



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

Registro: 2023.0000083471

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos de Apelação / Remessa Necessária nº 1024691-33.2022.8.26.0053, da Comarca de São Paulo, em que é apelante MUNICÍPIO DE SÃO PAULO e Recorrente JUÍZO EX OFFICIO, é apelado ASSOCIACAO PAULISTA DE MEDICINA - APM.

ACORDAM, em sessão permanente e virtual da 18ª Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça de São Paulo, proferir a seguinte decisão: **Negaram provimento ao apelo e ao reexame necessário. V.U.**, de conformidade com o voto do relator, que integra este acórdão.

O julgamento teve a participação dos Desembargadores BEATRIZ BRAGA (Presidente) E HENRIQUE HARRIS JÚNIOR.

São Paulo, 8 de fevereiro de 2023.

MARCELO L THEODÓSIO
Relator
Assinatura Eletrônica



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

18ª Câmara de Direito Público

Apelação / Remessa Necessária nº 1024691-33.2022.8.26.0053

Apelante: Município de São Paulo

Recorrente: Juízo Ex Officio

Apelado: Associação Paulista de Medicina - Apm

Interessados: Prefeito do Município de Município de São Paulo, Diretor do Departamento de Arrecadação e Cobrança da Subsecretaria da Receita Municipal de São Paulo, Secretário Municipal da Fazenda e Subsecretário da Receita Municipal de São Paulo

Comarca: São Paulo

Voto nº 24542

Apelação e Reexame Necessário – Mandado de Segurança - ISS – Sociedade Uniprofissional – Regime diferenciado de recolhimento de ISS – Possibilidade – Previsão no Decreto-Lei nº 406/68 – Alterações introduzidas pela Lei Municipal n. 17.719/2021 quanto a base de cálculo para o recolhimento de ISS pelas sociedades uniprofissionais – Descabimento - A Lei nº 17.719/2021 violou regra constitucional ao estabelecer a progressividade de receita bruta mensal para a tributação pelo ISS levando em consideração o número de profissionais habilitados, o que lhe atribui vício de inconstitucionalidade formal, além de afronta à tese firmada no Tema 918 do C. Supremo Tribunal Federal – Existência do alegado direito líquido e certo – Precedentes do C. STF, do E. STJ, deste Egrégio Tribunal de Justiça e desta E. 18ª Câmara de Direito Público – **Sentença concessiva mantida – Recursos oficial e voluntário improvidos**

Trata-se de mandado de segurança com pedido de liminar impetrado por **ASSOCIAÇÃO PAULISTA DE MEDICINA - APM** contra ato do **SECRETÁRIO MUNICIPAL DE SÃO PAULO** alegando o impetrante, em suma, que é pessoa jurídica de direito privado, constituído sob a forma de sociedade uniprofissional, sujeita ao recolhimento de ISSQN. Sustenta que se enquadra nas hipóteses do Decreto-Lei nº 406/68, fazendo jus ao regime especial de apuração do ISS concedido às sociedades uniprofissionais, todavia, sofreu desenquadramento, em razão das alterações trazidas pela Lei Municipal nº 17.719/2021. Afirma que a nova previsão de faixas de



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

receita bruta mensal presumida dispostas em tabela progressiva (ao invés de bases fixas) extrapola os limites delineados pelo referido Decreto-Lei, ferindo, assim, princípios constitucionais. Pleiteia a concessão da segurança para o seu reenquadramento no regime especial de tributação.

Liminar deferida (fls. 223/227).

Informação às fls. 276/296, sustentando a legalidade e a regularidade do ato administrativo. Pugnou pela denegação da ordem.

O Ministério Público entendeu não ser caso de intervenção (fls. 311/313).

A sentença de fls. 331/338 concedeu a segurança. Sem condenação em honorários advocatícios. Anotou o reexame necessário.

Recurso de apelação às fls. 362/390, buscando a reforma do julgado e reiterando, em suma, as alegações contidas nas informações. Preliminarmente, suscitou ilegitimidade ativa e falta de interesse processual por inadequação da via eleita.

Contrarrrazões (fls. 394/415).

Há reexame necessário.

É O RELATÓRIO.

Os recursos oficial e voluntário não comportam provimento.

Inicialmente, afastado a(s) preliminar(es) recursal(is).

Não há se falar em ilegitimidade ativa, uma vez que, tratando-se de legitimação extraordinária (artigo 5º, LXX, "b", da Constituição Federal), não há necessidade de apresentação de lista de associados e tampouco se exige prévia autorização especial para a impetração, nos termos do artigo 21 da Lei nº 12.016/09.

Também rejeito a preliminar de falta de interesse processual porque, a teor dos fatos narrados na petição inicial, a via eleita é a adequada e



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

necessária para a solução da questão.

Quanto ao mérito, melhor sorte não assiste ao impetrado, ora apelante.

Ao tratar da questão em comento, o art. 9º, §§ 1º e 3º, do DL nº 406/68 estabeleceu regime especial de apuração do ISS relativamente aos serviços prestados por sociedades uniprofissionais, 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”.

No caso em tela, as alegações do impetrante restaram corroboradas pelo exame da documentação acostada aos autos.

Assim, não há como subsistir a alegação de que os serviços não seriam prestados em caráter pessoal, sob a responsabilidade direta dos sócios/associados, diante, inclusive, da própria natureza dos serviços prestados e da responsabilização pessoal de cada qual frente aos órgãos regulamentadores do exercício da profissão para atendimento do requisito legal.

Na hipótese dos autos, verifica-se que o Município de São Paulo promulgou legislação (Lei nº 17.719/2021) alterando os valores fixos para a base de cálculo do ISS devidos pelas sociedades uniprofissionais, passando a estabelecer faixas variáveis de receita bruta mensal presumida e multiplicada pelo número de profissionais habilitados que integram a sociedade, o que, a toda evidência, se mostra inadmissível.



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

Isto porque, a utilização de faixas de receita bruta presumida tendo como fundamento apenas a quantidade de profissionais que integram a sociedade acaba por estabelecer regramento diverso daquele previsto no Decreto Lei nº 406/68.

Com efeito, nos termos do art. 146, III, "a", da CF, cabe somente à lei complementar estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária e, especialmente, sobre definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados na Constituição Federal, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes.

Desse modo, não poderia a lei municipal alterar a base de cálculo e a forma de tributação estabelecida no Decreto-Lei nº 406/68.

Nesse sentido:

“(...) Superada a questão da recepção, a única consequência lógica haurida da jurisprudência do STF é a necessidade de diploma legal com mesmo status de lei complementar de índole nacional para fins de revogar ou dispor de maneira diversa sobre a tributação dos serviços desenvolvidos pelas sociedades de profissionais em tela. Logo, é incabível lei municipal instituidora de ISSQN dispor de modo divergente sobre base de cálculo do tributo, por ofensa direta ao art. 146, III, “a”, da Constituição da República”. (RE 940769, Rel. Min.: EDSON FACHIN, Tribunal Pleno, julgado em 24/04/2019, PROCESSO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - PUBLIC 12/09/2019).(g.n.)

Significa dizer que a Lei nº 17.719/2021 violou regra constitucional ao estabelecer a progressividade de receita bruta mensal para a tributação pelo ISS levando em consideração o número de profissionais habilitados, o que lhe atribui vício de inconstitucionalidade formal, além de afronta à tese firmada no Tema 918 do C. Supremo Tribunal Federal (*“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”*).

Sobre o tema, o STJ pacificou a questão no julgamento dos Embargos de Divergência no AREsp nº 31.084/MS, assim ementado:

**“DIREITO TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL.
EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. ISSQN.**



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

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”.(AREsp 31.084/MS, Rel. Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, Rel. p/ Acórdão Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 24/03/2021, DJe 08/04/2021).

No mesmo sentido, precedente deste Egrégio Tribunal de Justiça:

“APELAÇÃO – AÇÃO DE RITO ORDINÁRIO – ISS, exercícios de 2013 a 2016 – Município de São Paulo – Sociedade uniprofissional de



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

serviços médicos – Tributação sobre valor fixo anual – Possibilidade – A sociedade de profissionais legalmente regulamentados, ainda que constituída sob a forma de responsabilidade limitada, pode ser submetida ao regime privilegiado de tributação de ISS, desde que destituída de caráter empresarial e com prestação direta e pessoal de serviços pelos sócios – Elementos dos autos que demonstram a prestação direta e pessoal de serviços por cada sócio – Sentença reformada – RECURSO PROVIDO”. (TJSP; Apelação Cível 1046438-44.2019.8.26.0053; Relator (a): Rodrigues de Aguiar; Órgão Julgador: 15ª Câmara de Direito Público; Data do Julgamento: 13/03/2020; Data de Registro: 13/03/2020)

Esta E. 18ª Câmara de Direito Público não destoa de tal entendimento:

“MANDADO DE SEGURANÇA COLETIVO PREVENTIVO – ISS - Insurgência quanto as alterações introduzidas pela Lei n. 17.719/2021 quanto a base de cálculo para o recolhimento de ISS pelas sociedades uniprofissionais. Segurança concedida para assegurar às sociedades de advogados associadas e filiadas às Impetrantes, o direito de declarar e recolher o ISS devido pelas sociedades profissionais sem as alterações introduzidas pela Lei 17.719/21 no artigo 15 da Lei 13.701/03. Sentença mantida. Recurso desprovido”. (TJSP; Apelação Cível 1005773-78.2022.8.26.0053; Rel. Des. Burza Neto; 18ª Câmara de Direito Público; j. 01/09/2022).

Assim, revela-se equivocada a decisão administrativa que excluiu a impetrante do regime especial, fato que enseja a determinação para que haja o reenquadramento da sociedade no sistema simplificado de recolhimento.

Portanto, correto o entendimento do juízo *a quo*, ao conceder a segurança.

Consigne-se que, para fins de prequestionamento, estar o julgado em consonância com os dispositivos legais e constitucionais mencionados nas razões recursais.

Ante o exposto, nego provimento aos recursos oficial e voluntário.



PODER JUDICIÁRIO
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

MARCELO L THEODÓSIO

Relator