



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

AgInt no AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL Nº 1880839 - SP (2021/0118763-0)

RELATOR : **MINISTRO SÉRGIO KUKINA**
AGRAVANTE : **MUNICÍPIO DE SÃO PAULO**
PROCURADORES : **FÁBIO WU - SP282807**
 CASSIUS BAESSO FRANCO BARBOSA - SP296703
AGRAVADO : **RENATO FARORO PAIROL SOCIEDADE INDIVIDUAL DE**
 ADVOCACIA
ADVOGADO : **RENATO FARORO PAIROL - SP235151**

EMENTA

TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. RECOLHIMENTO DO ISSQN PELA ALÍQUOTA FIXA. REGIME DO ARTIGO 9º, § 3º, DO DECRETO-LEI 406/1968. SOCIEDADES UNIPROFISSIONAIS. NATUREZA NÃO EMPRESARIAL. REVISÃO. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA 7/STJ.

1. O direito à tributação privilegiada do ISSQN, nos termos do art. 9º, § 3º, do Decreto-Lei n. 406/68, demanda a análise da atividade efetivamente exercida pela sociedade, assim como a verificação de que os fatores de produção, de circulação e de organização empresarial não se sobreponham à atuação profissional dos sócios.
2. Na espécie, o Tribunal *a quo* assentou o caráter não empresarial da sociedade, e rever tal enquadramento demanda o reexame de matéria fática, o que é vedado na via do recurso especial (Súmula 7/STJ).
3. Agravo interno não provido.

ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da PRIMEIRA TURMA do Superior Tribunal de Justiça, em sessão virtual de 16/08/2022 a 22/08/2022, por unanimidade, negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator.

Os Srs. Ministros Benedito Gonçalves, Regina Helena Costa, Gurgel de Faria e Manoel Erhardt (Desembargador convocado do TRF-5ª Região) votaram com o Sr. Ministro Relator.

Presidiu o julgamento o Sr. Ministro Benedito Gonçalves.

Brasília, 22 de agosto de 2022.

Sérgio Kukina

Relator



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

AgInt no AGRADO EM RECURSO ESPECIAL Nº 1880839 - SP (2021/0118763-0)

RELATOR : **MINISTRO SÉRGIO KUKINA**
AGRAVANTE : **MUNICÍPIO DE SÃO PAULO**
PROCURADORES : **FÁBIO WU - SP282807**
 CASSIUS BAESSO FRANCO BARBOSA - SP296703
AGRAVADO : **RENATO FARORO PAIROL SOCIEDADE INDIVIDUAL DE**
 ADVOCACIA
ADVOGADO : **RENATO FARORO PAIROL - SP235151**

EMENTA

TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. RECOLHIMENTO DO ISSQN PELA ALÍQUOTA FIXA. REGIME DO ARTIGO 9º, § 3º, DO DECRETO-LEI 406/1968. SOCIEDADES UNIPROFISSIONAIS. NATUREZA NÃO EMPRESARIAL. REVISÃO. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA 7/STJ.

1. O direito à tributação privilegiada do ISSQN, nos termos do art. 9º, § 3º, do Decreto-Lei n. 406/68, demanda a análise da atividade efetivamente exercida pela sociedade, assim como a verificação de que os fatores de produção, de circulação e de organização empresarial não se sobreponham à atuação profissional dos sócios.
2. Na espécie, o Tribunal *a quo* assentou o caráter não empresarial da sociedade, e rever tal enquadramento demanda o reexame de matéria fática, o que é vedado na via do recurso especial (Súmula 7/STJ).
3. Agravo interno não provido.

RELATÓRIO

O EXMO. SR. MINISTRO SÉRGIO KUKINA (Relator): Trata-se de agravo interno manejado pelo **Município de São Paulo** contra decisão de fls. 203/206, que negou provimento ao seu agravo sob o seguinte fundamento: (I) inexistência de ofensa ao art. 1.022 do CPC; (II) o entendimento da Corte local estaria em conformidade com a orientação do STJ; e (III) incidência do obstáculo da Súmula 7/STJ.

Sustenta a parte agravante, em resumo, que, "somente em se tratando de uma sociedade, isto é, quando existe a figura dos sócios por força da celebração do contrato de sociedade, é possível o enquadramento da pessoa jurídica no regime especial de tributação das sociedades uniprofissionais, com fundamento no parágrafo 3º, do art. 9º, do Decreto-Lei nº 406/68, o que significa que a norma federal em referência não abrange

as pessoas jurídicas, prestadoras de serviço, constituídas por apenas 1 (um) empresário" (fl. 214).

Requer a reconsideração do *decisum*, ou a submissão do feito ao julgamento colegiado.

Aberta vista à parte agravada, Giovelli e Cia Ltda. apresentou impugnação às fls. 1.777/1.788, postulando o desacolhimento do recurso.

É RELATÓRIO. SEGUE A FUNDAMENTAÇÃO.

VOTO

O EXMO. SR. MINISTRO SÉRGIO KUKINA (Relator): A irresignação não merece acolhimento, tendo em conta que a parte agravante não logrou desenvolver argumentação apta a desconstituir os fundamentos adotados pela decisão recorrida, que ora submeto ao Colegiado para serem confirmados:

Trata-se de agravo manejado pelo Município de São Paulo, desafiando decisão denegatória de admissibilidade a recurso especial, este interposto com base no art. 105, III, a, da CF, contra acórdão proferido pelo Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo, assim ementado (fl. 140):

APELAÇÃO Mandado de segurança - Sociedades uniprofissionais - Desenquadramento do regime diferenciado de recolhimento do tributo - Sociedade de Advogados - Arts. 15 a 17 da Lei 8.906/94 - Regência supletiva pelos arts. 997 a 1.038 do Código Civil - Caráter não empresarial (ex lege) - Presença dos requisitos que conferem o tratamento fiscal pleiteado - Sentença reformada RECURSO PROVIDO.

Opostos embargos declaratórios, foram rejeitados (fls. 158/161).

Nas razões do recurso especial, a parte agravante aponta violação aos arts. 1.022, II, do CPC; 9º, § 3º do Decreto-Lei n.º 406/68 e 111 do CTN. Sustenta, em resumo: (I) tese de negativa de prestação jurisdicional; e (II) "não possuindo a Recorrida a natureza jurídica de sociedade prevista pelo CC/02, não pode ela se beneficiar do regime especial de tributação previsto para as SUP's, razão pela qual o v. acórdão recorrido merece ser reformado por V. Exas." (fl. 154).

Contrarrazões às fls. 165/167.

É O RELATÓRIO. SEGUE A FUNDAMENTAÇÃO.

A irresignação não merece prosperar.

Verifica-se, inicialmente, não ter ocorrido ofensa ao art. 1.022, II, do CPC, na medida em que o Tribunal de origem dirimiu, fundamentadamente, as questões que lhe foram submetidas e apreciou integralmente a controvérsia posta nos autos; não se pode, ademais, confundir julgamento desfavorável ao interesse da parte com negativa ou ausência de prestação jurisdicional.

Ademais, no que se refere ao direito à base de cálculo diferenciada do ISS, impende ressaltar que, nos termos do art. 9º, § 3º do Decreto-Lei n.º 406/68, o Superior Tribunal de Justiça firmou compreensão no sentido de que a prestação dos serviços deve ter caráter personalíssimo e não deve haver estrutura empresarial. A propósito:

EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RECURSO ESPECIAL. DIREITO TRIBUTÁRIO. SOCIEDADE UNIPROFISSIONAL. BASE DE CÁLCULO DO ISS DIFERENCIADA. DECRETO-LEI Nº 406/68. ATIVIDADE NÃO EMPRESARIAL.

1. As sociedades uniprofissionais somente têm direito ao cálculo diferenciado do ISS, previsto no artigo 9º, parágrafo 3º, do Decreto-Lei n.º 406/68, quando os serviços são prestados em caráter personalíssimo e, assim, prestados no próprio nome dos profissionais habilitados ou

sócios, sob sua total e exclusiva responsabilidade pessoal e sem estrutura ou intuito empresarial.

2. *Precedente da Primeira Seção (AgRg EREsp nº 941.870/RS, da minha Relatoria, in DJe 25/11/2009).*

3. *Embargos de divergência rejeitados.*

(EREsp 866286/ES, Rel. Ministro HAMILTON CARVALHIDO, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 29/09/2010, DJe 20/10/2010)

Nesse momento, é oportuno transcrever o entendimento firmado pelo Tribunal a quo, consignado no acórdão recorrido (fls. 141/143):

[...]

A atividade de advocacia é disciplinada pela Lei 8.906/1994 (Estatuto da Advocacia e a Ordem dos Advogados do Brasil EOAB). A constituição da sociedade de advogados e as normas gerais que regem esse tipo societário são previstas nos artigos 15 a 17 do Estatuto.

Por essa lei, os advogados podem se reunir em sociedade simples de prestação de serviços de advocacia ou constituir sociedade unipessoal (art. 15, caput). O contrato social (fls. 05/07) indica a configuração desta hipótese. Quanto às sociedades simples, seguem supletivamente, as disposições dos artigos 997 a 1.038 do Código Civil.

Conforme a lei civil, as sociedades simples são personificadas, exploram atividade econômica não empresarial, com responsabilidade subsidiária e pessoal dos sócios.

Tais sociedades, se formadas por profissionais habilitados para o exercício da mesma atividade, são denominadas de uniprofissionais. Identificada a prestação de seus serviços como de forma pessoal e com responsabilidade ilimitada dos sócios, sem estrutura empresarial, fazem jus ao regime tributário do art. 9º, §§1º e 3º do DL 406/68:

[...]

Importante esclarecer que a diferença entre a sociedade simples e a sociedade empresária não está na finalidade lucrativa, pois ambas podem ostentar tal característica (arts. 997, VI e 1.008, CC). O traço distintivo reside no objeto social. A sociedade empresária tem como objeto a atividade econômica organizada para a produção ou a circulação de bens ou serviços; já a sociedade simples, como já dito, objetiva o exercício de atividade econômica não empresarial.

O que diferencia ambas as sociedades é o elemento de empresa, ou seja, a exploração do objeto social com empresarialidade, desenvolvida por meio da organização dos fatores de produção (capital, mão-de-obra, insumos, tecnologia, etc).

Depreende-se do Estatuto da OAB que: não são admitidas aquelas que apresentem forma de sociedade empresária, que realizem atividades estranhas à advocacia ou que incluam no quadro societário pessoa não inscrita habilitada (art. 16); o registro é efetuado no Conselho Seccional da OAB (15, §1º), sendo vedado o registro na junta comercial (16, §3º) na qual se vinculam as sociedades empresárias (art. 1.150, CC); as procurações devem ser outorgadas individualmente aos advogados que integram a sociedade (15, §3º); os sócios respondem subsidiária e ilimitadamente pelos danos decorrentes da prestação dos serviços (17).

Com relação às sociedades de advogados, aqui incluída a unipessoal, hipótese verificada nos autos, todas as características essenciais ao regime diferenciado de tributação vêm elencadas na Lei 8.906/94 e figuram como requisitos à própria constituição válida.

Por consequência, tem-se a presunção ex lege de que a sociedade de advogados regularmente constituída e em funcionamento, cujo registro e fiscalização é de competência do órgão de classe e não tem caráter empresarial é uniprofissional, revelando-se plenamente admissível a atuação de seus profissionais nas mais diversas instâncias e juízos, aqui inserida, por óbvio, a atuação perante juízos arbitrais, prática que não tem o condão de transformar a essência da sociedade ou da atividade desenvolvida.

Por tais razões, as teses defendidas pela Municipalidade são inócuas ao fim pretendido, afigurando-se de rigor o acolhimento da pretensão

recursal.

Ante o exposto, DÁ-SE PROVIMENTO ao recurso a fim de que se efetue o reenquadramento da apelante no regime especial de tributação de ISS, reconhecida a ilegalidade de sua exclusão do aludido regime.

Assim, verifica-se que o acórdão recorrido não merece reparos, tendo em vista que encontra-se em consonância com o entendimento adotado por este Tribunal Superior.

Ademais, da análise dos excertos mencionados, observa-se que, a Corte de origem, ao analisar os fatos e as provas dos autos, concluiu não haver caráter empresarial na sociedade ora agravada.

Nesse contexto, a alteração dessas conclusões, tal como colocada a questão nas razões recursais, demandaria, necessariamente, novo exame do acervo fático-probatório constante dos autos, providência vedada em recurso especial, conforme o óbice previsto na Súmula 7/STJ.

No mesmo sentido:

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO INTERNO NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. ISS. ART. 9º, §§ 1º E 3º. DO DECRETO-LEI 406/1968. EXISTÊNCIA DE CARÁTER EMPRESARIAL. IMPOSSIBILIDADE DE RECOLHIMENTO DO ISS SOBRE ALÍQUOTA FIXA. AGRAVO INTERNO DA CONTRIBUINTE A QUE SE NEGA PROVIMENTO.

1. A jurisprudência entende que o benefício da alíquota fixa do ISS somente é devido às sociedades uni ou pluriprofissionais que prestam serviço em caráter personalíssimo sem intuito empresarial (AgRg no REsp. 1.486.568/RS, Rel. Min. SÉRGIO KUKINA, DJe 13.11.2014).

2. O que define uma sociedade como empresária ou simples é o seu objeto social, e não a forma societária. No caso de sociedades formadas por profissionais intelectuais, cujo objeto social é a exploração da respectiva profissão intelectual dos seus sócios, são, em regra, sociedade simples, uma vez que nelas faltará o requisito da organização dos fatores de produção, elemento próprio da sociedade empresária, como leciona a doutrina especializada, segundo anota o Professor ANDRÉ LUIZ SANTA CRUZ RAMOS (Direito Empresarial. São Paulo: Método, 2017, p. 63).

3. O próprio Código Civil em seu art. 983 admite que uma sociedade simples se constitua como uma sociedade limitada. O fato de ela usar esse tipo societário, pois, não a descaracteriza como sociedade simples se o seu objeto, repita-se, não for empresarial.

4. Todavia, no caso, muito embora se trate de uma sociedade simples que tem por objeto social a prestação de serviços de auditoria contábil e demais serviços inerentes à profissão de contador, não se pode deixar de observar os documentos trazidos pelo Agravada, em que se constata ser uma rede global que emprega cerca de 4100 profissionais por todo o mundo. Dessa forma, não há como afastar a existência do requisito da organização dos fatores de produção, com intuito empresarial.

5. Agravo Interno da Contribuinte a que se nega provimento. (AgInt no AREsp 1226637/SP, Rel. Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 23/10/2018, DJe 07/11/2018)

ANTE O EXPOSTO, nego provimento ao agravo.

Publique-se.

Conforme antes consignado, a Primeira Seção deste STJ, ao julgar os EAREsp 31.084/MS, firmou o entendimento de que o direito à tributação privilegiada do ISSQN, nos termos do art. 9º, § 3º, do Decreto-Lei n. 406/68, demanda a análise da atividade efetivamente exercida pela sociedade, assim como a verificação de que os fatores de produção, de circulação e de organização empresarial não se sobreponham à

atuação profissional dos sócios (**EAREsp 31.084/MS**, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, Primeira Seção, DJe 08/04/2021).

Confira-se a ementa de referido julgado:

DIREITO TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. ISSQN. SOCIEDADES SIMPLES NO REGIME LIMITADO. QUADRO SOCIETÁRIO COMPOSTO POR MÉDICOS. RECOLHIMENTO DO ISSQN PELA ALÍQUOTA FIXA. REGIME DO ARTIGO 9º, § 3º, DO DECRETO-LEI 406/1968. SERVIÇO PRESTADO EM CARÁTER PESSOAL E EM NOME DA SOCIEDADE. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA PROVIDO.

1. O cerne da questão reside na caracterização da embargante como sociedade civil de profissionais, o que lhe permitiria gozar da alíquota fixa do ISSQN, nos moldes do artigo 9º, § 3º, do Decreto-Lei 406/1968.

2. No caso em tela, trata-se de sociedade simples limitada, em que o objeto social é a prestação de serviços médicos desenvolvidos diretamente pelos sócios que compõem o quadro societário (fls. 347/348, e-STJ), cuja responsabilidade pessoal é regida pelo Código de Ética Médica.

3. Circunscrito a estes parâmetros fáticos sobreditos, assevera-se que a fruição do direito a tributação privilegiada do ISSQN depende, basicamente, da análise da atividade efetivamente exercida pela sociedade, para saber se ela se enquadra dentre aquelas elencadas no § 3º do art. 9º do Decreto-lei n. 406/1968 (itens 1, 4, 8, 25, 52, 88, 89, 90, 92 da lista anexa à LC n. 56/1987), bem como se perquirir se a atividade intelectual, científica, literária ou artística desempenhada pela pessoa jurídica não constitua elemento de empresa, ou melhor, nos termos do artigo 966 do Código Civil, que os fatores de produção, circulação e de organização empresarial não se sobreponham à atuação profissional e direta dos sócios na condução do objeto social da empresa, sendo irrelevante para essa finalidade o fato de a pessoa jurídica ter se constituído sob a forma de responsabilidade limitada.

4. Desta forma, ressalvado os modelos puramente empresariais, como ocorre com as espécies de sociedades anônimas e comandita por ações, não é relevante para a concessão do regime tributário diferenciado a espécie empresarial adotada pela pessoa jurídica, pois como no caso concreto ora analisado, pode haver sociedades limitadas que não são empresárias, conforme preveem expressamente os artigos 982 e 983 do Código Civil.

5. Embargos de Divergência providos.

(EAREsp 31.084/MS, Rel. Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, Rel. p/ Acórdão Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, PRIMEIRA SEÇÃO, DJe 08/04/2021)

Na espécie, o Tribunal *a quo* assentou o caráter não empresarial da sociedade, e rever tal enquadramento demanda o reexame de matéria fática, o que é vedado na via do recurso especial.

A lattere, apenas para que não parem dúvidas, é desinfluyente o fato de a sociedade conter apenas um advogado, uma vez que a jurisprudência considera relevante, para fins de recolhimento de ISS por alíquota fixa, a aferição da natureza da atividade efetivamente realizada pela pessoa jurídica.

EM FACE DO EXPOSTO, nega-se provimento ao agravo interno.

É o voto.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

TERMO DE JULGAMENTO PRIMEIRA TURMA

AgInt no AREsp 1.880.839 / SP

PROCESSO ELETRÔNICO

Número Registro: 2021/0118763-0

Número de Origem:

1064017-05.2019.8.26.0053 10640170520198260053 106401705201982600532019002385 2019/002385

Sessão Virtual de 16/08/2022 a 22/08/2022

Relator do AgInt

Exmo. Sr. Ministro SÉRGIO KUKINA

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro BENEDITO GONÇALVES

AUTUAÇÃO

AGRAVANTE : MUNICÍPIO DE SÃO PAULO

PROCURADORES : FÁBIO WU - SP282807

CASSIUS BAESSO FRANCO BARBOSA - SP296703

AGRAVADO : RENATO FARORO PAIROL SOCIEDADE INDIVIDUAL DE ADVOCACIA

ADVOGADO : RENATO FARORO PAIROL - SP235151

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

AGRAVO INTERNO

AGRAVANTE : MUNICÍPIO DE SÃO PAULO

PROCURADORES : FÁBIO WU - SP282807

CASSIUS BAESSO FRANCO BARBOSA - SP296703

AGRAVADO : RENATO FARORO PAIROL SOCIEDADE INDIVIDUAL DE ADVOCACIA

ADVOGADO : RENATO FARORO PAIROL - SP235151

TERMO

A PRIMEIRA TURMA do Superior Tribunal de Justiça, em sessão virtual de 16/08/2022 a 22/08/2022, por unanimidade, decidiu negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator.

Os Srs. Ministros Benedito Gonçalves, Regina Helena Costa, Gurgel de Faria e Manoel Erhardt (Desembargador convocado do TRF-5ª Região) votaram com o Sr. Ministro Relator.

Presidiu o julgamento o Sr. Ministro Benedito Gonçalves.

Brasília, 23 de agosto de 2022