

Protocolo 37- 27.819/2022

De: Camila C. - SFA - SC

Para: SFA - SC - Conselho de Contribuintes

Data: 05/10/2022 às 12:52:04

Setores envolvidos:

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

Enquadramento de ISS

Prezado, Presidente

Segue, em anexo, Voto do Recurso Tributário 336/2022.

—

Atenciosamente,

Camila Brehm
CONTADORA

Anexos:

Recurso_Tributario_336_2022_Branco_Advogados.pdf

Recurso Tributário nº 336/2022

Recorrente: Branco Advogados

Redator do Voto Divergente: Camila Brehm da Costa Cardoso

RELATÓRIO

1. Por razões de economia processual, adoto o relatório do Ilustre Conselheiro Relator Marcelo Azevedo dos Santos.

VOTO

2. Corroborando com a manifestação de voto proferida pelo Ilustre Conselheiro Daniel Brose Hermann, entendo que a divergência do caso em tela reside sobre a adoção simultânea do regime tributário instituído pelo Decreto-Lei n. 406/1968 e pela Lei Complementar n. 123/2006.
3. Com a devida vênua, peço licença para divergir das manifestações de voto proferidas até a presente sessão ordinária. Antecipo, desta forma, que entendo não ser aplicável um regime híbrido de tributação (ISS fixo - Decreto-Lei n. 406/1968 e demais impostos - Simples Nacional) com base na fundamentação exposta a seguir.
4. O Decreto-Lei n. 406/1968, artigo 9º, §§ 1º e 3º define que o contribuinte do ISS calcule o imposto por meio de alíquota fixa para as atividades relacionadas, sendo dentre elas, o serviço de advocacia (item 88 do §3º).
5. Desta forma, os serviços de advocacia, quando prestados por sociedades, ficam *“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”*.
6. No ano de 2006 é instituído, por meio da Lei Complementar n. 123/2006, o Simples Nacional, o qual cria o regime diferenciado às empresas enquadradas como ME ou EPP que **optem** em aderir ao regime de tributação do Simples Nacional.
7. Com a alteração promovida pela LC n. 128/2008 foi concedido aos escritórios de serviços contábeis, por meio do art. 18, §22-A o recolhimento do ISS em valor fixo, em virtude da contraprestação dos serviços a serem prestados aos Microempreendedores Individuais - MEI (art. 18, §22-B, incisos I ao III).
8. Logo, todas as demais empresas optantes pelo Simples Nacional, ao aderirem ao regime diferenciado, de forma facultativa, deverão seguir as regras e as tabelas unificadas de tributação. Desprende-se, portanto, que se fosse a intenção do legislador estender o benefício do recolhimento

do ISS fixo a todas as sociedades profissionais que prestem serviço na forma de trabalho pessoal não haveria necessidade de criar dispositivo específico concedendo tal benefício aos escritórios de contabilidade.

9. Ademais, os serviços advocatícios, quando promulgada a LC N. 123/2006, não estavam aptos a aderir ao Simples Nacional. Porém, por meio da alteração promovida pela LC n. 147/2014, a atividade foi incluída no artigo 18, §5-C, VII, sendo a sua tributação, definida de forma expressa, realizada com base no Anexo IV da LC n. 123/2006. Nota-se, que o ato que promoveu a alteração da LC n. 123/2006, não foi feito qualquer menção ao recolhimento de ISS em valor fixo para os serviços advocatícios, tal como é especificado de forma expressa aos escritórios de contabilidade.

10. O Tribunal de Justiça de Minas Gerais, em caso análogo, julgou pelo improvimento do recurso, conforme ementa a seguir

ISSQN – SOCIEDADE DE ADVOGADOS – RECOLHIMENTO EM VALOR FIXO – ART. 9º, §3º DO DECRETO LEI Nº 406/68 – INAPLICABILIDADE – ADESÃO AO SIMPLES NACIONAL – BASE DE CÁLCULO – FATURAMENTO ANUAL – PREVISÃO EXPRESSA NA LEI COMPLEMENTAR Nº 123/2006 – EXTENSÃO DO BENEFÍCIO CONCEDIDO À PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS CONTÁBEIS – IMPOSSIBILIDADE – INTERPRETAÇÃO LITERAL – ART. 111 DO CTN – VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO DA ISONOMIA TRIBUTÁRIA – AUSÊNCIA – RECURSO DESPROVIDO.

1 – O Simples Nacional foi instituído com o intuito de beneficiar as microempresas e empresas de pequeno porte, sendo que, por se tratar de sistema de **adesão facultativa**, deve ser observado o regime diferenciado de recolhimento de tributos previsto na Lei Complementar nº 123/2006, em detrimento àquele previsto no art. 9º, §3º do Decreto Lei nº 406/68.

2 – A Lei Complementar nº 123/2006, em seu art. **18, §5º-C, estabeleceu de maneira expressa** que as atividades de prestação de serviços advocatícios serão tributadas com base no faturamento da sociedade.

3 – **A legislação tributária que conceder isenção ou tratamento diferenciado ao contribuinte deve ser interpretada de maneira literal, conforme o disposto no art. 111 do CTN**, não sendo cabível, aplicar, por analogia o disposto no art. 18, §22-A da Lei Complementar nº 123/2006, que autoriza aos prestadores de serviços contábeis o recolhimento do ISS em valor fixo.

4 – A possibilidade de recolhimento do tributo em valor fixo concedida aos escritórios de serviços contábeis se fundamenta na obrigatoriedade da prestação de deveres inerentes à viabilização do Simples Nacional, não violando, portanto, o princípio da isonomia tributária.

5 – Recurso desprovido.

TJMG, Apel. 1.0000.15.039157-1/003, julg. 21/11/2017.

11. Além disso, ressalta-se que está em tramitação na Câmara dos Deputados, desde o ano de 2015, o Projeto de Lei n. 49/2015, o qual prevê

esclarecer que as alíquotas de ISS aplicáveis às sociedades de advogados optantes pelo Simples Nacional sejam fixas, conforme legislação municipal em vigor.

§ 27. A atividade constante do inciso VII do § 5º-C deste artigo recolherá o ISS em valor fixo, na forma da legislação municipal.

12. A ementa proposta pelo Deputado, no que tange ao objetivo de **esclarecer** as alíquotas de

ISS foi objeto de Projeto de Lei Substitutivo em 2017, sustentando que

Há que se observar, por fim, que a expressão, constante do art. 1º do Projeto, de que se trata de “esclarecer” um direito preexistente, com relação à alíquota fixa do ISS, pode sustentar, no futuro, demandas relacionadas à retroatividade da lei, como se de lei interpretativa se tratasse, nos termos do art. 106, I, do Código Tributário Nacional:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - **em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa**, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados; (grifado)

O intuito de atribuir-se eficácia retroativa ao dispositivo, contudo, por certo resultará em indébito tributário (vale dizer: direito de restituição) em montante impossível de calcular, mas que se pode, sem receio de exagero, estimar como bastante significativo, em desfavor de todos os cofres municipais, com grave prejuízo para os serviços por eles prestados à população, especialmente em momento tão delicado da economia e da sanidade dos orçamentos públicos.

Difícil também sustentar o entendimento de que se trate de interpretação, na espécie: não há dubiedade a aclarar no texto legal ou questão duvidosa a solucionar. O que o Projeto em exame pretende é alterar critério de cálculo do ISS, ora definido em termos claros e precisos e sobre o qual não paira qualquer discussão. (grifo meu)

13. Nota-se, que o PL substitutivo proposto em 2017 (reiterado em 2021 pelo deputado Júlio Cesar) se coaduna com o entendimento do Tribunal de Justiça do estado de Minas Gerais, no qual o cálculo de ISS em valor fixo, no regime de tributação do Simples Nacional, cabe apenas aos serviços prestados pelos escritórios de contabilidade. Este é o entendimento ao qual me filio para julgamento deste recurso.

14. A jurisprudência, contudo, diverge sobre o assunto. Há no TJ/SC entendimento para ambas as possibilidades sendo uma a cumulação entre os dois regimes, conforme exposto pelo ilustre conselheiro Daniel Brose Hermann ou outra pela impossibilidade de adoção de regime híbrido, conforme exposto a seguir:

APELAÇÃO CÍVEL. MANDADO DE SEGURANÇA. TRIBUTAÇÃO DO IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA - ISSQN PELA SISTEMÁTICA DO VALOR FIXO. SENTENÇA DENEGATÓRIA DA SEGURANÇA. INSURGÊNCIA DA IMPETRANTE. DIREITO LÍQUIDO E CERTO PRESENTE. INSUBSISTÊNCIA. PRETENSÃO DE RECOLHIMENTO DO ISSQN EM VALOR FIXO, NOS TERMOS DO ARTIGO 9º DO DECRETO-LEI N. 406/1968. IMPETRANTE QUE, NO ENTANTO, TRATA-SE DE **SOCIEDADE UNIPROFISSIONAL DE ADVOGADOS, OPTANTE PELO SIMPLES NACIONAL**. OBSERVÂNCIA AOS DITAMES DA LEI COMPLEMENTAR N. 123/06. AUSÊNCIA OUTROSSIM, DE PREVISÃO ESPECÍFICA NA LEI LOCAL, A PERMITIR O REGIME ESPECIAL, AO OPTANTE DO SIMPLES. INVIABILIDADE DE ADOÇÃO DE REGIME HÍBRIDO DE TRIBUTAÇÃO. ADECISUM MANTIDO. APELAÇÃO CÍVEL. AÇÃO DECLARATÓRIA C/C REPETIÇÃO DE INDÉBITO. DIREITO TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE SERVIÇO - ISS. SOCIEDADE UNIPROFISSIONAL DE ADVOGADOS. OPÇÃO PELO SIMPLES NACIONAL. REGIME DE TRIBUTAÇÃO DIFERENCIADO (DECRETO Nº 406/1968). RECOLHIMENTO DE FORMA FIXA. IMPOSSIBILIDADE. **VEDAÇÃO DE REGIME HÍBRIDO DE TRIBUTAÇÃO**. [...]

I - A jurisprudência do STJ firmou o entendimento de que as sociedades de advogados, que não possuem natureza mercantil e são necessariamente uniprofissionais, gozam do tratamento tributário diferenciado previsto no art. 9º, §§ 1º e 3º, do Decreto-Lei nº 406/1968, não recolhendo o ISS com base no seu faturamento bruto, mas sim no valor fixo anual calculado de acordo com o número de profissionais que as integram.

II - No entanto, tratando-se de sociedade advocatícia optante pelo Simples Nacional, regime

tributário que abrange, entre outros, o ISS (inciso VIII, do artigo 13 da LC nº 123/2006), nos termos do inciso VII do §5º-C do artigo 18 da LC nº 123/2006, são tributadas na forma do Anexo IV daquela lei complementar.

III- O Simples Nacional consiste em regime tributário cuja adesão é **facultativa, ficando os optantes sujeitos a todas as suas disposições, sem qualquer condição, de modo que restam excluídos quaisquer outros regimes aplicáveis.** Em outros termos, a opção da sociedade uniprofissional de advogados pelo regime simplificado nacional **implica na renúncia ao regime anterior, porquanto o ordenamento jurídico não admite a criação de regime híbrido de tributação.** [...] (TJGO - Apelação Cível n. 0417253-29.2015.8.09.0051. Quarta Câmara Cível. Rel. Des. Nelma Branco Ferreira Perilo. Data do julgamento: 13.03.2018). RECURSO CONHECIDO E DESPROVIDO. (TJSC – Apelação n. 5046720-27.2020.8.24.0023/SC. Terceira Câmara de Direito Público. Rel. Des. Bettina Maria Maresch de Moura. Data do julgamento: 23/08/2022)

15. Em âmbito municipal, a Lei n. 2326/2004 prevê, em seus artigos 19 e ss a tributação na forma fixa para os serviços prestados sob a forma de trabalho pessoal do próprio contribuinte, porém sem especificar a forma de tributação a ser adotada pela empresa. A lei somente destaca que deve ser observada a quantidade de profissionais habilitados, sócio, empregado ou não, que prestem serviço em nome da sociedade, para fins de cálculo do imposto.

16. Observa-se, desta forma, que ao disciplinar de forma geral sobre o cálculo do ISS cabe ao contribuinte (que exerça atividade advocatícia) analisar qual a forma mais vantajosa de tributação a ser adotada. Ou seja, deverá ser analisado se o contribuinte irá adotar a tributação regida por meio do Decreto-Lei n. 406/1968 ou pela LC n. 123/2006.

17. Logo, em consonância com a intenção de voto proferida pelo Ilustre Relator Marcelo Azevedo dos Santos, este voto não impede que os serviços advocatícios recolham o ISS pelo valor fixo, pelo contrário, reconhece sua aplicação, conforme disciplina o Decreto-Lei n. 406/68. Contudo, a opção de recolhimento do ISS em valor fixo ou por meio do regime diferenciado do Simples Nacional deve ser feita para o exercício subsequente, não havendo, para um mesmo exercício financeiro, o recolhimento do ISS de forma fixa e dos demais impostos por meio do Simples Nacional.

18. Destaca-se, por fim, que o Município em observância a LC n. 123/2006 definiu, por meio da Lei Municipal n. 3.560/2013 o cálculo do ISS em valor fixo para as atividades exercidas pelos escritórios contábeis

Art. 1º Os escritórios de serviços contábeis optantes pelo Simples Nacional recolherão o ISSQN em valor fixo anual, correspondente à 1 (uma) UFM para cada sócio.
§ 1º O valor do ISSQN será calculado com base no número de sócios do escritório em 1º de janeiro de cada ano.

19. Conclui-se, portanto, que (i) por tratar-se de adesão facultativa ao Simples Nacional; (ii) por não haver especificado nas regras deste regime diferenciado o cálculo de ISS em valor fixo para os serviços advocatícios torna-se inaplicável o regime híbrido de tributação o qual culmine a

adoção simultânea do Decreto-Lei n. 406/1968 e da LC n. 123/2006.

20. Isto posto, conheço do recurso e voto pelo improvimento do recurso tributário mantendo na íntegra a decisão administrativa n. 0232/2022/GSFA.

É como voto.

Balneário Camboriú, 04 de outubro de 2022

CAMILA BREHM DA COSTA
CARDOSO:00247365033

Assinado de forma digital por CAMILA
BREHM DA COSTA CARDOSO:00247365033

Assinado digitalmente.

Camila Brehm da Costa Cardoso

Relatora



VERIFICAÇÃO DAS ASSINATURAS



Código para verificação: 89DE-4815-1208-00C8

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

- ✓ CAMILA BREHM DA COSTA CARDOSO (CPF 002.XXX.XXX-33) em 05/10/2022 12:52:27 (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/89DE-4815-1208-00C8>