IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS — SOCIEDADE CIVIL

— Sociedade civil que congrega além de profissionais outras pessoas que não o são, não faz jus ao tratamento mais benévolo, previsto na lei que regula a incidência do imposto sobre serviços.

— Interpretação do Decreto-lei nº 834, de 1969.

— Idem, do Decreto-lei nº 406, de 1968.

TRIBUNAL DE ALÇADA DE SÃO PAULO

Deloitte Haskins & Sells *versus* Municipalidade de São Paulo
Agravo de petição nº 186.974 — Relator: Sr. Juiz
CAMPOS MELLO

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos de agravo de petição nº 186.974, da comarca da Capital, agravante Deloitte Haskins & Sells, agravada Municipalidade de São Paulo: Acordam em 3ª Câmara do 1º Tribunal de Alçada Civil, negar provimento ao recurso, por maioria de votos, para que subsista a decisão recorrida que denegou a segurança.

Pretende a agravante, através do presente mandado de segurança, seja-lhe asse-

gurado o direito de recolher o imposto sobre serviços de qualquer natureza, com o cálculo do tributo em relação a cada profissional habilitado, sócio, empregado, ou não, que preste serviço em nome da sociedade, a uma alíquota fixa representada pelo dobro do salário mínimo vigente à data do lançamento.

Deseja, em suma, seu enquadramento no § 3º do art. 9º do Decreto-lei nº 406, com a redação que lhe foi dada pelo nº V do Decreto-lei nº 834, que assim dispõe: "quando os serviços a que se referem os itens 2, 3, 5, 6, 11, 12 e 17 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 serviço em nome da sociedade, embora assumindo responsabilidade pessoal, nos termos da lei aplicável."

Eis o comando do § 1º do Decreto-lei nº 406: "quando se tratar 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."

Para justificar o pretendido enquadramento, esclarece a impetrante que é sociedade civil, prestadora de serviços de contabilidade, devidamente inscrita no CRC de São Paulo onde possui quadro de 28 profissionais habilitados e devidamente inscritos no mesmo CRC, e que dos seus sócios, pessoas físicas, dois são contadores também inscritos no CRC e os demais são contadores diplomados no exterior e ainda não habilitados no País e uma última — pessoa jurídica, é sediada na Inglaterra, onde presta serviços de contabilidade.

Insurge-se a impetração contra o ordenamento contido no item 2.4.6 da Portaria nº 26, de 1972, baixada pelo Secretário das Finanças do Município, que teria criado direito novo ao estabelecer que "os escritórios de serviços profissionais cujos integrantes ou sócios titulares estiverem habilitados para o exercício de uma mesma profissão poderá aplicar a alíquota fixa de dois salários mínimos anuais por profissional. Porém, se um dos integrantes desse escritório estiver habilitado para o exercício de profissão diferente dos demais, então este escritório deverá aplicar a alíquota de 5% sobre o movimento econômico."

Sem razão a impetrante, como com acerto decidiu a sentença.

Reconhece ela que, via de regra, a base de cálculo do imposto é o preço do serviço, tal como disposto no *caput* do art. 9º do Decreto-lei nº 406.

A regra do § 3º constitui exceção da qual pretende beneficiar-se. Ocorre que a exceção foi estabelecida em contemplação do trabalho pessoal do contribuinte, que o legislador entende não desnaturado pela circunstância de ser prestado em forma comunitária ou societária.

É o que resulta claro dos comentários de Aliomar Baleeiro ao dispositivo legal: "O § 3º do art. 9º do Decreto-lei nº 406, regula o caso de profissionais, que se congregam em sociedades civis, ainda que estas se revistam de formas de sociedades comerciais. E, a exemplo da legislação do imposto sobre a renda, dá-lhes tratamento fiscal mais benévolo.

Médicos, advogados, engenheiros e arquietos (exceto quando empreiteiros) e contadores, assim como classes afins destas, serão tributadas pelos Municípios por meio de alíquotas, fixas ou variáveis, individualmente, ainda que sejam empregados da sociedade e prestem serviços em nome desta, embora assumindo responsabilidade pessoal. Noutras palavras, o Fisco Municipal deverá fazer abstração da sociedade constituída por esses profissionais e tributá-los como indivíduos, segundo as alíquotas estabelecidas para os trabalhadores autônomos" ("Direito tributário brasileiro", 3. ed., p. 267).

Como deflui das palavras de Baleeiro, visou o legislador a regulamentar o caso de profissionais que se congregam em sociedades, caso em que o fisco municipal deverá fazer abstração da sociedade constituída por esses profissionais.

Não é, evidentemente, o caso da impetrante, sociedade que congrega profissionais e não profissionais, assim não fazendo jus ao tratamento mais benévolo previsto na exceção legal.

Daí por que se nega provimento ao recurso para confirmar a decisão agravada, contra o voto do ilustre relator sorteado. Custas como de direito.

Participou do julgamento o juiz Francisco Negrisollo.

São Paulo, 25 de abril de 1973. César de Moraes, Presidente. Campos Mello, Relator designado. Sílvio Lemmi, vencido, com a seguinte declaração de voto: *Data venia*, apartei-me da douta maioria por entender que a Portaria nº 26, de 1972 estabeleceu exigência, para o recolhimento do imposto sobre serviços, que ofende o que a respeito dispõem o Decreto-lei nº 406, de 1968 e Decreto-lei nº 834, de 1969.

Com efeito, como aliás o mostraram o parecer do ilustre Rubens Gomes de Sousa e as manifestações do Ministério Público das duas instâncias, a pretensão fazendária ofende o princípio de não ser calculável sobre o preço do serviço prestado o ISS.

Dispõe o art. 9º, § 3º do Decreto-lei nº 400, de 1968, com a redação dada pelo art. 3º, nº V do Decreto-lei nº 834, de 1969, que no caso de sociedades que, como no caso da impetrante, prestam serviços de contadores, auditores, guarda-livro, etc., o imposto será calculado segundo o número de profissionais habilitados, empregados ou não, que prestem serviços à sociedade.

A Portaria nº 26, de 1972 tentou criar uma modalidade de ISS que escapa às regras da lei federal de modo a alcançar o preço do serviço ("5% sobre o seu movimento econômico", nos termos do item 2, 4, 6, fls.).

Esse, aliás, o entendimento do STF, conforme se vê do substancioso parecer juntado com a minuta de agravo, fls.

O mesmo parecer observa que a Portaria nº 26, de 1972, no item 2.4.6, contraria a própria Lei municipal nº 7.410, de 1969, além de garantia constitucional fixada no art. 153, § 1º, da Constituição Federal.

Por tais razões, dava provimento ao recurso para conceder a segurança impetrada para que a impetrante pague o ISS na base de dois salários mínimos por profissional habilitado, empregado ou não que lhe prestem serviços.