

**TRIBUTAÇÃO FIXA PELO IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS DE QUALQUER
NATUREZA. CONCEITOS E ASPECTOS DOUTRINÁRIOS, JURISPRUDENCIAIS
E LEGAIS**

**FACULDADE DE DIREITO
GRUPO DE PRODUÇÕES ACADÊMICAS DE CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS
UNIVAG - CENTRO UNIVERSITÁRIO DE VÁRZEA GRANDE**

**Ricardo Santos Guim¹
Prof. Afonso Winter Júnior²**

Resumo: Neste artigo trataremos da tributação fixa pelo Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISSQN -, uma exceção à sua regra tradicional de tributação por homologação. A tributação por homologação se dá com diversos impostos do sistema tributário nacional. Podem ser citados o Imposto de Renda - IR, o Imposto Sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS, e o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISSQN. Em cada uma das esferas esses são os impostos responsáveis pela maior fatia de arrecadação de cada ente tributante. Os impostos cujo lançamento se dá por homologação são recolhidos por iniciativa do contribuinte, que aplica a alíquota prevista na legislação sobre a base de cálculo. O valor a ser recolhido varia conforme variem as alíquotas e as bases de cálculos. A cada mês o valor a recolher é diferente. O ISSQN tem uma particularidade: para certos contribuintes ele pode ter seu recolhimento determinado em patamar fixo, independentemente da alíquota e da base de cálculo. Essa tributação diferenciada foi estabelecida pelo Decreto-Lei 406/68. Com a edição da Lei Complementar 116/03, nova lei de normas gerais sobre o ISSQN, a doutrina tributária discutiu se a modalidade de tributação fixa havia sido revogada ou não. Há doutrinador que entendeu que sim. E há doutrinador que entendeu que não. Paralelamente à doutrina, a jurisprudência do Tribunal de Justiça de Mato Grosso e o Superior Tribunal de Justiça também se manifestaram sobre a revogação ou não do tratamento diferenciado para certos os contribuintes do ISSQN. Hoje a jurisprudência é pacífica: a tributação diferenciada instituída pelo Decreto-Lei 406/68 permanece vigente.

Palavras-chave: Imposto sobre Serviços; Tributação; Arrecadação; Jurisprudência.

1. TRIBUTAÇÃO DIFERENCIADA – INSTITUIÇÃO

Os contribuintes dos impostos recolhidos por homologação efetuam o pagamento desses impostos em valor resultante da aplicação da alíquota sobre a base de cálculo. É um valor variável conforme o movimento econômico mensal desses contribuintes. O valor a recolher depende da receita auferida. Mas quanto ao Imposto Sobre Serviços de Qualquer

¹ Acadêmico do Curso de Direito do Centro Universitário de Várzea Grande – UNIVAG. Endereço eletrônico: rguim2@hotmail.com

² Professor orientador do curso de Direito do Centro Universitário de Várzea Grande – UNIVAG.

Natureza – ISSQN – existe a possibilidade de alguns contribuintes recolherem mensalmente um valor fixo, independentemente do total da base de cálculo (receita auferida).

A tributação diferenciada é possível para quando houver trabalho pessoal do próprio contribuinte (pessoa física) e para as certas sociedades profissionais. O tratamento diferenciado foi estabelecido pelo Decreto-Lei 406/68, que prevê – grifado.

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. (Redação dada pela Lei complementar nº 56, de 15.12.1987).

A tributação diferenciada é dada a pessoas físicas e jurídicas. Mas antes de se entender de que forma a tributação se diferencia é preciso definir o que é trabalho pessoal do próprio contribuinte e o que é sociedade profissional. São dois conceitos delimitadores do alcance da diferenciação tributária. O trabalho pessoal do próprio contribuinte é feito por exclusão do conceito de empregado e profissional autônomo.

1.1 Profissional Autônomo

Maurício Godinho Delgado³ ensina a diferença entre o conceito de empregado e o de profissional autônomo:

“Os diversos vínculos de trabalho autônomo existentes afastam-se da figura técnico-jurídica da relação de emprego essencialmente pela falta do elemento fático-jurídico da subordinação.”

(...)

“Fundamentalmente, trabalho autônomo é aquele que se realiza sem subordinação do trabalhador ao tomador dos serviços.”

³ Maurício Godinho Delgado. Curso de Direito do Trabalho. 6ª Edição. Ltr. Pag. 334 e 335.

Ainda a delinear o conceito de trabalhador autônomo o renomado doutrinador destaca que o trabalho autônomo pode ser contratado com ou sem a fungibilidade do trabalhador. Significa dizer que o profissional autônomo contratado pode fazer-se substituir por outro sem que, com isso, descaracterize-se a qualificação de trabalho autônomo. Tal situação é ilustrada pelo professor Maurício Godinho Delgado⁴:

“É o que ocorre, por exemplo, na prestação dos serviços de consultoria, contabilidade, etc., desde que não se considere relevante o específico profissional concretizador dos serviços.”

1.2 Trabalho Pessoal do Próprio Contribuinte

Aires Barreto⁵ faz distinção entre o trabalho do profissional autônomo e o trabalho pessoal do próprio contribuinte. Entende ele que:

“O tratamento benéfico só há de ser aplicado havendo trabalho pessoal do próprio contribuinte, isto é, para situações distintas da generalidade de serviço prestado por profissional autônomo. De fato, enquanto este é gênero, aquele é, tão-somente uma de suas espécies.”

Somados os ensinamentos dos dois doutrinadores tem-se que, enquanto no trabalho autônomo (gênero) pode haver situações que permitam a substituição do profissional por outro – fungibilidade – sem alteração da natureza autônoma do trabalho, no trabalho pessoal do próprio contribuinte (espécie) tal possibilidade não existe, sendo ponto crucial de sua caracterização a pessoalidade – infungibilidade do prestador.

1.3 Sociedade Profissional

O Código Civil denomina de Simples tais sociedades. O conceito é explorado por Aires Barreto⁶:

“Resultam as sociedades referidas da reunião de esforços que, em nível de trabalho pessoal, cada sócio poderia desenvolver individualmente. Tem-se, no caso, associação de natureza profissional, conjugação do trabalho que cada um dos sócios poderia exercer, isoladamente.”

⁴ Maurício Godinho Delgado. Curso de Direito do Trabalho. 6ª Edição. Ltr. Pag. 334 e 335.

⁵ Aires F. Barreto. ISS na Constituição e na Lei. 2º. Edição, Pag. 232.

⁶ Aires F. Barreto. ISS na Constituição e na Lei. 2º. Edição, Pag. 366

⁶ Aires F. Barreto. ISS na Constituição e na Lei. 2º. Edição, Pag. 368.

E continua o doutrinador⁷:

“São sociedades de trabalho. É dizer, sociedades cuja essência não reside no capital aplicado, mas no esforço humano, profissionalmente qualificado, que estão em condição de prestar.”

Definido que o que é sociedade profissional o doutrinador lembra da exigência para que se alcance a diferenciação tributária⁸:

“Cautela deve haver, portanto, nessa matéria. A necessidade é a de que essas sociedades sejam uniprofissionais, mas este vocábulo deve ser tomado em relação aos serviços prestados pela sociedade e não em função meramente do nome das profissões. O inafastável é, tão-só, que para o objetivo social concorram, diretamente, profissionais habilitados a esse mister.”

1.4 Sociedade Uniprofissional

E quanto ao que vem a ser a sociedade uniprofissional que citou, esclarece Barreto⁹:

“Colhe-se das várias decisões que acabamos de referir ser assente a jurisprudência, no sentido de que todos os profissionais integrantes dessas sociedades hão de ser habilitados para o exercício da mesma profissão.”

Em resumo, de acordo com o ensinamento de Aires Barreto, será sociedade uniprofissional aquela cujos sócios estiverem subordinados ao mesmo conselho de fiscalização profissional.

Em oposição à sociedade profissional/uniprofissional tem-se a sociedade empresária. Nesta o aspecto principal é o emprego de capital e a objetivação de lucro. A diferenciação entre ambas está expressa no art. 982 do Código Civil¹⁰.

Na sociedade empresária pouco importa se os sócios têm ou não formação profissional ou se se utilizam de qualquer técnica. A sociedade explorará um segmento da economia objetivando obter lucro a partir do emprego do capital, e não dos conhecimentos formais ou da técnica empregada por seus sócios. Os sócios sequer precisam participar das atividades da sociedade, bastando que pessoas (empregados) e capital a façam alcançar seu objeto social, ao

⁸ Aires F. Barreto. ISS na Constituição e na Lei. 2º. Edição, Pag. 386.

⁹ Aires F. Barreto. ISS na Constituição e na Lei. 2º. Edição, Pag. 386.

¹⁰ Novo Código Civil – Do Direito de Empresa. Mario Cozza. Editora Síntese. Pág. 36.

contrário da sociedade de profissionais, na qual a pessoa do sócio é responsável pelo exercício do objeto social.

À sociedade empresária o Decreto-lei 406/68 não dispensou tratamento diferenciado. Objetivo simples desta manifestação, que é suscitar discussão mais apurada, em futuro próximo.

2. ASPECTOS DOUTRINÁRIOS

Na doutrina há quem diga que a tributação diferenciada para as sociedades uniprofissionais deixou de existir com a edição de Lei Complementar 116/03¹¹.

“A exigência do ISS segundo um valor previamente estipulado não guarda consonância e adequação à estrutura das normas de incidência, uma vez que a base de cálculo do imposto está fundamentada, decorre e se condiciona ao princípio da capacidade contributiva, atrelado aos princípios da isonomia e da vedação de confisco.”

(...)

A LC 116/03(art.10) revogou preceito legal(inciso V do art. 3º do DL 834/69), que dispunha sobre a diferenciada tributação das sociedades uniprofissionais.

Assim, a partir de janeiro/2004 – mediante edição de lei ordinária -, os Municípios deverão cobrar o ISS das sociedades uniprofissionais, com estipulação de alíquotas com limites específicos(mínima de 2%, e máxima de 5%)

Contudo, sob a coordenação de Ives Gandra da Silva Martins e Marcelo Magalhaes Peixoto, Fernando Fecury Scaff entende que¹²:

“Feitas estas considerações, conclui-se que a norma prevista no art. 9º, § 3º, do Dec.-lei 406/68 encontra-se plenamente vigente e válida, devendo produzir efeitos no sistema de direito positivo brasileiro, em razão de que não foi revogada pela Lei Complementar 116/03, nem de forma expressa nem de modo tácito, o que não permite que se fale em repristinação no caso concreto, pois não se pode repristinar o que não foi revogado. ”

O conflito doutrinário foi solucionado pela jurisprudência.

3. ASPECTOS JURISPRUDENCIAIS

¹¹ José Eduardo Soares de Melo. ISS Aspectos Teóricos e Práticos. 3ª Edição. Dialética. Pag.132 e seg.

¹² ISS. LC 116/2003. Coordenação de Ives Gandra Silva Martins e Marcelo Magalhães Peixoto. Pag 189 e segs.

3.1 No Tribunal de Justiça de Mato Grosso

Embora José Eduardo Soares de Melo entenda revogado o tratamento diferenciado dado às sociedades profissionais, não é esse o posicionamento do Tribunal de Justiça do Estado de Mato Grosso, como se vê no julgado a seguir.

“TERCEIRA CÂMARA CÍVEL

APELAÇÃO Nº 74604/2009 - CLASSE CNJ - 198 COMARCA CAPITAL
APELANTE: MUNICÍPIO DE CUIABÁ
APELADA: VEGA CONTABILIDADE E AUDITORIA LTDA.
Número do Protocolo: 74604/2009
Data de Julgamento: 10-5-2011

EMENTA

APELAÇÃO CÍVEL – MANDADO DE SEGURANÇA – SOCIEDADE UNIPROFISSIONAL DE CONTABILIDADE – ISSQN – RECOLHIMENTO DO IMPOSTO COM BASE NO § 3º DO ARTIGO 9º DO DECRETO-LEI 406/68 – REVOGAÇÃO – INOCORRÊNCIA – RECURSO DESPROVIDO.

A sociedade uniprofissional goza do tratamento tributário diferenciado previsto no art. 9º, §§ 1º e 3º, do Decreto-Lei n. 406/68, 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 a integra.”

E o Tribunal de Justiça de Mato Grosso entendeu mais. Para a Terceira Câmara Cível da corte estadual mesmo a sociedade sob a forma de responsabilidade limitada goza do benefício da tributação diferenciada, por não ser a forma assumida o fator que demonstra a natureza empresária. Foi o que decidiu na apelação a seguir ementada e escorada em entendimento do Superior Tribunal de Justiça - grifado.

TERCEIRA CÂMARA CÍVEL

APELAÇÃO/REEXAME NECESSÁRIO Nº 60788/2010 - CLASSE CNJ - 1728 - COMARCA DE TANGARÁ DA SERRA (CONTINUAÇÃO DE JULGAMENTO)
INTERESSADO/APELANTE: MUNICÍPIO DE TANGARÁ DA SERRA
INTERESSADA/APELADA: CARDIM MARTINS SAUDE LTDA
Número do Protocolo: 60788/2010
Data de Julgamento: 22-3-2011

EMENTA

PROCESSUAL CIVIL - TRIBUTÁRIO - ISSQN - ART. 9º, § 3º, DO DECRETO - LEI N. 406/68 - SOCIEDADE UNIPROFISSIONAL -RECOLHIMENTO POR

QUOTA FIXA - AUSÊNCIA DE CARÁTER EMPRESARIAL - RECURSO DESPROVIDO - SENTENÇA RATIFICADA.

Às sociedades civis uniprofissionais, sem caráter empresarial, frise-se, gozam do privilégio previsto no Art. 9º, § 3º, do Decreto-Lei Federal n. 406/68, conforme o acórdão paradigma oriundo da SEGUNDA TURMA DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA, que a unanimidade, assentara o entendimento segundo o qual têm direito ao tratamento diferenciado ao recolhimento do tributo ISSQN as sociedades civis uniprofissionais, cujo objeto contratual se destina à prestação de serviço especializado, com responsabilidade social e sem caráter empresarial.

Precedente do Superior Tribunal de Justiça no AgRg no RECURSO ESPECIAL Nº 1.205.175 - RO (2010/0145557-0) - Brasília (DF), 26 de Outubro de 2010 (Data do Julgamento) - Relator: Ministro Luiz Fux - Agravante: Município de Porto Velho - Agravado: Hospital de Olhos de Rondônia Ltda.

(...)

VOTO (22-3-2011)

EXMO. SR. DR. ANTONIO HORÁCIO DA SILVA NETO (REVISOR)

Egrégia Câmara:

Não obstante os ponderosos argumentos contidos no voto do eminente relator, peço vênia para dele dissentir e manter o meu posicionamento jurídico para o tema em decisão, consoante já julguei anteriormente em diversos feitos dos quais fui o relator.

A questão em definição neste recurso diz com o fato da sociedade de profissionais médicos ser considerada unipessoal ou não para os devidos fins de tributação para recolhimento do ISS na forma fixa anual. A situação desse tipo de sociedade se assemelha a sociedade de advogados, pois é certo que para os fins de aplicação do art. 9º, § 3º., do decreto-lei 406/68, tenho que deve ser considerada a responsabilidade individual de cada sócio e a habilitação profissional destes.

Ora, é certo que essa atividade médica é regulada pelo Conselho Federal de Medicina e que cada médico, ainda que atuando em sociedade, são responsáveis de per si pelo serviço que prestam, tendo em vista a sua habilitação profissional e inclusive para os devidos fins de responsabilização civil.

Não será a natureza jurídica da sociedade limitada que poderá limitar a responsabilidade do profissional da medicina, sendo certo que em casos de discussão judicial de responsabilidade civil poderão ser partes numa eventual ação tanto a pessoa jurídica quanto a pessoa física que executou os serviços tidos por defeituosos.

Por isso que, **independentemente do que vai constando do seu contrato social, a sociedade deste feito é por mim considerada unipessoal, gozando do tratamento tributário do art. 9º, §§ 1º e 3º, do decreto-lei 406/68**, ou seja, a responsabilidade do profissional associado é pessoal e intransferível, **devendo recolher o ISS com base em valor fixo anual**.

3.2 No Superior Tribunal de Justiça – STJ

Embora renomado, José Eduardo Soares de Melo teve seu posicionamento desprestigiado também pelo Superior Tribunal de Justiça - STJ.

Como dito antes, o Tribunal de Justiça de Mato Grosso entendeu que mesmo a sociedade com responsabilidade limitada goza da tributação diferenciada. Para tal decisão a Terceira Câmara Cível do tribunal citou a seguinte decisão do STJ – sem destaques no original:

“AgRg no RECURSO ESPECIAL Nº 1.205.175 - RO (2010/0145557-0)
RELATOR : MINISTRO LUIZ FUX
AGRAVANTE : MUNICÍPIO DE PORTO VELHO
PROCURADOR: CARLOS ALBERTO DE S. MESQUITA E OUTRO(S)
AGRAVADO : HOSPITAL DE OLHOS DE RONDÔNIA LTDA
ADVOGADO : HENRY RODRIGO RODRIGUES GOUVÊA

EMENTA

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. ISSQN. ART. 9º, §3º, O DECRETO-LEI N 406/68. SOCIEDADE UNIPROFISSIONAL. RECOLHIMENTO POR QUOTA FIXA. AUSÊNCIA DE CARÁTER EMPRESARIAL. DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL. INOCORRÊNCIA.

1. A divergência jurisprudencial, ensejadora de conhecimento do recurso especial pela alínea "c", deve ser devidamente demonstrada, conforme as exigências do parágrafo único do art. 541 do CPC, c/c o art. 255, e seus parágrafos, do RISTJ.

2. À demonstração do dissídio jurisprudencial, impõe indispensável revelar soluções encontradas pelo decisum embargado e paradigma tiveram por base as mesmas premissas fáticas e jurídicas, havendo entre elas similitude de circunstâncias, sendo insuficiente para esse fim a mera transcrição de ementas (precedentes: REsp n.º 425.467 - MT, Relator Ministro FERNANDO GONÇALVES, Quarta Turma, DJ de 05/09/2005; REsp n.º 703.081 - CE, Relator Ministro CASTRO MEIRA, Segunda Turma, DJ de 22/08/2005; AgRg no REsp n.º 463.305 - PR, Relatora Ministra DENISE ARRUDA, Primeira Turma, DJ de 08/06/2005).

3. Ademais, o recurso especial interposto com esteio na alínea "c" é cabível quando a corte de origem tiver atribuído à lei federal interpretação diferente da conferida por outro tribunal, haja vista que a finalidade é justamente possibilitar a uniformização da jurisprudência dos tribunais acerca da interpretação da lei federal.

4. In casu, o Município recorrente aduz que: "O acórdão oriundo da SEGUNDA CÂMARA ESPECIAL DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA DE RONDÔNIA, cuja decisão se dera por unanimidade de votos, entendeu que às sociedades civis uniprofissionais, com caráter empresarial, frise-se, gozam do privilégio previsto no Art. 9º, §3º, do Decreto-Lei Federal Nº 406/68 (...) Já o acórdão paradigma oriundo da SEGUNDA TURMA DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA, A UNANIMIDADE, assentara o entendimento segundo o qual têm direito ao tratamento diferenciado ao recolhimento do tributo ISSQN as sociedades civis uniprofissionais, cujo objeto contratual se destina à prestação de serviço especializado, com responsabilidade social e sem caráter empresarial .".

5. Ocorre que, diferentemente do alegado, **o acórdão recorrido entende que é cabível o recolhimento do ISS mediante alíquota fixa** justamente **por não ser a sociedade requerente uma sociedade com finalidade empresarial**, coadunando-se com a jurisprudência do STJ, senão vejamos: "Com efeito, a sociedade simples constituída por sócios de profissões legalmente regulamentadas, **ainda**

que sob a modalidade jurídica de sociedade limitada, não perde a sua condição de sociedade de profissionais, dada a natureza e forma de prestação de serviços profissionais, **não podendo, portanto, ser considerada sociedade empresária pelo simples fato de ser sociedade limitada.** É exatamente o caso da apelada. Extrai-se do contrato social que a sociedade é composta por dois médicos e seu objeto é a exploração, por conta própria, do ramo de clínica médica e cirurgia de oftalmologia e anestesia. Como frisado na sentença, **apesar de registrada na Junta Comercial, a apelada tem características de uma sociedade simples,** porquanto formada por apenas dois sócios, ambos desempenhando a mesma atividade intelectual de forma pessoal e respondendo por seus atos. Diante desses elementos, **entendo que a sociedade simples limitada, desprovida de elemento de empresa, atende plenamente às disposições do Decreto-lei n. 406/68, e, em relação ao ISS, devem ser tributadas em valor fixo,** segundo a quantidade de profissionais que nela atuam. (...) Assim, verificada que a apelada preenche os requisitos das sociedades uniprofissionais, uma vez que assim caracteriza-se toda aquela sociedade formada por profissionais liberais que atuam na mesma área, legalmente habilitados nos órgãos fiscalizadores do exercício da profissão e que se destinam à prestação de serviços por meio do trabalho pessoal dos seus sócios, desde que não haja finalidade empresarial, **impõe-se a manutenção da sentença que lhe garantiu o direito de recolher o ISS mediante alíquota fixa,** em conformidade com o Decreto-lei n. 406/68, bem como em compensar a quantia paga a maior."

6. Agravo Regimental desprovido.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos, os Ministros da PRIMEIRA TURMA do Superior Tribunal de Justiça acordam, na conformidade dos votos e das notas taquigráficas a seguir, por unanimidade, negar provimento ao agravo regimental, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator. Os Srs. Ministros Teori Albino Zavascki, Arnaldo Esteves Lima, Benedito Gonçalves (Presidente) e Hamilton Carvalhido votaram com o Sr. Ministro Relator.

Brasília (DF), 26 de outubro de 2010 (Data do Julgamento)
MINISTRO LUIZ FUX”

4. ASPECTOS LEGAIS

4.1 O Alcance Da Diferenciação Tributária No Decreto-Lei 406/68

O Decreto-lei 406/68 disciplinou o tratamento diferenciado em duas situações: no trabalho pessoal do próprio contribuinte e no serviço prestado por sociedades profissionais.

Quando se tratar do trabalho pessoal do próprio contribuinte não há limites. O Decreto não listou os serviços passíveis de tributação diferenciada. Dessa forma estendeu a diferenciação a todo serviço pessoal do próprio contribuinte. A pessoa física beneficiada pelo Decreto não encontra limites.

A abrangência da diferenciação para as pessoas físicas pode ser percebida a partir da limitação imposta aos serviços prestados por sociedades profissionais – pessoas jurídicas. Se no caso de serviço pessoal do próprio contribuinte o legislador objetivasse alguma limitação teria feito da mesma forma que o fez com o serviço prestado por sociedades profissionais.

Consta do Decreto quais os serviços as sociedade profissionais poderão prestar sob a forma beneficiada. Há limite. Não há abrangência de todos os serviços, mas apenas aqueles listados, como se vê - grifado:

Art 9º A base de cálculo do impôsto é o preço do serviço.

(...)

§ 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. (Redação dada pela Lei Complementar nº 56, de 1987)¹³.

Os itens da lista de serviço a que se refere o Decreto são: 1) médicos, inclusive análises clínicas, eletricidade médica, radioterapia, ultra-sonografia, radiologia, tomografia e congêneres; 2) Hospitais, clínicas, sanatórios, laboratórios de análise, ambulatórios, prontos-socorros, manicômios, casas de saúde, de repouso, de recuperação e congêneres; 3) bancos de sangue, leite, pele, olhos, sêmen e congêneres; 25) contabilidade, auditoria, guarda-livros, técnicos em contabilidade e congêneres; 52) agentes da propriedade industrial; 88) advogados; 89) engenheiros, arquitetos, urbanistas, agrônomos; 90) dentistas; 91) economistas; 92) psicólogos.

4.2 O Alcance Da Diferenciação Tributária Na Lei Complementar 116/03

Se a doutrina e a jurisprudência entendem que a Lei Complementar 116/03 não revogou o tratamento diferenciado estabelecido pelo Decreto-lei 406/68, resta saber qual a correspondência entre as atividades previstas na lista de serviços do Decreto e a lista de serviços prevista na Lei Complementar. Os itens da Lei Complementar 116/03 são os seguintes: 4) serviços de saúde, assistência médica e congêneres; 4.12) odontologia; 4.16) psicologia; 7.01) engenharia, agronomia, agrimensura, arquitetura, geologia, urbanismo, paisagismo e congêneres; 17.19) contabilidade, inclusive serviços técnicos e auxiliares; 10.3)

¹³ Lei Complementar nº 56, de 1987)

agenciamento, corretagem ou intermediação de direitos de propriedade industrial, artística ou literária; 17.14) advocacia; 17.20) consultoria e assessoria econômica ou financeira;

Permanecem com tratamento diferenciado as sociedades profissionais que se dediquem somente àquelas atividades antes previstas no Decreto-Lei 406/68, agora elencadas na Lei Complementar 116/03.

E com a vigência do Decreto permanece a diferenciação quando se tratar do trabalho pessoal do próprio contribuinte, para quaisquer serviços prestados.

5. CONCLUSÃO

O Decreto-lei 406/68 deu tratamento tributário diferenciado tanto a pessoas físicas quanto a jurídicas. O tratamento diferenciado foi dado para quando o contribuinte prestar pessoalmente o serviço – pessoa física. E para quando as sociedades de profissionais prestarem serviço – pessoa jurídica.

Trabalho pessoal do próprio contribuinte é, em essência, o serviço prestado por trabalhador autônomo.

Sociedade profissional é a sociedade sem caráter empresário. Destaca-se pela significância do fator técnica e pela responsabilização pessoal de cada sócio. É denominada Sociedade Simples pelo Código Civil, anteriormente Sociedade Civil.

Sociedade uniprofissional é a sociedade na qual todos os sócios estão habilitados para o exercício da mesma profissão. Estão sujeitos à fiscalização pelo mesmo conselho profissional.

Na doutrina é possível encontrar quem diga que o tratamento tributário diferenciado veiculado pelo Decreto-lei 406/68 foi revogado pela Lei Complementar 116/03. Também é possível encontrar quem diga que não foi. A jurisprudência do Tribunal de Justiça de Mato Grosso entende que o tratamento tributário diferenciado criado pelo Decreto-lei 406/68 não foi revogado.

É possível encontrar julgado do Tribunal de Justiça de Mato Grosso no qual se definiu que inclusive as sociedades constituídas com responsabilidade limitada – tipicamente empresárias – gozam do tratamento tributário diferenciado. A justificativa do julgado é que a caracterização do intento empresário não se faz apenas pela forma assumida pela sociedade, mas sim pela responsabilização pessoal ou não de seus sócios. De acordo com o julgado é sociedade de profissionais aquela na qual os sócios assumem responsabilidade pessoal pelos

seus atos, ainda que a sociedade tenha sido constituída sob a forma de responsabilidade limitada.

O Superior Tribunal de Justiça entende que o tratamento tributário diferenciado trazido pelo Decreto-lei 406/68 não foi revogado pela Lei Complementar 116/03.

O Superior Tribunal de Justiça julgou Agravo Regimental em Recurso Especial e analisou decisão do Tribunal de Justiça do Estado de Rondônia. Entendeu o Tribunal de Rondônia que a sociedade, embora sob a modalidade jurídica de sociedade limitada, não perde a condição de sociedade de profissionais, gozando de tratamento tributário diferenciado. No julgamento do Agravo o entendimento do Tribunal de Rondônia foi considerado em consonância com o entendimento do Superior Tribunal de Justiça.

Não há limites para o tratamento tributário diferenciado quando for o caso de trabalho pessoal do próprio contribuinte. O Decreto-lei 406/68 estendeu o benefício a todos os serviços previstos na lista.

O tratamento tributário diferenciado oferecido às sociedades profissionais pelo Decreto-lei 406/68 é limitado às atividades elencadas como beneficiadas.

A Lei Complementar 116/03 manteve o tratamento diferenciado sem restrição de atividades quando for o caso de trabalho pessoal do próprio contribuinte.

6. REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ALEXANDRE, Ricardo. Direito Tributário Esquematizado. São Paulo: 2012. Ed. Método.

ALMEIDA PAES, Amador. Direito de Empresa no Código Civil. São Paulo: 2009. Ed. Saraiva.

BARRETO, Aires. ISS na Constituição e na Lei. 2º. Edição. São Paulo: 2009. Ed. Dialética.

BARTINE, Caio. Prática Tributária. 1º. Edição. São Paulo: 2015. Ed. Revista dos Tribunais.

COELHO ULHOA, Fábio. Curso de Direito Civil. Parte Geral. 6º. Edição. São Paulo: 2009. Ed. Saraiva.

COELHO ULHOA, Fábio. Direito de Empresa. Manual de Direito Comercial. 28º. Edição. São Paulo: 2011. Ed. Revista dos Tribunais.

COZZA, Mario. Novo Código Civil do Direito de Empresa Anotado. São Paulo: 2006. Ed. Síntese.

Curso de Direito Civil. Parte Geral. 6ª Edição. Saraiva. Pág.249 e seg.

DELGADO GODINHO, Maurício. Curso de Direito do Trabalho. 6ª Edição. LTr. Pag. 334 e 335.

Disponível em: http://www.fiscosoft.com.br/main_online_frame.php?page=/index.php?PID=256751&key=SjRNVGd4TVRNd05qSTJOVGcyTXpjm09URTFNakV3TWpVNU5UQT1aMg. Acesso em: 15 de Out. 2016.

Disponível em: <http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/17554579/agravo-regimental-no-recurso-especial-agrg-no-resp-1205175-ro-2010-0145557-0>. Acesso em: 15 de Out. 2016.

Disponível em: <http://www.haradaadvogados.com.br/publicacoes/Pareceres/336.pdf>. Acesso em 18/08/2016.

ISS. LC 116/2003. Coordenação de Ives Gandra Silva Martins e Marcelo Magalhães Peixoto. Pag 189 e segs.

José Eduardo Soares de Melo. ISS Aspectos Teóricos e Práticos. 3ª Edição. Dialética. Pag.132 e seg.

MACHADO DE BRITO, Hugo. Curso de Direito Tributário. 21º. Edição. São Paulo: 2008.

MARTINS PINTO, Sérgio. Manual do Imposto sobre Serviços. 6º. Edição. São Paulo: 2010. Ed. Atlas.

MARTINS SILVA, Ives Gandra. PEIXOTO MAGALHÃES, Marcelo. *Et. Al.* Imposto Sobre Serviços. LC 116/2003. 1º. Edição. São Paulo: 2013. Pag. 189.

MEIRELLES LOPES, Hely. Direito Administrativo Brasileiro. 25º. Edição. São Paulo: 2010.

POHLMANN COLETTI, Marcelo. LUDÍCIBUS, Sérgio. Tributação e Política Tributária. Uma Abordagem Interdisciplinar. 1º. Edição. São Paulo: 2014. Ed. Atlas.

SABBAG MORAES, Eduardo. Elementos do Direito. Direito Tributário. 5º. Edição. São Paulo: 2014. Ed. DPJ.

SOARES DE MELO, José Eduardo. ISS Aspectos Teóricos e Práticos. 3º. Edição. São Paulo: 2014. Ed. Dialética.