

AgInt nos EDcl nos EDcl no AGRADO EM RECURSO ESPECIAL Nº 1135744 - RS (2017/0172036-9)

RELATORA : MINISTRA ASSUSETTE MAGALHÃES
AGRAVANTE : PAZ & ADVOGADOS ASSOCIADOS
ADVOGADOS : CAROLINE GRAZIELI PAZ - RS071636
HENRIQUE BREIDENBACH E OUTRO(S) - RS081848
AGRAVADO : SECRETARIO MUNICIPAL DA FAZENDA DE NOVO
HAMBURGO RS
ADVOGADO : OTÁVIO HENRIQUE ALVES E OUTRO(S) - RS030072

EMENTA

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO INTERNO NOS EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NOS EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. MANDADO DE SEGURANÇA. SOCIEDADE DE ADVOGADOS OPTANTE PELO REGIME DO SIMPLES NACIONAL. ALEGADA VIOLAÇÃO AOS ARTS. 11, 489, § 1º, IV, E 1.022, II, PARÁGRAFO ÚNICO, II, DO CPC/2015. INEXISTÊNCIA DE VÍCIOS, NO ACÓRDÃO RECORRIDO. INCONFORMISMO. IMPOSSIBILIDADE DE RECOLHIMENTO DO ISSQN NA FORMA FIXA. PRECEDENTES. AGRAVO INTERNO IMPROVIDO.

I. Agravo interno ajuizado contra decisão que julgara recurso interposto contra **decisum** publicado na vigência do CPC/2015.

II. Na origem, trata-se de Mandado de Segurança, no qual a sociedade de advogados, ora agravante, postulou "seja concedida a ordem, para determinar ao impetrado que realize a cobrança do ISSQN devido pela impetrante em valor fixo, por profissional, nos termos do art. 9º, §§ 1º e 3º, do Decreto-lei 406/68, afastada a base de cálculo pelo preço do serviço", independentemente da sua condição de optante pelo Simples Nacional. Após o regular processamento do feito, o Juízo de 1º Grau denegou o Mandado de Segurança. Interposta Apelação, pela impetrante, o Tribunal de origem manteve a sentença, entendendo pela impossibilidade de recolhimento do ISSQN, na forma fixa, por sociedade de advogados optante pelo regime de tributação do Simples Nacional. Opostos Embargos Declaratórios, em 2º Grau, restaram eles rejeitados. No Recurso Especial, sob alegação de ofensa aos arts. 11, 489 e 1.022 do CPC/2015, 9º, §§ 1º e 3º, do Decreto-lei 406/68, 1º, I, 13, 18, §§ 5º-B, XIV, 22-A, e 21 da Lei Complementar 123/2006, 2º, § 2º, do Decreto-lei 4.657/42 e 108 do CTN, a impetrante sustentou, de um lado, a nulidade do acórdão dos Embargos de Declaração, e, além disso, a possibilidade de recolhimento do ISSQN na forma fixa, independentemente da

opção pelo Simples Nacional.

III. Não há falar, na hipótese, em violação aos arts. 11, 489 e 1.022 do CPC/2015, porquanto a prestação jurisdicional foi dada na medida da pretensão deduzida, de vez que os votos condutores do acórdão recorrido e do acórdão proferido em sede de Embargos de Declaração apreciaram fundamentadamente, de modo coerente e completo, as questões necessárias à solução da controvérsia, dando-lhes, contudo, solução jurídica diversa da pretendida.

IV. Na forma da jurisprudência do STJ, "o Tribunal local não infringiu norma federal, porquanto a opção da recorrente – sociedade de advogados – pelo Simples Nacional restringiu seu direito de recolher o ISS em valor fixo, conforme determina o art. 9º do Decreto-lei 406/1968. Além disso, é impossível para o contribuinte a adoção de um 'regime híbrido', que possibilite o recolhimento do ISS tanto pelo regime previsto no Decreto-lei 406/1968, quanto pelo regime do Simples Nacional" (STJ, AgInt no REsp 1.773.537/SP, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, DJe de 12/09/2019).

V. Agravo interno improvido.

ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça, por unanimidade, negar provimento ao recurso, nos termos do voto da Sra. Ministra Relatora.

Os Srs. Ministros Francisco Falcão, Herman Benjamin, Og Fernandes e Mauro Campbell Marques votaram com a Sra. Ministra Relatora. Presidiu o julgamento o Sr. Ministro Herman Benjamin.

Brasília, 07 de dezembro de 2020 (Data do Julgamento)

Ministra Assusete Magalhães
Relatora

**AgInt nos EDcl nos EDcl no AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL Nº 1.135.744 - RS
(2017/0172036-9)**

RELATÓRIO

MINISTRA ASSUSETE MAGALHÃES: Trata-se de Agravo interno, interposto por PAZ & ADVOGADOS ASSOCIADOS, em 08/06/2020, contra decisão de minha lavra, publicada em 23/04/2020, assim fundamentada, **in verbis**:

"Trata-se de Embargos de Declaração, opostos por PAZ & ADVOGADOS ASSOCIADOS, em face de decisão de minha lavra, que não conheceu do Agravo em Recurso Especial, com fundamento na aplicação da Súmula 182/STJ.

Alega a embargante omissão e obscuridade, sustentando que não há que se falar em aplicação da Súmula 182/STJ, eis que, nas razões do Agravo em Recurso Especial, atacou especificamente todos os fundamentos da decisão agravada, devendo, portanto ser analisado o recurso interposto (fls. 390/401e).

Impugnação da parte embargada, a fls. 403/412e, pela rejeição dos Declaratórios.

Do exame dos autos, verifica-se que o objetivo da parte embargante é desconstituir a decisão de fls. 386/388e, razão pela qual recebo os Embargos Declaratórios como Agravo interno e, tendo em conta os fundamentos do embargante, reconsidero a decisão proferida e passo a um novo exame do Agravo em Recurso Especial.

Trata-se de Agravo em Recurso Especial, interposto por PAZ & ADVOGADOS ASSOCIADOS, contra decisão do Tribunal de Justiça do Estado do Rio Grande do Sul, que inadmitiu Recurso Especial, manejado em face de acórdão assim ementado:

'APELAÇÃO CÍVEL. DIREITO TRIBUTÁRIO. ISS. SOCIEDADE DE ADVOGADOS. SIMPLES NACIONAL. REGIME DE TRIBUTAÇÃO. Sociedade de Advogados que optou pelo regime de tributação diferenciado do SIMPLES NACIONAL, não podendo exigir que o recolhimento do ISSQN, regrado pelo Simples após a adoção, seja realizado pelo que prevê o Decreto-lei 406/68. Impossibilidade de permitir recolhimento do tributo mediante um sistema híbrido, devendo o contribuinte arcar com sua escolha, permanecendo o recolhimento pelo SIMPLES NACIONAL ao menos por um exercício fiscal. NEGARAM PROVIMENTO AO RECURSO. UNÂNIME' (fl. 146e).

O acórdão em questão foi objeto de Embargos de Declaração (fls.

159/163e), os quais restaram rejeitados, nos seguintes termos:

'EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. DIREITO TRIBUTÁRIO. OMISSÃO. NÃO OCORRÊNCIA. REDISCUSSÃO. PREQUESTIONAMENTO.

Não se verifica no acórdão recorrido qualquer omissão que justifique a interposição dos embargos declaratórios, sendo incabível nesta via recursal a rediscussão da matéria já enfrentada nos autos, devendo o recurso limitar-se aos requisitos do artigo 1.022 do Código de Processo Civil. Descabida a oposição de embargos declaratórios para fins de prequestionamento de artigos legais, haja vista que o Julgador não é obrigado a explicitar a respeito de cada artigo de lei quando a matéria controvertida já foi resolvida.

DESACOLHERAM OS EMBARGOS DECLARATÓRIOS. UNÂNIME' (fl. 169e).

Nas razões do Recurso Especial, interposto com base no art. 105, III, **a**, da Constituição Federal, a parte ora agravante aponta violação aos arts. 11, 489 e 1.022, do CPC, 9º, § 3º, do Decreto-lei 406/68, 1º, I, 13, 18, § 5º-B, XIV, § 22º-A e 21, todos da Lei Complementar 123/2006, 2º, § 2º da Lei 4.657/1942 e 108 do CTN, sustentando ausência de fundamentação, omissão e obscuridades não supridas em sede de Embargos de Declaração, bem como que existe previsão legal no sentido de que, quando se tratar de prestação de serviços por sociedade de advogados, o ISSQN será calculado a partir de alíquotas fixas; que 'a decisão recorrida assenta quanto à suposta incompatibilidade de apuração do imposto referido de forma fixa, aliado à opção de recolhimento pelo Simples; contudo, em momento algum enfrenta o argumento da recorrente que sustenta ser possível tal forma de apuração para os escritórios de serviços contábeis, eis que sequer fundamentada qual seria a distinção existente entre a sociedade de advogados e os escritórios de contabilidade apta a justificar a tributação de uma forma para um e impossibilitá-la para outro, mormente porque ambas as atividades são exercidas em caráter intelectual' (fls. 225/226e); que, na hipótese de inexistência de disposição expressa na legislação tributária, como no presente caso em que se pretende o direito à tributação do ISSQN de forma fixa e através do recolhimento pelo Simples Nacional, devem ser aplicadas a analogia e a equidade; que 'demonstrou a recorrente não ter havido a revogação do aludido art. 09, § 3º do Decreto-lei 406/68, de tal sorte que sendo demonstrada sua vigência, conclui-se que os julgadores manifestamente negaram vigência ao conteúdo do art. 2º, § 2º da Lei de Introdução das Normas do Direito Brasileiro' (fl. 227e); que 'a Lei Complementar 123/2006 não revogou as disposições constantes no Decreto-lei 406/68, sobretudo porque seu conteúdo em nada conflita com as disposições existentes no decreto, razão pela qual se solidifica o argumento da recorrente consistente na possibilidade de aplicação de forma conjunta das disposições do Decreto-lei e da Lei Complementar ora analisadas' (fl.

233e); que 'plenamente possível a cumulação do recolhimento dos tributos através do Simples Nacional e da incidência de alíquota fixa sobre o ISSQN, sobretudo em razão do conteúdo do art. 18, § 5º-B, inc. XIV e § 22-A da Lei Complementar 123/2006, o qual disciplina expressamente nesse sentido' (fl. 235e); que 'a contribuição prevista no inciso VI do **caput** do art. 13 do diploma legal em exame não se refere ao ISSQN, mas, sim, à Contribuição Patronal Previdenciária, o que apenas corrobora o argumento da recorrente de que não há previsão legal que discipline quanto à incompatibilidade sustentada na decisão recorrida, porquanto referida incompatibilidade refere-se a outro tributo que não o ISSQN' (fl. 237e).

Por fim, requer 'seja conhecido o presente Recurso Especial e, no mérito: a) seja provido para que seja concedida a ordem pretendida no presente mandamus, a fim de que seja assegurado à recorrente o tratamento tributário diferenciado a que faz jus, consistente na possibilidade de recolhimento dos tributos através do Simples Nacional aliado à apuração do ISSQN em alíquotas fixas. b) Alternativamente, para caso não seja este o entendimento, requer seja declarada a nulidade do acórdão recorrido, porquanto demonstrada a ausência de fundamentação do julgado em relação às questões trazidas pela recorrente, além de violação direta ao artigo 1.022, II, do NCPC, ante a ausência de análise das questões suscitadas pela recorrente de forma expressa no Recurso de Apelação e pelos Embargos de declaração opostos' (fl. 243e).

Contrarrazões a fls. 257/270e.

Inadmitido o Recurso Especial (fls. 289/297e), foi interposto o presente Agravo (fls. 303/328e).

Contraminuta a fls. 367/378e.

A irresignação não merece prosperar.

Na origem, trata-se de Mandado de Segurança impetrado pela parte ora recorrente, com o objetivo de que seja concedido o direito ao pagamento do ISSQN, na forma do art. 9º, §§ 1º e 3º, do Decreto-lei 406/68, mesmo que tenha aderido ao Simples Nacional.

Julgada improcedente a demanda, recorreu o autor, restando mantida a sentença, pelo Tribunal local.

Daí a interposição do presente Recurso Especial.

Inicialmente, em relação aos arts. 11, 489 e 1.022, do CPC, deve-se ressaltar que o acórdão recorrido não incorreu em omissão, uma vez que o voto condutor do julgado apreciou, fundamentadamente, todas as questões necessárias à solução da controvérsia, dando-lhes, contudo, solução jurídica diversa da pretendida pela parte recorrente.

Vale destacar, ainda, que não se pode confundir decisão contrária ao interesse da parte com ausência de fundamentação ou negativa de prestação jurisdicional. Nesse sentido: STJ, REsp 1.129.367/PR, Rel. Ministra DIVA MALERBI (Desembargadora Federal Convocada/TRF 3ª Região), SEGUNDA TURMA, DJe de 17/06/2016; REsp 1.078.082/SP, Rel. Ministro SÉRGIO KUKINA, PRIMEIRA TURMA, DJe de 02/06/2016;

AgRg no REsp 1.579.573/RN, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, DJe de 09/05/2016; REsp 1.583.522/SP, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, DJe de 22/04/2016.

Ademais, ainda que para fins de prequestionamento, os embargos declaratórios são cabíveis somente quando há, na decisão combatida, omissão, contradição ou obscuridade, bem como para corrigir a ocorrência de erro material (REsp 1.062.994/MG, Rel. Ministra NANCY ANDRIGHI, DJe de 26/8/2010), hipóteses que não estão presentes na espécie.

Por outro lado, pelo simples cotejo entre as razões do Recurso Especial e os fundamentos do acórdão recorrido, observa-se que a tese recursal contida nos arts. 1º, I, 13, 18, § 5º-B, XIV, § 22º-A e 21, todos da Lei Complementar 123/2006, 2º, § 2º da Lei 4.657/1942 e 108 do CTN, sequer implicitamente, foi apreciada pelo Tribunal de origem, não obstante terem sido opostos Embargos de Declaração, para tal fim.

Por essa razão, à falta do indispensável prequestionamento, não pode ser conhecido o Recurso Especial, no ponto, incidindo o teor da Súmula 211 do STJ ('inadmissível recurso especial quanto à questão que, a despeito da oposição dos embargos declaratórios, não foi apreciado pelo Tribunal a quo').

Nesse sentido:

(...)

Assim, à mingua de prequestionamento, inviável a apreciação da aludida tese recursal.

Por fim, ressalto que a Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça firmou o entendimento no sentido da impossibilidade de o contribuinte adotar 'regime híbrido', que possibilite o recolhimento do ISS tanto pelo regime previsto no Decreto-lei 406/1968, quanto pelo regime do Simples Nacional.

Nesse sentido:

'TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. RECOLHIMENTO DE ISS POR SOCIEDADE DE ADVOGADOS OPTANTE DO SIMPLES NACIONAL. AGRAVO CONTRA DECISÃO QUE NEGOU CONHECIMENTO AO RECURSO ESPECIAL. SÚMULA 283/STF.

1. O Tribunal local não infringiu norma federal, porquanto a opção da recorrente - sociedade de advogados - pelo Simples Nacional restringiu seu direito de recolher o ISS em valor fixo, conforme determina o art. 9º do Decreto-lei 406/1968.

2. Além disso, é impossível para o contribuinte a adoção de um 'regime híbrido', que possibilite o recolhimento do ISS tanto pelo regime previsto no Decreto-lei 406/1968, quanto pelo regime do Simples Nacional.

3. Por outro lado, a Corte bandeirante consignou que inexistem 'indícios de que haja legislação municipal nesse sentido', portanto não haveria direito ao recolhimento em valor fixo.

4. A questão debatida nos autos, quanto a se o recolhimento do tributo será sobre a sua receita bruta, na forma prevista no Anexo V, Tabela VI da Lei Complementar Federal 123/2006, não foi impugnada. A falta de manifestação sobre esse fundamento atrai a incidência da Súmula 283/STF.

5. Agravo Interno não provido' (STJ, AgInt no REsp 1.773.537/SP, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, DJe de 12/09/2019).

Ante o exposto, recebo os Embargos de Declaração como Agravo interno, nos termos do art. 259 do RISTJ, e reconsidero a decisão de fls. 386/388e, para, com fundamento no art. 253, parágrafo único, II, **a** e **b**, do RISTJ, conhecer do Agravo, para conhecer em parte do Recurso Especial, e, nessa parte, negar-lhe provimento" (fls. 414/418e).

Opostos Embargos de Declaração à aludida decisão, foram eles rejeitados, por decisão integrativa publicada em 19/05/2020.

Inconformada, sustenta a parte agravante que:

"2 – FUNDAMENTAÇÃO: DAS RAZÕES QUE JUSTIFICAM A REFORMA DA DECISÃO RECORRIDA:

2.1. Da negativa de prestação jurisdicional – arts. 11, 489 e 1.022, II do Código de Processo Civil, art. 9º, § 3º do Decreto-lei 406/68, art. 1º, inciso I, art. 13, art. 18, § 5º-B, XIV, § 22-A e art. 21 da Lei Complementar 123/2006, art. 2º da Lei 4.657/1942 e art. 108 do Código Tributário Nacional.

A decisão agravada reconsiderou a decisão anterior, que não conheceu o Agravo em Recurso Especial, a fim de conhecer o Recurso Especial em parte, tendo, nesta parte, negado provimento sob o argumento de ausência de prequestionamento, conforme trecho da decisão **in verbis**:

(...)

Desde o recurso de apelação a parte Agravante vem postulando a devida análise dos artigos 1º, I, 13, 18, § 5º-B, XIV, § 22º-A e 21, todos da Lei Complementar 123/2006, 2º, § 2º da Lei 4.657/1942 e 108 do CTN, considerando se tratar que fundamentação de suma importância para a discussão o presente processo.

Não se trata, veja-se, de mera insurgência com decisão contrária ao pretendido pela Agravante, mas sim, de questão de imensa importância à devida resolução do feito, que sequer foi objeto de análise pelo magistrado **a quo**.

Não é possível alegar que todas as questões necessárias à solução da controvérsia foram apreciadas, quando não houve manifestação do

magistrado acerca dos referidos artigos em momento algum desde a sentença, mesmo que exaustivamente a Agravante tenha provocado a sua análise através de recursos cabíveis e oposição de Aclaratórios!

A Agravante, em seu recurso, no segundo grau, discorreu acerca da finalidade da Lei Complementar 123/06, a qual prevê a possibilidade de tratamento diferenciado a determinados contribuintes, sendo que a Agravante se encontra entre estes.

Ressalta-se, por oportuno, que o ponto central do mandado de segurança impetrado era justamente a possibilidade de tributação diferenciada introduzida pela Lei Complementar 123/2006. Entretanto em momento algum, tanto o magistrado de primeiro grau quanto os julgadores no segundo grau, mencionaram a aplicação da referida Lei Complementar e os artigos invocados pela parte Agravante.

É de clareza solar a existência de omissão, tendo em vista que questão central da ação restou negligenciada!

Não obstante, as demais alegações e fundamentações trazidas pela Agravante, as quais possuíam imensa importância para a resolução da lide, da mesma forma restaram negligenciadas.

A Agravante postulou a aplicação o Decreto-lei 406/68 em consonância com as disposições supervenientes da Lei Complementar 123/2006, considerando não serem incompatíveis entre si.

Veja-se que o art. 18, § 5º, inciso XIV da Lei Complementar 123/2006 possibilita a tributação da forma como pretende a Agravante aos escritórios de contabilidade que prestam trabalho intelectual, tal como a Agravante.

Dessa forma, o que se observou da decisão recorrida foi a ausência de demonstração dos fatos e fundamentos a embasaram, em evidente afronta aos art. 11 e 489 do Código de Processo Civil.

Em que pese apontada a referida omissão, em momento algum esta foi sanada.

Ainda, a Agravante postulou que na ausência de norma que possibilitasse a tributação privilegiada aos escritórios uniprofissionais de advogados, fosse aplicada a norma tributária de acordo com as diretrizes do art. 108 do CTN, o que implicaria na possibilidade do direito pretendido a partir da aplicação da analogia, pois como fora demonstrado, assim possível a tributação em favor dos escritórios de contabilidade.

Apesar de todas as alegações e fundamentações apresentadas pela Agravante na origem e em seu recurso ao Tribunal de Justiça do Rio Grande do Sul, não houve a devida análise dos fundamentos. O Tribunal **a quo**, por exemplo, se limitou a colacionar **ipsis litteris** o art. 9º do Decreto lei 406/68 e o art. 18 da LC 123/2006, sem, contudo, demonstrar a aplicabilidade dos referidos artigos ao caso em concreto, bem como, sem refutar os argumentos trazidos pela Agravante.

É inegável que uma decisão que se limita a indicar a letra de lei não pode ser considerada fundamentada, sendo indispensável que seja efetuado o cotejo entre o texto legal e a situação fática apresentada.

Conforme já exposto alhures, a Agravante incansavelmente requereu a

análise dos fundamentos trazidos aos autos porquanto se tratavam do cerne das suas alegações, o que não ocorreu em momento algum.

Portanto a omissão com relação aos artigos 1º, I, 13, 18, § 5º-B, XIV, § 22º-A e 21, todos da Lei Complementar 123/2006, 2º, § 2º da Lei 4.657/1942 e 108 do CTN, resultando em evidente violação, não apenas aos artigos mencionados, como também aos art. 11, 489 e 1.022 do CPC, uma vez que as omissões não foram sanadas quando da oposição de Embargos de Declaração.

É necessário frisar que não se trata de mera insurgência com a decisão proferida, mas evidente ausência de fundamentação, que não pode ser permitida.

Uma vez que a lei dita ser necessária a demonstração da superação do entendimento jurisprudencial juntado, ou ainda a diferença entre a jurisprudência apresentada e o caso em concreto. Não se trata de uma escolha dada ao julgador, mas de algo imposto pelo Código de Processo Civil, e que deixou de ser atendido no caso em concreto.

Por esse motivo, é evidente a violação do art. 489, § 1º, do CPC, uma vez que este artigo comanda que sejam enfrentados todos os argumentos deduzidos no processo capazes de, em tese, infirmar a conclusão adotada pelo julgador, bem como, é dever do julgador indicar a relação das normas indicadas com a relação em concreto, o que não ocorreu.

Portanto, evidente a ausência de fundamentação a decisão monocrática e do acórdão do Tribunal **a quo**.

Outrossim, a violação ao art. 1.022, II do Código de Processo Civil ocorreu por conta da omissão do acórdão recorrido quanto a aplicação dos artigos 1º, I, 13, 18, § 5º-B, XIV, § 22º-A e 21, todos da Lei Complementar 123/2006, 2º, § 2º da Lei 4.657/1942 e 108 do CTN, os quais, mesmo após a oposição de embargos de declaração, deixaram de ser analisados.

Outrossim, ao contrário do que dispôs o d. desembargador relator a quo e repetido pela insigne Ministra Relatora, é totalmente contraditório negar seguimento ao Recurso Especial com o argumento de que não haveria prequestionamento, ao mesmo tempo em que alega não ter havido omissão!

Não é possível que sobre exatamente o mesmo ponto, haja decisão no sentido de que não houve omissão (portanto houve manifestação sobre) e que não foi prequestionado (portanto não houve manifestação sobre)!

Outrossim, importa ressaltar o teor do que dispõe o art. 1.025 do Código de Processo Civil, no seguinte sentido:

(...)

Veja-se que a parte Agravante suscitou os referidos artigos de forma reiterada em suas petições e recursos, incluindo os embargos de declaração que tiveram como objetivo (de forma parcial) o prequestionamento dos artigos 1º, I, 13, 18, § 5º-B, XIV, § 22º-A e 21, todos da Lei Complementar 123/2006, 2º, § 2º da Lei 4.657/1942 e 108 do CTN.

Portanto, à luz do que impõe o art. 1.025 do CPC, não há que se falar em

ausência de prequestionamento, porquanto os referidos artigos foram devidamente prequestionados através dos embargos de declaração.

A insurgência da Agravante reside exatamente no fato de que houve omissão por parte do Tribunal **a quo** quanto a aplicação dos artigos 1º, I, 13, 18, § 5º-B, XIV, § 22º-A e 21, todos da Lei Complementar 123/2006, 2º, § 2º da Lei 4.657/1942 e 108 do CTN, e por consequência a violação dos referidos artigos.

Com a devida vênia, ou se reconhece que houve omissão por parte do Tribunal **a quo** ou se admite que a matéria foi, de fato, prequestionada, uma vez que se tratam de duas situações contraditórias.

A parte não pode ser prejudicada diante da fuga do Tribunal **a quo** em enfrentar a questão central do recurso, em verdadeira negativa de prestação jurisdicional, que trouxe evidentes prejuízos à Recorrente.

Veja-se, ademais que com o fito de remover os óbices das Súmulas 282 e 356 do STF e 211 do STJ, a Agravante formulou os Embargos de Declaração, visando superar as omissões que entende existir no v. acórdão, notadamente sobre o prisma do necessário pronunciamento expresse acerca de normas legais e constitucionais prequestionadas no curso do processamento do feito, não obstante a precisão, serenidade e sapiência jurídica que caracterizam os julgamentos desta Câmara, tendo em conta que 'acórdão obscuro ou omissor não se expõem de imediato, a recurso especial. O recurso específico para suprir tais deficiências, é o de embargos declaratórios' (RSTJ 63/389).

Ainda neste sentido: 'mesmo nos embargos de declaração com fim de prequestionamento, devem-se observar os lindes traçados no artigo 535 do CPC (obscuridade, dúvida, contradição, omissão e, por construção pretoriana integrativa, a hipótese de erro material' (STJ, 1ª Turma, REsp 11.465-0-SP, Rel. Ministro Demócrito Reinaldo, j. 23.11.92, DJU 15.2.93). (grifo nosso).

Visava-se, portanto, o pronunciamento expresse acerca dos citados dispositivos, de molde a superar os óbices sumulares para a interposição de oportuno Recurso. O que não ocorreu, não podendo a parte Agravante ser prejudicada pela negligência do Tribunal **a quo**.

Por fim, destaca-se que ao contrário do sustentado pelo d. relator, **não há qualquer dispositivo legal que vede a tributação na forma em que fora proposta pela parte Agravante, ou seja, exatamente na forma como previsto para escritórios de serviços contábeis.**

Ademais, a parte agravante postulou ao Tribunal **a quo** a aplicação, pela autoridade tributária, da legislação conforme postulado, tendo por fonte a analogia e/ou a equidade. O que evidencia a negativa de vigência ao art. 108 do CTN.

Veja-se, pois, que não há que se falar que a Lei Complementar 123/2006, ao trazer em seu bojo a possibilidade de recolhimento de forma única dos tributos pelo Simples Nacional, revogou o conteúdo do Decreto-lei 406/68, especialmente no tocante ao art. 9º, § 3º, o qual prevê o recolhimento em

alíquotas fixas para o ISSQN. Uma vez que o art. 2º, § 2º do Decreto-lei 4.657/42 expressamente prevê que a lei posterior não revogará a anterior, a menos que expressamente assim declare, ou se em relação a ela for incompatível.

Com o fito de demonstrar a relevância das alegações efetuadas pela ora agravante e que a omissão do acórdão realmente a prejudicou, vejam-se os seguintes precedentes deste egrégio Superior Tribunal de Justiça:

(...)

Dessa forma, é evidente que a decisão agravada **não está em consonância com a jurisprudência deste Superior Tribunal de Justiça**.

Por fim, necessário ressaltar a inaplicabilidade do disposto no AgInt no REsp 1.773.537/SP, trazido pela d. Ministra Relatora, uma vez que se tratam de situações distintas.

A discussão trazida pela parte Agravante se trata de algo muito mais amplo e abrangente do que a discussão tratada no referido Recurso Especial, uma vez que muito além do **caput** do art. 9º do Decreto-lei 406/1968, a parte Agravante postula a análise e aplicação do parágrafo 3º deste artigo, o qual possibilita às sociedades de advogados tratamento tributário diferenciado.

Nesse mesmo sentido, a discussão trazida pela Agravante é mais ampla do que somente a tributação diferenciada para sociedades de advogados.

Veja-se que a apuração de impostos de forma fixa aliada a opção de recolhimento pelo Simples Nacional é possível para escritórios de serviços de contabilidade, não havendo motivo justificável para que o mesmo não seja aplicável aos escritórios que prestam serviços de advocacia, uma vez que ambas atividades são exercidas em caráter intelectual, o que claramente não é abrangido pelo acórdão colacionado pela Relatora, afetando a isonomia de tratamento.

Portanto, evidente que não é possível a aplicação da decisão do REsp 1.773.537/SP, porquanto em que pese pareçam discussões similares em um primeiro momento, as questões trazidas pela parte Agravante são mais amplas do que as analisadas naquele Recurso Especial.

Ademais, veja-se que a interpretação proposta não é simplista e isoladamente do dispositivo legal mencionado na decisão recorrida, mas sim se pretende uma interpretação racional, efetuada pela interpretação lógico-sistemática.

O que se pretende é a interpretação de todo o conjunto de norma se não isoladamente somente o artigo 9º do Decreto-lei 406/1968, o qual não pode ser interpretado de forma isolada, sob pena de se incorrer em erro, como incorrido pelo acórdão recorrido, que não analisou todo o contexto e arcabouço normativo.

Ainda, a aplicação de precedente, impõe seja efetuada a correta adequação do precedente indicado com o caso concreto, situação não efetuada pela decisão recorrida.

Por todos os motivos indicados acima, deve ser modificada a decisão que negou provimento ao recurso especial, para ser o recurso especial provido, com a devida adequação da decisão à legislação vigente, efetuando-se uma

Superior Tribunal de Justiça

interpretação lógico-sistemática, inclusive para que seja preservado o princípio da segurança jurídica" (fls. 456/466e).

Assim, "requer seja conhecido o presente Agravo interno, a fim de submeter o recurso primitivo à análise do Colegiado Julgador integrante desta Turma, provendo-se o respectivo Agravo com base no artigo 1.021, § 2º do Código de Processo Civil, para o efeito de que seja processado e julgado o Recurso Especial interposto pela agravante, com o seu integral provimento, para o efeito de ser concedida a segurança vindicada" (fl. 466e).

Impugnação da parte agravada, a fls. 469/483e, pelo não conhecimento do recurso, ou então, pelo seu improvimento.

É o relatório.

AgInt nos EDcl nos EDcl no AGRADO EM RECURSO ESPECIAL Nº 1.135.744 - RS (2017/0172036-9)

RELATORA : MINISTRA ASSUSETTE MAGALHÃES
AGRAVANTE : PAZ & ADVOGADOS ASSOCIADOS
ADVOGADOS : CAROLINE GRAZIELI PAZ - RS071636
HENRIQUE BREIDENBACH E OUTRO(S) - RS081848
AGRAVADO : SECRETARIO MUNICIPAL DA FAZENDA DE NOVO HAMBURGO RS
ADVOGADO : OTÁVIO HENRIQUE ALVES E OUTRO(S) - RS030072

EMENTA

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. AGRADO INTERNO NOS EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NOS EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO AGRADO EM RECURSO ESPECIAL. MANDADO DE SEGURANÇA. SOCIEDADE DE ADVOGADOS OPTANTE PELO REGIME DO SIMPLES NACIONAL. ALEGADA VIOLAÇÃO AOS ARTS. 11, 489, § 1º, IV, E 1.022, II, PARÁGRAFO ÚNICO, II, DO CPC/2015. INEXISTÊNCIA DE VÍCIOS, NO ACÓRDÃO RECORRIDO. INCONFORMISMO. IMPOSSIBILIDADE DE RECOLHIMENTO DO ISSQN NA FORMA FIXA. PRECEDENTES. AGRADO INTERNO IMPROVIDO.

I. Agrado interno ajuizado contra decisão que julgara recurso interposto contra **decisum** publicado na vigência do CPC/2015.

II. Na origem, trata-se de Mandado de Segurança, no qual a sociedade de advogados, ora agravante, postulou "seja concedida a ordem, para determinar ao impetrado que realize a cobrança do ISSQN devido pela impetrante em valor fixo, por profissional, nos termos do art. 9º, §§ 1º e 3º, do Decreto-lei 406/68, afastada a base de cálculo pelo preço do serviço", independentemente da sua condição de optante pelo Simples Nacional. Após o regular processamento do feito, o Juízo de 1º Grau denegou o Mandado de Segurança. Interposta Apelação, pela impetrante, o Tribunal de origem manteve a sentença, entendendo pela impossibilidade de recolhimento do ISSQN, na forma fixa, por sociedade de advogados optante pelo regime de tributação do Simples Nacional. Opostos Embargos Declaratórios, em 2º Grau, restaram eles rejeitados. No Recurso Especial, sob alegação de ofensa aos arts. 11, 489 e 1.022 do CPC/2015, 9º, §§ 1º e 3º, do Decreto-lei 406/68, 1º, I, 13, 18, §§ 5º-B, XIV, 22-A, e 21 da Lei Complementar 123/2006, 2º, § 2º, do Decreto-lei 4.657/42 e 108 do CTN, a impetrante sustentou, de um lado, a nulidade do acórdão dos Embargos de Declaração, e, além disso, a possibilidade de recolhimento do ISSQN na forma fixa, independentemente da opção pelo Simples Nacional.

III. Não há falar, na hipótese, em violação aos arts. 11, 489 e 1.022 do CPC/2015, porquanto a prestação jurisdicional foi dada na medida da pretensão deduzida, de vez que os votos condutores do acórdão recorrido e do acórdão proferido em sede de Embargos de Declaração apreciaram fundamentadamente, de modo coerente e completo, as questões necessárias à solução da controvérsia, dando-lhes, contudo, solução jurídica diversa da pretendida.

Superior Tribunal de Justiça

IV. Na forma da jurisprudência do STJ, "o Tribunal local não infringiu norma federal, porquanto a opção da recorrente – sociedade de advogados – pelo Simples Nacional restringiu seu direito de recolher o ISS em valor fixo, conforme determina o art. 9º do Decreto-lei 406/1968. Além disso, é impossível para o contribuinte a adoção de um 'regime híbrido', que possibilite o recolhimento do ISS tanto pelo regime previsto no Decreto-lei 406/1968, quanto pelo regime do Simples Nacional" (STJ, AgInt no REsp 1.773.537/SP, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, DJe de 12/09/2019).

V. Agravo interno improvido.

VOTO

MINISTRA ASSUSETE MAGALHÃES (Relatora): A irresignação não merece acolhida, ainda que afastado o óbice da Súmula 211 do STJ.

Na origem, trata-se de Mandado de Segurança, no qual a sociedade de advogados, ora agravante, postulou "seja concedida a ordem, para determinar ao impetrado que realize a cobrança do ISSQN devido pela impetrante em valor fixo, por profissional, nos termos do art. 9º, §§1º e 3º, do Decreto-lei 406/68, afastada a base de cálculo pelo preço do serviço" (fl. 13e), independentemente da sua condição de optante pelo Simples Nacional.

Após o regular processamento do feito, o Juízo de 1º Grau denegou o Mandado de Segurança (fls. 96/101e).

Interposta Apelação, pela impetrante, o Tribunal de origem manteve a sentença, **in verbis**:

"Conheço do recurso, pois preenchidos os pressupostos de admissibilidade, e passo a seu exame.

A controvérsia presente cinge-se na possibilidade da apelante recolher o ISSQN com fulcro na previsão do artigo 9º, §§ 1º e 3º, do Decreto-lei 406/68, mesmo que seja optante do SIMPLES NACIONAL.

Ressalta-se, não se está a discutir a possibilidade da recorrente efetuar o recolhimento do tributo na forma prevista na lei que regula o Simples ou na legislação específica do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, haja vista que, consabidamente, ambas as formas são aceitas na doutrina e jurisprudência.

In casu, o problema reside no fato da recorrente intentar gozar dos benefícios de ambas as formas, sem que se submeta ao ônus advindo de optar por uma ou outra.

Para melhor elucidar a questão, cabe colacionar os dispositivos do Decreto-lei 406/68 e da Lei Complementar 147/2014. Vejamos:

(...)

Como se vê, da leitura dos dispositivos colacionados resta evidenciado que não cabe ao contribuinte optar pela tributação que melhor lhe convir de ambos os regramentos, usufruindo, conforme se costuma dizer, do 'melhor dos dois mundos'.

Salienta-se que quando da opção pela adoção do SIMPLES NACIONAL a apelante deveria ter ponderado os deveres e supostos prejuízos advindos de tal escolha.

Como bem salientado pela douta Procuradora de Justiça, Dra. Eva Margarida Brinques de Carvalho, em seu parecer **'não é possível, como quer a recorrente, mesclar-se aquilo que mais beneficia o contribuinte, buscando em cada regramento aquilo que mais lhe**

convém em cada um deste, para forjar um sistema híbrido de tributação', devendo permanecer com a tributação na forma do Simples ao menos até a mudança de exercício fiscal.

Destarte, a manutenção da sentença vergastada, com o improvimento do recurso, é medida que se impõe.

Por tais razões, NEGO PROVIMENTO ao recurso" (fls. 148/150e).

Opostos Embargos Declaratórios, em 2º Grau, restaram eles rejeitados (fls. 171/173e).

No Recurso Especial, sob alegação de ofensa aos arts. 11, 489 e 1.022 do CPC/2015, 9º, §§ 1º e 3º, do Decreto-lei 406/68, 1º, I, 13, 18, §§ 5º-B, XIV, 22-A, e 21 da Lei Complementar 123/2006, 2º, § 2º, do Decreto-lei 4.657/42 e 108 do CTN, a impetrante sustentou, de um lado, a nulidade do acórdão dos Embargos de Declaração, e, além disso, a possibilidade de recolhimento do ISS na forma fixa, independentemente da opção pelo Simples Nacional.

Sem razão, contudo.

Por ocasião do julgamento dos Embargos Declaratórios, o Tribunal de origem assim se manifestou:

"Recebo os presentes embargos declaratórios, uma vez que tempestivos.

Todavia, desmerece acolhimento a irresignação da embargante, porquanto não padece a decisão embargada de qualquer omissão, além de inexistir obrigatoriedade de enfrentamento de todos os dispositivos mencionados no recurso para fins de prequestionamento.

Veja-se que a questão atinente à tributação foi devidamente analisada na decisão embargada. Sinala-se que não se há falar em ausência de fundamentação no julgado, há, em verdade, discordância da embargante com o decismum.

Ora, como restou amplamente consignado no voto, a embargante, optante do SIMPLES NACIONAL, quer gozar de outro benefício – tributação diferenciada do ISSQN – sem arcar com os ônus advindos deste, o que, por óbvio, é vedado.

Ao que se depreende da presente irresignação, em verdade, há busca pela rediscussão do **decisum** proferido por este órgão fracionário, o que não se pode permitir.

Nesse sentido:

(...)

Destaque-se que os embargos declaratórios existem para exame de questões jurídicas as quais são de imprescindível manifestação judicial e, também, para que sejam sanadas as obscuridades, omissões e contradições, forte no artigo 1.022 do Código de Processo Civil, o que não se verifica na espécie.

No que tange ao prequestionamento, consoante entendimento pacificado nesta Câmara, inexistente obrigatoriedade de enfrentamento direto quanto a

todos os dispositivos legais invocados pelo recorrente, bastando a solução da controvérsia trazida à baila.

Existindo fundamento para embasar o convencimento do julgador, não há falar em obrigatoriedade de referência destacada a todos os pontos alegados pela parte.

Nesse contexto, o julgado que segue retrata o exposto:

(...)

Logo, sem razão a recorrente no que tange ao invocado prequestionamento.

Destarte, nada há a aclarar na decisão embargada.

Por tais razões, DESACOLHO os embargos declaratórios" (fls. 171/173e).

De plano, à luz do que decidido pelo Tribunal de origem, cumpre asseverar que, ao contrário do que ora se sustenta, não houve violação aos arts. 11, 489 e 1.022 do CPC/2015, pois a prestação jurisdicional foi dada na medida da pretensão deduzida, de vez que os votos condutores do acórdão recorrido e do acórdão proferido em sede de Embargos de Declaração apreciaram, fundamentadamente e de modo completo, todas as questões necessárias à solução da controvérsia, dando-lhes, contudo, solução jurídica diversa da pretendida.

Como visto, o acórdão deixou claro o entendimento pela necessidade de recolhimento do tributo na forma prevista no art. 18 da Lei Complementar 123/2006, na medida em que a impetrante optou pela tributação através do Simples Nacional.

Assim, o acórdão de 2º Grau conta com motivação suficiente e não deixou de se manifestar sobre a matéria cujo conhecimento lhe competia, permitindo, por conseguinte, a exata compreensão e resolução da controvérsia, não havendo falar em descumprimento aos arts. 489, § 1º, IV, e 1.022, II, parágrafo único, II, do CPC/2015.

Nesse contexto, **"a solução integral da controvérsia, com fundamento suficiente, não caracteriza ofensa ao art. 1.022 do CPC/2015"** (STJ, REsp 1.669.441/PE, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, DJe de 30/06/2017).

Vale ressaltar que não se pode confundir decisão contrária ao interesse da parte com ausência de fundamentação ou negativa de prestação jurisdicional. Nesse sentido: STJ, REsp 801.101/MG, Rel. Ministra DENISE ARRUDA, PRIMEIRA TURMA, DJe de 23/04/2008.

A propósito, ainda:

"PROCESSUAL CIVIL E ADMINISTRATIVO. OFENSA AOS ARTS. 489 E 1.022 DO CPC/2015. NÃO OCORRÊNCIA. RESPONSABILIDADE CIVIL DO ESTADO. SERVIDOR PÚBLICO. DOENÇA OCUPACIONAL. PENSÃO MENSAL AFASTADA. ACÓRDÃO RECORRIDO FUNDADO EM MATÉRIA CONSTITUCIONAL E INFRACONSTITUCIONAL. NÃO INTERPOSIÇÃO DE RECURSO EXTRAORDINÁRIO. INCIDÊNCIA DA SÚMULA 126/STJ. DANO MATERIAL. REEXAME DE PROVAS. INCIDÊNCIA DA SÚMULA 7/STJ.

1. Não há violação dos arts. 489, § 1º, VI, e 1.022, parágrafo único, II, do CPC de 2015, pois há fundamentação suficiente para amparar o acórdão recorrido.

2. Firmado o acórdão recorrido em fundamentos constitucional e infraconstitucional, cada um suficiente, por si só, para manter inalterada a decisão, é ônus da parte recorrente a interposição tanto do Recurso Especial quanto do Recurso Extraordinário, ocasionando a preclusão de uma das questões e o consequente não conhecimento do recurso. Aplicação da Súmula 126 do STJ.

3. O Tribunal de origem, com base nas provas existentes, entendeu não haver comprovação do dano material. A inversão do julgado nos moldes pretendidos pela recorrente demanda revolvimento das provas, o que encontra óbice na Súmula 7/STJ.

4. Recurso Especial parcialmente conhecido e, nessa extensão, não provido" (STJ, REsp 1.707.574/SE, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, DJe de 19/12/2017).

"PROCESSUAL CIVIL E PREVIDENCIÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ENUNCIADO ADMINISTRATIVO 3/STJ. VIOLAÇÃO AO ARTIGO 1.022 DO CPC/2015. NÃO OCORRÊNCIA. REAJUSTE DE BENEFÍCIO PREVIDENCIÁRIO. EMENDAS CONSTITUCIONAIS 20/1998 E 41/2003. ACÓRDÃO DE ÍNDOLE EMINENTEMENTE CONSTITUCIONAL. COMPETÊNCIA DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. MULTA DO ARTIGO 1.021, § 4º, DO CPC/2015. EXCLUSÃO. INADMISSIBILIDADE OU IMPROCEDÊNCIA DO AGRAVO INTERNO INTERPOSTO NA ORIGEM. NÃO VERIFICAÇÃO. OPOSIÇÃO DE EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. IMPOSIÇÃO DE MULTA. EXCLUSÃO. PROPÓSITO DE PREQUESTIONAMENTO. SÚMULA 98/STJ. RECURSO ESPECIAL PARCIALMENTE CONHECIDO E, NESSA EXTENSÃO, PARCIALMENTE PROVIDO.

1. O acórdão recorrido apreciou fundamentadamente a controvérsia dos autos, decidindo, apenas, de forma contrária à pretensão do recorrente, não havendo, portanto, omissão ensejadora de oposição de embargos de declaração, pelo que, deve ser rejeitada a alegação de violação ao artigo 1.022 do CPC/2015.

(...)

6. Recurso especial parcialmente conhecido e, nessa extensão, parcialmente provido" (STJ, REsp 1.672.822/SC, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, DJe de 30/06/2017).

"PROCESSUAL CIVIL. VIOLAÇÃO DO ART. 1.022 DO CPC/2015 NÃO CONFIGURADA. REAJUSTE DE BENEFÍCIO PREVIDENCIÁRIO. EMENDAS CONSTITUCIONAIS 20/1998 E 41/2003. ACÓRDÃO RECORRIDO QUE DECIDE COM FUNDAMENTO EXCLUSIVAMENTE CONSTITUCIONAL. COMPETÊNCIA DO STF. EMBARGOS

PROTELATÓRIOS. VIOLAÇÃO AO ART. 1.026, § 2º, DO CPC/2015. MULTA AFASTADA.

1. Inicialmente, quanto à alegação de violação ao artigo 1.022 do CPC/2015, cumpre asseverar que o acórdão recorrido manifestou-se de maneira clara e fundamentada a respeito das questões relevantes para a solução da controvérsia. A tutela jurisdicional foi prestada de forma eficaz, não havendo razão para a anulação do acórdão proferido em Embargos de Declaração apenas pelo fato de a Corte ter decidido de forma contrária à pretensão do recorrente.

2. Quanto à questão de fundo, isto é, a revisão do benefício previdenciário observando os valores dos tetos estabelecidos nas Emendas Constitucionais 20/1998 e 41/2003, o recurso não merece que dela se conheça. Com efeito, verifica-se que o acórdão recorrido negou provimento à apelação com fundamento em precedentes do Supremo Tribunal Federal. Dessa forma, dada a natureza estritamente constitucional do decidido pelo Tribunal de origem, refoge à competência desta Corte Superior de Justiça a análise da questão, sob pena de usurpação da competência do Supremo Tribunal Federal.

3. A irresignação merece acolhida em relação à alegada ofensa ao art. 1.026, § 2º, do CPC/2015 nos termos da Súmula 98 do STJ, *in verbis*: 'Embargos de declaração manifestados com notório propósito de prequestionamento não têm caráter protelatório'. No caso dos autos, os Embargos de Declaração ofertados na origem tiveram tal propósito, de maneira que deve ser excluída a multa fixada com base no supracitado dispositivo legal.

4. Recurso Especial parcialmente provido" (STJ, REsp 1.669.867/SC, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, DJe de 30/06/2017).

Portanto, ao contrário do que pretende fazer crer a impetrante, não há que se falar em negativa de prestação jurisdicional ou ausência de fundamentação.

Quanto ao mais, razão não assiste à impetrante, pois a Lei Complementar 123/2006, ao estabelecer normas gerais relativas ao tratamento diferenciado, simplificado e favorecido a ser dispensado às microempresas e empresas de pequeno porte, instituiu o Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional. Por se tratar de adesão facultativa – como corretamente destacado pelo Tribunal de origem –, deve ser observado, pelas sociedades de advogados optantes pelo Simples Nacional, o regime diferenciado de recolhimento de tributos previsto na Lei Complementar 123/2006, em detrimento daquele previsto no art. 9º, §§ 1º e 3º, do Decreto-lei 406/68.

Com efeito, a Lei Complementar 123/2006, em seu art. 18, §§ 3º E 5º-C, estabeleceu expressamente que as atividades de prestação de serviços advocatícios serão tributadas com base na receita bruta. Assim, considerando que a legislação tributária que concede tratamento diferenciado ao contribuinte deve ser interpretada de maneira literal, conforme o disposto no art. 111 do CTN, não cabe aplicar, por analogia, o

MAM44

AREsp 1135744 Petição : 389564/2020

C52461515-4495<281@
2017/0172036-9

C9461581251532615615@
Documento

Página 17 de 23

disposto no art. 18, § 22-A da Lei Complementar 123/2006, que autoriza aos prestadores de serviços contábeis o recolhimento do ISS em valor fixo. Aliás, a possibilidade de recolhimento do ISS, em valor fixo, concedida aos escritórios de serviços contábeis, fundamenta-se na obrigatoriedade da prestação de deveres inerentes à viabilização do Simples Nacional (§ 22-B), não violando, portanto, o princípio da isonomia tributária.

Em conformidade com a supracitada Lei Complementar 123/2006, a Segunda Turma do STJ, em caso semelhante, entendeu que **"o Tribunal local não infringiu norma federal, porquanto a opção da recorrente – sociedade de advogados – pelo Simples Nacional restringiu seu direito de recolher o ISS em valor fixo, conforme determina o art. 9º do Decreto-lei 406/1968. Além disso, é impossível para o contribuinte a adoção de um 'regime híbrido', que possibilite o recolhimento do ISS tanto pelo regime previsto no Decreto-lei 406/1968, quanto pelo regime do Simples Nacional"** (STJ, AgInt no REsp 1.773.537/SP, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, DJe de 12/09/2019).

No aludido precedente, a Segunda Turma adentrou o mérito da controvérsia acerca da aplicabilidade do regime de tributação fixa do ISSQN, na forma prevista no art. 9º do Decreto-lei 406/68, a sociedade de advogados optante pelo Simples Nacional. A mesma solução então adotada deve ser aqui também aplicada, porquanto há suficiente similitude fático-jurídica com o presente caso, ainda que a argumentação trazida pela parte ora agravante não coincida, em amplitude e abrangência, com a que foi apresentada no supracitado precedente, mormente porque os argumentos da ora agravante estão sendo enfrentados e afastados, no presente voto.

No mesmo sentido, **mutatis mutandis**, confirmam-se, ainda, os seguintes precedentes do STF e do STJ:

"AGRAVO INTERNO NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM AGRAVO. TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. ISS. SOCIEDADE DE ADVOGADOS. EXTENSÃO DO BENEFÍCIO CONCEDIDO AOS ESCRITÓRIOS DE CONTABILIDADE. BENEFÍCIO FISCAL. PODER JUDICIÁRIO. LEGISLADOR POSITIVO. IMPOSSIBILIDADE. SEPARAÇÃO DE PODERES. HIPÓTESE DA ALÍNEA 'C' DO PERMISSIVO CONSTITUCIONAL. INADMISSIBILIDADE. AGRAVO INTERPOSTO SOB A ÉGIDE DO NOVO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL. MANDADO DE SEGURANÇA. INAPLICABILIDADE DO ARTIGO 85, § 11, DO CPC/2015. MANIFESTO INTUITO PROTETATÓRIO. MULTA DO ARTIGO 1.021, § 4º, DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 2015. AGRAVO INTERNO A QUE SE NEGA PROVIMENTO" (STF, ARE 1.245.821 AgR / MG, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, DJe de 14/05/2020).

"Agravamento regimental no recurso extraordinário. Aproveitamento de créditos escriturais no âmbito do Simples Nacional. Impossibilidade. Ausência de ofensa ao postulado da não cumulatividade. Impossibilidade de se

conceder ao contribuinte um sistema híbrido, não concebido pelo legislador. Vedação que se mostra proporcional em face da notória redução da carga fiscal.

1. O Simples Nacional é um regime favorecido que reduz o encargo fiscal das microempresas e das empresas de pequeno porte. A redução foi concebida prevendo a vedação ao aproveitamento de créditos escriturais.
2. Ao retirar tal óbice, o Poder Judiciário estará concedendo um regime híbrido ao contribuinte, no qual passariam a conviver o tratamento favorecido e o aproveitamento de créditos. Tal favor poderia aviltar a proporcionalidade e o equilíbrio sob os quais o legislador baseou-se originalmente.
3. O Simples Nacional é opcional: caso o contribuinte pretenda prestigiar os créditos escriturais, basta desligar-se do regime. Não há qualquer ofensa à não cumulatividade em regimes opcionais em que o contribuinte pode exercer a faculdade de se abster do exercício de um direito para fruir de um beneplácito ainda maior.
4. Agravo regimental não provido" (STF, RE 595.723 AgR / PR, Rel. Ministro DIAS TOFFOLI, PRIMEIRA TURMA, DJe de 01/08/2018).

"DIREITO TRIBUTÁRIO. SIMPLES NACIONAL. ALÍQUOTA DIFERENCIADA PARA O ISS. ALEGADA OFENSA AOS PRINCÍPIOS DA ISONOMIA E DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA. INEXISTÊNCIA. CRITÉRIO DECORRENTE DA OPÇÃO VOLUNTÁRIA AO REGIME SIMPLIFICADO. IMPOSSIBILIDADE DE MESCLAR PARTES DE REGIMES TRIBUTÁRIOS DISTINTOS. VEDAÇÃO AO PODER JUDICIÁRIO DE ATUAR COMO LEGISLADOR POSITIVO.

1. Conforme se depreende da sistemática do Simples, a fixação de alíquotas diferenciadas para o ISS decorre do próprio regime unificado dos tributos federais, estaduais e municipais, cuja regra matriz tem assento no texto da Carta, notadamente nos arts. 146, III, d, e 179, **caput**.
2. **A opção pelo Simples Nacional é facultativa, devendo o contribuinte sopesar a conveniência da sua adesão a esse regime tributário, decidindo qual alternativa lhe é mais favorável.**
3. **A ofensa à isonomia tributária ocorreria se admitida a mescla das partes mais favoráveis de um e outro regime, de molde a criar um regime mais conveniente ou vantajoso.**
4. Inaplicável o art. 85, § 11, do CPC/2015, uma vez que não é cabível condenação em honorários advocatícios (art. 25 da Lei 12.016/2009 e Súmula 512/STF).
5. Agravo interno a que se nega provimento, com aplicação da multa prevista no art. 1.021, § 4º, do CPC/2015, em caso de unanimidade da decisão" (STF, RE 1.009.816 AgR / SC, Rel. Ministro ROBERTO BARROSO, PRIMEIRA TURMA, DJe de 12/06/2017).

"Agravo regimental no recurso extraordinário. Tributário. Extensão da

equiparação prevista no art. 5º da Lei 9.716/98 às empresas optantes do Simples Nacional. Impossibilidade. Inadmissibilidade de atuação do Poder Judiciário como legislador positivo.

1. **Não cabe ao Poder Judiciário** estender a equiparação prevista no art. 5º da Lei 9.716/98 às empresas optantes do Simples Nacional, sob pena de **exercer papel legislativo e constituir um sistema Simples Híbrido, outorgando benefícios tributários ao arrepio da lei. Tal favor poderia aviltar a proporcionalidade e o equilíbrio sob os quais o legislador complementar baseou-se originalmente.**

2. Agravo regimental não provido" (STF, RE 936.642 AgR / RS, Rel. Ministro DIAS TOFFOLI, SEGUNDA TURMA, DJe de 08/08/2016).

"DIREITO TRIBUTÁRIO. PARCELAMENTO DE DÉBITOS. LEI 10.522/2002. BENEFÍCIO QUE NÃO CONTEMPLA EMPRESA OPTANTE PELO **SIMPLES NACIONAL. IMPOSSIBILIDADE DE O PODER JUDICIÁRIO ATUAR COMO LEGISLADOR POSITIVO.** CONSONÂNCIA DA DECISÃO RECORRIDA COM A JURISPRUDÊNCIA CRISTALIZADA NO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. RECURSO EXTRAORDINÁRIO QUE NÃO MERECE TRÂNSITO. ACÓRDÃO RECORRIDO PUBLICADO EM 18.12.2013.

1. **O entendimento adotado pela Corte de origem, nos moldes do assinalado na decisão agravada, não diverge da jurisprudência firmada no âmbito deste Supremo Tribunal Federal, no sentido de ser vedado ao Poder Judiciário, sob pretexto de atenção ao princípio da igualdade, atuar como legislador positivo concedendo benefícios tributários não previstos em lei.**

2. As razões do agravo regimental não se mostram aptas a infirmar os fundamentos que lastrearam a decisão agravada.

3. Agravo regimental conhecido e não provido" (STF, RE 933.337 AgR / RS, Rel. Ministra ROSA WEBER, PRIMEIRA TURMA, DJe de 24/02/2016).

"Agravo regimental no recurso extraordinário. Tributário. IPI. Creditamento. Insumos adquiridos de empresas optantes pelo **Simples Nacional.** Impossibilidade. Ausência de ofensa ao postulado da não cumulatividade. **Inadmissibilidade de atuação do judiciário como legislador positivo.**

1. **O Simples Nacional é um regime favorecido que reduz o encargo fiscal das microempresas e das empresas de pequeno porte.** A redução foi concebida prevendo-se a vedação a apropriação ou a transferência de créditos de IPI.

2. Ao retirar tal óbice, o Poder Judiciário estará concedendo um regime híbrido ao contribuinte, no qual passariam a conviver o tratamento favorecido e o aproveitamento de créditos. Tal favor poderia aviltar a proporcionalidade e o equilíbrio sob os quais o legislador baseou-se

originalmente.

3. O acréscimo de 0,5 (meio) ponto no percentual aplicado sobre a receita bruta mensal dos fornecedores contribuintes de IPI (Lei 9.317/96, art. 5º, § 2º), utilizado para definir o valor devido mensalmente por esses enquanto inscritos no SIMPLES, não serve de critério de delimitação do crédito pretendido pelas empresas adquirentes de seus produtos.

4. Agravo regimental não provido" (STF, RE 595.921 AgR / RS, Rel. Ministro DIAS TOFFOLI, PRIMEIRA TURMA, DJe de 20/11/2014).

"RECURSO EM MANDADO DE SEGURANÇA. REGIME ESPECIAL UNIFICADO DE ARRECADAÇÃO DE TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES DEVIDOS PELAS MICROEMPRESAS E EMPRESAS DE PEQUENO PORTE – SIMPLES NACIONAL. MICROEMPRESA – ME E EMPRESA DE PEQUENO PORTE – EPP. ICMS. DOCUMENTO ÚNICO DE ARRECADAÇÃO E RECOLHIMENTO ANTECIPADO.

1. Mandado de segurança impetrado contra ato do Secretário de Estado da Fazenda do Amazonas praticado com base na Lei Complementar Federal 123/2006 (que disciplinou, também, o Simples Nacional), o qual exige, além do pagamento do Simples Nacional em documento único de arrecadação – em que já está inserido o ICMS (art. 13, VII, da LC 126/2006) –, o recolhimento antecipado do ICMS no regime comum, sem nem mesmo abater o valor já recolhido no referido sistema especial (Simples Nacional). Requerimento para que seja garantido à impetrante, ora recorrente, o direito de se recolher, quanto ao ICMS, apenas 'aquele inserido no bojo do 'Simples Nacional'', objeto de um único documento de arrecadação (art. 13, VII, da LC 126/2006), excluindo-se a antecipação.

2. Os arts. 146, III, 'd' e parágrafo único, e 170, IX, da Constituição Federal revelam que o Simples Nacional não se define como novo tributo, mas como um sistema – considerado em seu todo – mais benéfico de cobrança de impostos já existentes, favoravelmente às microempresas e às empresas de pequeno porte. Tem-se, assim, o sistema comum, nele inseridos os não optantes, e o sistema especial denominado Simples Nacional, integrado pelas empresas optantes.

3. Importa, no caso em debate, o sistema como um todo, não a forma pela qual cada tipo de imposto é cobrado isoladamente, sendo inviável acolher a pretensão da recorrente de cindir o Simples Nacional para afastar a antecipação do ICMS prevista no § 1º, inciso XIII, alínea 'g', do art. 13 da Lei Complementar Federal 123/2006. Em outras palavras, aplicam-se todas as normas do Simples Nacional ou nenhuma, não se admitindo a criação de um sistema híbrido, um *tertium genus* para efeito da cobrança de tributos das MEs e das EPPs, formado, apenas, pelas normas mais benéficas, extraídas do sistema comum e do sistema especial.

4. Ausência de contrariedade aos princípios constitucionais da igualdade e da capacidade contributiva, salientando-se que a optante pelo Simples

Nacional é, sempre, beneficiada em relação às empresas médias ou de grande porte.

5. Nos termos do art. 13, VII e § 1º, 'g', da Lei 123/2006, em determinadas hipóteses, caberá ao contribuinte ou responsável, a título de ICMS, pagar um determinado percentual no documento único de arrecadação e, ainda, antecipá-lo 'nas operações com bens ou mercadorias sujeitas ao regime de antecipação do recolhimento'. Com efeito, não se cuida de um *bis in idem*, mas, sim, da obrigação de recolher um único imposto (ICMS) calculado parte de uma forma e parte de outra, somando-se as importâncias alcançadas, inexistindo dupla tributação.

6. Princípio da não cumulatividade não violado, sendo absolutamente desnecessário abater da antecipação o valor do ICMS incluído no 'documento único' previsto no **caput** do art. 13.

7. Inaplicável o art. 152 da Constituição Federal, o qual busca, tão somente, impedir a chamada 'guerra fiscal', não tratada neste feito. **Discute-se nos presentes autos a simples opção de enquadramento no Simples Nacional e a consequente obrigação de se submeter às suas regras, integralmente.**

8. Não se estando diante da criação ou majoração de tributos, mas de um regime mais benéfico de tributação, não incide a norma do 150, III, 'b' e 'c', da Constituição Federal, pertinente ao princípio da anterioridade. Ademais, a Lei Complementar 123/2006 foi publicada em 15.12.2006, entrando em vigor, na parte relativa ao 'regime de tributação das microempresas e empresas de pequeno porte' somente em 1º de julho de 2007, conforme disposto no art. 88 da própria Lei Complementar (texto original). Assim, mesmo não se cuidando de instituição ou de majoração de tributos, o referido diploma satisfaz o mencionado art. 150.

9. Recurso ordinário não provido" (STJ, RMS 29.568/AM, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, DJe de 30/08/2013).

"TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. BASE DE CÁLCULO DO IPI. DEDUÇÃO DE DESCONTOS INCONDICIONAIS VEDADA QUANDO A INCIDÊNCIA DO TRIBUTO SE DÁ SOBRE VALOR PREVIAMENTE FIXADO, NOS MOLDES DA LEI 7.798/89. RECURSO ESPECIAL REPETITIVO 1.149.424-BA JULGADO PELA SISTEMÁTICA DO ART. 543-C DO CPC.

1. A Primeira Seção desta Corte, quando do julgamento do REsp n. 1.149.424/BA, DJe 7.5.2010, julgado pela sistemática do art. 543-C do CPC, adotou entendimento no sentido de que 'não é possível a criação de uma espécie de regime híbrido de tributação, para garantir o acesso aos benefícios de cada um deles. Assim, ou a impetrante se curva ao regime previsto na Lei 7.798/89 (cuja legalidade é questionável, mas não é objeto da demanda), ou procede ao abatimento dos descontos incondicionais, tomando por base a real expressão econômica da operação tributada, ou seja, o preço efetivamente praticado na operação de compra

do produto'.

2. Em outras palavras, a dedução dos descontos incondicionais não é permitida quando a incidência do tributo se dá sobre valor previamente fixado, nos moldes da Lei 7.798/89 (regime de preços fixos), salvo se o resultado dessa operação for idêntico ao que se chegaria com a incidência do imposto sobre o valor efetivo da operação, depois de realizadas as deduções pertinentes.

3. O presente caso, amolda-se perfeitamente ao decidido por ocasião do recurso repetitivo, haja vista que a Corte a quo também consignou que a autora visava o abatimento do valor de IPI mesclando elementos dos 'dois regimes' de tributação.

4. Agravo regimental não provido" (STJ, AgRg no REsp 1.144.737/PI, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, DJe de 16/03/2011).

Ante o exposto, nego provimento ao Agravo interno.

É o voto.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

TERMO DE JULGAMENTO SEGUNDA TURMA

AgInt nos EDcl nos EDcl no AREsp 1.135.744 / RS

Número Registro: 2017/0172036-9

PROCESSO ELETRÔNICO

Número de Origem:

70073851396 00048679520158210019 03268707720158217000 70066414921 01637172820168217000
70069535235 04242861120168217000 70072140924 01492544720178217000 48679520158210019
3268707720158217000 1637172820168217000 4242861120168217000 1492544720178217000

Sessão Virtual de 01/12/2020 a 07/12/2020

Relator do AgInt nos EDcl nos EDcl

Exma. Sra. Ministra ASSUSETE MAGALHÃES

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro HERMAN BENJAMIN

AUTUAÇÃO

AGRAVANTE : PAZ & ADVOGADOS ASSOCIADOS

ADVOGADOS : CAROLINE GRAZIELI PAZ - RS071636

HENRIQUE BREIDENBACH E OUTRO(S) - RS081848

AGRAVADO : SECRETARIO MUNICIPAL DA FAZENDA DE NOVO HAMBURGO RS

ADVOGADO : OTÁVIO HENRIQUE ALVES E OUTRO(S) - RS030072

ASSUNTO : DIREITO TRIBUTÁRIO - IMPOSTOS - ISS - IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS

AGRAVO INTERNO

AGRAVANTE : PAZ & ADVOGADOS ASSOCIADOS

ADVOGADOS : CAROLINE GRAZIELI PAZ - RS071636

HENRIQUE BREIDENBACH E OUTRO(S) - RS081848

AGRAVADO : SECRETARIO MUNICIPAL DA FAZENDA DE NOVO HAMBURGO RS

ADVOGADO : OTÁVIO HENRIQUE ALVES E OUTRO(S) - RS030072

TERMO

A Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça, por unanimidade, decidiu negar provimento ao recurso, nos termos do voto da Sra. Ministra Relatora.

Os Srs. Ministros Francisco Falcão, Herman Benjamin, Og Fernandes e Mauro Campbell Marques votaram com a Sra. Ministra Relatora.

Presidiu o julgamento o Sr. Ministro Herman Benjamin.

Brasília, 07 de dezembro de 2020