

# Consultor Municipal

## O ISS e as Sociedades Profissionais

Um assinante do Consultor Municipal perguntou: “A lei municipal ainda tem que seguir o tratamento diferenciado para sociedades profissionais?”

Segue a resposta:

O assunto requer um breve histórico.

No tempo do Decreto-lei nº. 406/1968, o disposto no art. 9º, § 3º, previa exceção à regra geral da base de cálculo do ISS, que era (e ainda é) o preço do serviço. O dito § 3º estabelecia que os serviços prestados pelos profissionais de sociedades ficariam sujeitos à tributação nas mesmas condições de profissionais autônomos, desde que os profissionais habilitados dessas sociedades assumissem responsabilidade pessoal pelo exercício de sua atividade.

O texto original do art. 9º, § 3º do Decreto-lei 406/68, foi alterado pelo Decreto-lei 834/69 e posteriormente pela Lei Complementar 56/1987, que substituíram, na redação do aludido dispositivo, a numeração dos serviços alcançados pelo benefício (em vista da mudança da lista de serviços), e, ainda, acrescentando alguns serviços novos.

Com a edição da Lei Complementar nº. 116/03, surge uma alteração significativa na matéria: são revogados os artigos 8º, 10, 11 e 12 do Decreto-lei 406/68, além dos incisos III, IV, V e VII do art. 3º do Decreto-lei 834/69 e, dentre outros, a Lei Complementar 56/87 na sua integralidade. Observa-se que não foi revogado o art. 9º, e seus parágrafos, do Decreto-lei 406/68, mas, sim, os dispositivos que os modificaram posteriormente.

Surgiu, então, a celeuma: permanece, ou não, em vigor o benefício concedido, na época, às chamadas sociedades profissionais?

De início, merece comentário a definição da expressão “sociedade” referida no texto legal. Na definição de Maria Helena Diniz, o contrato de sociedade é a convenção por via da qual duas ou mais pessoas se obrigam a conjugar seus esforços ou recursos ou a contribuir com bens ou serviços para a consecução de fim comum, ou seja, para o exercício de uma atividade econômica e a partilha, entre si, dos resultados.

Nos termos do Código Civil, podemos classificar as sociedades em simples e empresárias, quanto ao fim a que se propõem. A sociedade empresária exige sempre capital e fim lucrativo, aspectos essenciais à sua constituição por exercer atividade própria de empresário, podendo um ou mais sócios exercerem apenas atividades de administração, ou meramente de investidor por meio do capital aplicado.

# Consultor Municipal

Na sociedade simples, o capital e o fim lucrativo não constituem elementos essenciais, exatamente por não se entregarem à atividade empresária. Este tipo de sociedade não tem forma predeterminada, podendo ser sociedade de fins econômicos, se houver um capital formado com a colaboração dos sócios. Mas, pode, também, ter o objetivo de obter lucro, o qual será repartido entre os sócios, mas sempre alcançado pelo exercício de certas profissões ou pela prestação de serviços técnicos.

Há, portanto, uma distinção importante: são sociedades profissionais, aos fins de que trata o § 3º do art. 9º do Decreto-lei 406/68, somente aquelas sociedades simples, cujos sócios prestam diretamente serviços de determinada profissão, objeto da sociedade, e assumem responsabilidade pessoal pelos seus atos. Entende-se, assim, que todos os sócios devem ter a mesma formação profissional, não se admitindo a participação de um deles apenas na atividade de administrador geral da sociedade ou como investidor no capital da sociedade.

Em outras palavras, as sociedades profissionais alcançadas pelo benefício citado no § 3º do art. 9º do Decreto-lei 406/68 seriam, exclusivamente, as sociedades simples cujos sócios exerçam diretamente as atividades contidas no seu objeto social. Estariam excluídas, neste sentido, as sociedades empresárias e as sociedades simples que possuam elementos de empresa.

De regresso ao tema principal, o dispositivo das sociedades profissionais, não mais existe, justamente por não ser de competência de lei complementar estabelecer benefícios fiscais em nome dos entes federados, no caso, os Municípios, além do fato de a lei anterior ter sido revogada tacitamente. Bom lembrar que a legislação anterior precedia à Constituição de 1988 e ainda era possível essa interferência nos Municípios. De qualquer modo, alguns Tribunais de Justiça estão decidindo a favor da manutenção do benefício, mas o Superior Tribunal de Justiça decidiu assim:

“1. A validade de lei local em confronto com a lei federal que se situa como ponto nuclear do aresto recorrido atrai a competência do e. STF consoante a novel redação do art. 102, inciso III, alínea "d" da CF/88, acrescentada pela EC 45/04, portanto inaugura conflito normativo constitucional.

2. In casu, assentou o aresto recorrido que:

"Diante da nova ordem tributária instituída pela Carta Política de 1988, que determinou a competência dos Municípios para tributar ISS, não se vislumbra qualquer inconstitucionalidade nas Leis Municipais de São Leopoldo que não contempla, na Lista Anexa, a possibilidade de tributação privilegiada para a sociedade de médicos, antes prevista no art. 9º, § 3º do DL nº. 406/68. Não fosse isso, dita exceção que vinha prevista no referido Decreto-Lei restou, agora, revogada tacitamente pela Lei Complementar nº. 116/03. Desta forma, nenhuma inconstitucionalidade ou ilegalidade na Lei Municipal ao não

# Consultor Municipal

contemplar a possibilidade de tributar, de forma privilegiada, o ISS, tratando-se de sociedade de médicos."

3. Recurso não conhecido (REsp 931949/RS, Relator Ministro Luiz Fux - 1ª T. - Data do Julgamento: 17/02/2009 - DJ 26/03/2009).

Como se verifica, a decisão foi transferida para o Supremo Tribunal Federal, mas a decisão inicial do STJ foi a favor da revogação tácita do referido dispositivo, o que, a nosso ver, não poderia ser de outra forma. Com a devida vênia, estão equivocados aqueles que insistem em dizer que o fato de não ter sido revogado expressamente o art. 9º do Decreto-lei 406/68, faz manter vigente o aludido preceito. Ora, seria exatamente o contrário, levando em conta o previsto no § 3º do art. 2º da Lei de Introdução ao Código Civil:

“§ 3º. Salvo disposição em contrário, a lei revogada não se restaura por ter a lei revogadora perdido a vigência”.

Ou seja, se a intenção fosse manter o dispositivo contido no § 3º do Decreto-lei 406/68, teria a Lei Complementar nº. 116/03 a necessidade de estabelecer expressamente a permanência dos seus efeitos. Se assim fizesse, a sua vigência estaria assegurada.

Mais ainda, carece de valor a alegação de que o Decreto-lei 834/89 e a Lei Complementar 56/87, ambos expressamente revogados na Lei Complementar 116/03, apenas modificaram a redação original, sem revogá-lo e, por isso, não provocou os efeitos da repristinação. Para contestar tal argumento, basta a leitura do art. 2º da Lei de Introdução ao Código Civil:

“Art. 2º. Não se destinando à vigência temporária, a lei terá vigência até que outra a modifique ou revogue” (grifo nosso).

Com efeito, tanto faz se a outra lei a modificou ou revogou, a sua validade deixou de ser vigente.

Já em referência ao STF, as decisões por nós conhecidas são todas ainda relativas ao Decreto-lei 406/68, não tendo se pronunciado depois do advento da Lei Complementar 116/03. A situação soa estranha, mas o STJ não deixa de ter razão: a alínea “d”, do inciso III do art. 102 diz que é da competência do STF julgar válida a lei local contestada em face de lei federal. Pois já fez isso ao tempo da vigência do Decreto-lei 406/68, mas não sobre a L/C 116/03.

No entanto, como a L/C 116/03 não trata do benefício das sociedades profissionais, como julgar inválida uma lei municipal que também não trata de tal benefício?

O que estamos a dizer e afirmar que os Municípios podem, sim, tomar a decisão que os seus legisladores julgarem satisfatórias ao interesse do próprio

---

# Consultor Municipal

---

Município: ou abrir mão do benefício, ou manter um modelo especial de tributação para os profissionais autônomos e para as sociedades de profissionais.

Roberto Tauil.  
Dezembro de 2009