



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 919.067 - MG (2007/0011318-1)

RELATOR : **MINISTRO TEORI ALBINO ZAVASCKI**
RECORRENTE : **MUNICÍPIO DE UBERABA**
ADVOGADO : **JOÃO BATISTA DE OLIVEIRA FILHO E OUTRO**
RECORRIDO : **URGÊNCIAS PEDIÁTRICAS DE UBERABA S/C**
ADVOGADO : **CLÁUDIO COSTA NETO E OUTRO(S)**

EMENTA

TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA - ISS. BASE DE CÁLCULO. TRATAMENTO DIFERENCIADO CONFERIDO ÀS SOCIEDADES UNIPROFISSIONAIS. ARTIGO 9º, §§ 1º E 3º, DO DECRETO-LEI 406/68. NORMA NÃO REVOGADA PELA LEI COMPLEMENTAR 116/2003. PRECEDENTES.

1. Segundo a jurisprudência firmada no âmbito da 1ª Seção do STJ, o tratamento diferenciado dispensado às sociedades profissionais, nos moldes do artigo 9º do Decreto-Lei 406/68, não foi revogado pela Lei Complementar 116/03. Precedentes: AgRg no Ag 1.229.678/MG, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, julgado em 19.08.2010, DJe 28.09.2010; REsp 1.184.606/MT, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado em 22.06.2010, DJe 01.07.2010; REsp 1.052.897/MG, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, Primeira Turma, julgado em 02.04.2009, DJe 16.04.2009; e REsp 1.016.688/RS, Rel. Ministro José Delgado, Primeira Turma, julgado em 06.05.2008, DJe 05.06.2008.

2. Assim, as sociedades prestadoras de serviços profissionais (serviços médicos, entre outros) sujeitam-se à tributação do ISS na forma do § 1º, do artigo 9º, do Decreto-Lei 406/68, calculado em relação a cada profissional habilitado, sócio, empregado ou não, que preste serviços em nome da sociedade, embora assumindo responsabilidade pessoal, *ex vi* do disposto no § 3º, da referida norma legal.

3. Recurso especial municipal desprovido.

ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, decide a Egrégia PRIMEIRA TURMA do Superior Tribunal de Justiça, por unanimidade, negar provimento ao recurso especial, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator. Os Srs. Ministros Arnaldo Esteves Lima e Benedito Gonçalves (Presidente) votaram com o Sr. Ministro Relator.

Ausente, justificadamente, o Sr. Ministro Napoleão Nunes Maia Filho.

Brasília, 02 de agosto de 2011

MINISTRO TEORI ALBINO ZAVASCKI

Relator



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 919.067 - MG (2007/0011318-1)

RELATOR : **MINISTRO TEORI ALBINO ZAVASCKI**
RECORRENTE : **MUNICÍPIO DE UBERABA**
ADVOGADO : **JOÃO BATISTA DE OLIVEIRA FILHO E OUTRO**
RECORRIDO : **URGÊNCIAS PEDIÁTRICAS DE UBERABA S/C**
ADVOGADO : **CLÁUDIO COSTA NETO E OUTRO(S)**

RELATÓRIO

O EXMO. SR. MINISTRO TEORI ALBINO ZAVASCKI (Relator):

1. Trata-se de recurso especial interposto pelo Município de Uberaba, com fulcro nas alíneas "a" e "c", do permissivo constitucional, no intuito de ver reformado acórdão proferido pelo Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais que, no âmbito de ação de mandado de segurança, deu provimento à apelação de Urgências Pediátricas de Uberaba S/C para conceder a ordem, nos termos da seguinte ementa:

MANDADO DE SEGURANÇA - ART. 9º, §§ 1º E 3º, DO DECRETO-LEI Nº 406/68 - STF - NORMA RECEPCIONADA PELA CONSTITUIÇÃO FEDERAL - ISSQN - BASE DE CÁLCULO - SOCIEDADES CIVIS DE PROFISSÃO REGULAMENTADA - PREVALÊNCIA DA NORMA FEDERAL.

- ""O STF já declarou a constitucionalidade do art. 9º, § 1º e 3º. Do D.L 406/68"".

- Em princípio, as sociedades civis de profissão regulamentada devem pagar o ISSQN sobre um valor fixo, calculado em relação a cada profissional habilitado, sócio, empregado ou não, que preste serviço em nome da sociedade, não podendo a legislação municipal alterar a base de cálculo desse tributo.

- ""Não há, outrossim, que se falar em tratamento fiscal privilegiado para as sociedades de profissionais. Há um tratamento diferenciado, mas não privilegiado. Outras leis também prevêem tratamentos diferenciados para diversas categorias econômicas, como é o caso da legislação do imposto de renda. O Decreto-Lei nº 406/68, ao prever o regime de tributação fixa para as sociedades profissionais, não agrediu o princípio de isonomia."".

Segundo noticiam os autos, a sociedade simples, prestadora de serviços médicos especializados, impetrou ação de mandado de segurança em face do Prefeito do Município de Uberaba, pleiteando o reconhecimento de seu direito líquido e certo de recolher o ISS com base em alíquotas fixas ou variáveis, de acordo com o número de profissionais responsáveis pela atividade social, à luz do artigo 9º e §§ do Decreto-Lei 406/88. O Juízo Singular denegou a segurança, sob o fundamento de que *"não houve, evidentemente, a revogação do Decreto-Lei 406/68 pela Lei Complementar 116, tendo havido revogação dos incisos do Decreto-Lei 834/69 e Lei Complementar 56/87, que, por sua vez, haviam modificado dispositivos do Decreto-Lei 406/68"*, sendo certo, contudo, que *"o efeito repristinatório só é admitido quando houver expressa referência, nos termos do art. 2º, § 3º, da LICC"*, razão pela qual vigora a legislação que autoriza a cobrança do ISS sobre a receita bruta relativa ao preço do serviço prestado pela sociedade simples. O Tribunal de origem reformou a sentença, concedendo a segurança pleiteada, aduzindo que: **(i)** a norma inserta no artigo 9º, §§ 1º e 3º, do Decreto-Lei 406/68 (que determina a tributação pelo regime fixo anual, por profissional), foi recepcionada pela Constituição da República, não caracterizando ofensa ao princípio constitucional da isonomia; **(ii)** *"o regime especial de tributação do valor do ISS devido pelas sociedades de profissionais de que trata o § 3º, do art. 9º, do Decreto-Lei 406/68,*



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

continua em vigor, porquanto a Lei Complementar 116/03 não revogou o referido dispositivo legal" (fl. e-STJ 204); **(iii)** as sociedades civis de profissão regulamentada devem pagar o ISSQN sobre um valor fixo, calculado em relação a cada profissional habilitado, sócio, empregado ou não, que preste serviço em nome da sociedade, não podendo a legislação municipal alterar a base de cálculo desse tributo; e **(iv)** a impetrante é uma sociedade civil por cotas de responsabilidade limitada, possuindo como sócios 16 (dezesseis) médicos, cujo objeto social é a "prestação de serviços médicos", daí porque faz jus à tributação especial disposta no artigo 9º, §§ 1º e 3º, do Decreto-Lei 406/68.

Opostos embargos de declaração pela Municipalidade, que requereu a manifestação, do Tribunal de origem, sobre a aplicabilidade do Decreto-Lei 406/68 ao caso, apesar da edição da Lei Complementar 116/2003, e a supressão de contradição *"traduzida pela possibilidade de recolhimento do ISSQN, nos termos do art. 9º, §§ 1º e 3º, do DL 406/68, que exige responsabilidade pessoal, muito embora constituída a sociedade embargada em cotas de responsabilidade limitada"* (fls. e-STJ 250/261). O Juízo *a quo* rejeitou os aludidos embargos de declaração, por considerar inexistentes os vícios ventilados.

No recurso especial, sustenta o Município que o acórdão regional incorreu em violação: **(i)** do artigo 535, do CPC, ao não sanar a omissão e a contradição apontadas nos embargos de declaração, o que implica a nulidade da decisão embargada; e **(ii)** do artigo 128, do CPC, porquanto, *"tendo sido a impetração consubstanciada no fato de que 'a nova Lei Complementar 116/03, ao tratar da base de cálculo do ISS devido pelos autônomos e pelas sociedades de profissionais, o faz de forma geral, estabelecendo o artigo 7º que 'a base de cálculo do imposto é o preço do serviço', o que estaria gerando 'interpretação equivocada dos entes arrecadadores de que o dispositivo do Decreto-Lei 406/69, relativo à alíquota fixa foi revogado', não poderia o acórdão estadual adotar fundamento estranho à lide"* (fl. e-STJ 266), incorrendo no vício do julgamento *extra petita*. Requer a anulação do acórdão regional, *"a fim de que a tutela jurisdicional seja prestada 'nos limites em que foi proposta' (art. 128 do CPC), devolvendo-se o processo a julgamento pelo TJMG para que este se pronuncie acerca de recolhimento do imposto sobre serviços com base em alíquotas fixas, não obstante o advento da LC 116/03 que estabeleceu unicamente o 'preço do serviço' (art. 7º) como base de cálculo do imposto"*. Aponta, a final, na eventualidade de ser considerado hígido o acórdão, a negativa de vigência dos artigos 7º e 10, da Lei Complementar 116/2003, e do artigo 2º, § 1º, da LICC, ao argumento de que *"estando revogadas as leis modificadoras do art. 9º, § 3º, do DL 406/68, e não podendo repristinar sua redação original, desaparece o benefício, máxime porque o art. 7º, da LC 116/03 estabeleceu unicamente o 'preço do serviço' (art. 7º) como base de cálculo do imposto"* (fl. e-STJ 266).

Não foram apresentadas contra-razões ao recurso especial (fl. e-STJ 281).

É o relatório.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 919.067 - MG (2007/0011318-1)

RELATOR : **MINISTRO TEORI ALBINO ZAVASCKI**
RECORRENTE : **MUNICÍPIO DE UBERABA**
ADVOGADO : **JOÃO BATISTA DE OLIVEIRA FILHO E OUTRO**
RECORRIDO : **URGÊNCIAS PEDIÁTRICAS DE UBERABA S/C**
ADVOGADO : **CLÁUDIO COSTA NETO E OUTRO(S)**

EMENTA

TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA - ISS. BASE DE CÁLCULO. TRATAMENTO DIFERENCIADO CONFERIDO ÀS SOCIEDADES UNIPROFISSIONAIS. ARTIGO 9º, §§ 1º E 3º, DO DECRETO-LEI 406/68. NORMA NÃO REVOGADA PELA LEI COMPLEMENTAR 116/2003. PRECEDENTES.

1. Segundo a jurisprudência firmada no âmbito da 1ª Seção do STJ, o tratamento diferenciado dispensado às sociedades profissionais, nos moldes do artigo 9º do Decreto-Lei 406/68, não foi revogado pela Lei Complementar 116/03. Precedentes: AgRg no Ag 1.229.678/MG, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, julgado em 19.08.2010, DJe 28.09.2010; REsp 1.184.606/MT, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado em 22.06.2010, DJe 01.07.2010; REsp 1.052.897/MG, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, Primeira Turma, julgado em 02.04.2009, DJe 16.04.2009; e REsp 1.016.688/RS, Rel. Ministro José Delgado, Primeira Turma, julgado em 06.05.2008, DJe 05.06.2008.

2. Assim, as sociedades prestadoras de serviços profissionais (serviços médicos, entre outros) sujeitam-se à tributação do ISS na forma do § 1º, do artigo 9º, do Decreto-Lei 406/68, calculado em relação a cada profissional habilitado, sócio, empregado ou não, que preste serviços em nome da sociedade, embora assumindo responsabilidade pessoal, *ex vi* do disposto no § 3º, da referida norma legal.

3. Recurso especial municipal desprovido.

VOTO

O EXMO. SR. MINISTRO TEORI ALBINO ZAVASCKI (Relator):

1. Preliminarmente, incide o óbice da Súmula 7/STJ quanto às alegações da recorrente acerca de julgamento *extra petita*, dada a necessidade de cotejo entre a petição inicial e o acórdão recorrido, o que não envolve qualquer análise jurídica, mas sim puramente fática. Ademais, verifica-se que o acórdão regional, ao contrário do alegado pelo recorrente, pronunciou-se sobre a vigência do artigo 9º, do Decreto-Lei 406/68, ao transcrever ementa de julgado no sentido de que "*o regime especial de tributação do valor do ISS devido pelas sociedades de profissionais de que trata o § 3º, do art. 9º, do Decreto-Lei 406/68, continua em vigor, porquanto a Lei Complementar 116/03 não revogou o referido dispositivo legal*" (fl. e-STJ 204).



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

2. Não há nulidade por omissão no acórdão que, mesmo sem ter examinado individualmente cada um dos argumentos trazidos pelo vencido, decide de modo integral e com fundamentação suficiente a controvérsia posta. No caso dos autos, o Tribunal de origem julgou, com fundamentação suficiente, a matéria devolvida à sua apreciação. Por seu turno, a contradição que dá ensejo aos embargos de declaração é a que se estabelece no âmbito interno do julgado embargado que encerra duas ou mais proposições inconciliáveis. No caso, o acórdão regional considerou que a sociedade simples faz jus à tributação diferenciada prevista no artigo 9º, §§ 1º e 3º, do Decreto-Lei 406/68, ainda que tenha adotado o tipo societário de sociedade por cotas de responsabilidade limitada, não se configurando, assim, a contradição apontada nos embargos de declaração.

3. No que concerne ao mérito da pretensão recursal, melhor sorte não assiste ao recorrente. O tratamento diferenciado dispensado às sociedades profissionais, nos moldes do artigo 9º do Decreto-Lei 406/68, não foi revogado pela Lei Complementar 116/03. Isto porque, à luz do artigo 2º, § 1º, da Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro, a lei posterior somente revoga a anterior quando expressamente o declare, quando seja com ela incompatível ou quando regule inteiramente a matéria de que tratava a lei anterior. Na hipótese: **(i)** o artigo 10 da Lei Complementar 116/03 limitou-se a revogar, expressamente, apenas os artigos 8º, 10, 11 e 12, do Decreto-Lei 406/68, e incisos III, V e VII, do artigo 3º, do Decreto-Lei 834/69; **(ii)** a alteração do § 3º, do artigo 9º do Decreto-Lei 406/68, pelo inciso V, do artigo 3º do Decreto-Lei 834/69, teve o único intuito de adequar a norma à nova numeração adotada na lista de serviços tributáveis pelo ISS, razão pela qual não há que se falar em repristinação, uma vez inexistente norma anterior revogada; **(iii)** não há incompatibilidade entre as normas gerais estipuladas na Lei Complementar 116/2003 e a tributação diferenciada prevista no artigo 9º do Decreto-Lei 406/68; e **(iv)** a Lei Complementar 116/03 não regulou integralmente a matéria atinente à tributação pelo ISS. Ademais, é certo que *"a lei nova, que estabeleça disposições gerais ou especiais a par das já existentes, não revoga nem modifica a lei anterior"* (artigo 2º, § 2º, da Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro).

As Turmas integrantes da Primeira Seção já decidiram no mesmo sentido:

TRIBUTÁRIO. ISS. SOCIEDADE CIVIL UNIPROFISSIONAL. ART. 9º, §§ 1º E 3º, DO DECRETO-LEI N. 406/68. REVOGAÇÃO. ART. 10 DA LEI COMPLEMENTAR N. 116/03. NÃO-OCORRÊNCIA.

1. 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, expressa ou tacitamente, pelo art. 10 da Lei Complementar n. 116/03.

2. Agravo regimental não provido. (AgRg no Ag 1229678/MG, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 19/08/2010, DJe 28/09/2010)

TRIBUTÁRIO - PROCESSO CIVIL - ISS - BASE DE CÁLCULO - SOCIEDADE DE MÉDICOS - ART. 9º, § 3º DO DECRETO-LEI 406/68 - REVOGAÇÃO - INEXISTÊNCIA - FORMA SOCIETÁRIA INCOMPATÍVEL COM O BENEFÍCIO FISCAL - PRECEDENTES.

1. O art. 9º, § 3º do Decreto-lei 406/68 não foi revogado pelas legislações que lhe são posteriores. Precedentes.

2. Somente a sociedade uniprofissional, constituída nos termos da lei civil e que não ostente natureza empresarial, faz jus à composição da base de cálculo favorecida prevista no art. 9º, § 3º do Decreto-lei 406/68. Precedentes.

3. Recurso especial provido. (REsp 1184606/MT, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 22/06/2010, DJe 01/07/2010)



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ISS. SOCIEDADES UNIPROFISSIONAIS. NATUREZA NÃO EMPRESARIAL. IMPRESCINDIBILIDADE. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. ART. 9º, §§ 1º E 3º, DO DL 406/68.

REVOGAÇÃO PELO ART. 10 DA LEI 116/03. INOCORRÊNCIA.

1. A falta de prequestionamento da matéria suscitada no recurso especial, a despeito da oposição de embargos de declaração, impede o conhecimento do recurso especial (Súmula 211 do STJ).

2. Não houve revogação do disposto no art. 9º, §§ 1º e 3º, do Decreto-Lei 406/68 pela Lei Complementar 116/03. Precedentes: REsp 1.016.688/RS, 1ª T., Min. José Delgado, DJe de 05/06/2008; REsp 897471/ES, 2ª Turma, Min. Humberto Martins, DF de 30.03.2007; REsp 713752/PB, 2ª Turma, Min. João Otávio de Noronha, DJ de 18.08.2006.

3. Recurso especial a que se nega provimento. (REsp 1052897/MG, Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA TURMA, julgado em 02/04/2009, DJe 16/04/2009)

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. SOCIEDADE UNIPROFISSIONAL. ISS FIXO.

1. Inexistência de incompatibilidade entre os §§ 1º e 3º do artigo 9º do Decreto-Lei n. 406/68 e o art. 7º da LC n. 116/03.

2. Sistemática de ISS fixo para as sociedades uniprofissionais que não foi modificada.

3. A LC 116, de 2003, não cuidou de reger a tributação do ISS para as sociedades uniprofissionais. Não revogou o art. 9º do DL 406/68.

4. Precedentes: REsp 649.094/RJ, Rel. Min. João Otávio de Noronha, DJ 07/03/2005; REsp 724.684/RJ, Rel. Min. Castro Meira, DJ 01/07/2005; entre outros.

5. Recurso especial provido. (REsp 1016688/RS, Rel. Ministro JOSÉ DELGADO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 06/05/2008, DJe 05/06/2008)

Assim, encontra-se em vigor a norma inserta no artigo 9º, §§ 1º e 3º, do Decreto-Lei 406/68 (na redação dada pela Lei Complementar 56/87), segundo a qual:

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.

No item 1 da Lista de Serviços, anexa ao Decreto-Lei 406/68 (com a redação dada pela Lei Complementar 56/87), encontram-se enumerados os serviços médicos, inclusive análises clínicas, eletricidade médica, radioterapia, ultra-sonografia, radiologia, tomografia e congêneres.

Destarte, da análise da aludida norma legal, infere-se que as sociedades prestadoras de serviços médicos sujeitam-se à tributação do ISS na forma do § 1º, do artigo 9º, do Decreto-Lei 406/68, calculado em relação a cada profissional habilitado, sócio, empregado ou não, que preste serviços em nome da sociedade, embora assumindo responsabilidade pessoal.

Acerca do tema, a Primeira Seção consolidou o entendimento de que *"as sociedades uniprofissionais somente têm direito ao cálculo diferenciado do ISS, previsto no artigo 9º, parágrafo 3º, do Decreto-Lei nº 406/68, quando os serviços são prestados em caráter personalíssimo e, assim, prestados no próprio nome dos profissionais habilitados ou*



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

sócios, sob sua total e exclusiva responsabilidade pessoal e sem estrutura ou intuito empresarial" (EREsp 866.286/ES, Rel. Ministro Hamilton Carvalhido, julgado em 29/09/2010, DJe 20/10/2010).

No voto-condutor do aludido acórdão, o e. Ministro Relator assentou que:

Ao que se tem, o Decreto-Lei 406/68, ao estabelecer o tratamento diferenciado para o cálculo e recolhimento do ISS, o fez para as sociedades que prestassem serviços pessoalmente, não extensível, portanto, às atividades empresariais.

E, *in casu*, o acórdão embargado decidiu que não restou comprovada na instância ordinária a prestação de serviços de natureza não empresarial, como se vê do trecho do acórdão embargado:

'(...) No acórdão recorrido, consignou a Corte local:

Compulsando os autos, especialmente os documentos de fls. 31/50 e 330/335 (contrato social da empresa autora e respectivas alterações) - que são as únicas provas colacionadas ao caderno processual -, constatei que, apesar da autora/apelada constituir-se pela conjugação de esforços de sócios que exercem a mesma profissão (contabilidade) e constar às fls. 349 que a responsabilidade técnica do exercício da atividade contável compete a cada sócio individualmente, não restou devidamente comprovado que desempenham eles, em nomes próprios, as atividades da sociedade, ou seja, que assumem pessoalmente a responsabilidade pelos atos desta.

E, como consabido, a tributação privilegiada, que leva em conta o número de contribuintes profissionais, está vinculada ao caráter personalíssimo da prestação de serviços, ainda que se trate de pessoa jurídica.

(...)

Outrossim, para que a recorrida fizesse jus à tributação privilegiada, teria ela de comprovar a existência da quantidade de empregados para fins de verificar se a mesma possui o máximo de dois funcionários por sócio, tal como permitido para as sociedades uniprofissionais, nos termos do art. 11, inc. III, § 1º, 'e', da Lei n. 3.398/93. Entretanto, analisando os contratos sociais, pude constatar que não há qualquer referência a isto, de modo que a comprovação desse requisito, assim como outros, incumbia à autora realizar, uma vez que é ela que alega sua qualidade de sociedade uniprofissional.

Ademais, a apelada, em razão de possuir inúmeras filiais, a saber, em São Paulo/SP, Porto Alegre/RS, Rio de Janeiro/RJ, Belo Horizonte/MG, Guarulhos/SP, Curitiba/PR, Cotia/SP, Salvador/BA, Capicuiba/SP, Ribeirão Preto/SP, Campinas/SP, Recife/PE, Brasília/DF e Vitória/ES, muito provavelmente, tem de contratar vários profissionais e empregados para dar conta do volume de serviço (não sendo razoável negar que empresa com tantas filiais e alto faturamento, não possua inúmeros empregados), o que lhe retira, automaticamente, a característica de sociedade profissional. (fls. 436/438)

(...)

Esta Corte tem entendido que o benefício fiscal instituído em favor das sociedades uniprofissionais, que realizam a prestação de serviço em caráter personalíssimo, não se pode estender às demais sociedades que assumem feição empresarial, perdendo o caráter pessoal em razão da conotação de lucro à atividade. Para fazer jus ao benefício fiscal - que por estar incluído na competência tributária concorrente do Município pode ser restringido ainda mais em face das peculiaridades locais (cf. art. 30 da Constituição Federal de 1988) - a pessoa jurídica deve ser uniprofissional ou pluriprofissional, mas os profissionais prestadores de serviço devem se vincular ao serviço prestado - na linguagem da norma responderem pessoalmente. Procura-se o serviço pelo profissional



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

e não em razão da pessoa jurídica. Pessoas jurídicas com conotação empresarial são objetivas e massificam o produto de sua atividade, aproximando-se mais das sociedades de capital que das sociedades de pessoas, nas quais o valor dos sócios, empregados ou da mão-de-obra é considerado na escolha pelo tomador de serviço.

Assim, não considero haver violação à legislação federal pelas regras estipuladas na legislação municipal, que nesse sentido estão em conformidade com a legislação complementar, na medida em que visam fomentar a atividade personalíssima das sociedades uni e pluriprofissionais e não servir de escudo à tributação pelas sociedades que vestem a roupagem daqueles entes para usufruir de benefício tributário a elas não extensível."

Decidiu o acórdão embargado que a sociedade de contadores, ora embargante, não deveria gozar do benefício para o cálculo e recolhimento privilegiado do ISS, porque não comprovadas, na instância ordinária, a sua natureza não empresarial e a prestação de serviços de forma pessoal, requisitos necessários para tanto.

Desse modo, o acórdão embargado alinhou-se à orientação mais recente desta Corte Superior de Justiça que exige, para o direito ao benefício do cálculo diferenciado do ISS, a necessidade não só de que os serviços prestados estejam inclusos na lista anexa ao Decreto-Lei nº 406/68 ou, ainda, de que sejam prestados de forma pessoal pelos profissionais e, assim, prestados no próprio nome dos profissionais habilitados ou sócios, sob sua total e exclusiva responsabilidade pessoal, mas tem como absolutamente necessária a ausência de estrutura ou intuito empresarial, o que não se configurou no caso."

No mesmo diapasão, colhe-se a ementa de outro julgado oriundo da Primeira Seção:

AGRAVO REGIMENTAL EM EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RECURSO ESPECIAL. AUSÊNCIA DE DIVERGÊNCIA. DIREITO TRIBUTÁRIO. ISS. ALÍQUOTA. SOCIEDADES UNIPESSOAIS.

(...)

2. A jurisprudência das duas Turmas que compõem a Primeira Seção é uniforme no sentido de que o benefício da alíquota fixa do ISS somente é devido às sociedades unipessoais integradas por profissionais que atuam com responsabilidade pessoal, não alcançando as sociedades empresariais, como as sociedades por quotas cuja responsabilidade é limitada ao capital social.

3. "Não cabem embargos de divergência, quando a jurisprudência do Tribunal se firmou no mesmo sentido do acórdão embargado." (Súmula do STJ, Enunciado nº 168).

4. Agravo regimental improvido. (AgRg nos EREsp 941870/RS, Rel. Ministro HAMILTON CARVALHIDO, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 11/11/2009, DJe 25/11/2009)

4. Cumpre observar que, segundo se depreende dos artigos 966, 967 e 982 do Código Civil, a sociedade empresária é aquela que exerce atividade econômica (com finalidade lucrativa) e organizada (com o concurso de mão-de-obra, matéria-prima, capital e tecnologia) para a produção ou circulação de bens ou de serviços, não configurando atividade empresarial o exercício de profissão intelectual de natureza científica, literária ou artística, ainda que com o concurso de auxiliares ou colaboradores, *"salvo se o exercício da profissão constituir elemento de empresa"* (parágrafo único do artigo 966).

A caracterização do exercício de profissão intelectual como "elemento de empresa" se dá quando a aludida atividade integra um objeto mais complexo, próprio da atividade empresarial, a exemplo de clínica médica onde são oferecidos serviços de cafeteria, plano de saúde, unidade de terapia intensiva ou locação de salas para cirurgias. Há, ainda, elemento de empresa quando o serviço não tem caráter personalíssimo, vale dizer, não é dirigido a um cliente individualizado, mas consiste em serviço objetivo direcionado à uma clientela indistinta.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Assim, não constituindo o exercício da profissão "elemento da empresa", pode-se afirmar que se caracteriza como sociedade simples - e não sociedade empresária - aquela cujo objeto social seja o exercício de profissão intelectual ou de natureza científica, independentemente do tipo societário que possa assumir (ressalvada, obviamente, a exceção prevista no parágrafo único do artigo 982 do Código Civil). A essas sociedades simples - inclusive se forem por quotas de responsabilidade limitada - aplica-se o regime da tributação diferenciada do ISS, previsto no artigo 9º, §§ 1º e 3º, do Decreto-Lei 406/68. Somente não se aplica tal regime à pessoa jurídica em que o exercício de profissão intelectual constitua "elemento da empresa", na forma antes enunciada (vale dizer, a sociedade empresária profissional). Mas, em se tratando de sociedade simples (que não realiza "empresa"), a base de cálculo diferenciada do ISS é aplicável, entendimento que se compatibiliza com o consagrado pela Primeira Seção.

5. No caso, segundo o Tribunal de origem, a recorrida é sociedade civil por cotas de responsabilidade limitada, possuindo como sócios 16 (dezesseis) médicos, cujo objeto social é a "prestação de serviços médicos". Inexistindo informação, na sentença ou no acórdão regional, que possibilite caracterizá-la como sociedade empresária, à luz do Código Civil de 2002, está correto o entendimento de que faz jus à tributação especial disposta no artigo 9º, §§ 1º e 3º, do Decreto-Lei 406/68. No mesmo sentido decidiu a Primeira Turma em situação análoga (AgRg no REsp 1.205.175/RO, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 26/10/2010, DJe 16/11/2010).

6. Diante do exposto, nego provimento ao recurso especial interposto pelo Município de Uberaba. É o voto.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

CERTIDÃO DE JULGAMENTO PRIMEIRA TURMA

Número Registro: 2007/0011318-1

PROCESSO ELETRÔNICO REsp 919.067 / MG

Número Origem: 10701040663950003

PAUTA: 02/08/2011

JULGADO: 02/08/2011

Relator

Exmo. Sr. Ministro **TEORI ALBINO ZAVASCKI**

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro **BENEDITO GONÇALVES**

Subprocuradora-Geral da República

Exma. Sra. Dra. **DENISE VINCI TULIO**

Secretária

Bela. **MÁRCIA ARAUJO RIBEIRO** (em substituição)

AUTUAÇÃO

RECORRENTE : MUNICÍPIO DE UBERABA
ADVOGADO : JOÃO BATISTA DE OLIVEIRA FILHO E OUTRO
RECORRIDO : URGÊNCIAS PEDIÁTRICAS DE UBERABA S/C
ADVOGADO : CLÁUDIO COSTA NETO E OUTRO(S)

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Impostos - ISS/ Imposto sobre Serviços

CERTIDÃO

Certifico que a egrégia PRIMEIRA TURMA, ao apreciar o processo em epígrafe na sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

A Turma, por unanimidade, negou provimento ao recurso especial, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator.

Os Srs. Ministros Arnaldo Esteves Lima e Benedito Gonçalves (Presidente) votaram com o Sr. Ministro Relator.

Ausente, justificadamente, o Sr. Ministro Napoleão Nunes Maia Filho.