



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

Registro: 2021.0000363704

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos de Apelação Cível nº 1037492-83.2019.8.26.0053, da Comarca de São Paulo, em que é apelante GUSTAVO LOYOLA CONSULTORIA S/S LTDA., é apelado MUNICÍPIO DE SÃO PAULO.

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

O julgamento teve a participação dos Desembargadores OCTAVIO MACHADO DE BARROS (Presidente sem voto), REZENDE SILVEIRA E GERALDO XAVIER.

São Paulo, 13 de maio de 2021.

MÔNICA SERRANO
Relator
Assinatura Eletrônica



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

APELAÇÃO CÍVEL nº 1037492-83.2019.8.26.0053 - São Paulo

APELANTE: GUSTAVO LOYOLA CONSULTORIA S/S LTDA.

APELADO: PREFEITURA MUNICIPAL DE SÃO PAULO

INTERESSADO: PREFEITO DO MUNICÍPIO DE SÃO PAULO

VOTO Nº 19403

APELAÇÃO – Ação Declaratória cumulada com Anulatória - ISS sobre serviços prestados por sociedade uniprofissional – Sociedade composta apenas por economistas – Atividade empresarial não comprovada pela Municipalidade – Precedentes do STJ – Sentença reformada - **RECURSO PROVIDO.**

Trata-se de apelação interposta contra sentença que julgou improcedente o pedido formulado na inicial, sob o fundamento de que não há irregularidade no desenquadramento da autora do regime especial de tributação, vez que os documentos de fls. 71/106 comprovam que ela sempre ostentou a qualidade de sociedade limitada.¹

Em síntese, aduz a apelante que o fato de uma sociedade simples adotar o tipo limitada não a torna sociedade empresária se o objeto não é empresarial, como no presente caso, no qual tem-se uma sociedade de serviços de assessoria econômica e financeira e, portanto, atividade científica (CC/02, art. 966, parágrafo único). Ademais, a limitação é em relação ao sócio com a sociedade e não em relação à responsabilidade pela execução do serviço de consultoria, responsabilidade esta que é ilimitada e regulada pelo órgão de classe.

Contrarrazões às fls. 1471/1474.

É o relatório.

A irresignação comporta guarida.

¹ Valor da causa: R\$379.580,05, em 24/07/2019



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

O Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza é regulamentado de maneira geral pela Lei Complementar nº 116/03, a qual deixou de vetar uma série de dispositivos da antiga norma que tratava da matéria (Decreto-Lei nº 406/68), dentre eles o artigo 9º e alguns de seus parágrafos, os quais se referem à base de cálculo utilizada para o tributo. No que tange às sociedades uniprofissionais, confira-se os parágrafos 1º e 3º:

Art 9º A base de cálculo do impôsto 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.

Daí se extrai os primeiros requisitos para que as sociedades de profissionais gozem do regime especial de tributação: profissional habilitado que, sendo sócio, empregado ou não, presta serviços em nome da sociedade assumindo responsabilidade pessoal.

Dessa sorte, da análise minuciosa desse regramento é possível concluir que a sociedade uniprofissional, quanto aos seus sócios, deve ser



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

composta por profissionais habilitados no conselho regional competente para o exercício da mesma profissão, mas não necessariamente na mesma área de especialização. Tal fato é de suma importância, tendo em vista a constante descaracterização, pelo fisco, de sociedades cujos profissionais atuam em diferentes espectros da mesma profissão. A título de exemplo, considerar-se-ia sociedade uniprofissional para os fins aqui discutidos a união de dois médicos, um ortopedista e um clínico geral, ou mesmo de dois advogados, um trabalhista e um previdenciário, mas não a união de um médico e um advogado.

Nesse sentido, ensina Kiyoshi Harada :

"O fisco de São Paulo vem promovendo o desenquadramento, com efeito retroativo, dessas sociedades quando elas são compostas por sócios pertencentes a especialidades diferentes, ainda que integrantes do mesmo ramo do conhecimento científico.

Assim, para o fisco paulistano não pode um engenheiro civil associar-se com um engenheiro industrial, sob pena de descaracterização da sociedade uniprofissional. Se isso fosse correto um advogado criminalista não poderia associar-se com um advogado tributarista. Esse procedimento do fisco paulistano não encontra amparo na jurisprudência do E. TJESP que não distingue as diversas modalidades de uma mesma área de conhecimento científico para fins tributários."

Ainda, há que se distinguir o sócio dos empregados, pois estes podem ser de outros ramos da ciência que não aquele da sociedade. Isso é tido como consecução de atividade meio, sem a qual não haveria como exercer a atividade fim da sociedade. É o caso, por exemplo, de contadores, secretários e demais profissionais que prestam serviços para a sociedade, e não diretamente para os clientes.



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

Entretanto, um excessivo inchaço nesse corpo de funcionários auxiliares pode ser entendido como elemento de empresa, seja pela impessoalidade da prestação do serviço, seja pelo porte adquirido. Com efeito, assim já se pronunciou o Superior Tribunal de Justiça sobre o assunto (AgRg nos EDcl no REsp 1275279/PR, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, julgado em 07/08/2012, DJe 10/08/2012):

"No caso dos autos, o acórdão recorrido reconheceu o caráter empresarial da recorrente, clínica de oncologia que realiza consultas, cirurgias, quimioterapia, radioterapia e internamento. Para esse mister, ponderou a organização por ela adotada para consecução dos diversos serviços médicos prestados, os quais, inclusive, demandam a participação de profissionais auxiliares que a especialidade exige, o que, in casu, retira a personalidade do atendimento, bem como a sua constituição na forma de sociedade limitada." Grifou-se.

Por fim, em que pese haver divergência na doutrina, a matéria que atine à possibilidade da sociedade uniprofissional ser constituída na modalidade limitada e ainda assim gozar do benefício tributário já se encontra relativamente pacificada nas instâncias superiores, pois se entende que a responsabilidade pessoal, como exigida em lei, não necessariamente encontra óbice nesse elemento, desde que a sociedade não tenha caráter empresarial. Tal é o entendimento adotado pela Primeira Turma do STJ e, mais recentemente, pela sua Segunda Turma:

TRIBUTÁRIO. ISSQN. SOCIEDADE UNIPROFISSIONAL. TRATAMENTO TRIBUTÁRIO DIFERENCIADO PREVISTO NO ART. 9º, §§ 1º E 3º, DO DECRETO-LEI 406/1968. REQUISITOS



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

*PARA O BENEFÍCIO LEGAL VERIFICADOS NA CORTE DE ORIGEM. REVISÃO. SÚMULAS 5/STJ E 7/STJ. 1. A questão de fundo é o enquadramento da atividade societária no disposto no art. 9º, §§ 1º e 3º, do Decreto-Lei 406/1968. 2. A orientação jurisprudencial da Segunda Turma do STJ firmou-se no sentido de que, constituída a sociedade de profissionais sob a forma de sociedade por cota de responsabilidade limitada, e apresentando ela caráter empresarial, inaplicável a tributação mais benéfica a que se refere o art. 9º, § 3º, do Decreto-Lei 406/1968. **3. Ressalta-se que o próprio Código Civil em seu art. 983 admite que uma sociedade simples se constitua como uma sociedade limitada. O fato de ela usar esse tipo societário, pois, não a descaracteriza como sociedade simples se o seu objeto, repita-se, não for empresarial.** 4. O Tribunal de origem, ao analisar os fatos e as provas dos autos, em especial o estatuto social da recorrida, constatou a ausência de caráter empresarial. A alteração destas conclusões demanda, necessariamente, novo exame do acervo fático-probatório constante dos autos, providência vedada em Recurso Especial, conforme os óbices previstos nas Súmulas 5 e 7/STJ. 5. Recurso Especial não conhecido. (REsp 1804696/RS, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 21/05/2019, DJe 17/06/2019). Grifou-se.*

Na hipótese vertente, tem-se uma sociedade composta de dois economistas – Gustavo Jorge Laboissière Loyola e Emílio Garófalo Filho -, que possui como objeto social: i) prestação de serviços na área de assessoria econômica e financeira a pessoa físicas e jurídicas, de direito público ou privado, nacionais e estrangeiras; ii) elaboração de projetos econômicos-financeiros; e iii) administração dos próprios recursos (Fls. 71/106).

No mais, a maior parte da argumentação da Municipalidade se resume a caracterizar a executada como atividade empresária, sem contudo, trazer aos autos quaisquer documentos capazes de comprovar suas alegações, em especial procedimento de fiscalização *in loco*.



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

Como já exposto, não há limitação para o enquadramento no regime pretendido, pela simples forma como a sociedade se constitui, devendo o Fisco proceder a análise mais acurada e criteriosa, considerando outros elementos para a pretendida descaracterização.

Do exposto, **DÁ-SE PROVIMENTO** ao recurso para anular os lançamentos realizados, bem como cancelar o desenquadramento da requerente do Regime Especial de Sociedade Uniprofissional, invertendo-se o ônus da sucumbência fixados na r. sentença.

Fixo os honorários recursais em 2% a serem adicionados aos já fixados.

MÔNICA SERRANO

Relatora