IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS — LANÇAMENTO

— É legítimo o segundo lançamento, quando o primeiro foi baseado em erro.

SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL

Price Waterhouse Peat & Co. *versus* Prefeitura Municipal de São Paulo
Recurso Extraordinário n.º 84 919 — SP (Segunda Turma) — Relator: Sr. Ministro MOREIRA ALVES

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros da Segunda Turma do Supremo Tribunal Federal, na conformidade da ata do julgamento e das notas taquigráficas, por maioria de votos, não conhecer do recurso.

Brasília, 15 de março de 1977. — *Djaci Falcão,* Presidente. — *Moreira Alves,* Relator.

RELATORIO

O Sr. Ministro Moreira Alves: É este o teor do acórdão recorrido (fls. 350-352):

"Acordam, em Quarta Câmara do Primeiro Tribunal de Alçada Civil de São Paulo, adotado o relatório de fls. 347 como integrante deste, por votação unânime, negar provimento ao recurso, pagas as custas como de direito.

A impetrante pretende a anulação do auto de infração n.º 43 329 (fls. 82 e v.) sob o fundamento de que, sendo uma sociedade civil de auditoria e contabilidade, inscrita como tal para os fins de recolhimento do imposto sobre serviços de qualquer natureza, na conformidade da documentação apresentada, enquadrada na categoria de sociedade de profissionais liberais, recolheu o referido imposto na forma da alíquota fixa nos exercícios de 1968/1973, sendo que, de acordo com o referido auto, sofre a exigência do recolhimento desse mesmo imposto com base na sua receita, com violação do seu direito líquido e certo, precisamente o seu enquadramento como sociedade de profissionais liberais.

Julgada carecedora da impetração, apela, insistindo na sua pretensão.

O lançamento fiscal foi efetuado com base na declaração da impetrante e na conformidade com a documentação por ela apresentada. Procedido dessa forma, ficou sujeito às normas dos arts. 147 e seguinte do Código Tributário Nacional e, em particular, o art. 149. Não houve modificação do critério jurídico, para a tributação. Podia ser revisto, desde que ocorresse erro quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária, ainda de ofício. A limitação do art. 146 desse Código não alcança a hipótese do lançamento feito por meio de declaração do sujeito passivo.

Legítimo o comportamento do impetrado, fazendo lavrar o auto de infração.

A segurança não podia ser concedida porque, efetivamente, a impetrante, de conformidade com sua constituição e finalidade, não se classifica, de imediato, como sociedade de profissionais liberais.

Como se verifica de sua constituição, entre seus sócios encontram-se profissionais não liberais porque não inscritos nessa categoria e, até mesmo, uma sociedade deno-

minada Price Waterhouse Peat & Co. (South America), como declarado no documento a fls. 88v.

Na finalidade da impetrante incluem-se sistemas de controle de custos, pesquisas, estudos, análises, interpretação, organização e planejamento econômico e todos os serviços de administração relacionados com a contabilidade e que constituem atribuição específica de contadores e economistas (fls. 88v.).

Tal amplitude de objetivos não pode ser tida, sem uma verificação extensa de provas, como limitada na forma do disposto no art. 8.º do Decreto-lei n.º 406, de 31 de dezembro de 1968, e art. 3.º, n.º VII, do Decreto-lei n.º 834, de 8 de setembro de 1969, a que se ajusta a Lei Municipal n.º 6 989, de 29 de dezembro de 1966, com as modificações da Lei Municipal n.º 7 410, de 30 de dezembro de 1969.

A sentença é mantida pelos seus fundamentos.

Assim, é negado provimento ao recurso."

Interposto recurso extraordinário, foi ele admitido pelo seguinte despacho (fls. 388-390):

"A impetrante pretende a anulação do Auto de Infração n.º 43 329 (fls. 82 e v.) sob o fundamento de que, sendo uma sociedade civil de auditoria e contabilidade, inscrita como tal para os fins do recolhimento do imposto sobre serviços de qualquer natureza, enquadrada na categoria de sociedade de profissionais liberais, recolheu o referido imposto na forma da alíquota fixa nos exercícios de 1968/1973, sendo que, de acordo com o referido auto, sobre a exigência do recolhimento desse mesmo imposto com base na sua receita, com violação do seu direito líquido e certo.

A segurança foi denegada nas duas instâncias.

Inconformada, a vencida interpôs recurso extraordinário, com fundamento no art. 119, III, letras *a*, *c* e *d* da Constituição Federal, alegando que o venerando acórdão recorrido (fls. 350-352), violou o art. 9.º, § 3.º do Decreto-lei n.º 406/1968, 146 a 149 do Código Tributário Nacional e inculcou orientação que diverge da firmada pelo Egrégio Tribunal Federal de Recursos.

O recurso, regularmente processado, foi impugnado, sendo suscitada preliminar de não conhecimento daquele, em virtude do valor dado à causa (fls. 381).

A eg. Procuradoria-Geral da Justiça opina pelo deferimento do recurso.

Improcede a preliminar argüida, uma vez que no caso o valor da causa — Cr$ 100 000,00, ultrapassa a importância equivalente a sessenta vezes o maior salário vigente no País, na data do ajuizamento do fato (RI do Colendo Supremo Tribunal Federal, art. 308, IV).

O recurso, porém, deve ser processado.

É que, conforme demonstram a recorrente e a eg. Procuradoria-Geral da Justiça, houve dupla cobrança do mesmo imposto, sob escusa de ser o segundo *complementação*, conseqüente à revisão de lançamento, inicialmente errado, na realidade o que se deu foi *simples mudança* de critério a ensejar o segundo lançamento, o que é vedado nos termos do art. 146 do Código Tributário Nacional." (fls. 386).

Ressalta-se que, relativamente à *divergência de interpretação*, a Recorrente demonstrou que o venerando acórdão recorrido diverge da orientação firmada pelo eg. Tribunal Federal de Recursos (*Apud* — fls. 363-364).

Impõe-se, portanto, em matéria de tal magnitude, se enseje o pronunciamento do Colendo Supremo Tribunal Federal.

Por estes motivos, defiro o processamento do recurso."

A fls. 408-409, a Procuradoria-Geral da República, em parecer do Dr. Miguel Frauzino, assim se manifestou:

"O acórdão recorrido confirmou, por seus próprios fundamentos, a decisão de primeiro grau que julgou a Recorrente carecedora do *writ*, impetrado contra a cobrança do *ISS* com base no preço dos serviços. Assentou que a segurança não poderia ser concedida porque, efetivamente, a Impetrante, de conformidade com sua constituição e finalidade, não se classifica de imediato como sociedade de profissionais liberais. E a amplitude dos objetivos constantes de seu contrato social exige uma verificação extensa de provas para que se constatasse o seu enquadramento nos serviços constantes do art. 9.º, § 3.º, do Decreto-lei n.º 406, de 1968 (nova redação do Decreto-lei n.º 834/1969).

Também repeliu a alegação de que teria sido violado o art. 146 do Código Tributário Nacional, pela aplicação retroativa de modificação no critério jurídico de lançamento.

O recurso extremo, esteado nas letras *a*, *c* e *d*, discute a vigência de lei municipal, argúi ofensa ao art. 9.º, § 3.º, do Decreto-lei n.º 406/1968 (nova redação), negativa de vigência aos arts. 146 e 149 do Código Tributário Nacional e divergência com julgados do eg. Tribunal Federal de Recursos, que aponta pelas ementas.

A pretensão encontra óbice no art. 308, III, do *RI*, porquanto o aresto impugnado não julgou o mérito do mandado de segurança.

Quanto ao art. 146 do Código Tributário Nacional, não se pode verificar a validade de sua interpretação sem examinar-se, pela prova dos autos, se ocorreu ou não a retroatividade ali vedada, pois o Eg. Tribunal de origem negou tivesse havido modificação do critério jurídico para a tributação.

A divergência jurisprudencial não foi demonstrada analiticamente, como exige o art. 305 do *RI*, nem se invocou qualquer das ressalvas do art. 308.

Enfim, as questões levantadas pela Recorrente, como bem assinalaram as instâncias ordinárias, exorbitam os limites angustos da via eleita.

Destarte, opinamos não seja conhecido o recurso."

É o relatório.

VOTO

O Sr. Ministro Moreira Alves (Relator): 1. O acórdão recorrido, embora mantendo a sentença que julgou a ora recorrente carecedora do mandado de segurança, acentuou, quanto à alegação da ocorrência de modificação do critério jurídico para a tributação, que tal modificação não ocorreu, uma vez que, no caso, por se tratar de lançamento feito com base em declaração do sujeito passivo, houve revisão autorizada pelo art. 149 do Código Tributário Nacional; e, no tocante à natureza da sociedade que é a recorrente, salientou que, em virtude da amplitude de seus objetivos, não poderia ser tida, sem verificação extensa de provas, como limitada na forma do disposto no art. 8.º do Decreto-lei n.º 406/1968 e no art. 3.º, VII, do Decreto-lei n.º 834, de 1969, a que se ajusta a legislação municipal em causa.

2. Portanto, com relação a essa segunda questão, o mandado de segurança não julgou o mérito, razão por que, quanto às letras *a* e *d* do inciso III do art. 119 da Constituição Federal, não é cabível o recurso extraordinário, visto como — sendo o acórdão recorrido de 25.6.1975 — se aplica, à espécie, o disposto no art. 308, III, do *RI*, na redação anterior à Emenda Regimental n.º 3/1975, e isso porque não ocorre qualquer das exceções previstas no *caput* do citado dispositivo (não foi alegada ofensa à Constituição e não se provou a existência de dissídio com a jurisprudên-

cia predominante desta Corte); igualmente, quanto à letra *c* do inciso III do art. 119 da Constituição Federal, não é de ser conhecido o recurso, porquanto o ter afirmado que a natureza da sociedade que é a recorrente depende do exame de prova que não pode ser feito em mandado de segurança não implica, obviamente, que tenha havido julgamento que considerou válido ato do governo local contestado em face de lei federal.

3. No que diz respeito à primeira questão — a da negativa de ocorrência de modificação do critério jurídico —, o acórdão recorrido julgou-lhe o mérito. Mas, ao decidir como decidiu, não negou vigência aos arts. 146 e 149 do Código Tributário Nacional, pois, mantendo a sentença de 1.º grau pelos seus fundamentos, e acentuando que o fisco poderia rever o lançamento, se ocorresse erro, na hipótese de lançamento feito por meio de declaração do sujeito passivo, ficou bem claro que endossou esta afirmação da sentença:

"Preliminarmente, é de se ver que toda a primeira parte da argumentação da Ipte. não pode prevalecer. Assim é que, pelo simples fato de o Iptdo. ter aceito as declarações da Ipte., quando da sua inscrição ou cadastramento, não se segue que tais declarações não possam ser reexaminadas. Se a disposição do art. 146 do Código Tributário Nacional é destinada à proteção do contribuinte, tal proteção está bem delimitada nos artigos seguintes, em especial no art. 149, do Código Tributário Nacional. Aliás, o ISS é lançado com base nos documentos e declarações prestadas pelo contribuinte; evidente, assim, que a restrição do art. 146 não pode alcançar os erros e omissões do contribuinte-declarante." (fls. 301).

Se a revisão se fez, segundo as instâncias ordinárias, com base em fato — e para negá-lo seria preciso reexaminar a prova, o que não é cabível em recurso extraordinário (*Súmula n.º 279*) — sobre o qual, inequivocamente, incide o art. 149 do Código Tributário Nacional, não há como pretender-se que seja sequer razoável a alegação de contrariedade à lei federal, para o conhecimento do recurso pela letra *c* do inciso III do art. 119 da Constituição. Note-se que nem a sentença nem o acórdão recorrido declaram que, em se tratando de *ISS*, há autolançamento, mas, sim, que o lançamento se faz com base em declaração do sujeito passivo.

Igualmente, ainda quanto a essa questão, não ficou comprovado o dissídio de jurisprudência, pois o acórdão recorrido, negando a existência, no caso, de segundo lançamento por modificação de critério jurídico, não divergiu de acórdãos que declaram que a variação de tal critério não autoriza a revisão do lançamento anterior.

Assim, também quanto a essa segunda questão, não conheço do recurso.

EXTRATO DA ATA

RE 84 919 — SP — Rel., Ministro Moreira Alves. Recte., Price Waterhouse Peat & Co. (Advs., Manoel José de Carvalho Filho, Edmundo Lins Neto e outros). Recda., Prefeitura Municipal de São Paulo (Adv., Sebastião Theodósio Serra).

Decisão: Adiado o julgamento por haver pedido vista o Ministro Cordeiro Guerra, depois do voto do Relator, que não conhecia do recurso. — Falou, pelo recorrente, o Dr. Edmundo Lins Neto.

Presidência do Sr. Ministro Thompson Flores. Presentes à Sessão os Srs. Ministros Leitão de Abreu, Cordeiro Guerra e Moreira Alves. Licenciado o Sr. Ministro Xavier de Albuquerque. 1.º Subprocurador-Geral da República, o Dr. Joaquim Justino Ribeiro.

Brasília, 10 de dezembro de 1976. — *Hélio Francisco Marques*, Secretário.

VOTO (VISTA)

O Sr. Ministro Cordeiro Guerra: O recurso extraordinário foi admitido pelo ilustre Presidente João Del Nero, em despacho assim fundamentado:

"A Impetrante pretende a anulação do Auto de Infração n.º 43 329 (fls. 82 e v.) sob o fundamento de que, sendo uma sociedade civil de auditoria e contabilidade, inscrita como tal para os fins do recolhimento do imposto sobre serviços de qualquer natureza, enquadrada na categoria de sociedade de profissionais liberais, recolheu o referido imposto na forma da alíquota fixa nos exercícios de 1968/1973, sendo que, de acordo com o referido auto, sobre a exigência do recolhimento desse mesmo imposto com base na sua receita, com violação do seu direito líquido e certo.

A segurança foi denegada nas duas instâncias.

Inconformada, a vencida interpôs recurso extraordinário, com fundamento no art. 119, III, letras *a*, *c* e *d* da Constituição Federal, alegando que o venerando acórdão recorrido (fls. 350-352), violou o art. 9.º, § 3.º do Decreto-lei n.º 406/1968, 146 e 149 do Código Tributário Nacional e inculcou orientação que diverge da firmada pelo eg. Tribunal Federal de Recursos.

O recurso, regularmente processado, foi impugnado, sendo suscitada preliminar de não conhecimento daquele, em virtude do valor dado à causa (fls. 381).

A eg. Procuradoria-Geral da Justiça opina pelo deferimento do recurso.

Improcede a preliminar argüida, uma vez que no caso o valor da causa — Cr$ 100 000,00 ultrapassa à importância equivalente a sessenta vezes o maior salário vigente no País, na data do ajuizamento do fato (*RI* do Colendo Supremo Tribunal Federal, art. 308, IV).

O recurso, porém, deve ser processado. É que, conforme demonstram a recorrente e a eg. Procuradoria-Geral da Justiça *houve dupla cobrança do mesmo imposto, sob escusa de ser o segundo "complementação", conseqüente à revisão de lançamento, inicialmente errado, na realidade o que se deu foi "simples mudança" de critério a ensejar o segundo lançamento, o que é vedado nos termos do art.* 146 *do Código Tributário Nacional* (fls. 386).

Ressalte-se que, relativamente à *divergência de interpretação*, a Recorrente demonstrou que o venerando acórdão recorrido diverge da orientação firmada pelo Egrégio Tribunal Federal de Recursos (*Apud* — fls. 363-364).

Impõe-se, portanto, em matéria de tal magnitude, se enseje o pronunciamento do Colendo Supremo Tribunal Federal.

Por estes motivos, defiro o processamento do recurso."

O eminente Ministro Relator Moreira Alves não conhece do recurso do v. acórdão que denegou, em parte, a segurança, pelos seguintes motivos que passo a ler (lê o voto).

Data venia do eminente relator, conheço do recurso e lhe dou provimento para conceder a segurança.

O recurso extraordinário foi interposto com fundamento no art. 119, letras *a*, *c* e *d* da Constituição Federal, alegando-se que o v. acórdão recorrido (fls. 350-352) violou os arts. 9.º, § 3.º, do Decreto-lei n.º 406/1968, 146 e 149 do Código Tributário Nacional e inculcou orientação que diverge da firmada pelo eg. Tribunal Federal de Recursos.

Tendo como violado o art. 9.º, § 3.º do Decreto-lei n.º 406/1968, de acordo com o art. 3.º do Decreto-lei n.º 834, de 8.9.1969, que dispõe:

"§ 3.º Quando os serviços a que se referem os itens 1, 2, 3, 5, 6, 11, 12 e 17 da lista anexa forem prestados por socieda-

des, estas ficarão sujeitas ao imposto na forma do § 1.º, 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."

O § 1.º do art. 9.º estabelece que 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.

Dúvida não há que a recorrente é uma empresa, sociedade organizada para prestação de serviços, enquadrada nos itens 11 e 12 da lista anexa ao Decreto-lei n.º 406/1968.

Assim, o v. acórdão recorrido admitindo a imposição fiscal com base no *caput* do art. 9.º desaplicou, à evidência, o seu § 3.º que justifica a incidência excepcional, prevista na lei, e pretendida pela recorrente.

Por outro lado, reconhecida a condição de sociedade prestadora de serviços, não poderia ser negada a incidência sem ofensa ao art. 146 do Código Tributário Nacional.

Como bem observou o eminente Ministro Prado Kelly em voto exemplar, desde Epitácio Pessoa.

O recurso deve ser admitido, não só quando a justiça local decide contra a validade da lei federal, mas também quando deixa de aplicá-la a um caso que ela expressamente regula (*O Direito*, 96/115-116).

Por igual Pedro Lessa: "Cabe o recurso extraordinário quando a justiça local não aplica a uma espécie judicial a lei federal aplicável.

Qualquer que seja o modo como se verifique a não aplicação da lei federal? Sem dúvida nenhuma, sim. Pouco importa que a justiça local declare previamente inaplicável a lei federal que pretende não aplicar ou que, tácita, silenciosamente, sem preliminarmente justificar o seu procedimento, deixe de aplicar a lei invocada e reguladora da espécie, ou que, depois de interpretar essa lei, a omita ou despreze, no decidir o feito, ou que interprete essa lei por meio de tais paralogismos ou de tais sofismas que a faça negar o título privilégio, isenção ou direito, em geral, que a lei realmente confere" (*Do Poder Judiciário*, p. 110 — 111).

É o entendimento consagrado pelo ilustre Ministro Prado Kelly, no *leading case* RE 45 255-GO, Pleno, em 5 de abril de 1967, *RTJ*, 43/666.

Nesse julgamento, disse o eminente Ministro Djaci Falcão:

"Quando o constituinte se refere a negar vigência à lei federal, há de ser compreendido, a meu ver, nos seguintes termos: quando o juiz negar, expressamente, a vigência à lei federal, há de ser compreencar lei federal a toda evidência imprescindível ao julgamento, a conduta do julgador importe em negar, implicitamente, virtualmente, a sua vigência" — *RTJ*, 43/674.

Este, aliás, também o meu entendimento.

Nestes termos, estou em que foi negada vigência ao § 3.º do art. 9.º do Decreto-lei n.º 406/1968 c/c o Decreto-lei n.º 834/1969.

De fato, no Recurso de Mandado de Segurança n.º 16 809-SP, em que era impetrante-recorrente a própria Price Whitehouse Peat & Co., e recorrida a União Federal, em que se discutia a exigência do imposto de renda adicional, face à Lei n.º 2 862, art. 11, que excluía dele as empresas organizadas para a prestação de serviços profissionais de médico, engenheiro,

advogado, dentista, pintor, escultor, despachantes e outras que se lhes possam assemelhar, o Tribunal Pleno, sendo relator o eminente Ministro Vilas Boas, restabeleceu a sentença do ilustre Juiz Francis Selwyn Davis, que reconheceu:

"Ora, a impetrante, indubitavelmente, é uma sociedade civil organizada exclusivamente para a prestação de serviços profissionais de contabilidade. É o que se lê, com todas as letras, de seu objeto, constante da cláusula 3.ª de seus Estatutos. E, nessas condições, está perfeitamente ajustada àqueles dispositivos legais, para efeito de não incidência e mesmo não declaração do imposto adicional de renda."

É o que se lê na *RTJ* 41/738.

Desprezou o acórdão desta Corte os argumentos do Tribunal recorrido, referentes à existência de sócios não habilitados profissionalmente e pessoas jurídicas estrangeiras entre esses sócios.

Tal entendimento foi seguido no julgamento do RE 74 004-SP, de 8.8.1972, da Primeira Turma, unânime, de que foi relator o eminente Ministro Djaci Falcão, que ressaltou:

Não se exige que a sociedade se constitua apenas de pessoas físicas brasileiras. Por igual, no RE 72 696-SP, em 12.12.1972, de que foi relator o saudoso Ministro Raphael de Barros Monteiro, e, ainda, o RE 81 756, de 23.3.1976, de que foi relator o eminente Ministro Antonio Neder.

De quanto exposto, resulta claro que esta Egrégia Corte ter proclamado, reiterada e unanimemente, que a existência de sócios estrangeiros, não habilitados, ou sociedades estrangeiras, entre os sócios, não basta para afastar os favores legais à sociedade de serviços.

Especificamente, quanto à incidência do § 3.º do art. 9.º do Decreto-lei n.º 406/1968, assim decidiu esta eg. Segunda Turma, em 12 de novembro de 1976, por unanimidade de votos, sendo relator o eminente Ministro Thompson Flores:

"Ementa: *ISS*. Base de cálculo na prestação de serviços de sociedades profissionais.

Tributação na forma fixa, face a impetração conjugada do Decreto-lei n.º 406/1968, art. 9.º, § 3.º, com a redação do Decreto-lei n.º 834/1969 e Lei do Município de São Paulo n.º 7 410/1969.

Recurso extraordinário que se não conhece, com base na *Súmula n.º 400*, 1ª parte, 369, 279, 282 e 356."

Consta do relatório o acórdão então recorrido:

"O art. 9.ª, § 3.º, do Decreto-lei federal n.º 406/1968, com a redação que lhe deu o Decreto-lei n.º 834, de 8 de setembro de 1969, estabeleceu, *verbis*: 'Quando os serviços a que se referem os itens 1, 2, 3, 5, 6, 11, 12 e 17 da lista anexa forem prestados por sociedades, estas ficarão sujeitas ao imposto na forma do § 1.º, 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.' A agravante, como sociedade prestadora de serviços contábeis e de auditoria, está enquadrada no item 12 da lista de serviços constante do aludido Decreto-lei n.º 406/1968, com a nova redação do Decreto-lei n.º 834/1969. Assim, sujeita-se ao tributo indicado no art. 9.º, § 1.ª, do Decreto-lei n.º 406/1968, que reza: *Quando se tratar de prestação de serviço sob a forma de trabalho pessoal do próprio contribuinte, o imposto será calcu-*

lado, 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. A Lei n.º 7 410, de 30 de dezembro de 1969, da Municipalidade de São Paulo, não refugiu aos limites traçados pelo diploma federal, ao dar nova redação a dispositivos da Lei n.º 6 989/1969. E estabeleceu essa lei municipal, em seu art. 3.º, n.º I, a alíquota para o cálculo do imposto devido pelos serviços a que se dedica a agravante como sendo o *dobro do salário mínimo vigente no município, à época do lançamento,* calculado em relação a cada profissional habilitado, sócio, empregado ou não, que preste serviço em seu nome. É dessa forma que a agravante deverá pagar o seu tributo, segundo entendimento do colendo Supremo Tribunal Federal, como se vê do substancioso parecer juntado por linha e da eg. Primeira Câmara deste Tribunal, tomado, à unanimidade, no julgamento do agravo de petição 189 836, de que foi relator o eminente Juiz Nogueira Garcez" (fls. 242-246).

Mantendo igual entendimento, o eminente relator havia indeferido agravo em hipótese idêntica.

Por igual, o eminente Ministro Bilac Pinto, no Ag. n.º 53 599-RS — *DJ* de 14.12.1971, p. 7 151.

O eminente Ministro Xavier de Albuquerque também consagrou tal orientação no RE n.º 83 222-SP, dele não conhecendo em 12.12.1975.

Isto posto, parece-me patente a orientação da jurisprudência desta Corte.

Diverso não é o parecer doutrinário do ilustre professor Bernardo Ribeiro de Moraes, em sua excelente monografia *Doutrina e prática do Imposto sobre Serviços* (*RT*, 1975) onde depois de esclarecer que o contribuinte do imposto é o prestador do serviço, profissional autônomo ou empresa constituída para a prestação de serviços, ressalta que "nas atividades prestadas por tais sociedades o ISS é devido não em função do preço do serviço, mas levando-se em conta a natureza do serviço e outros elementos pertinentes (zona em que se situa o contribuinte, instalações, etc.) sobre os quais se aplicam alíquotas fixas e variáveis" (p. 551).

Comentando especificamente o § 3.º do art. 9.º do Decreto-lei n.º 406/1968, ora em exame, observa:

"O legislador, ao utilizar a expressão *forem prestados por sociedades,* deixou bem claro tratar-se de serviço prestado por sociedade. Esta é que será o contribuinte do *ISS* e não os profissionais que a integram como sócios ou lhe prestem serviços como empregados" (idem, p. 547).

Por outro lado, à objeção de que as sociedades devem ser integradas exclusivamente por profissionais liberais ou que a sociedade não tenha a participação de sociedades estrangeiras, responde:

"O objeto social é que irá caracterizar a sociedade, em nada influindo as condições do sócio; quem vai dispor quanto às exigências para a constituição dessas sociedades profissionais é a lei (da União) aplicável, reguladora do exercício da profissão."

"O legislador municipal não pode penetrar na competência alheia, disciplinando quando determinada sociedade presta serviços profissionais específicos relativos à atividade disciplinada pela União. O essencial é a situação de fato: a sociedade prestar serviços aqui previstos. Não será o fato de

um profissional não estar habilitado que irá descaracterizar o objeto social" (p. 549).

Saliento que a lei federal reguladora da profissão de contador — Decreto-lei n.º 9 295, de 27.5.1964, não exige, ao contrário da Lei dos Advogados, que as sociedades destinadas à prestação de serviços de contabilidade sejam constituídas exclusivamente de contadores.

A incidência do § 3.º do art. 9.º do Decreto-lei n.º 406/1968, visa favorecer a prestação de serviços, não a sociedade.

É de ver-se que por outro modo poderia ter disposto a lei, mas não o fez, e observado o princípio da legalidade do imposto, não se há exigi-lo senão pela forma nela regulada.

Essa tese vem sendo seguramente sustentada em brilhantes pareceres dos melhores especialistas, como Rubens Gomes de Souza e Geraldo Ataliba (in *Revista de Direito Público*, n.º 20, p. 345, e n.º 28, p. 251).

De quanto exposto, resulta claro que o acórdão recorrido ao desprezar o objeto social da impetrante, e exigir que todos os sócios fossem profissionais liberais, exorbitou da lei, negando-lhe vigência.

Por esses motivos, consoante a lição do eminente Ministro Prado Kelly, de início invocada, conheço do recurso e lhe dou provimento para deferir a segurança impetrada, *data venia* do eminente relator.

VOTO PRELIMINAR

O Sr. Ministro Leitão de Abreu: Sr. Presidente, também estou de acordo, em tese, com o eminente Ministro Cordeiro Guerra. Entretanto, de acordo com o *RI*, art. 308, acompanho o voto do eminente Ministro Moreira Alves: não conheço do recurso.

VOTO PRELIMINAR

O Sr. Ministro Xavier de Albuquerque: Sr. Presidente, também dou aplicação ao Regimento Interno, que impôs restrições com as quais me pus de acordo ao ser ele emendado em 1975.

Data venia, não conheço do recurso.

VOTO PRELIMINAR

O Sr. Ministro Djaci Falcão (Presidente): Também acompanho o eminente Relator, *data venia* do eminente Ministro Cordeiro Guerra, porque aqui está em causa controvérsia em torno de elementos de fato que não permitem a aplicação daquele acórdão que serviu de *leading case*, em face da letra *a*, do inc. III, do art. 119, da Constituição de 1967.

Não conheço do recurso.

EXTRATO DA ATA

RE 84 919 — SP — Rel., Ministro Moreira Alves. Recte., Price Waterhouse Peat & Co. (Advs., Manoel José de Carvalho Filho, Edmundo Lins Neto e outros). Recda., Prefeitura Municipal de São Paulo (Adv., Sebastião Theodósio Serra).

Decisão: Não conheceram do recurso, vencido o Min. Cordeiro Guerra.

Presidência do Sr. Ministro Djaci Falcão. Presentes à Sessão os Srs. Ministros Xavier de Albuquerque, Leitão de Abreu, Cordeiro Guerra e Moreira Alves. 1.º Subprocurador-Geral da República, o Dr. Joaquim Justino Ribeiro.

Brasília, 15 de março de 1977. — *Hélio Francisco Marques*, Secretário.