



PODER JUDICIÁRIO
Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo

Registro: 2025.0000315364

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos do Remessa Necessária Cível nº 1047387-06.2024.8.26.0114, da Comarca de Campinas, em que é recorrente JUÍZO EX OFFICIO, é recorrido CLÍNICA CARDIOLOGIA HR LTDA.

ACORDAM, em sessão permanente e virtual da 14ª Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça de São Paulo, proferir a seguinte decisão: "Negaram provimento ao recurso. V. U.", de conformidade com o voto do Relator, que integra este acórdão.

O julgamento teve a participação dos Exmos. Desembargadores REZENDE SILVEIRA (Presidente) E GERALDO XAVIER.

São Paulo, 31 de março de 2025.

WALTER BARONE

RELATOR

Assinatura Eletrônica

VOTO Nº 34.246

Recorrente(s): Juízo Ex Officio

Recorrido(s): Clínica Cardiologia Hr Ltda

Comarca: Campinas - Foro de Campinas/2ª Vara da Fazenda Pública

Juiz(a): Nome do juiz prolator da sentença Não informado

MANDADO DE SEGURANÇA. ISSQN. Ordem concedida em parte, para reconhecer o direito à tributação por valor fixo, afastada a pretensão repetitória. Remessa Necessária. Descabimento. Direito da parte impetrante ao enquadramento no regime especial de recolhimento de ISSQN corretamente reconhecido. Documentos que demonstram ser a parte impetrante sociedade uniprofissional, com responsabilidade pessoal dos seus sócios pelos serviços médicos prestados. Ausência de provas do caráter empresarial da prestadora. Descumprimento da obrigação acessória, consistente na entrega a D-SUP que não tem o condão de afastar o caráter unipessoal da sociedade. Aplicabilidade do art. 9º, parágrafos 1º e 3º, do Decreto-Lei 406, de 1968. Sentença mantida. Aplicação do art.252 do RITJSP. Remessa necessária não provida.

Trata-se de remessa necessária da r. sentença que, em mandado de segurança, concedeu em parte a ordem para “*para reconhecer o direito da impetrante de ser tributada por valor fixo, ante sua natureza uniprofissional, deferindo o pedido liminar para aplicação à impetrante do regime de tributação uniprofissional (ISS em valor fixo) desde a impetração da segurança*”, afastada a pretensão repetitória. A parte

impetrada foi condenada ao pagamento de custas. Sem condenação em honorários, nos termos do art. 25 da Lei 12.016/09.

Não houve interposição de recurso por qualquer das partes.

É o relatório.

A r. sentença deve ser confirmada pelos seus próprios e bem deduzidos fundamentos, que ficam aqui inteiramente adotados como razão de decidir para negar provimento ao recurso, nos termos do art. 252 do Regimento Interno deste Egrégio Tribunal de Justiça, que assim estabelece:

“Nos recursos em geral, o relator poderá limitar-se a ratificar os fundamentos da decisão recorrida, quando, suficientemente motivada, houver de mantê-la”.

O indisfarçado propósito da referida norma regimental é, por um lado, evitar inútil repetição da fundamentação e, por outro, cumprir o princípio constitucional da razoável duração do processo.

O Colendo STJ tem prestigiado este entendimento ao reconhecer, predominantemente, “a viabilidade de o órgão julgador adotar ou ratificar o juízo de valor firmado na sentença, inclusive transcrevendo-a no acórdão, sem que tal medida encerre omissão ou ausência de fundamentação no decisum” (REsp nº 662.272-RS, 2ª Turma, Rel. Min. João Otávio de Noronha, j. de 4.9.2007; REsp nº 641.963-ES, 2ª Turma, Rel. Min. Castro Meira, j. de 21.11.2005; REsp nº 592.092-AL, 2ª Turma, Rel. Min. Eliana Calmon, j. 17.12.2004 e REsp nº 265.534- DF, 4ª Turma, Rel. Min. Fernando Gonçalves).

É de se consignar que a r. sentença que

concedeu em parte a segurança em tela deixou assentado que:

Vistos. Trata-se mandado de segurança impetrado por sociedade de médicos limitada contra ato coator atribuído ao Auditor Fiscal Tributário do Município de Campinas consistente na indevida exigência de imposto sobre serviços (ISS) sem a aplicação do regime de tributação uniprofissional (ISS em valor fixo) concedido aos prestadores de serviços médicos organizados em sociedades cujos profissionais sócios tenham responsabilidade pessoal sem intuito empresarial em razão das restrições impostas pela Prefeitura de Campinas materializadas no art. 28 da Lei nº 12.393/05. Narra ainda que o Município de Campinas, a despeito de entendimento pacífico do C. STJ, mediante a imposição de outros requisitos para o gozo da redução tributária, permanece compelindo os prestadores de serviços médicos, sem intuito empresarial, ao recolhimento de ISS mediante a aplicação da alíquota de 5% sobre o faturamento. Assim, impetrou o mandado de segurança a fim de assegurar seu direito líquido e certo ao recolhimento de ISS mediante aplicação do regime de tributação uniprofissional (ISS em valor fixo), requerendo a suspensão do ato coator liminarmente. Pede, ainda, o reconhecimento de que no período de janeiro a dezembro de 2020 já ostentava a mesma condição de fazer jus à tributação uniprofissional, e por isso tem o direito de ser ressarcida por restituição ou compensação sobre os valores pagos em excesso. O pedido liminar foi deferido. Notificada, a autoridade impetrada prestou informações argumentando que a impetrante consiste em sociedade limitada, sendo tributada pela regra geral do imposto, conforme disposição de lei municipal. O D.D. representante do Ministério Público declinou de intervir no feito. É o relatório. FUNDAMENTO E DECIDO. O Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS/ISSQN) encontra-se previsto na Constituição da República Federativa do Brasil, em seu artigo 156, inciso III, com a redação dada pela Emenda Constitucional (EC) nº 3, de 1993, conforme se observa: “Art. 156. Compete aos Municípios instituir impostos sobre: (...) II - transmissão inter vivos, a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, por natureza ou acessão física, e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como cessão de direitos a sua aquisição; III - serviços de qualquer natureza, não compreendidos no art. 155, II, definidos em lei complementar”. Nesse contexto, foi editada a Lei Complementar Federal nº 116, de 31 de julho de 2003, dispondo sobre as regras gerais acerca do tributo em questão. O artigo 9º do Decreto-lei nº 406/68

PODER JUDICIÁRIO

Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo

autoriza a incidência da alíquota fixa para tributação do ISS às sociedades uniprofissionais, que se submetem os denominados profissionais liberais e autônomos, tais como os médicos, dentistas, advogados, contadores, engenheiros, entre outros. O Colendo Supremo Tribunal Federal já se manifestou no sentido de que o aludido Decreto-Lei foi recepcionado pela vigente Constituição. Destaca-se, a propósito, o ensinamento de Condorcet Rezende sobre o tema: “Ao estender às sociedades integradas por profissionais a sistemática de tributação que o art. 72 do CTN adotara para as pessoas físicas, estava o art. 9º § 3º do Dec-lei 406/68 [...] adotando, para fins de incidência do art. 155 do CTN, a distinção que de há muito a doutrina já fazia relativamente ao Imposto de Renda, no tocante à fonte produtora da renda, ou seja, o trabalho ou a aplicação do capital . [...] 4. A regra do art. 9º do Dec-lei 406/68 explicitou, em relação às sociedades profissionais, o que já estava implícito no parágrafo único do art. 72 do CTN, porque o fato de profissionais liberais se associarem não resulta em maior capacidade econômica ou contributiva, já que sua produção total nada mais é do que o somatório das produções individuais, não decorrendo dessa associação efeito multiplicador que justifique o agravamento da tributação quando os serviços sejam prestados por sociedades integradas por profissionais liberais . Por esses motivos, e para que se aplique o princípio da isonomia, devem as sociedades profissionais ser tratadas de forma idêntica aos profissionais que atuam individualmente, sob pena dos municípios criarem um segundo imposto de renda sobre a remuneração dos profissionais, com invasão da competência federal [...]” (REZENDE, Condorcet, A Tributação das Sociedades Profissionais pelo ISS, Revista Tributária e de Finanças Públicas, ano 13, vol. 62. São Paulo: RT, 2005, pp.63-64). Nessa sistemática, se o contribuinte se enquadrar como sociedade uniprofissional, prestadora de serviços especializados, sem caráter empresarial e com responsabilidade pessoal de cada integrante da sociedade, terá direito ao recolhimento do ISS de forma diferenciada. Nesse sentido, há manifestação da jurisprudência no sentido de que os benefícios previstos no art. 9º, §§1º e 3º do Decreto-Lei 406/68 podem se estender às sociedades limitadas, desde que comprovado que não há organização dos fatores de produção e impessoalidade na prestação do serviço, afastando-se o caráter empresarial: (...) Assim, os benefícios previstos no artigo 9º, §§1º e 3º, do Decreto-Lei 406/68 podem se estender às sociedades limitadas, desde que reste comprovado que não há organização dos fatores de produção e impessoalidade na prestação do serviço,

PODER JUDICIÁRIO

Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo

conforme explicitado anteriormente. No caso dos autos, a empresa impetrante possui como sócios apenas dois médicos. Não se vislumbra a prevalência de atividade econômica organizada em detrimento da atuação pessoal desenvolvida pelos sócios, considerando-se que a prestação dos serviços se dá de forma pessoal e sem característica empresarial. Assim, ausente o elemento de empresa característico das sociedades empresárias, não restam dúvidas de que a impetrante pode ser enquadrada no disposto no artigo 9º, §§ 1º e 3º, do Decreto-Lei Federal Nº 406/68. Dessa maneira, estando diante de prestação de serviço sob a forma de trabalho pessoal dos próprios contribuintes, a base do cálculo do ISS deve ser estabelecida em quantia fixa. Por outro lado, o mandado de segurança não é a via adequada para o pedido de restituição ou compensação dos valores recolhidos a maior em exercícios anteriores. As Súmulas 269 e 271, do STF, apontam que o mandado de segurança não é via adequada para a exigência de valores: "Súmula 269. O mandado de segurança não é substitutivo de ação de cobrança. Súmula 271. Concessão de mandado de segurança não produz efeitos patrimoniais em relação ao período pretérito, os quais devem ser reclamados administrativamente ou pela via judicial própria". Dessa forma, deve a impetrante realizar o pleito repetitório de eventuais valores recolhidos a maior nos exercícios anteriores por via administrativa ou judicial própria, devendo a questão de direito ser discutida e analisada nas respectivas sedes. Ante o exposto, por apurar a ocorrência de violação a direito líquido e certo da impetrante, **CONCEDO EM PARTE A SEGURANÇA**, para reconhecer o direito da impetrante de ser tributada por valor fixo, ante sua natureza uniprofissional, deferindo o pedido liminar para aplicação à impetrante do regime de tributação uniprofissional (ISS em valor fixo) desde a impetração da segurança. Em consequência, julgo extinto o processo, o que faço com fundamento no art. 487, I, do Código de Processo Civil. Custas e despesas pelo Município, em reembolso à impetrante. Incabível condenação em honorários conforme Súmula 512 do E. Supremo Tribunal Federal e 105 do E. Superior Tribunal de Justiça e art. 25 da Lei 12.016/2009. Sentença sujeita a reexame necessário, nos termos do artigo 14, § 1º, da Lei 12.016/2009. Dê-se ciência, por ofício, à autoridade coatora e à pessoa jurídica interessada do resultado do feito encaminhando-lhe cópia desta, por ofício, na forma do art. 13 da Lei 12.016/2009. P.I.C.

Como se sabe, o regime especial de

recolhimento do ISS para as sociedades uniprofissionais está previsto no Decreto-Lei 406/68, nos seguintes termos:

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.

Tanto o texto legal quanto nossa jurisprudência elencam os requisitos para a obtenção do regime fiscal especial, a saber: (i) o serviço deve ser prestado de forma pessoal; ii) constituição de sociedade uniprofissional e iii) ausência do caráter empresarial. Confira-se:

“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 nº 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 (AgRgEREsp nº 941.870/RS, da minha Relatoria, in DJe 25/11/2009). 3. Embargos de divergência rejeitados. (STJ, Embargos de Divergência no Recurso Especial nº 866.286/ES, Rel. Min.

Hamilton Carvalhido, j. 29/09/2010, DJe 20/10/2010).

Portanto, para que faça jus ao enquadramento no regime especial de apuração do ISS, a pessoa jurídica deve ser uma sociedade uniprofissional, ou seja, formada por profissionais liberais, que atuam na mesma área, legalmente habilitados nos órgãos fiscalizadores do exercício da profissão, sem caráter empresarial, sendo que seus sócios devem assumir responsabilidade pessoal pela prestação dos serviços perante a sociedade.

E os documentos acostados à inicial (fls.32/98) comprovam que a parte impetrante – sociedade constituída por dois médicos, tendo por objeto social unicamente atividades médicas na área da cardiologia – faz jus ao enquadramento no regime especial de tributação.

Nesse ponto, cabe registrar que o fato de a sociedade profissional ser constituída sob a forma de responsabilidade limitada não demonstra, por si só, sua natureza empresarial, conforme jurisprudência do C. Superior Tribunal de Justiça:

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.

(STJ, EAREsp n. 31.084/MS, Rel. Min. NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, Primeira Seção, j. em 24.03.2021, DJe de 08.04.2021)

Aliás, especificamente nesse ponto, é certo que a responsabilidade limitada dos sócios, proporcional às suas quotas, diz respeito apenas às obrigações contraídas pela sociedade, de tal forma que o que importa 'in casu' são as atividades desenvolvidas pela contribuinte, realizadas de forma personalizada, ausente comprovação, ônus que competia ao Município impetrado, de que a parte contrária terceirize atividades essenciais ou possua estrutura organizacional empresarial.

PODER JUDICIÁRIO

Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo

Confiram-se, nesse mesmo sentido, julgados semelhantes desta C. 14ª Câmara

9109590-80.2005.8.26.0000

Classe/Assunto: Apelação / Remessa Necessária / ISS/ Imposto sobre Serviços

Relator(a): Geraldo Xavier

Comarca: Araraquara

Órgão julgador: 14ª Câmara de Direito Público

Data do julgamento: 17/01/2025

Data de publicação: 17/01/2025

Outros números: 4427305300

Ementa: Apelação. Ação declaratória de inexistência de relação jurídico-tributária com pedido cumulado de repetição de indébito. Imposto sobre serviços de qualquer natureza. Sociedade uniprofissional de médicos. Responsabilidade limitada dos sócios. Prestação dos serviços, contudo, por aqueles de forma pessoal, a afastar o caráter empresarial da pessoa jurídica. Aplicação do tratamento fiscal diferenciado previsto no artigo 9º, § 3º, do Decreto-lei 406/68. Admissibilidade. Precedentes do Superior Tribunal de Justiça. Recurso denegado.

1010890-11.2022.8.26.0066

Classe/Assunto: Apelação Cível / ISS/ Imposto sobre Serviços

Relator(a): Rezende Silveira

Comarca: Barretos

Órgão julgador: 14ª Câmara de Direito Público

Data do julgamento: 14/03/2024

Data de publicação: 15/03/2024

Ementa: APELAÇÃO – AÇÃO DECLARATÓRIA DE INEXISTÊNCIA DE RELAÇÃO JURÍDICA TRIBUTÁRIA C.C. REPETIÇÃO DE INDÉBITO – ISS – Pretendido recolhimento do tributo em valor fixo anual, conforme disposição prevista no art. 9º, § 3º do Decreto-Lei nº 406/68 – Admissibilidade – Sociedade médica uniprofissional – Indeferimento do recolhimento de ISS pelo regime especial que se deu pelo fato de ser a responsabilidade dos sócios limitada em decorrência do tipo societário - Fato de haver sociedade limitada que, isoladamente, não desnaturaliza a responsabilidade pessoal e técnica – Precedentes do STJ - Repetição devida – Sentença reformada – Recurso provido.

Acrescente-se, por oportuno, que o descumprimento da obrigação acessória não tem o condão de alterar a

condição de sociedade uniprofissional. A inobservância da entrega da declaração pode, quando muito, implicar a imposição de multa, mas não retirar o benefício a que tinha direito a apelada, pois preenchidos os requisitos legais a que alude o art. 9º, § 3º, do Decreto-Lei nº 406/68.

Nesse mesmo sentido já decidiu esta C.

Câmara:

1024193-05.2020.8.26.0053

Classe/Assunto: Apelação / Remessa Necessária / ISS/
Imposto sobre Serviços

Relator(a): Rezende Silveira

Comarca: São Paulo

Órgão julgador: 14ª Câmara de Direito Público

Data do julgamento: 17/02/2022

Data de publicação: 18/02/2022

Ementa: APELAÇÃO – e REMESSA NECESSÁRIA – Mandado de Segurança - ISSQN – Município de São Paulo - Sociedade Uniprofissional de Advogados - Descumprimento de obrigação acessória consistente na entrega de declaração - Exclusão do regime especial de recolhimento - Inadmissibilidade – Apesar de, em tese, o descumprimento de obrigação acessória causar penalidade, esta não pode ultrapassar os limites da natureza sancionatória, de forma que o desenquadramento automático extrapola a sua finalidade, violando o direito líquido e certo da sociedade de advogados permanecer como sociedade uniprofissional, pois não houve alteração fática que justificasse o desenquadramento – Sentença que concedeu a segurança mantida por seus próprios fundamentos – Recursos improvidos.

Dessa forma, evidencia-se que a parte impetrante faz mesmo jus ao regime especial de recolhimento de ISSQN previsto no art. 9º, § 3º, do Decreto-Lei 406/68.

E outros fundamentos são desnecessários, ante a adoção integral dos fundamentos da r. sentença recorrida, nos termos do art. 252 do Regimento Interno deste Tribunal.

Consideram-se prequestionadas e reputadas



PODER JUDICIÁRIO
Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo

não violadas as matérias constitucionais e legais aqui discutidas e fundamentadamente decididas.

Ante o exposto, pelo meu voto, **NEGA-SE PROVIMENTO** à remessa necessária.

WALTER BARONE
Desembargador Relator