



ACÓRDÃO Nº:
PROCESSO Nº: 2011.3.007048-0
RECURSO: APELAÇÃO CÍVEL E REEXAME NECESSÁRIO
ÓRGÃO JULGADOR: 1ª TURMA DE DIREITO PÚBLICO
APELANTE: MUNICÍPIO DE BELÉM - SEMAJ
PROCURADOR: JOSÉ ALBERTO S. VASCONCELOS, OAB/PA 5.888
APELADO: CLODOMIR ARAÚJO E MIGUEL VILHENA ADVOGADOS ASSOCIADOS S/C
ADVOGADO: RAFAEL OLIVEIRA LAURIA, OAB/PA 9.837
RELATORA: DESA. ROSILEIDE MARIA DA COSTA CUNHA

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL E REEXAME NECESSÁRIO. AÇÃO ORDINÁRIA DECLARATÓRIA DE INEXISTÊNCIA DE RELAÇÃO JURÍDICO-TRIBUTÁRIA. COBRANÇA DE ISS PELO MUNICÍPIO DE BELÉM. LEI MUNICIPAL SÓ PODE ALTERAR A INCIDÊNCIA DO ISS, NOS LIMITES ESTABELECIDOS PELO DEC. LEI 406/68. DIREITO AO PAGAMENTO DO ISS NA FORMA DO §3º, DO ART. 9º, DO DECRETO LEI 406/68. MATERIA SEDIMENTADA PELOS TRIBUNAIS SUPERIORES. RECURSO CONHECIDO E DESPROVIDO. SENTENÇA MANTIDA.

I - O Decreto Lei 406/68, recebido pela CF/88, em especial o seu artigo 9º, garante as sociedades uniprofissionais, o pagamento do ISSQN calculado em relação a cada profissional habilitado, sócio ou empregado que preste serviço em nome da sociedade, ainda que responda pessoalmente pelo exercício de sua atividade.

II - Lei Municipal só pode alterar a incidência do ISSQN, nos limites estabelecidos pelo Dec. Lei 406/68 e pelos artigos 146, III, a e 156, III e § 3º, parte final, da CF/88.

III - Ao pretender cobrar o percentual do tributo sobre a movimentação econômica da sociedade, desvirtuou-se o Município da essência constitucional.

IV – Matéria sedimentada pelos Tribunais Superiores, bem como pelo nosso E. Tribunal de Justiça.

V – Recurso conhecido e improvido. Sentença Mantida. Unânime.

Vistos, etc.

Acordam os Excelentíssimos Senhores Desembargadores componentes da 1ª Turma de Direito Público, por unanimidade de votos, em CONHECER e NEGAR PROVIMENTO ao recurso de Apelação, mantendo a sentença inalterada, nos termos do voto da Desembargadora Relatora.

Plenário 1ª Turma de Direito Público do Tribunal de Justiça do Estado do Pará, aos dois dias do mês de outubro do ano de dois mil e dezessete.

Julgamento presidido pela Excelentíssima Senhora Desembargadora Ezilda Pastana Mutran.

Belém, 02 de outubro de 2017.

Rosileide Maria da Costa Cunha
Desembargadora Relatora



ACÓRDÃO Nº:
PROCESSO Nº: 2011.3.007048-0
RECURSO: APELAÇÃO CÍVEL E REEXAME NECESSÁRIO
ÓRGÃO JULGADOR: 1ª TURMA DE DIREITO PÚBLICO
APELANTE: MUNICÍPIO DE BELÉM - SEMAJ
PROCURADOR: JOSÉ ALBERTO S. VASCONCELOS, OAB/PA 5.888
APELADO: CLODOMIR ARAÚJO E MIGUEL VILHENA ADVOGADOS ASSOCIADOS S/C
ADVOGADO: RAFAEL OLIVEIRA LAURIA, OAB/PA 9.837
RELATORA: DESA. ROSILEIDE MARIA DA COSTA CUNHA

RELATÓRIO

A EXMA. SRA. DESEMBARGADORA ROSILEIDE MARIA DA COSTA CUNHA (RELATORA):

Trata-se de REEXAME NECESSÁRIO E APELAÇÃO CÍVEL interposta pelo MUNICÍPIO DE BELÉM – SEMAJ, manifestando seu inconformismo com a decisão proferida pelo M.M Juízo de Direito da 5ª Vara de Fazenda Pública da Comarca da Capital, nos autos da AÇÃO ORDINÁRIA DECLARATÓRIA DE INEXISTÊNCIA DE RELAÇÃO JURÍDICO-TRIBUTÁRIA (Processo nº 0056517-12.2000.8.14.0301), ajuizada por CLODOMIR ARAÚJO E MIGUEL VILHENA ADVOGADOS ASSOCIADOS S/C, que julgou procedente a ação.

Historiando os fatos, o apelado ingressou com Ação Ordinária Declaratória de Inexistência de Relação Jurídico-Administrativa, insurgindo-se contra a base de cálculo aplicada pela Lei Municipal nº 7.779/95, que passou a cobrar o ISS – Imposto sobre Serviço, sobre a renda bruta, requerendo que as obrigações tributárias relativas ao referido imposto sejam regidas sob a égide do regime anterior, qual seja a Lei nº 7.056/77.

Relatou que presta serviços advocatícios na forma de sociedade civil uniprofissional, sendo regularmente inscrito no respectivo órgão competente desde 2000, e que na qualidade de sociedade civil, encontrava-se obrigado, até o ano de 1995, ao recolhimento do ISS, na forma individual, calculado sobre cada profissional habilitado que viesse a prestar serviços em nome da sociedade, recaindo sobre cada um a responsabilidade pessoal pelo crédito tributário, tudo em conformidade



com a Lei Municipal nº 7.056/77, Decreto-lei nº 406/68 e Lei Complementar nº 56/87.

Aduziu que, com a publicação da Lei nº 7.779/1995, ficou determinado que a base de cálculo do ISS devido pelas sociedades uniprofissionais, passaria a incidir sobre a receita bruta da prestação de serviços auferidas por elas, pugnando que a obrigação tributária referente ao ISS continuasse sob a égide do regime anterior, qual seja, a lei nº 7.056/77.

A tutela antecipada foi deferida nos autos da Ação Cautelar Inominada (fls. 31/32 dos autos apensos), para que o réu se abstinhasse de inscrever a requerente em dívida ativa, bem como em qualquer outro órgão ou cadastro de restrição de crédito, possibilitando a expedição de certidões negativas, caso solicitadas.

O feito seguiu regular tramitação até a prolação da sentença (fls.81/82), que julgou procedente a ação, nos seguintes termos:

(...) Diante do exposto, julgo PROCEDENTE a AÇÃO ORDINÁRIA DECLARATÓRIA DE INEXISTÊNCIA DE RELAÇÃO JURÍDICO-TRIBUTÁRIA que CLODOMIR ARAÚJO E MIGUEL VILHENA ADVOGADOS ASSOCIADOS S/C moveu contra o MUNICÍPIO DE BELÉM, confirmando os efeitos da liminar concedida na Ação Cautelar (Processo nº 2000.1025123-4), determinando que o referido efetue a cobrança do ISS nos termos do Decreto-lei nº 406/68, de acordo com a fundamentação. Custas na forma da lei, e honorários advocatícios a favor do advogado da autora que fixo em 10% (dez por cento) sobre o valor da causa. (...) Irresignado, o Município de Belém interpôs recurso de apelação (fls.90/101).

Aduz, em preliminar, cerceamento de defesa, na medida em que em sua peça contestatória, solicitou como prova que fosse oficiado à Delegacia Regional do Trabalho para que informasse as características dos empregados mantidos pelo escritório apelado, imprescindível à demonstração da tese apresentada pelo ente municipal de que o autor se calcou na equiparação entre os escritórios de advocacia e as sociedades empresariais, requerendo a nulidade do processo e a anulação da sentença.

No mérito, alega que a fórmula praticada pelo Município, à época, para tributação pessoal dos contribuintes de ISS, encontrava-se estabelecida na Lei Municipal nº 7.473/89 e não na Lei Municipal nº 7.056/77, como pretende fazer crer o apelado. Assevera a completa impossibilidade de prosperar a alegação do apelado, na medida em que o mesmo, de fato, caracteriza-se com verdadeiro caráter empresarial, funcionando como empresa e obtendo vultuosos lucros, o que poderá ser facilmente demonstrado através de perícias e verificações judiciais, que requereu desde já.

Aduz que o apelado não deve gozar dos benefícios pleiteados, em razão de que, no escritório, trabalham uma série de outros profissionais, além dos seus sócios, e para provar o ora alegado, requer que seja solicitado ao Ministério do Trabalho, através da Delegacia Regional do Trabalho, o fornecimento de cópias do documento chamado de CAGED – Cadastro Geral de Empregados e Desempregados dos últimos 10 (dez) anos, onde certamente constará a admissão e demissão de profissionais como já referido.

Destaca que, quando a Constituição Federal fala em capacidade contributiva



do contribuinte, está se referindo não só as pessoas naturais, mas também, às pessoas jurídicas, tal qual o apelado, sendo necessário se estabelecer a diferença entre o profissional liberal e a sociedade profissional.

Informa que a atividade exercida pelo apelado se caracteriza perfeitamente de cunho empresarial, na medida em que possui advogados contratados e não sócios. Noutra monta, caso não sejam acatados os argumentos anteriores, e em respeito ao princípio da eventualidade, aduz que a sentença merece ser reformada em razão da revogação de boa parte dos mandamentos do Decreto-Lei nº 406/1968, pela Lei Complementar nº 116/2003, a qual mudou a forma de tributação das sociedades uniprofissionais.

Aduz que a sentença determinou que o Município efetuasse a cobrança do ISS nos termos do Decreto-lei nº 406/68, sem qualquer ressalva, mesmo a sentença tendo sido proferida posteriormente a edição da Lei complementar nº 116/2003, que como já mencionado, revogou substancialmente o Decreto-lei 406/68, razão pela qual merece modificação, no mínimo, para determinar a efetivação da cobrança até a entrada em vigor da dita LC nº 116/03.

Por fim, pugna pelo conhecimento e provimento do recurso, a fim de decretar a nulidade da sentença, determinando-se a realização da diligência requerida em contestação, com posterior prolação de nova sentença. Alternativamente, pugna pela reforma da sentença, de maneira a julgar totalmente improcedente a lide, ou ainda, que se considere a exação de ISS nos moldes do Decreto-Lei nº 406, apenas até a vigência da LC nº 116/2003.

O recurso foi recebido em seu duplo efeito, conforme despacho de fls. 102.

O apelado apresentou contrarrazões pugnando pelo desprovimento do recurso e pela manutenção da sentença atacada (fls.104/109).

Após a regular distribuição do recurso, coube a relatoria do feito a Exma. Desa. Helena Percila de Azevedo Dornelles. Em decorrência da aposentadoria da eminente relatora, o processo foi redistribuído à minha relatoria.

A Procuradoria de Justiça se manifestou pelo conhecimento e desprovimento do apelo (fls. 116/119).

É o relatório.

VOTO

A EXMA. DESEMBARGADORA ROSILEIDE MARIA DA COSTA CUNHA (RELATORA):

Preenchidos os pressupostos recursais de admissibilidade, conheço do recurso de apelação e do reexame.

Inicialmente, consigno que o presente recurso será analisado com base no Código de Processo Civil de 1973, nos termos do art. 14, do CPC/2015 e entendimento firmado no Enunciado 1, deste Egrégio Tribunal.

PRELIMINAR DE CERCEAMENTO DE DEFESA

Em preliminar, o apelante alega cerceamento de defesa, uma vez que, como prova, requereu que fosse oficiado à Delegacia Regional do Trabalho, para que informasse as características dos empregados mantidos pelo apelado, posto que o apelante se baseou na equiparação do escritório de advocacia e as sociedades empresárias.

Tal alegação não merece prosperar. Vejamos.



Conforme o art. 396 do CPC, os documentos destinados a provar as alegações da parte devem ser instruídos com a inicial, afigurando-se possível, na dicção do art. 397, a juntada posterior de documentos se destinados a fazer prova de fatos posteriores ou para contrapor fatos trazidos aos autos. Veja-se:

Art. 396. Compete à parte instruir a petição inicial (art. 283), ou a resposta (art. 297), com os documentos destinados a provar-lhe as alegações.

Art. 397. É lícito às partes, em qualquer tempo, juntar aos autos documentos novos, quando destinados a fazer prova de fatos ocorridos depois dos articulados, ou para contrapô-los aos que foram produzidos nos autos.

A par disso, rejeito a preliminar.

MÉRITO

Cinge-se a controvérsia recursal em analisar se a sociedade de advogados Clodomir Araújo e Miguel Vilhena Associados S/C, desenvolve atividade uniprofissional pela natureza de seus serviços, podendo gozar assim do benefício da base de cálculo diferenciada do ISS – Imposto Sobre Serviço, estabelecida pelo Decreto-Lei nº 406/68, ou se desenvolve atividade empresarial, como alega o Município de Belém, ora apelante.

Inicialmente cumpre alguns esclarecimentos acerca da natureza do imposto em questão, o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISS.

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 à Lei Complementar 116/2003, ainda que esses não se constituam como atividade preponderante do prestador.

O Decreto-Lei 406/68 previa no artigo 9º, § 3º, que Quando os serviços a que se referem os itens 1, 4, 8, 25, 52, 88, 89, 90, 91 e 92 da lista anexa forem prestados por sociedades, estas ficarão sujeitas ao imposto na forma do § 1º, calculado em relação a cada profissional habilitado, sócio, empregado ou não, que preste serviços em nome da sociedade, embora assumindo responsabilidade pessoal, nos termos da lei aplicável.

Com a edição da Lei Complementar 116/2003, dispendo sobre o Imposto sobre serviços de qualquer natureza, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, consoante seu artigo 5º, Contribuinte é o prestador do serviço.. E consoante o artigo 8º, II, A alíquota máxima era de 5%. De acordo com o artigo 10 ficaram revogados, entre outros diplomas, o Decreto-Lei 406 de 31/12/1968, em seus artigos 8º, 10º, 11º e 12º.

Saliente-se que o ISS é um imposto municipal, ou seja, somente os municípios têm competência para instituí-lo (Art. 156, III, da Constituição Federal).

O decreto Lei 406 foi editado em 31 de Dezembro de 1968 e vigorou a partir de 1969. Sua regulamentação incidia sobre o ICMS e o ISSQN, em seu conteúdo previa os serviços, conforme a lista anexa ao Decreto, que seriam hipótese de incidência fiscal do ISSQN.

A lista de serviços constantes no Decreto Lei 406/68, integrava 29 itens. A definição da Lista de serviços tinha como escopo facilitar a compreensão do que seria tributado pelo ISSQN. Sendo que só seriam tributáveis os serviços constantes na Lista, conforme dispunha o art. 8º, in verbis:

Art. 8º: O imposto, de competência dos Municípios, sobre serviços de qualquer natureza, tem como fato gerador a prestação, por empresa ou



profissional autônomo, com ou sem estabelecimento fixo, de serviço constante da lista anexa.

§ 1º Os serviços incluídos na lista ficam sujeitos apenas ao imposto previsto neste artigo, ainda que sua prestação envolva fornecimento de mercadoria.

§ 2º Os serviços não especificados na lista e cuja prestação envolva o fornecimento de mercadorias ficam sujeitos ao imposto de circulação de mercadorias.

O Referido Decreto também revogou expressamente todas as demais normas que versavam sobre ICMS e ISSQN, deu novos contornos à base de cálculo do ISS que passou a ser o preço do serviço e disciplinou, além dos serviços tributáveis, o aspecto espacial de incidência do ISS.

Mesmo com a edição do Decreto Lei 406/68, muitos conflitos sobre a questão do ISSQN e do ICMS surgiram e exigiram do legislativo uma medida para que fossem dirimidos.

Nas lições do Prof. Mauro Luís Rocha Lopes, in Direito Tributário (editora Ímpetus – capítulo 03, páginas 394/409), in verbis:

As normas gerais a serem observadas por todos os Municípios da federação brasileira no exercício da atividade tributante envolvendo o ISS encontravam-se no Decreto-Lei nº 406, de 31/12/1968, especificamente em seus arts. 8º e seguintes, sendo que a lista de serviços tributáveis (aprovada pela LC nº 56/87) inseria-se no anexo do referido diploma.

Caso excepcional, contudo, é o da regra do artigo 9º do DL nº 406/1968, de vigência mantida pela LC nº 116/2003, que trata dos serviços prestados autonomamente pelo contribuinte ou sob a forma de agrupamento profissional, consoante §§ 1º e 3º do dispositivo indigitado. A base de cálculo do ISS não poderia ser o preço do serviço, pois se confundiria com a base de cálculo do imposto de renda. Incluem-se na exceção os serviços prestados por membros de sociedades uniprofissionais como médico, contadores, advogados, arquitetos, dentistas, economistas e psicólogos. Nesses casos excepcionais, o tributo é fixo, exigido e calculado em relação a cada profissional habilitado, sócio, empregado ou não, que preste serviços em nome da sociedade.

As chamadas sociedades uniprofissionais são, na verdade sociedades civis sem caráter empresarial constituídas por profissionais para executar serviços especializados, com responsabilidade individual perante o cliente e o órgão fiscalizador a que estão subordinados. Ou seja, os membros de tais sociedades assumem responsabilidade pessoal pelos serviços prestados, mesmo atuando em nome da sociedade.

Tal discussão parece infundável: se a forma como se dá a incidência do ISS nos serviços prestados por sociedades profissionais deve ser fixa, como pretendem essas sociedades, ou proporcional ao seu movimento econômico, como pretendem os municípios.

Todavia, a regra de tributação fixa já foi declarada em absoluta conformidade com a CF/88 pelo STF, no julgamento do Recurso Extraordinário (RE) 236.604-PR, a seguir:

RE 236604 / PR - PARANÁ RECURSO EXTRAORDINÁRIO Relator (a): Min. CARLOS VELLOSO Julgamento: 26/05/1999 Órgão Julgador: Tribunal Pleno Publicação DJ 06-08-1999 PP-00052 EMENT VOL01957-18 PP-03877 EMENTA: CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. ISS. SOCIEDADES PRESTADORAS



DE SERVIÇOS PROFISSIONAIS . ADVOCACIA. D.L. 406/68, art. 9º, §§ 1º e 3º. C.F., art. 151, III, art. 150, II, art. 145, § 1º. I. - O art. 9º, §§ 1º e 3º, do DL. 406/68, que cuidam da base de cálculo do ISS, foram recebidos pela CF/88: CF/88, art. 146, III, a. Inocorrência de ofensa ao art. 151, III, art. 34, ADCT/88, art. 150, II e 145, § 1º, CF/88. II. - R.E. não conhecido.

No âmbito do STJ, reconheceu-se que a referida norma não foi revogada pela LC 116/03 e que continua em vigor. É o que se verifica nas ementas de julgados de ambas as Turmas daquele Tribunal:

- O art. 9º, §§ 1º e 3º, do Decreto-Lei n. 406/68, que dispõe acerca da incidência de ISS sobre as sociedades civis uniprofissionais, não foi revogado pelo art. 10 da Lei n. 116/2003. (Recurso Especial -REsp nº 713.752/PB – Segunda Turma - 23.06.2006 - Diário da Justiça - DJ de 18.08.2006, p. 371)

- A LC 116, de 2003, não cuidou de regradar a tributação do ISS para as sociedades uniprofissionais. Não revogou o art. 9º do DL 406/68. (REsp 1.016.688/RS - Primeira Turma – 06.05.2008 – Diário de Justiça-DJe de 05.06.2008)

Inicialmente, a tributação fixa era restrita à prestação de serviço por profissionais autônomos e tinha por objetivo evitar que esses prestadores de serviços sofressem dupla tributação indevida da sua renda: pelo ISS e pelo Imposto de Renda.

Posteriormente, ao cuidar da incidência do ISS sobre as sociedades profissionais, cujos sócios, por terem responsabilidade pessoal pelos serviços que prestam, atuam, na prática, como verdadeiros autônomos, o artigo 9º, parágrafo 3º, do Decreto-Lei 406/68, atribuiu a elas tratamento tributário idêntico ao que previa o artigo 72 do CTN . Preservou-se, assim, a isonomia.

O art. 9º e parágrafos do referido decreto, assim dispõem:

"Art. 9º. A base de cálculo do imposto é o preço do serviço.

§ 1º. Quando se tratar de prestação de serviços sob a forma de trabalho pessoal do próprio contribuinte, o imposto será calculado, por meio de alíquotas fixas ou variáveis, em função da natureza do serviço ou de outros fatores pertinentes, nestes não compreendida a importância paga a título de remuneração do próprio trabalho.

§ 3º. Quando os serviços a que se referem os itens 1, 4, 8, 25, 52, 88, 89, 90, 91 e 92 da lista anexa forem prestados por sociedades, estas ficarão sujeitas ao imposto na forma do § 1º, calculado em relação a cada profissional habilitado, sócio, empregado ou não, que preste serviços em nome da sociedade, embora assumindo responsabilidade pessoal, nos termos da lei aplicável.." (grifo nosso) Nesse diapasão, convém conceituarmos as sociedades uniprofissionais.

Sociedades uniprofissionais são aquelas instituídas por um quadro societário composto por membros de única profissão regulamentada. Assim, clínicas em que os sócios sejam exclusivamente médicos, escritórios de advocacia somente com advogados, e outras profissões com a mesma característica, devem ser tratadas como uniprofissionais, como dispõe o ordenamento jurídico.

O tratamento tributário dado pelo artigo 9º, parágrafo 3º, do Decreto-Lei 406/1968, às sociedades profissionais, relativamente ao ISS, é plenamente justificável, não constituindo privilégio para essas sociedades, mas simples



tratamento isonômico com os profissionais que trabalham individualmente, já que não há qualquer diferença entre a atuação destes e a dos profissionais associados. A sociedade uniprofissional está prevista no Decreto-Lei 406/68, que foi recepcionado pela Constituição Federal de 1988, bem como pela legislação aplicável ao ISS, qual seja, a Lei Complementar 116/2003.

A Súmula nº 663 do STF traz o mesmo entendimento:

SÚMULA Nº 663:

OS §§ 1º E 3º DO ART. 9º DO DECRETO-LEI 406/1968 FORAM RECEBIDOS PELA CONSTITUIÇÃO.

Como já mencionado, resta pacificado nos tribunais superiores que a sociedade uniprofissional de advogados de natureza civil - qualquer que seja o conteúdo de seu contrato social - goza do tratamento tributário diferenciado previsto no art. 9º, §§ 1º e 3º, do Decreto-Lei n. 406/68, não recolhendo o ISS com base no seu faturamento bruto, mas sim no valor fixo anual calculado de acordo com o número de profissionais que a integra.

Tais julgamentos devem ser observados, segundo os quais, não há base legal na legislação federal para o pleito do Município/apelante, independentemente da legislação municipal, em homenagem aos princípios da isonomia e capacidade contributiva. Desse modo, a cobrança do tributo realmente deve ser feita na forma de alíquotas fixas, em função da natureza do serviço desempenhado.

Ante o exposto, CONHEÇO DA APELAÇÃO e NEGO PROVIMENTO ao recurso, mantendo a decisão a quo inalterada, nos termos da presente fundamentação.

É como voto.

Belém, 02 de outubro de 2017.

Rosileide Maria da Costa Cunha
Desembargadora Relatora