

## SOCIEDADE LIMITADA UNIPROFISSIONAL E O ISS

*Maria Bernadete Miranda*<sup>1</sup>

As sociedades de profissionais legalmente regulamentadas continuam gozando do regime de tributação fixa do ISS por força do § 3º, do art. 9º, do Decreto-lei nº 406/68 mantido pela Lei Complementar nº 116/2003. São as chamadas sociedades uniprofissionais – SUPs, isto é, aquelas constituídas por profissionais que respondem por seus atos e desempenham a mesma atividade intelectual. São aquelas sociedades formadas por profissionais liberais, por exemplo: médicos, engenheiros, advogados, economistas, contadores, etc.

Atualmente, quando essas sociedades são compostas por sócios pertencentes a especialidades diferentes, ainda que integrantes do mesmo ramo do conhecimento científico, o fisco de São Paulo vem promovendo o seu desenquadramento, com efeito retroativo.

Assim, para o fisco paulistano não é permitido um engenheiro civil associar-se a um engenheiro industrial, sob pena de descaracterização da sociedade uniprofissional.

Todavia, deve-se observar, que caso isso fosse correto um advogado criminalista não poderia associar-se a um advogado tributarista, civilista ou trabalhista. Ademais, esse procedimento do fisco paulistano não encontra amparo na jurisprudência do Egrégio Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo que não distingue, para fins tributários, as diversas modalidades de uma mesma área de conhecimento científico.

Outrossim, a constituição da sociedade uniprofissional sob a modalidade jurídica de sociedade limitada, conforme artigo 1.052 do Código Civil brasileiro, com registro de seu ato constitutivo na Junta Comercial, também, não é motivo para, por si só, descaracterizar a sociedade simples disposta no artigo 997 do Código Civil brasileiro, favorecida pelo regime de tributação por alíquota fixa.

Com exceção da Ordem dos Advogados do Brasil, que não permite a constituição de sociedade de advogados sob a forma de limitada, os Conselhos Regionais dos demais profissionais liberais não vedam esse procedimento, cuja importância está no fato da sociedade profissional, simples ou limitada, ser formada por sócios da mesma habilitação

---

<sup>1</sup> Mestrado e doutorado em Direito das Relações Sociais, sub área Direito Empresarial, pela Pontifícia Universidade Católica de São Paulo. Professora de Direito Empresarial e Advogada.

profissional, ou seja, inscritos no mesmo órgão fiscalizador da profissão e que prestam serviços, de forma pessoal, responsabilizando-se pelos seus atos, sem assumir caráter empresarial.

Nesse sentido apresenta-se jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, *in verbis*: *Ementa: PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. ISSQN. ART. 9º, §3º, DO DECRETO-LEI N.406/68. SOCIEDADE UNIPROFISSIONAL. RECOLHIMENTO POR QUOTA FIXA. AUSÊNCIA DE CARÁTER EMPRESARIAL. DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL. INOCORRÊNCIA.*<sup>2</sup>

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 nº425.467 - MT, Relator Ministro FERNANDO GONÇALVES, Quarta Turma, DJ de 05/09/2005; REsp nº 703.081 - CE, Relator Ministro CASTRO MEIRA, Segunda Turma, DJ de 22/08/2005; AgRg no REsp nº 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*

---

<sup>2</sup> Ap. Civ. c/ Revisão nº 509.500-5/1-00, Rel. Des. Eulálio Porto, j. em 8-5-2008; Ap. MS c/ Revisão nº 563.951.5/4-00, Rel. Des. Yoshiaki Ichihara, j. em 27-7-2006.

*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. (AgRg no Resp nº 1.205.175 - RO (2010/0145557-0), Rel. Min. Luiz Fux, DJe: 16/11/2010).

Entende-se que o registro do ato constitutivo da Sociedade Uniprofissional na Junta Comercial só descaracteriza a tributação pelo regime de alíquota fixa se a sociedade revestir caráter empresarial, isto é, se os sócios passarem a atuar conforme empresários, cujo conceito está expresso no artigo 966 do Código Civil brasileiro, *in verbis*:

*"Considera-se empresário quem exerce profissionalmente atividade econômica organizada para a produção ou a circulação de bens ou de serviços. Parágrafo único - Não se considera empresário quem exerce profissão intelectual, de natureza científica, literária ou artística, ainda com o concurso de auxiliares ou colaboradores, salvo se o exercício da profissão constituir elemento de empresa".*

Contudo, por expressa previsão do parágrafo único, do artigo 966, estão excluídos do conceito de empresário àqueles que exercem profissão intelectual, de natureza científica, literária ou artística, salvo se o exercício da profissão constituir-se em elemento da atividade organizada em empresa. Nota-se que seria o caso, por exemplo, de um farmacêutico que além de aviar as receitas médicas mantém um estabelecimento destinado a comercializar remédios; ou ainda, um médico que mantém comercialmente um SPA onde exerce, também, a sua profissão de médico para atender os frequentadores do SPA.

A presença de auxiliares ou colaboradores igualmente não descaracteriza a Sociedade Uniprofissional, pois essas pessoas exercem uma atividade meio para que os sócios, profissionais legalmente regulamentados, possam prestar o serviço especializado, que seria a atividade-fim.

Indiscutivelmente que a colaboração de terceiros a título de atividade-meio para atingir a atividade-fim, não descaracteriza os serviços de natureza pessoal que são executados pelos sócios que assumem a responsabilidade pela prestação de tais serviços.