



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 2212226 - PR (2024/0307541-6)

RELATOR : MINISTRO MARCO AURÉLIO BELLIZZE
RECORRENTE : INCOR CURITIBA - INSTITUTO DO CORAÇÃO DE CURITIBA
SOCIEDADE SIMPLES LTDA
ADVOGADOS : REGIANE BINHARA ESTURILIO WOICIECHOVSKI - PR027100
GERALDO MARCIMIANO LOREDO - PR110795
RECORRIDO : MUNICÍPIO DE CURITIBA
ADVOGADO : CARLOS AUGUSTO MARTINELLI VIEIRA DA COSTA -
PR015872

EMENTA

DIREITO TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. AÇÃO DECLARATÓRIA. ISSQN. REGIME DE TRIBUTAÇÃO. ALÍQUOTA FIXA. POSSIBILIDADE. SOCIEDADE SIMPLES DE MÉDICOS. DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS ENTRE OS SÓCIOS. ALTERAÇÃO DA NATUREZA PARA SOCIEDADE EMPRESÁRIA. NÃO OCORRÊNCIA. ESCOLHA DO REGIME DE TRIBUTAÇÃO DIFERENCIADA. POSSIBILIDADE. RECURSO PROVIDO.

I. Caso em exame

1. Recurso especial interposto por sociedade simples limitada composta por dois médicos contra acórdão do Tribunal de Justiça do Estado do Paraná, que reformou sentença de procedência em ação declaratória, afastando o direito ao recolhimento de ISSQN em alíquota fixa.
2. Na sentença de primeiro grau, reconheceu-se o direito da sociedade ao regime de tributação privilegiada, considerando-a como sociedade de profissionais que presta serviços de forma pessoal.
3. O Tribunal de origem reformou a sentença, por entender que a previsão de distribuição de lucros entre os sócios no contrato social caracterizaria a sociedade como empresária, afastando o regime de alíquota fixa.

II. Questão em discussão

4. A questão em discussão consiste em saber se a previsão de distribuição de lucros entre os sócios – no contrato social de sociedade limitada, composta por dois médicos, cujo objeto social é a prestação de serviços médicos – tem o condão de modificar a natureza da sociedade, de simples para empresária, a afastar o regime de tributação diferenciada de ISSQN, em alíquota fixa, conforme o art. 9º, §§ 1º e 3º, do Decreto-Lei n. 406/1968.

III. Razões de decidir

5. Nos termos da jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, *"o benefício da alíquota fixa do ISS a que se refere o art. 9º, §§ 1º e 3º, do Decreto-Lei n. 406/1968 somente é devido às sociedades uniprofissionais que tenham por objeto a prestação de serviço especializado, com*

responsabilidade pessoal dos sócios e sem caráter empresarial" (AgInt no REsp n. 1.820.476 /MG, relator Ministro Og Fernandes, Segunda Turma, julgado em 7/12/2021, DJe de 1/2/2022). Precedentes.

6. A previsão, no contrato social, de distribuição de lucros entre os sócios de sociedade uniprofissional não influi na natureza societária, por se tratar de disposição inerente a qualquer sociedade, simples ou empresária, não caracterizando nenhum entrave à opção pelo regime de tributação diferenciada de ISSQN, mediante alíquota fixa, nos termos do citado Decreto-Lei n. 406/1968.

7. Na hipótese, o pedido do contribuinte foi julgado em improcedente, no âmbito de apelação, tão somente pela existência de previsão no contrato social de distribuição de lucros entre os sócios. Inexiste controvérsia, nesta instância extraordinária, sobre o objeto social da sociedade recorrente, que, por prestar serviços médicos e ser composta unicamente por dois médicos, possui evidente natureza intelectual, a possibilitar o recolhimento do ISSQN mediante alíquota fixa, tal como reconhecido na sentença.

IV. Dispositivo e tese

8. Recurso provido para restabelecer a sentença de procedência, garantindo o direito ao recolhimento de ISSQN em alíquota fixa.

Tese de julgamento: "A distribuição de lucros entre sócios prevista no contrato social não altera a natureza da sociedade uniprofissional simples para empresária, em nada influenciando no direito ao regime de tributação de alíquota fixa do ISSQN, estabelecido no art. 9º, §§ 1º e 3º, do Decreto-Lei n. 406/1968".

Dispositivos relevantes citados: Decreto-Lei n. 406/1968, art. 9º, §§ 1º e 3º.

Jurisprudência relevante citada: STJ, EAREsp 31.084/MS, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, Primeira Seção, julgado em 24/03/2021, DJe 08/04/2021; e STJ, AgInt no REsp n. 1.820.476 /MG, Rel. Min. Og Fernandes, Segunda Turma, julgado em 7/12/2021, DJe de 1º/2/2022.

ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da Turma, por unanimidade, dar provimento ao recurso, nos termos do voto do Sr. Ministro-Relator.

Os Srs. Ministros Teodoro Silva Santos, Afrânio Vilela e Maria Thereza de Assis Moura votaram com o Sr. Ministro Relator.

Ausente, justificadamente, o Sr. Ministro Francisco Falcão.

Brasília, 23 de setembro de 2025.

MINISTRO MARCO AURÉLIO BELLIZZE, Relator



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 2212226 - PR (2024/0307541-6)

RELATOR : MINISTRO MARCO AURÉLIO BELLIZZE
RECORRENTE : INCOR CURITIBA - INSTITUTO DO CORAÇÃO DE CURITIBA
SOCIEDADE SIMPLES LTDA
ADVOGADOS : REGIANE BINHARA ESTURILIO WOICIECHOVSKI - PR027100
GERALDO MARCIMIANO LOREDO - PR110795
RECORRIDO : MUNICÍPIO DE CURITIBA
ADVOGADO : CARLOS AUGUSTO MARTINELLI VIEIRA DA COSTA -
PR015872

EMENTA

DIREITO TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. AÇÃO DECLARATÓRIA. ISSQN. REGIME DE TRIBUTAÇÃO. ALÍQUOTA FIXA. POSSIBILIDADE. SOCIEDADE SIMPLES DE MÉDICOS. DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS ENTRE OS SÓCIOS. ALTERAÇÃO DA NATUREZA PARA SOCIEDADE EMPRESÁRIA. NÃO OCORRÊNCIA. ESCOLHA DO REGIME DE TRIBUTAÇÃO DIFERENCIADA. POSSIBILIDADE. RECURSO PROVIDO.

I. Caso em exame

1. Recurso especial interposto por sociedade simples limitada composta por dois médicos contra acórdão do Tribunal de Justiça do Estado do Paraná, que reformou sentença de procedência em ação declaratória, afastando o direito ao recolhimento de ISSQN em alíquota fixa.
2. Na sentença de primeiro grau, reconheceu-se o direito da sociedade ao regime de tributação privilegiada, considerando-a como sociedade de profissionais que presta serviços de forma pessoal.
3. O Tribunal de origem reformou a sentença, por entender que a previsão de distribuição de lucros entre os sócios no contrato social caracterizaria a sociedade como empresária, afastando o regime de alíquota fixa.

II. Questão em discussão

4. A questão em discussão consiste em saber se a previsão de distribuição de lucros entre os sócios – no contrato social de sociedade limitada, composta por dois médicos, cujo objeto social é a prestação de serviços médicos – tem o condão de modificar a natureza da sociedade, de simples para empresária, a afastar o regime de tributação diferenciada de ISSQN, em alíquota fixa, conforme o art. 9º, §§ 1º e 3º, do Decreto-Lei n. 406/1968.

III. Razões de decidir

5. Nos termos da jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, *"o benefício da alíquota fixa do ISS a que se refere o art. 9º, §§ 1º e 3º, do Decreto-Lei n. 406/1968 somente é devido às sociedades uniprofissionais que tenham por objeto a prestação de serviço especializado, com*

responsabilidade pessoal dos sócios e sem caráter empresarial" (AgInt no REsp n. 1.820.476 /MG, relator Ministro Og Fernandes, Segunda Turma, julgado em 7/12/2021, DJe de 1/2/2022). Precedentes.

6. A previsão, no contrato social, de distribuição de lucros entre os sócios de sociedade uniprofissional não influi na natureza societária, por se tratar de disposição inerente a qualquer sociedade, simples ou empresária, não caracterizando nenhum entrave à opção pelo regime de tributação diferenciada de ISSQN, mediante alíquota fixa, nos termos do citado Decreto-Lei n. 406/1968.

7. Na hipótese, o pedido do contribuinte foi julgado em improcedente, no âmbito de apelação, tão somente pela existência de previsão no contrato social de distribuição de lucros entre os sócios. Inexiste controvérsia, nesta instância extraordinária, sobre o objeto social da sociedade recorrente, que, por prestar serviços médicos e ser composta unicamente por dois médicos, possui evidente natureza intelectual, a possibilitar o recolhimento do ISSQN mediante alíquota fixa, tal como reconhecido na sentença.

IV. Dispositivo e tese

8. Recurso provido para restabelecer a sentença de procedência, garantindo o direito ao recolhimento de ISSQN em alíquota fixa.

Tese de julgamento: "A distribuição de lucros entre sócios prevista no contrato social não altera a natureza da sociedade uniprofissional simples para empresária, em nada influenciando no direito ao regime de tributação de alíquota fixa do ISSQN, estabelecido no art. 9º, §§ 1º e 3º, do Decreto-Lei n. 406/1968".

Dispositivos relevantes citados: Decreto-Lei n. 406/1968, art. 9º, §§ 1º e 3º.

Jurisprudência relevante citada: STJ, EAREsp 31.084/MS, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, Primeira Seção, julgado em 24/03/2021, DJe 08/04/2021; e STJ, AgInt no REsp n. 1.820.476 /MG, Rel. Min. Og Fernandes, Segunda Turma, julgado em 7/12/2021, DJe de 1º/2/2022.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso especial interposto por INCOR CURITIBA – INSTITUTO DO CORAÇÃO DE CURITIBA SOCIEDADE SIMPLES LTDA. contra acórdão do Tribunal de Justiça do Estado do Paraná.

Na origem, o instituto recorrente ajuizou ação declaratória em desfavor do MUNICÍPIO DE CURITIBA, a fim de reconhecer em seu favor o direito ao recolhimento de ISSQN em alíquota fixa, nos termos do Decreto-Lei n. 406/1968 e da Lei Complementar n. 40/2001.

O pedido foi julgado procedente.

Os embargos de declaração opostos pelo réu foram rejeitados.

Inconformada, a municipalidade interpôs apelação, a qual foi parcialmente conhecida e, nessa extensão, provida pela Segunda Câmara Cível do Tribunal estadual, para, reformando a sentença, julgar improcedente o pedido declaratório.

O acórdão está assim ementado:

APELAÇÃO CÍVEL. TRIBUTÁRIO. AÇÃO DECLARATÓRIA COM REPETIÇÃO DE INDÉBITO. SOCIEDADE DE MÉDICOS. SENTENÇA QUE RECONHECEU O DIREITO AO RECOLHIMENTO DE ISS FIXO POR PARTE DA APELADA. INSURGÊNCIA DO ENTE MUNICIPAL. SOCIEDADE COMPOSTA POR VÁRIOS PROFISSIONAIS COM VASTO APARATO TECNOLÓGICO, CONFIGURANDO SOCIEDADE EMPRESARIAL. INOVAÇÃO RECURSAL. PROVAS SUSCITADAS SOMENTE EM SEDE DE APELAÇÃO. PRETENSÕES NÃO DEBATIDAS E DECIDIDAS PELO JUÍZO A QUO. IMPOSSIBILIDADE DE CONHECIMENTO PELO TRIBUNAL, SOB PENA DE OFENSA AO DUPLO GRAU DE JURISDIÇÃO. INFORMAÇÃO DISPOSTA NO CONTRATO SOCIAL, PREVENDO PAGAMENTO DE LUCROS AOS SÓCIOS. FATO QUE CARACTERIZA A NATUREZA EMPRESARIAL DA SOCIEDADE MÉDICA. IMPOSSIBILIDADE DA TRIBUTAÇÃO PRIVILEGIADA PELA MODALIDADE DO ISS-FIXO - PREVISTO NO ARTIGO 9, §§ 1º E 3º, DO DECRETO-LEI Nº 406/1988. INVERSÃO DA SUCUMBÊNCIA. SENTENÇA REFORMADA. RECURSO CONHECIDO EM PARTE E PROVIDO. (e-STJ, fl. 565)

Os embargos de declaração opostos pelo autor foram rejeitados.

Nas razões do recurso especial (e-STJ, fls. 611-633), interposto com fundamento nas alíneas *a* e *c* do permissivo constitucional, INCOR CURITIBA alega violação aos arts. 77, VI, 336, 342, 489, § 1º, VI, 927, 1.014 e 1.022, I e II, do CPC/2015; e 9º, §§ 1º e 3º, do Decreto-Lei n. 406/1968.

Sustenta, em caráter preliminar: i) a ocorrência de negativa de prestação jurisdicional, fundada em omissão e deficiência de fundamentação, ante a inobservância da jurisprudência atual do Superior Tribunal de Justiça; e ii) a inadmissibilidade do recurso de apelação, no tocante aos fundamentos que foram objeto de indevida inovação recursal, a qual, embora declarada pela Corte de origem, levou ao acolhimento de fundamentos atinentes ao respectivo vício, implicando a reforma da sentença.

No mérito, assevera que, para fazer jus à tributação do ISSQN por alíquota fixa, é necessário que a referida sociedade – composta por dois médicos – desempenhe atividade intelectual e pessoal que não constitua elemento da empresa, não exercendo, portanto, atividade empresária. Argumenta que a sua constituição sob o tipo societário de sociedade limitada e a previsão no respectivo contrato social de distribuição de lucros não são fatores determinantes à caracterização da sociedade como empresária, mas sim a efetiva atividade realizada, nos termos da jurisprudência pacífica e atual desta Corte Superior constante dos EAREsp n. 31.084/MS.

Contrarrazões às fls. 648-654 (e-STJ).

Não admitido o apelo especial na origem, o insurgente interpôs o correlato agravo, o qual, após ser recebido neste Tribunal Superior e distribuído a esta relatoria, foi convertido em recurso especial, em juízo de retratação (e-STJ, fls. 773-781). Na oportunidade, deferiu-se o pedido de efeito suspensivo ao inconformismo.

É o relatório.

VOTO

O propósito recursal consiste em definir se a previsão de distribuição de lucros entre os sócios – no contrato social de sociedade limitada, composta por dois médicos, cujo objeto social é a prestação de serviços médicos – tem o condão de modificar a natureza da sociedade, de simples para empresária, a afastar o regime de tributação diferenciada de ISSQN, em alíquota fixa, conforme o art. 9º, §§ 1º e 3º, do Decreto-Lei n. 406/1968.

1. Negativa de prestação jurisdicional

Relativamente à preliminar de negativa de prestação jurisdicional, o TJPR enfrentou, de forma clara e fundamentada, as questões suscitadas pelo ora insurgente, notadamente no que concerne ao caráter empresarial da sociedade recorrente, não se configurando nenhum vício a prolação de decisão em sentido contrário à pretensão da parte.

Desse modo, *"conforme a pacífica jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, não ocorre a violação dos arts. 489 e 1.022, todos do CPC/2015, quando as questões discutidas nos autos são analisadas, mesmo que implicitamente, ou ainda afastadas de maneira embasada pela Corte Julgadora originária, [visto] que a mera insatisfação da parte com o conteúdo da decisão exarada não denota deficiência na fundamentação decisória, nem autoriza a oposição de embargos declaratórios"* (AgInt no REsp n. 2.166.453/PE, relator Ministro Francisco Falcão, Segunda Turma, julgado em 9/4/2025, DJEN de 14/4/2025).

2. Inadmissibilidade da apelação por inovação recursal

Em relação à alegação de inadmissibilidade da apelação na parte em que teria havido inovação recursal, tal vício foi reconhecido e declarado no acórdão recorrido, nos seguintes termos:

II. Analisados os pressupostos de admissibilidade, conheço em parte do recurso.

Isto porque, a alegação de que a natureza empresarial está comprovada no *síte* da apelada, em que consta ter diversos médicos contratados e utilizar aparatos tecnológicos, não foi submetida à apreciação do juízo *a quo*.

Além da prova não constituir documento novo e não ter o apelante comprovado justo impedimento na sua obtenção, a análise apenas no âmbito recursal, importa em vedada supressão de instância.

Portanto, por configurar inovação recursal, deixo de conhecer esta parte do recurso de apelação. (e-STJ, fl. 566)

O fundamento acolhido pelo Tribunal de origem para, reconhecendo o caráter empresarial da sociedade autora da ação, dar provimento ao recurso de apelação da municipalidade ré, foi a previsão no contrato social de distribuição de lucros entre os sócios, o que – do que se depreende dos autos – não configura inovação recursal, porque levantado tal argumento de defesa no início do processo, na contestação.

Eis os excertos da peça defensiva que corroboram essa assertiva:

No caso em tela, a autora não faz jus ao enquadramento no regime do ISS fixo, como se passa a demonstrar.

O Município analisou o contrato social da demandante e concluiu que ela não preenche os requisitos legais exigidos para a tributação na forma fixa. Especificamente, verificou-se que a sociedade em questão possui caráter empresarial.

Tal conclusão encontra amparo nas próprias cláusulas do contrato social da autora. **O caráter empresarial está demonstrados pelas seguintes razões:**

(a) **distribuição de lucros de forma proporcional às quotas** – Quanto à distribuição de lucros, a remuneração feita em conformidade com as quotas descaracteriza a personalidade e revela o caráter empresarial da sociedade, já que aquele que tem mais quotas receberá a maior remuneração, independentemente de ter ou não prestado serviços. O sócio torna-se investidor, já que sua remuneração não guarda relação com o trabalho por ele prestado, mas sim com sua participação no capital social.

(e-STJ, fls. 219-220, sem grifo no original)

Não há falar, portanto, em indevida inovação recursal do recurso de apelação, porque alegado o referido fundamento, oportunamente, pelo município réu, a infirmar eventual caracterização de preclusão consumativa que ensejasse a inadmissão do inconformismo no ponto.

3. Tributação de ISSQN mediante alíquota fixa

Em relação ao mérito do recurso especial, assim dispõem os §§ 1º e 3º do art. 9º do Decreto-Lei n. 406/1968 apontados como violados:

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. (Redação dada pela Lei Complementar nº 56, de 1987)

Os serviços relativos ao item 1 da lista anexa mencionada no referido § 3º estão assim descritos: "Médicos, inclusive análises clínicas, eletricidade médica, radioterapia, ultra-sonografia, radiologia, tomografia e congêneres".

Interpretando tais dispositivos legais, sedimentou-se na jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça que *"o benefício da alíquota fixa do ISS a que se refere o art. 9º, §§ 1º e 3º, do Decreto-Lei n. 406/1968 somente é devido às sociedades uniprofissionais que tenham por objeto a prestação de serviço especializado, com responsabilidade pessoal dos sócios e sem caráter empresarial"* (AgInt no REsp n. 1.820.476/MG, relator Ministro Og Fernandes, Segunda Turma, julgado em 7/12/2021, DJe de 1º/2/2022).

No mesmo sentido, citem-se os julgados subsecutivos do STJ:

TRIBUTÁRIO. ISSQN. TRIBUTAÇÃO PRIVILEGIADA. SOCIEDADE DE MÉDICOS. ALIQUOTA FIXA PELO NÚMERO DE PROFISSIONAIS HABILITADOS. MÉDICO EMPREGADO. POSSIBILIDADE.

1. A jurisprudência desta Corte Superior orienta que o fato de sociedade profissional adotar a forma de responsabilidade limitada não lhe retira o direito à tributação privilegiada do ISSQN.

Precedente: EAREsp 31.084/MS, Rel. p/ acórdão Ministro Mauro Campbell Marques, Primeira Seção, julgado em 24/03/2021, DJe 08/04/2021.

2. Segundo a literalidade do § 3º do art. 9º do Decreto-Lei n. 406/1968, a sociedade profissional deve recolher o ISS com base no número de profissionais habilitados que prestem os serviços em seu nome, sejam eles sócios, empregados ou não.

3. A circunstância de a sociedade contratar profissionais habilitados ao exercício de seu objeto social não exclui, por si só, a tributação privilegiada do ISSQN.

4. Recurso especial desprovido.

(REsp n. 2.002.966/RS, relator Ministro Gurgel de Faria, Primeira Turma, julgado em 28/2/2023, DJe de 7º/3/2023)

AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. SOCIEDADE DE MÉDICOS. INEXISTÊNCIA DE CARÁTER EMPRESARIAL. SERVIÇO PRESTADO DE FORMA PESSOAL. ISS. ALÍQUOTA FIXA. POSSIBILIDADE.

1. Esta Corte Superior possui a orientação de que o benefício da alíquota fixa do ISS a que se refere o art. 9º, §§ 1º e 3º, do Decreto-Lei n. 406/1968 somente é devido às sociedades uniprofissionais que tenham por objeto a

prestação de serviço especializado, com responsabilidade pessoal dos sócios e sem caráter empresarial.

2. A Primeira Seção desta Corte de Justiça pacificou o entendimento de que "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" (STJ, EAREsp n. 31.084/MS, relator Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, relator para acórdão Ministro Mauro Campbell Marques, Primeira Seção, DJe de 8/4/2021.).

3. Situação em que o Tribunal de origem expressamente consignou a natureza pessoal da sociedade, capaz de ensejar a aplicação da alíquota fixa.

4. Agravo interno a que se nega provimento.

(AgInt no REsp n. 1.820.476/MG, relator Ministro Og Fernandes, Segunda Turma, julgado em 7/12/2021, DJe de 1º/2/2022)

TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. RECOLHIMENTO DO ISSQN PELA ALÍQUOTA FIXA. REGIME DO ARTIGO 9º, § 3º, DO DECRETO-LEI 406/1968. SERVIÇO PRESTADO EM CARÁTER PESSOAL. SOCIEDADE CONSTITUÍDA NA FORMA LIMITADA.

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, sendo irrelevante o fato de a pessoa jurídica ser constituída na forma de sociedade limitada.

2. Agravo interno não provido.

(AgInt no REsp n. 1.854.652/RS, relator Ministro Sérgio Kukina, Primeira Turma, julgado em 28/6/2021, DJe de 1º/7/2021)

A esse respeito, a Primeira Seção deste Superior Tribunal, no julgamento do precedente levantado pela recorrente desde a instância ordinária (EAREsp n. 31.084/MS), dissipando divergência até então existente nesta Corte, concluiu que, *"ressalvado [s] 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"* (sem grifo no original).

A propósito, confira-se a respectiva ementa:

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 n. 31.084/MS, relator Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, relator para acórdão Ministro Mauro Campbell Marques, Primeira Seção, julgado em 24/3/2021, DJe de 8/4/2021)

Não se desconhece que essa matéria encontra-se afetada, pela Primeira Seção desta Corte, para julgamento pelo rito do recurso especial repetitivo, tendo sido selecionados os Recursos Especiais n. 2.162.486/SP e n. 2.162.487/SP (Tema 1.323), cuja questão controvertida ficou assim delimitada: "Definir se a sociedade uniprofissional, constituída sob a forma de responsabilidade limitada, faz jus ao tratamento tributário diferenciado do ISS em alíquota fixa, na forma do art. 9º, §§ 1º e 3º, do Decreto-Lei n. 406/1968".

Na hipótese, a temática devolvida à apreciação desta Corte Superior, nas razões do recurso especial, é diversa, consistindo apenas em definir se a previsão de

distribuição de lucros entre os sócios de sociedade uniprofissional de médicos tem o condão de alterar a natureza da sociedade, de simples para empresária, de forma a impedir a opção pelo regime de tributação de ISSQN mediante alíquota fixa.

Segundo a recorrente, essa temática também teria sido resolvida pelo STJ no âmbito do supracitado EAREsp 31.084/MS. Contudo, não é o que se infere da leitura do inteiro teor desse acórdão, notadamente do voto vencedor do ministro Mauro Campbell Marques, no qual apenas se tangenciou a questão, em sentido, a princípio, convergente com a tese recursal em análise.

Eis os seguintes excertos desse voto:

Dito isto, nem sempre uma sociedade terá o caráter empresarial. Aquelas pelas quais os fatores de organização empresarial não são relevantes para a consecução do objeto social, ou melhor, que não observam estritamente os predicados do artigo 966 do Código Civil, a doutrina as designa como sendo sociedades simples (Arts. 983, caput, e 997 e ss.). Nestas, o labor oferecido pelos sócios é fator primordial para o desenvolvimento da atividade mercantil, sem o qual, não há como se cogitar qualquer prestação de serviço, ou mesmo o desenvolvimento do objeto social da pessoa jurídica, ou talvez, ainda, a sua existência. O caráter liberal da profissão permanece e é prevalente, mesmo nesta sociedade.

É este caráter pessoal, das sociedades simples, que o artigo 9º, §§ 1º e 3º, do Decreto-lei n.º 406/1968, reputa como justificador para as pessoas jurídicas receberem o beneplácito fiscal. A sociedade simples, ao revés do que afoitamente se possa pensar, também executa atividade econômica e seus integrantes partilham, entre si, resultados que venham a ser auferidos. Se assim não o fosse, não seria sociedade. A exploração de atividade econômica e a partilha dos lucros são próprias do conceito sociedade. A sociedade simples, segundo perfil legislativo que foi destinado, empreende atividades econômicas específicas. O ordenamento jurídico positivo é quem lhes reserva o objeto.” (Sérgio Campinho, op. cit., p. 36) (sem grifo no original)

De fato, à luz do direito empresarial, o critério de distinção da natureza das sociedades – simples e empresária – recai sobre o seu objeto social, ou seja, sobre a atividade finalística a ser por elas realizada.

Marlon Tomazette distingue ambas as sociedades, nos seguintes termos:

Com o Código Civil surge uma nova distinção das sociedades, qual seja, entre sociedades empresárias e sociedades simples. Ambas exercem atividades econômicas, mas diferenciam-se pela natureza da atividade exercida.

As sociedades empresárias exercem atividade própria de empresário (art. 982 do Código Civil) que esteja sujeito a registro, vale dizer, elas exercem atividade econômica organizada para a produção ou circulação de bens ou serviços e a lei lhes impõe uma obrigação de registro.

De outro lado, seriam sociedades simples aquelas destinadas ao exercício das demais atividades econômicas, como as atividades de natureza intelectual, científica ou artística (art. 966, parágrafo único, do Código Civil), salvo se constituírem elemento de empresa. Tal classificação se deve ao papel secundário que a organização dos fatores da produção toma em tais atividades, nas quais o caráter pessoal é que predomina, em oposição à atividade do empresário, em que a organização assume papel predominante.

(*Curso de direito empresarial – Teoria geral e direito societário – vol. 1* – 16ª ed. – São Paulo [SP]: Saraiva Jur, 2025, p. 273, ePUB)

Dentro desse contexto, pode-se afirmar que a distribuição de lucros entre os sócios, por consistir em medida inerente às sociedades, sejam elas simples ou empresariais, não se revela um fator de distinção do caráter societário, tal como se infere das seguintes obras doutrinárias:

O contrato social deverá especificar a participação de cada sócio nos lucros e nas perdas oriundas da atividade desempenhada pela sociedade, sendo nula a estipulação de que qualquer dos sócios esteja excluído da participação, quer nos lucros, quer nas perdas (artigo 1.008 do Código Civil). Apenas em relação ao sócio cuja contribuição consista na prestação de serviços, vale dizer, em trabalho, aceita-se a exoneração pelas despesas (artigo 1.008), no que se respeita a Constituição da República (artigo 6º), protegendo o trabalhador, ainda que na condição de sócio. Mas essa proteção legal comporta ajuste em contrário, constante do contrato social, mesmo pela via de alteração, desde que com ela anua o sócio obrigado à prestação de serviços (artigo 1.007).

O mais comum é distribuir lucros e prejuízos em correspondência com a participação de cada sócio no capital registrado, solução que será aplicável se silente o contrato (artigo 1.007). Assim, desde que respeitados os princípios gerais de Direito, partes podem estipular outras soluções. **Nas sociedades simples, por exemplo, é comum ver-se estipulação de que cada sócio auferirá os lucros decorrentes de seu trabalho individual, respondendo todos, igualmente ou em outra proporção, pelas despesas sociais.** De qualquer sorte, se a previsão se mostrar abusiva, será um ato ilícito (artigo 187) e, assim, nulo (artigo 166, VII).

(MAMEDE, Gladston. *Direito empresarial brasileiro: direito societário, volume 2* - 14ª ed. - Barueri [SP]: Atlas, 2022, p. 79, ePUB; sem grifo no original)

A sociedade simples, ao revés do que afoitamente se possa pensar, também executa atividade econômica, e seus integrantes partilham, entre si, os

resultados que venham a ser auferidos. Se assim não o fosse, não seria sociedade. **A exploração de atividade econômica e a partilha dos lucros são próprias do conceito de sociedade.**

A sociedade simples, segundo o perfil legislativo que lhe foi destinado, empreende atividades econômicas específicas. O ordenamento jurídico positivo é quem lhe reserva o objeto.

(CAMPINHO, Sérgio. *Curso de direito comercial – Direito de empresa* – 21ª ed. – São Paulo: Saraiva Jur, 2025, p. 38, ePUB; sem grifo no original)

A sociedade simples pode ser classificada como sociedade pessoal, tendo em vista a rigidez imposta pela regra legal no tocante à modificação do contrato social. Há necessidade de consentimento unânime dos sócios nas deliberações que alterem as cláusulas referentes aos elementos essenciais do contrato:

- a) nome, nacionalidade, estado civil, profissão e residência dos sócios, se pessoas naturais, e a firma ou a denominação, nacionalidade e sede dos sócios, se jurídicas;
- b) denominação, objeto, sede e prazo da sociedade;
- c) capital da sociedade, expresso em moeda corrente, podendo compreender qualquer espécie de bens suscetíveis de avaliação pecuniária;
- d) a quota de cada sócio no capital social e o modo de realizá-la;
- e) as prestações a que se obriga o sócio cuja contribuição consista em serviços. Observa-se que a nova legislação civil extingue a sociedade de capital e indústria, mas permite, em alguns tipos, a integralização do capital social sob a forma de prestação de serviços (CC, art. 1.006);
- f) as pessoas naturais incumbidas da administração da sociedade, e seus poderes e atribuições;
- g) **a participação de cada sócio nos lucros e nas perdas;**
- h) se os sócios respondem ou não, subsidiariamente, pelas obrigações sociais.

(NEGRÃO, Ricardo. *Curso de direito comercial e de empresa - volume 1 - Teoria geral da empresa e direito societário* - 20ª ed. - São Paulo: SaraivaJur, 2024, p. 329, ePUB; sem grifo no original)

Tal acepção foi adotada pela Primeira Turma, no julgamento dos EDcl no AgRg no AREsp 155.844/SP (DJe de 19/10/2017), de relatoria do Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, conforme o trecho subsecutivo extraído do respectivo voto, acompanhado – por unanimidade – pelo colegiado:

4. A tributação privilegiada do ISS exige que a sociedade uni ou pluriprofissional preste serviço em caráter personalíssimo sem intuito empresarial, o que se verifica no caso concreto, conforme decidiu o Tribunal de origem às fls. 503/510.

5. Esse é o entendimento no âmbito do Superior Tribunal de Justiça, que o benefício da alíquota fixa do ISS somente é devido às sociedades uni ou pluriprofissional que prestam serviço em caráter personalíssimo sem intuito empresarial. [...]

6. O que ocorre, em verdade, é a formação do capital social com o valor em que cada sócio contribuiu para a formação da sociedade, nada tendo a ver com responsabilização do sócio perante terceiros. **Destaca-se que o lucro e sua distribuição é elemento de qualquer sociedade seja empresária ou não, caso contrário, estaríamos diante de um associação, em que se sabe, a distribuição e auferimento de lucro é vedado.** (sem grifo no original)
[...]

8. Tratando-se de sociedade em que existe a exploração da respectiva profissão intelectual e que os sócios respondem em caráter pessoal pelos serviços prestados, enquadram-se perfeitamente como sociedade simples, fazendo jus ao recolhimento do ISS na forma do art. 9º, §§ 1º e 3º do Decreto-Lei n. 406/1968.

Na mesma linha de inteligência, assentou a Primeira Seção do STJ, posteriormente, que *"a distribuição dos lucros é mero desdobramento do conceito de sociedade, seja a de natureza empresarial ou de natureza simples, visto que ambas auferem lucro, tanto é assim que a norma geral sobre distribuição de lucros consta de capítulo do Código Civil relativo à sociedade simples (arts. 1.007 e 1.008 do Código Civil). Por outro lado, a diferença central entre a sociedade empresarial e a sociedade simples não está na distribuição de lucros, mas sim no modelo da atividade econômica: na primeira a atividade é realizada por meio da empresa como um todo e na segunda a atividade econômica acontece por meio dos sócios, ainda que com o concurso de auxiliares ou colaboradores (parágrafo único do art. 966 do Código Civil)"* (PUIL n. 3.608/MG, relator Ministro Mauro Campbell Marques, Primeira Seção, julgado em 28/2/2024, DJe de 11/3/2024).

Por conseguinte, considerando que o fator de distinção entre as sociedades simples e empresária é o objeto social, a adoção do tipo societário de sociedade limitada, composta unicamente por dois médicos, que preste serviços médicos, e a previsão, no respectivo contrato social, de distribuição de lucros entre os sócios – medida inerente a qualquer sociedade – não caracterizam, por si sós, a sociedade empresária, facultando-se-lhe a escolha pelo regime de tributação diferenciada de ISSQN, mediante alíquota fixa, previsto no art. 9º, §§ 1º e 3º, do Decreto-Lei n. 406/1968.

4. Caso concreto

Na hipótese em julgamento, o pedido formulado pelo instituto recorrente foi julgado procedente, a fim de *"declarar a utilização da tributação privilegiada, devendo o ISS ser exigido de forma fixa e anual, calculado por profissional habilitado ao exercício das atividades fins da sociedade"* (e-STJ, fl. 454).

Ato contínuo, analisando os embargos de declaração opostos à sentença, o juiz de primeiro grau deixou assente, de forma incontroversa, a natureza simples da sociedade recorrente, ao afirmar que, *"analisando perfunctoriamente todas as provas colacionadas aos autos, é que a sociedade autora, ora embargada, se trata de 'sociedade de profissionais', tendo como atividade principal a exploração do ofício intelectual de seus sócios, de forma pessoal, de modo que fazem jus, portanto, ao privilégio fiscal"* (e-STJ, fl. 480).

A Corte local, porém, ao reformar a sentença de procedência, para julgar improcedente o pedido deduzido na petição inicial pelo INCOR CURITIBA, ora recorrente, e afastar o direito ao regime de tributação diferenciada de ISSQN previsto no art. 9º, §§ 1º e 3º, do Decreto-Lei n. 406/1968, amparou-se na previsão – no contrato social – de distribuição de lucros entre os sócios, o que, segundo o entendimento delineado no aresto recorrido, teria o condão de evidenciar a natureza empresarial da sociedade contribuinte.

Isso é o que se depreende dos trechos a seguir transcritos:

No mais, a controvérsia recursal cinge-se ao direito da apelada em recolher o ISS fixo na forma do artigo 9º, § 3º, do Decreto-Lei nº 406/68.

Sobre o tema, a Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça firmou entendimento no sentido de que “o tratamento privilegiado previsto no art. 9º, §§ 1º e 3º, do Decreto-Lei 406/68 somente é aplicável às sociedades uniprofissionais que tenham por objeto a prestação de serviço especializado, com responsabilidade pessoal dos sócios e sem caráter empresarial.” (STJ - AgRg. no ER Esp. nº 1.182.817/RJ - Rel.: MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES - D Je. 29/08/2012) (g/n).

De acordo com o referido dispositivo legal:

[...]

A Cláusula 2º do Contrato Social da sociedade médica (mov. 20.2 – p. 3), previa que o objeto social era “a prestação de serviços médicos de cardiologia, hemodinâmica, angiologia, cirurgia cardiovascular, exames e serviços afins” e, para tanto, de acordo com a Cláusula 9ª os sócios-gerentes perceberiam: “a título de remuneração pró-labore, quantia mensal fixada em comum acordo, até os limites de dedução fiscal previstos na legislação do Imposto de Renda, a qual será levada à conta de despesas gerais.”

Entretanto, verifica-se que as cláusulas foram modificadas na Sexta Alteração e Consolidação de Contrato Social, realizada em 08/12/2010 (mov. 1.3 – p. 18), passando a figurar, na cláusula 5ª que “a vista das alterações promovidas e de acordo com o que determina o art. 2.031 da Lei nº 10.406 /2002, os sócios Resolvem, por este instrumento, atualizar e consolidar o Contrato Social, tornando assim sem efeito, a partir desta data, as cláusulas e condições contidas no contrato social primitivo, e alterações que, adequando às disposições da referida Lei nº 10.406/2002.”

Destarte, ficou estabelecido na cláusula 8ª (mov. 1.3 – p. 19) que “ao término de cada exercício social, em 31 de dezembro, os administradores prestarão constas justificadas de sua administração, procedendo a elaboração do inventário, do balanço patrimonial e do balanço de resultado econômico, cabendo aos sócios na proporção de suas quotas, os lucros ou perdas apuradas.”

Portanto, muito embora a sociedade seja classificada como limitada, com profissionais exercendo atividade intelectual, **o pagamento de lucros aos sócios demonstra a natureza de sociedade empresarial**, e não uniprofissional, **o que é suficiente para desautorizar a tributação privilegiada pela modalidade ISS fixo**. (e-STJ, fls. 566-567)

Assim, de rigor é a reforma do acórdão recorrido e o restabelecimento da sentença de procedência do pedido declaratório formulado pelo recorrente, a fim de garantir-lhe o direito ao recolhimento de ISSQN mediante alíquota fixa, nos termos do art. 9º, §§ 1º e 3º, do Decreto-Lei n. 406/1968.

5. Dispositivo

Ante o exposto, conheço do recurso especial e dou-lhe provimento, a fim de restabelecer a sentença de procedência do pedido autoral para declarar o direito do instituto autor, ora recorrente, de *"utilização do regime de tributação privilegiada, devendo o ISSQN ser exigido mediante alíquota fixa e anual, calculado por profissional habilitado ao exercício das atividades fins da sociedade"* (e-STJ, fl. 454).

Condeno o recorrido – Município de Curitiba – ao pagamento de custas e honorários, os quais fixo no valor de R\$ 2.500,00 (dois mil e quinhentos reais), nos termos do art. 85, §§ 2º e 8º, do CPC/2015, dada a inexistência de condenação, a impossibilidade de mensuração do proveito do econômico e a natureza irrisória do valor atribuído à causa.

É o voto.

CERTIDÃO DE JULGAMENTO
SEGUNDA TURMA

Número Registro: 2024/0307541-6

PROCESSO ELETRÔNICO REsp 2.212.226 / PR

Números Origem: 00050181820178160185 00057050920248160004 50181820178160185
57050920248160004

PAUTA: 16/09/2025

JULGADO: 16/09/2025

Relator

Exmo. Sr. Ministro **MARCO AURÉLIO BELLIZZE**

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro AFRÂNIO VILELA

Subprocurador-Geral da República

Exmo. Sr. Dr. PAULO THADEU GOMES DA SILVA

Secretária

Bela. VALÉRIA ALVIM DUSI

AUTUAÇÃO

RECORRENTE : INCOR CURITIBA - INSTITUTO DO CORAÇÃO DE CURITIBA
SOCIEDADE SIMPLES LTDA
ADVOGADOS : REGIANE BINHARA ESTURILIO WOICIECHOVSKI - PR027100
GERALDO MARCIMIANO LOREDO - PR110795
RECORRIDO : MUNICÍPIO DE CURITIBA
ADVOGADO : CARLOS AUGUSTO MARTINELLI VIEIRA DA COSTA - PR015872

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

SUSTENTAÇÃO ORAL

Dr(a) REGIANE BINHARA ESTURILIO WOICIECHOVSKI, pela parte RECORRENTE:
INCOR CURITIBA - INSTITUTO DO CORAÇÃO DE CURITIBA SOCIEDADE SIMPLES
LTDA

CERTIDÃO

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

"A Turma, por unanimidade, deu provimento ao recurso, nos termos do voto do Sr.
Ministro-Relator."

Os Srs. Ministros Teodoro Silva Santos, Afrânio Vilela e Maria Thereza de Assis
Moura votaram com o Sr. Ministro Relator.

Ausente, justificadamente, o Sr. Ministro Francisco Falcão.