

Protocolo 39- 27.819/2022

De: MARCELO S. - SFA - SC

Para: SFA - SC - Conselho de Contribuintes

Data: 05/10/2022 às 13:19:21

Setores envolvidos:

SGA - DEPE, SFA, SFA - GSFA, SFA - SC, SFA - DEFF, SFA - DEFF - AUDISS

Enquadramento de ISS

Faço a juntada do voto proferido no presente Recurso.

At.te.

—

Marcelo Azevedo Dos Santos
Conselheiro

Anexos:

Recurso_Tributa_rio_336_2022_Protocolo_23819.pdf

Recurso Tributário n.º 336/2022
Protocolo 27.819/2022

Relator: Conselheiro Marcelo Azevedo Santos

RELATÓRIO

1. Trata-se de Recurso de n.º 336/2022 (Protocolo 27.819), interposto pelo Recorrente visando o reenquadramento tributário, para que passe a recolher o ISS sob valor fixo, ao invés de alíquota estabelecida pela opção do SIMPLES Nacional, cujo indeferimento do pedido fora consignado na **DECISÃO ADMINISTRATIVA Nº 0232/2022/GSFA, indeferindo** o pedido da Recorrente.
2. A questão de fundo trazida pelo Recorrente refere-se à atribuição do ISS para a atividade da advocacia que, segundo seu entendimento, dever-se-ia dar de forma fixa, por profissional.
3. Em suas razões, traz à discussão os artigos 19 e 20, da Lei 2326/1994, que dispõem:

Art. 19. O imposto devido em razão de serviço prestado sob a forma de trabalho pessoal do próprio contribuinte será fixo, anual e estabelecido em função da formação escolar ou profissional exigida para o exercício da atividade, de acordo com as seguintes categorias:

I - sobre serviços prestados por profissionais de nível fundamental o valor do imposto é de 0,5 UFMs (duas e meia unidades fiscais do município);

II - sobre serviços prestados por profissionais de nível médio o valor do imposto é de 2,5 UFMs (duas e meia unidades fiscais do município);

III – sobre serviços prestados por profissionais de nível superior o valor do imposto é de 04 UFMs (quatro unidades fiscais do município).

(...)

Art. 20 Quando os serviços forem prestados por sociedades simples, porém realizados de forma pessoal, estas ficarão sujeitas ao pagamento do imposto na forma do artigo anterior, calculado em relação a cada profissional habilitado, sócio, empregado ou não, que preste serviço em nome da sociedade, embora assumindo responsabilidade pessoal, nos termos da lei aplicável.

Parágrafo Único. As sociedades a que se refere este artigo são aquelas formadas por pessoas físicas, devidamente habilitadas para o exercício de todas as atividades consignadas em seus objetos sociais.

4. Nada obstante, o Fisco Municipal entende que o imposto deva ser recolhido sobre o faturamento, forte nos artigos 1º, I e 3º, da Lei Complementar nº 123/2006, que dispõe:

Art. 1º Esta Lei Complementar estabelece normas gerais relativas ao tratamento diferenciado e favorecido a ser dispensado às microempresas e empresas de pequeno porte no âmbito dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, especialmente no que se refere:

I - à apuração e recolhimento dos impostos e contribuições da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, mediante regime único de arrecadação, inclusive obrigações acessórias;

(...)

Art. 3º Para os efeitos desta Lei Complementar, consideram-se microempresas ou empresas de pequeno porte, a sociedade empresária, a sociedade simples, a empresa individual de

responsabilidade limitada e o empresário a que se refere o art. 966 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 (Código Civil), devidamente registrados no Registro de Empresas Mercantis ou no Registro Civil de Pessoas Jurídicas, conforme o caso, desde que:

I - no caso da microempresa, aufera, em cada ano-calendário, receita bruta igual ou inferior a R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais);

(...)

5. E complementa seu entendimento, com base nos artigos 12, 13 e 18 do mesmo Diploma Legal:

Art. 12. Fica instituído o Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional.
Art.

13. O Simples Nacional implica o recolhimento mensal, mediante documento único de arrecadação, dos seguintes impostos e contribuições:

(...) VIII - Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISS.

Art. 18. O valor devido mensalmente pela microempresa ou empresa de pequeno porte optante pelo Simples Nacional será determinado mediante aplicação das alíquotas efetivas, calculadas a partir das alíquotas nominais constantes das tabelas dos Anexos I a V desta Lei Complementar, sobre a base de cálculo de que trata o § 3º deste artigo, observado o disposto do § 15 do art. 3º. (Redação dada pela Lei Complementar nº 155, de 2016)

§1º Para efeito de determinação da alíquota nominal, o sujeito passivo utilizará a receita bruta acumulada nos doze meses anteriores ao do período de apuração. (Redação dada pela Lei Complementar nº 155, de 2016)

(...)

§ 5º-C Sem prejuízo do disposto no §1º do art. 17 desta Lei Complementar, as atividades de prestação de serviços seguintes serão tributadas na forma do Anexo IV desta Lei Complementar, hipótese em que não estará incluída no Simples Nacional a contribuição prevista no inciso VI do caput do art. 13 desta Lei Complementar, devendo ela ser recolhida segundo a legislação prevista para os demais contribuintes ou responsáveis:

(...)

VII - serviços advocatícios.

6. Assim, conclui que o contribuinte deve recolher o ISS sobre a receita, excluindo-se a possibilidade do recolhimento de forma fixa.

7. Destaca-se do parecer acolhido na **DECISÃO ADMINISTRATIVA Nº 0232/2022/GSFA.**

(...)

Diante do exposto, considerando-se os critérios legais, estabelecidos pelos Artigos 12, 13 e 18, §1º da Lei Complementar nº 123/2006, e, o posicionamento jurisprudencial predominante no que tange ao regime de tributação do Imposto Sobre Serviços – ISS aplicado às sociedades de advogados optantes do regime do Simples Nacional, somos pela IMPOSSIBILIDADE do enquadramento da requerente no regime de tributação fixa Municipal (estabelecido pelos Artigos 19 e 20, da Lei Municipal nº 2326/2004), uma vez que inexistente tal permissivo legal. Devendo a requerente seguir as determinações da Lei Complementar nº 123/2006 e efetuar o recolhimento do Imposto Sobre Serviços - ISS sobre seu faturamento mensal, segundo as disposições do regime do Simples Nacional.

VOTO

8. A solução da controvérsia deve levar em consideração as legislações aplicáveis ao caso, para o melhor entendimento se a tributação se dá por alíquota fixa ou variável.

9. Ou seja, entende o contribuinte que a Lei 123/2006 não revogou o Decreto 406/68, estando em consonância, inclusive, com o que estabelece a Lei 2.326/2004, de Balneário Camboriú, em pleno vigor, que estabelece que o imposto pela prestação de serviços será fixo (art. 20).

10. De fato, entendo que as legislações coabitam o universo tributário em harmonia. Entretanto, para o exercício atual, o contribuinte é optante pelo SIMPLES NACIONAL, fazendo com que se aplique, no caso em tela, a Lei 123/2006.

11. Para melhor clarear o debate, traz-se à colação a decisão monocrática exarada pela E. Ministra Carmen Lúcia, no Recurso Extraordinário com Agravo 1.396.643, de São Paulo em que é Recorrente Onesti & Lima Neto Advogados e Recorrido o Município de São Paulo, e que, apensar de não conhecer o recurso, consignou:

(...)

7. O Tribunal de Justiça de São Paulo decidiu a controvérsia com fundamento na legislação tributária nestes termos:

"Com efeito, verifica-se que a apelante é uma sociedade uniprofissional de advogados que aderiu ao regime de tributação pelo Simples Nacional, nos termos da Lei Complementar Federal nº 123/06 em fevereiro de 2014, submetendo-se, portanto, às regras previstas naquele programa.

Como é cediço, a adesão ao regime de tributação pelo Simples é uma opção do contribuinte de caráter irretratável para o todo o calendário, conforme disposto no parágrafo 3º do art. 18 da LC 123/06, que dispõe: (...)

Logo ao aderir ao SIMPLES Nacional, a impetrante deverá se submeter às regras previstas em tal regime em que a alíquota do ISS pode variar entre 2% a 5% sobre a receita bruta do contribuinte, diferentemente do disposto no Decreto-lei nº 406/68, no qual o recolhimento do tributo ocorre em valor fixo e baseado na quantidade e de profissionais que compõe a sociedade.

Assim, não há como aceitar a pretensão da apelante que objetiva beneficiar-se, simultaneamente, de dois regimes de tributação (Decreto-lei 406/68 e Lei Complementar nº 123/2006), extraindo deles o que lhe é mais benéfico” (fls. 3-6, e-doc. 7).

A apreciação do pleito recursal exigiria a interpretação da legislação infraconstitucional aplicável à espécie (Lei Complementar n. 123/2006, Decreto-Lei n. 406/1968 e Resolução CGSN n. 94/2011). A alegada contrariedade à Constituição da República, se tivesse ocorrido, seria indireta, a inviabilizar o processamento do recurso extraordinário. Assim, por exemplo:

“RECURSO EXTRAORDINÁRIO. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA – ISSQN. OPÇÃO PELO SIMPLES. FORMA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO POR VALOR FIXO OU ALÍQUOTA VARIÁVEL. IMPOSSIBILIDADE DE ANÁLISE DA LEGISLAÇÃO INFRACONSTITUCIONAL E DE NORMA INFRALEGAL. AUSÊNCIA DE OFENSA CONSTITUCIONAL DIRETA. RECURSO EXTRAORDINÁRIO AO QUAL SE NEGA PROVIMENTO” (RE n. 1.324.077, de minha relatoria, decisão monocrática, DJe 29.6.2021).

“AGRAVO INTERNO NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO TRIBUTÁRIO. PARCELAMENTO DE DÉBITOS FISCAIS FEDERAIS E ESTADUAIS. LEI 10.522/2002. ABRANGÊNCIA. EMPRESA OPTANTE DO SIMPLES NACIONAL. LC 123/2006. POSSIBILIDADE.

MATÉRIA DE ÍNDOLE INFRACONSTITUCIONAL. OFENSA INDIRETA À CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA. ALEGADA OFENSA AO PRINCÍPIO DA LEGALIDADE. CONTROVÉRSIA DE ÍNDOLE INFRACONSTITUCIONAL. SÚMULA 636 DO STF. INCIDÊNCIA. EXTENSÃO DE BENEFÍCIO FISCAL NÃO PREVISTA EM LEI. PRINCÍPIO DA ISONOMIA. ATUAÇÃO DO JUDICIÁRIO COMO LEGISLADOR POSITIVO. IMPOSSIBILIDADE. OFENSA AOS ARTIGOS 5º, II, E 150, II, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. SÚMULAS 282 E 356 DO STF. AGRAVO INTERPOSTO SOB A ÉGIDE DO NOVO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL. MANDADO DE SEGURANÇA. INAPLICABILIDADE DO ARTIGO 85, § 11, DO CPC/2015. AGRAVO INTERNO DESPROVIDO” (RE n. 744.520-AgR, Relator o Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, DJe 22.6.2017).

"Agravo regimental no recurso extraordinário com agravo. Direito Tributário. ISS. Enquadramento da atividade do contribuinte. Serviço de armazenagem de qualquer natureza. Fatos e provas. Cláusulas contratuais. Reexame. Impossibilidade. Legislação infraconstitucional. Ofensa reflexa. Precedentes. 1. Inadmissível, em recurso extraordinário, o reexame do conjunto fático-probatório dos autos, bem como a análise da legislação infraconstitucional e das cláusulas contratuais. Incidência das Súmulas nºs 279 e 454/STF. 2. Agravo regimental não provido, com imposição de multa de 1% (um por cento) do valor atualizado da causa (art. 1.021, § 4º, do CPC). 3. Havendo prévia fixação de honorários advocatícios pelas instâncias de origem, seu valor monetário será majorado em 10% (dez por cento) em desfavor da parte recorrente, nos termos do art. 85, § 11, do Código de Processo Civil, observados os limites dos §§ 2º e 3º do referido artigo e a eventual concessão de justiça gratuita” (ARE n. 1.201.903-AgR, Relator o Ministro Dias Toffoli, Plenário, DJe 9.8.2019).

Confiram-se também, por exemplo, as seguintes decisões monocráticas: Recurso Extraordinário n. 1.106.732, Relator o

Ministro Celso de Mello, DJe 28.2.2018; Recurso Extraordinário com Agravo n. 1.324.878, de minha relatoria, DJe 10.6.2021; e Recurso Extraordinário com Agravo n. 1.312.706, Relator o Ministro Luiz Fux, DJe 6.4.2021.

*8. Registre-se que, no julgamento do Recurso Extraordinário n. 970.821, Tema 517, Relator o Ministro Edson Fachin, este Supremo Tribunal, após reconhecer a repercussão geral da controvérsia constitucional, firmou entendimento de que **"a opção pelo Simples Nacional é facultativa e tomada no âmbito da livre conformação do planejamento tributário, devendo-se arcar com o bônus e o ônus dessa escolha empresarial"** e que, **"à luz da separação dos poderes, não é dado ao Poder Judiciário mesclar as parcelas mais favoráveis de regimes tributários distintos, culminando em um modelo híbrido, sem o devido amparo legal"** (DJe 19.8.2021).*

Nada há a prover quanto às alegações da agravante.

(...)

(Grifei)

12. Ou seja, para o presente exercício, tendo o contribuinte optado pelo SIMPLES NACIONAL, é esse o regime aplicável, com a alíquota variável.

13. É o que se extrai do § 3º, do art. 18, da LC 123/06, que dispõe que *sobre a receita bruta auferida no mês incidirá a alíquota efetiva determinada na forma do caput e dos §§1º, 1º-A e 2º deste artigo, podendo tal incidência se dar, à opção do contribuinte, na forma regulamentada pelo Comitê Gestor, sobre a receita recebida no mês, sendo essa opção irretratável para todo o ano-caldário.*

14. Por outro lado, e não se diga que não cabe ao Conselho de Contribuintes manifestar-se acerca da constitucionalidade ou inconstitucionalidade de dispositivo municipal, entendimento que comungo, para o caso em tela essa

não é a questão, senão, também, a aplicação da própria Lei Municipal 2326/2004, em consonância com o DL 406/68.

15. Do Recurso Extraordinário 949.769, do Rio Grande do Sul, julgado em 24.04.2019, orientador da Repercussão Geral 918, traz-se o acórdão:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO. REPERCUSSÃO GERAL. DIREITO TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA – ISSQN. BASE DE CÁLCULO. LEI COMPLEMENTAR NACIONAL. SOCIEDADE DE PROFISSIONAIS. ADVOGADOS. COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA DE MUNICÍPIO. REGIME DE TRIBUTAÇÃO FIXA. NATUREZA DO SERVIÇO. REMUNERAÇÃO DO LABOR. DECRETO-LEI 405-1968. RECEPÇÃO. LEI COMPLEMENTAR 7/1973 DO MUNICÍPIO DE PORTO ALEGRE. CONFLITO LEGISLATIVO. ISONOMIA TRIBUTÁRIA.

1. A jurisprudência do STF se firmou no sentido da recepção do Decreto-Lei 406/1968 pela ordem constitucional vigente com status de lei complementar nacional, assim como pela compatibilidade material da prevalência do cálculo do imposto por meio de alíquotas fixas, com base na natureza do serviço, não compreendendo a importância paga a título de remuneração do próprio labor. Precedente: RE 220.323, de relatoria do Ministro Carlos Velloso, Tribunal Pleno, DJ 18.05.2001.

2. É inconstitucional lei municipal que disponha de modo divergente ao DL 46/1968 sobre base de cálculo do ISSQN, por ofensa direta ao art. 146, III, "a", da Constituição da República.

3. Reduziu-se o âmbito de incidência e contrariou-se o comando da norma prevista no art. 9º, §§1º e 3º, do Decreto-Lei 406/1968, por meio do código tributário porto-alegrense. Logo, há inconstitucionalidade formal em razão da inadequação de instrumento legislativo editado por ente federativo incompetente, nos termos do art. 146, III, "a", do Texto Constitucional.

4. Fixação de Tese jurídica ao Tema 918 da sistemática da 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."

5. Recurso extraordinário a que dá provimento, com a declaração incidental de inconstitucionalidade dos arts. 20, §4º, II, da Lei Complementar 7/73, e 49, IV, §§3º e 4º, do Decreto 15.416/2006, ambos editados pelo Município de Porto Alegre.

A C Ó R D Ã O

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros do Supremo Tribunal Federal, em Sessão Plenária, sob a Presidência do Ministro Dias Toffoli, na conformidade da ata de julgamento e das notas taquigráficas, por maioria de votos, apreciando o tema 918 da repercussão geral, deu provimento ao

recurso extraordinário, com a declaração incidental de inconstitucionalidade dos arts. 20, § 4º, II, da Lei Complementar 7/73, e 49, IV, §§ 3º e 4º, do Decreto 15.416/2006, ambos editados pelo Município de Porto Alegre, nos termos do voto do Relator, vencido o Ministro Marco Aurélio. Em seguida, por maioria, fixou-se a seguinte tese: "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", vencido o Ministro Marco Aurélio.

Brasília, 24 de abril de 2019.

Ministro EDSON FACHIN

Relator

16. Traz-se do voto do E. Ministro Alexandre Moraes no referido RE que, com propriedade, tratou o tema:

(...)

Nessa linha, o enunciado da Súmula 663 desta CORTE, cuja tese esteia-se no RE 220.323, RE 249.411, RE 228.052 e RE 236.604, é categórico ao fixar expressamente que "Os §§ 1º e 3º do art. 9º do DL 406/68 foram recebidos pela Constituição." (Dj de 13/10/2003).

Indiscutivelmente, a competência para legislar sobre a base de cálculo do ISS foi incumbida, pela CARTA MAGNA (art. 146, III, "a"), 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, por invadir competência endereçada à União (RE 804.260-AgR-segundo, Rel. Min. ROBERTO BARROSO, DJe de 27/10/2017).

Logo, tenho que tanto a LC municipal 7/73, quanto o Decreto-Lei 15.416/06, vulneraram o sistema de repartição de competências legislativas delineado na Constituição, além de desconsiderar a jurisprudência deste TRIBUNAL, eis que alteraram a forma de apuração do imposto devido pelas sociedades de profissionais autônomos, cuja apuração do valor da exação é baseada no número de profissionais delas constantes (per capita) (art. 9º, § 3º, do DL 406/68).

No ponto, calha transcrever os seguintes trechos da decisão do ilustre magistrado da 2ª Vara Federal Tributária de Porto Alegre à época, Leandro Paulsen, ora Desembargador do TRF4:

"[...]

As sociedades uniprofissionais continuam, portanto, constituindo exceção à base de cálculo ordinária do ISSQN (preço do serviço). A apuração do quantum debeatur da exação deve tomar como base o número de profissionais inscritos, consoante § 3º do art. 90 do DL nº 406/68.

[...].

A legislação municipal (LC 07/73 e Decreto Municipal nº 15.416/09), ao inovar em matéria de condições para a tributação das sociedades de advogados por valor fixo conforme o número de profissionais, não encontra suporte de validade. Válidas só poderiam ser condições estabelecidas por lei complementar federal ou decorrentes do próprio conceito de sociedades profissionais, o que, no caso da sociedade de advogados, encontra disciplina no Estatuto da OAB (Lei 8.906/94) (...)." (e-STJ, fl. 64, Vol. 1).

Por essas razões, acompanho o eminente Relator e dou provimento ao Recurso Extraordinário para reformar o acórdão recorrido e restabelecer a sentença, concedendo a segurança, com vistas à abstenção, pela autoridades tributárias do ente recorrido, da exigência do ISS de sociedades profissionais de advogados que exercem suas atividades no Município de Porto Alegre ao arrepio do art. 9º, §§1º e 3º, do Decreto-Lei 406/68.

(grifei)

17. Repita-se: não se trata, nesse aspecto, de manifestação acerca da constitucionalidade do dispositivo municipal, senão pela sua própria e competente aplicabilidade, nos termos do que dispõe os artigos 19 e 20 da Lei 2326/2004, acima reproduzidos.

18. Assim, entendo que tanto o Direito previsto no Dec. 406/48, c/c Lei Municipal 2326/2004, quando o previsto na LC 123/06, podem ser exercidos pelo Recorrente, desde que optado, a tempo e modo, pela incidência para o exercício fiscal subsequente à tal opção.

19. Portanto, voto por **CONHECER** do Recurso e **DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO**, para que o contribuinte passe a recolher seu imposto de forma fixa, conforme estabelecido na Lei Municipal 2336/2004 e no DL 406/68, sempre que requerido para o exercício seguinte.

Balneário Camboriú, 19 de julho de 2022.

Marcelo Azevedo Santos
Relator



VERIFICAÇÃO DAS ASSINATURAS



Código para verificação: 23D9-1069-7738-E3D0

Este documento foi assinado digitalmente pelos seguintes signatários nas datas indicadas:

- ✓ MARCELO AZEVEDO DOS SANTOS (CPF 807.XXX.XXX-97) em 05/10/2022 13:19:46 (GMT-03:00)
Papel: Parte
Emitido por: Sub-Autoridade Certificadora 1Doc (Assinatura 1Doc)

Para verificar a validade das assinaturas, acesse a Central de Verificação por meio do link:

<https://bc.1doc.com.br/verificacao/23D9-1069-7738-E3D0>