especifica:

Art. 7º - Constitui serviço postal o recebimento, expedição, transporte e entrega de objetos de correspondência, valores e encomendas, conforme definido em regulamento.

A Lei 11.668/2008 autoriza que a Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos – ECT utilize-se do contrato de franquia para o desempenho de

Plenário Virtual - minuta de voto - 01/09/2023

determinadas atividades, as quais estão elencadas no art. 1º, §1º da citada Lei, nos seguintes termos:

Art. 1º O exercício pelas pessoas jurídicas de direito privado da atividade de franquia postal passa a ser regulado por esta Lei.

§ 1º Sem prejuízo de suas atribuições, responsabilidades e da ampliação de sua rede própria, a Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos - ECT poderá utilizar o instituto da franquia de que trata o caput deste artigo para desempenhar atividades auxiliares relativas ao serviço postal, observado o disposto no §3º do art. 2º da Lei nº 6.538, de 22 de junho de 1978.

Do cotejo de todo esse complexo normativo, verifica-se que o serviço postal traduz-se no recebimento, expedição, transporte e entrega de objetos de correspondência, valores e encomendas. Por sua vez, as atividades que podem ser objeto do contrato de franquia restringem-se às atividades auxiliares ao serviço postal. As atividades tidas como "auxiliares" não podem ser confundidas com aquelas que são objeto do respectivo auxílio. O art. 2, §1º do Decreto 6639/2008 regulamenta o exercício da atividade de franquia postal e define as atividades tidas como "auxiliares", com a seguinte redação:

Art. 2º A implantação e a manutenção da atividade de franquia postal será realizada, exclusivamente, pela Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos - ECT, sob a supervisão do Ministério das Comunicações, na forma da Lei nº 6.538, de 22 de junho de 1978, e deste Decreto, no desempenho de atividades auxiliares relativas ao serviço postal, consoante o disposto no §1º do art. 1º da Lei nº 11.668, de 2 de maio de 2008.

§ 1º As atividades auxiliares relativas ao serviço postal consistem na venda de produtos e serviços disponibilizados pela ECT, incluindo a produção ou preparação de objeto de correspondência, valores e encomendas, que antecedem o recebimento desses postados pela ECT, para posterior distribuição e entrega aos destinatários finais. (Redação dada pelo Decreto nº 6.805, de 2009)

§ 2º As atividades de recebimento, expedição, transporte e entrega de objetos de correspondência, valores e encomendas, inerentes à prestação dos serviços postais, não se confundem com as atividades auxiliares relativas ao serviço postal, não podendo ser objeto do contrato de franquia.

Plenário Virtual - minuta de voto - 01/09/2023

O item 26 e subitem 26.01 da lista de serviço da Lei Complementar 116 /2003, ao estabelecerem que incide o imposto sobre o serviço de coleta, remessa ou entrega de correspondências, documentos, objetos, bens ou valores pelas agências franqueadas, devem estar restritos àquele âmbito de serviços que não sejam considerados como "serviço postal", por estar sujeito ao privilégio da União. O "serviço postal" está sujeito ao privilégio da União, mas as correspondentes atividade auxiliares, não estão.

O item 26 e do seu subitem 26.01 da lista de serviços anexo à Lei Complementar 116/2006 dispõem que o ISSQN tem como fato gerador, naquilo que é objeto da presente Ação Direta, a prestação dos serviços de coleta, remessa ou entrega de correspondências, documentos, objetos, bens ou valores, pelas agências franqueadas dos correios.

Por tudo o que foi exposto, fica patenteado que a abrangência do item 26 e do seu subitem 26.01 da lista de serviços anexo à Lei Complementar 116 /2006, em relação às "agências franqueadas", não pode abranger os serviços que estejam englobados em atividades que tenham natureza de serviço postal.

O que a formatação jurídica quanto aos serviços postais permite é que as respectivas atividades auxiliares sejam objeto do contrato de franquia. Portanto, o dispositivo impugnado ("item 26 e do seu subitem 26.01 da lista de serviços anexo à Lei Complementar 116/2006") somente pode ser validamente interpretado e aplicado com o decote de que, para as agências franqueadas dos correios, o ISSQN somente incide sobre os serviços de coleta, remessa ou entrega de correspondências, documentos, objetos, bens ou valores que não sejam considerados como serviços postais, mas sim como atividades auxiliares aos serviços postais. Nesse sentido, está atendida a materialidade constitucional do ISSQN, nos termos do art. 156, III da Constituição Federal, e observado o âmbito de serviços que não sejam considerados como "serviço postal", por estar sujeito ao privilégio da União.

O mecanismo decisório que atende à controvérsia constitucional é o da interpretação conforme, de modo a que somente incida o ISSQN previsto no item 26 e ao subitem 26.01 da lista de serviços anexo à Lei Complementar 116/2006 sobre os serviços de coleta, remessa ou entrega de correspondências, documentos, objetos, bens ou valores que não sejam considerados como serviços postais, mas sim como atividades auxiliares a tais serviços.

Plenário Virtual - minuta de voto - 01/09/2023

Por todo o exposto, conheço desta Ação Direta de Inconstitucionalidade e julgo parcialmente procedente o pedido para (i) declarar a constitucionalidade do item 17.08 da lista de serviços anexa à Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003 e (ii) para conferir interpretação conforme à Constituição ao item 26 e ao subitem 26.01 da lista de serviços anexo à Lei Complementar 116/2006 de modo a que, em relação às agências franqueadas dos correios, somente incida o ISSQN sobre os serviços de coleta, remessa ou entrega de correspondências, documentos, objetos, bens ou valores que não sejam considerados serviços postais.

É o voto.

Plenário Virtual - minuta de voto - 01/09/2023