

# **A constitucionalidade da tributação “fixa” do ISS das sociedades uniprofissionais: Comentários ao RE n. 940769**

*Gustavo Brigagão*



# EC 18/65

- Substituição do antigo Imposto de Indústrias e Profissões (IPP) pelo ISS;
- Base de cálculo do IPP era imprecisa e permitia a sobreposição entre as competências tributárias dos Municípios e as competências tributárias da União.



# CTN

“Art. 72. A base de cálculo do imposto é o preço do serviço, salvo:

I - quando se trate de **prestação de serviço sob a forma de trabalho pessoal do próprio contribuinte**, caso em que o imposto será calculado, por meio de **alíquotas fixas ou variáveis**, em função da natureza do serviço e outros fatores pertinentes, **não compreendida nestes a renda proveniente da remuneração do próprio trabalho;**”



# CTN – Art. 72, I

**RUBENS GOMES DE SOUZA:**

“(…) A finalidade da ressalva era, evidentemente, **evitar que o ISS viesse a confundir-se com o imposto de renda sobre honorários ou salários**, como acontecia com o antigo imposto de indústrias e profissões”. (O Imposto sobre Serviços e as Sociedades Prestadoras de Serviços Técnicos Profissionais. Revista de Direito Público 20/1972, p. 64.)



# DL 406/68

“Art. 9º. (...) § 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 (...) 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.”



# ISS “fixo” – Controvérsias

**PRIMEIRO MOMENTO** – Pretensa incompatibilidade do ISS “fixo” com a CF/88:

- Capacidade contributiva (145, §1º), isonomia tributária (150, II), necessidade de lei específica para a redução de base de cálculo (150, §6º) e vedação à isenção heterônoma (151, III);

**STF** – Súmula 663 – “Os §§ 1º e 3º do art. 9º do Decreto-Lei 406/1968 foram recebidos pela Constituição.”



# ISS “fixo” – Controvérsias

**SEGUNDO MOMENTO** – Suposta revogação tácita pela LC 116/03;

**STJ** – Ambas as turmas de Direito Público – Ausência de revogação tácita:

- REsp 713.752, 2ª Turma, Rel. Min. João Otávio de Noronha, DJ 10.08.2006;
- REsp 1.016.688, 1ª Turma, Rel. Min. José Delgado, DJe 05.06.2008.



# ISS “fixo” – Controvérsias

## **TERCEIRO MOMENTO – Restrições ao regime “fixo” com base em alegado caráter mercantil/empresarial:**

- Terceirização de serviços relacionados à atividade-fim;
- Adoção, como nome, de espécie diversa da firma social;
- Utilização de nome fantasia, marcas ou patentes;
- Distribuição de lucros ou resultados de forma desvinculada do trabalho pessoal dos sócios;
- Objeto social englobando atividades estranhas ao exercício da advocacia (entre outras).



# ISS “fixo” – Controvérsias

## STJ – Impossibilidade de atribuição de caráter empresarial às sociedades de advogados:

“O art. 16 da Lei n.º 8.906/94 [*Estatuto da OAB*] espanca qualquer dúvida acerca da natureza não-empresarial das sociedades de advogados. Segundo a previsão normativa, não serão admitidas a registro (...) ‘as sociedades de advogados que apresentem forma ou características mercantis.’” (REsp 623.772/ES, 2ª Turma, Rel. Min. Castro Meira, DJe 09.08.2004)



# ISS “fixo” – Controvérsias

## Soluções:

- **Rio de Janeiro** – Consulta OAB/RJ: “A lei municipal deve ser interpretada em consonância com a jurisprudência do STJ no que tange ao enquadramento das sociedades de advogados como uniprofissionais, enquanto vigorar o entendimento.” (Processo 04.353543/2014, decisão proferida em 18.09.2014)
- **Salvador, São Paulo e outros** – Regras no sentido de que as restrições não se aplicam às “sociedades uniprofissionais em relação às quais seja vedada pela legislação específica a forma ou características mercantis e a realização de quaisquer atos de comércio”.



# ISS “fixo” – Controvérsias

**RE 940.769** – OAB/RS questionou restrições contidas na legislação do Município de Porto Alegre

- Lei Complementar Municipal nº 7/73
- Decreto Municipal nº 15.416/06

# ISS “fixo” – Controvérsias

**Legislação de POA** – Sociedade profissional é aquela que não possui:

- (i) sócio participante apenas para aportar capital ou administrar;
- (ii) sócio sem habilitação profissional;
- (iii) participação no capital de outra sociedade;
- (iv) sócio pessoa jurídica;
- (v) estabelecimento prestador localizado fora do município de POA; e
- (vi) caráter empresarial ou natureza comercial.



# ISS “fixo” – Controvérsias

## STF – Tribunal Pleno – Tese firmada em sede de repercussão geral:

“É inconstitucional lei municipal que estabelece impeditivos à submissão de sociedades profissionais de advogados ao regime de tributação fixa em bases anuais na forma estabelecida por lei nacional.” (RE 940.769, Rel. Min. Edson Fachin, DJ 24.04.2019)



# ISS “fixo” – Controvérsias

## RE 940.769:

**Min. Luiz Fux:** “(...) o Estatuto da OAB, faz uma distinção muito clara entre a sociedade de advogados e as sociedades empresariais.”

**Min. Alexandre de Moraes:** “(...) a competência para legislar sobre a base de cálculo do ISS foi incumbida, pela CF/88 (...), à lei complementar federal, de maneira que as municipalidades não podem dispor sobre esse aspecto tributário, pois, assim ao procederem, está caracterizado o vício formal”;



# ISS “fixo” – Controvérsias

**STF – RE 940.769 – Embargos de declaração do Município de Porto Alegre:**

- Limitação da tese às sociedades de advogados;
- Inconstitucionalidade meramente formal;
- Requisitos do DL 406/68 não apreciados;
- Possibilidade de descaracterização do ISS “fixo” em casos de “fraude, simulação e abuso de direito”;



# ISS “fixo” – Controvérsias

**QUARTO MOMENTO** – Alegada incompatibilidade com a LC 157/16, que alterou a LC 116/03:

“Art. 8º-A. A **alíquota mínima** do Imposto sobre Serviços de qualquer Natureza é **de 2% (dois por cento)**.”

§ 1º O imposto não será objeto de concessão de isenções, incentivos e benefícios tributários ou financeiros (...) **que resulte, direta ou indiretamente, em uma carga tributária menor que a decorrente da aplicação da alíquota mínima** estabelecida no caput, exceto para os serviços a que se referem os subitens 7.02, 7.05 e 16.01 da lista anexa a esta Lei Complementar.”



# ISS “fixo” – Controvérsias

## Municípios após a LC 157/16:

- Revogação do ISS “fixo” (Ex: Vitória, Foz do Iguaçu e Ponta Grossa);
- Necessidade de complementação do valor pago até atingir valor correspondente a 2% do faturamento (Ex: Teresina);



# ISS “fixo” – Controvérsias

Ausência de incompatibilidade entre regime “fixo” e a alíquota mínima efetiva de 2%:

- **STF** – Não é incentivo fiscal (REs 236.604 e 220.323, Tribunal Pleno, rel. min. Carlos Velloso, DJs 06.08.1999 e 18.05.2001);
- **LC 157/16** – Tramitação legislativa – dispositivo que revogava tributação “fixa” foi retirado do projeto:

“Art. 9º. Esta Lei Complementar entra em vigor na data de sua publicação, revogando-se as disposições em contrário, **em especial os §§ 1º e 3º do art. 9º do Decreto-lei nº 406, de 31 de dezembro de 1968 (...)**”

- Alíquota mínima já constava do art. 88 do ADCT – Propósito exclusivo de combater a guerra fiscal.



# ISS “fixo” – Controvérsias



Segunda-feira, 27 de dezembro de 2003

O GLOBO

## ECONOMIA

### ISS ameaça bolso do carioca

Em janeiro, cobrança passa a ser sobre o faturamento e pode elevar preços

Fabio Nascimento e Gláucia Almeida

A mudança na forma de cobrança do Imposto sobre Serviços (ISS) no Rio pode fazer os bolsos do consumidor a partir de janeiro, não porque o tributo que incide sobre diversos serviços não é mais considerado regularmente devido de um valor fixo e passará a ser calculado com base no faturamento bruto. As alíquotas variam de 2% a 5%, dependendo do ramo de atividade, como transporte, hospedagem, educação, de dentista e advogado e consultoria jurídica.

O município do Rio de Janeiro, por exemplo, até agora era tributado a um valor fixo pago mensalmente ao por tributo, de acordo com a prefeitura. Em janeiro, com a nova regra aprovada pela Câmara dos Vereadores do Rio, o imposto vai ser calculado com base sobre o faturamento bruto do profissional. E o aumento na tributação será repassado para o preço dos serviços, dizem profissionais liberais.

Mas antes de repassar os aumentos aos consumidores, que já resistem a muita sobrecarga, advogados e médicos, por exemplo, estão tentando derrotar no Judiciário, a lei municipal aprovada no Rio de Janeiro, que passa a vigorar em janeiro. Eles alegam que a lei fere artigo de um decreto-lei, de 1965, que estabelece um regime especial para os profissionais liberais.

**Fecomércio não vê em repasse integral**

• O presidente do Sindicato do Comércio Varejista do Estado do Rio de Janeiro, Sérgio Duarte, disse que a entidade deve entrar no Judiciário ainda esta semana contra a tributação na cobrança do ISS. Até agora, os vendedores pagavam quatro parcelas trimestrais fixas de R\$ 12,21. Agora, passaram a pagar pelo faturamento com os impostos.

— O tributo não tem aumento de arrecadação há cerca de seis anos, porque 90% do faturamento da categoria vem de comércio com prazo de crédito. Nesse período, o preço de mercado da commodity passou de R\$ 20 para R\$ 23, mas o imposto, de 20% sobre o faturamento, não mudou. A soma dos dois valores não varia, então a tributação não muda. De acordo com o advogado Gustavo Bragagnoli, sócio do escritório Ulla, Castro, Bermane e Guerra, a tributação deixará os profissionais mais atingidos pela mudança:

— É uma decisão que prejudica advogados, médicos, engenheiros. A lei do Rio desrespeita essas profissões.

André Furtado Fernandes, do escritório Barreto, Minicucci e Araújo, diz que a Secretaria de Fazenda de volta simplesmente aderir a legislação municipal (Lei Federal 116/2003), que tributa sobre serviços. Assim, há tributação sobre tributo, como já acontece. Mas, segundo ele, o município optou por manter a tributação, sem repasse o artigo do decreto de 1965 que criou o regime especial de cobrança para profissionais liberais.

— O artigo que regula o recolhimento não foi revogado. A lei é inconstitucional.

É inconstitucional, porque configura tributação, diz o advogado Ulla Castro, segundo ele, a recusa que os municípios e as sociedades profissionais aderem já é tributação pelo Imposto de Renda (Irrf), não podendo, portanto, tributar um tributo pelo ISS, sob pena de dupla tributação de sobre o mesmo (Lula e municípios) sobre a mesma base de cálculo, o que viola os princípios constitucionais em vigor.

Outro ponto polêmico no texto destacado por Bragagnoli é a questão dos profissionais autônomos.

— Há no lei municipal previsão de bonificação para alguns autônomos “não estabelecidos”, mas o conceito de estabelecimento constante do artigo 42 é tão amplo que a nova tributação poderá atingir até os profissionais que trabalham em empresas ou em eventos, em caso dos taxistas.

A Secretaria municipal de Fazenda rebate os argumentos, afirmando que a lei é constitucional.

— A constituição não trata por parte dos profissionais é normal e já era esperada. Deixou de haver exceções — diz o secretário municipal de Fazenda, Francisco de Almeida e Silva, aderindo à cobrança para profissionais autônomos e sociedades individuais (micro e pequenas empresas).

**O FIO DA MADA**

#### Mudança vem desde julho

• A alteração na cobrança do ISS começou em julho deste ano, quando o Congresso Nacional aprovou uma lei regulamentando a cobrança do imposto e ampliando sua incidência para diversos serviços antes não tributados. A lei abriu espaço para que os municípios determinassem a alíquota para cada setor, estipulando o valor entre 2% e 5% do valor sobre o faturamento bruto.

Em fim de novembro, a Câmara dos Vereadores do Rio aprovou projeto fixando as novas alíquotas na cidade.

O ADVOGADO Gustavo Bragagnoli, “chamado a não aderir ao ‘regime especial’”, diz, referindo-se à forma de cobrança do imposto no município do Rio



# ISS “fixo” – Controvérsias



**OBRIGADO!**  
**gbrigagao@bdelaw.com.br**

