



CEZD  
Nº 70053484374  
2013/CÍVEL

**APELAÇÃO. DIREITO TRIBUTÁRIO. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. MUNICÍPIO DE MARAU. ISS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS ODONTOLÓGICOS. SOCIEDADE EMPRESARIAL. MATRIZ E FILIAL ESTABELECIDOS NA MESMA SEDE, COM RECOLHIMENTO CONCENTRADO NA MATRIZ. COBRANÇA DA TOTALIDADE DOS SERVIÇOS PARA AMBOS OS ESTABELECIMENTOS. INCORREÇÃO, OCORRÊNCIA DE BITRIBUTAÇÃO.**

Nos termos do art. 156, III, da CF, dispõem os municípios de competência para instituição de imposto sobre os serviços de qualquer natureza, a serem definidos em lei complementar, desde que não compreendidos no art. 155, II, do mesmo diploma legal.

Indevida a cobrança pelo Fisco sobre a totalidade dos serviços prestados pelos dois profissionais da empresa, na totalidade para a matriz e para a filial, uma vez que, embora ambos os profissionais prestem serviços em ambos os estabelecimentos, o recolhimento é feito considerando-se todas as atividades prestadas na matriz e na filial, com recolhimento na matriz.

Precedentes do TJRS.

**Apelação com seguimento negado.**

APELAÇÃO CÍVEL

VIGÉSIMA SEGUNDA CÂMARA  
CÍVEL

Nº 70053484374

COMARCA DE MARAU

MUNICÍPIO DE MARAU

APELANTE

VIVODENTE                      SERVIÇOS  
ODONTOLÓGICOS LTDA

APELADO

## **DECISÃO MONOCRÁTICA**

Vistos.



CEZD  
Nº 70053484374  
2013/CÍVEL

VIVODENTE SERVIÇOS ODONTOLÓGICOS LTDA opôs embargos à execução fiscal movida por MUNICÍPIO DE MARAU, alegando, em síntese, excesso de execução, diante da cobrança injustificado do ISS com base em 05 profissionais, pois no período cobrado além de dois sócios, apenas uma secretária trabalhava na empresa, discorrendo acerca da legislação municipal aplicável ao caso. Requereu a procedência dos embargos.

Sobreveio sentença, com o seguinte dispositivo:

“Com esses fundamentos, **julgo procedentes os embargos à execução** para **JULGAR EXTINTA** a execução fiscal de nº 109/1.11.0000246-0.

Condeno o embargado ao pagamento dos honorários advocatícios ao procurador da embargante, os quais fixo em R\$1.500,00 (um mil e quinhentos reais), em atenção ao artigo 20, § 4º, do Código de Processo Civil, corrigido pelo IGP-M a contar da publicação da presente decisão e acrescido de juros de mora, pela taxa Selic, a partir do trânsito em julgado.

Isento o embargado do pagamento das custas processuais, a teor do artigo 11 da Lei Estadual nº 8.121/1985, com alteração dada pela Lei Estadual nº 13.471/2010, embora deva arcar com as despesas.”

Apela a embargante. Aduz que para incidência do ISS não é tributado o profissional e sim o serviço por ele prestado e, no caso dos autos, os profissionais (sócios) prestam serviços em dois consultórios distintos (matriz/filial), devendo ser considerado cada estabelecimento da empresa em separado para efeitos de tributação, inclusive ter livros e documentos fiscais, não vindo ao caso o fato de o estabelecimento ser



CEZD  
Nº 70053484374  
2013/CÍVEL

matriz, filial ou sede da empresa, o essencial é que a empresa tenha seu estabelecimento prestador. Requer o provimento do recurso.

Foram apresentadas contrarrazões.

É o relatório.

Com fundamento no art. 557 do CPC, efetuou o julgamento de forma monocrática, observada a orientação jurisprudencial deste Tribunal de Justiça, do STJ e do STF acerca das matérias debatidas, merecendo parcial provimento liminarmente à presente apelação.

A questão posta nos autos diz respeito ao recolhimento do ISS pela empresa autora, que presta serviços odontológicos, exigindo o Município o recolhimento do tributo de todos os profissionais habilitados da empresa (no caso dois), em cada uma das unidades localizadas no município, matriz e filial.

Com efeito, nos termos do artigo 156, III, da CF, dispõem os municípios de competência para instituição de imposto sobre os serviços de qualquer natureza, a serem deferidos em Lei Complementar, desde que não compreendidos no artigo 155, II, do mesmo diploma legal.

Cumprido referir que o fato gerador do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza é *“a prestação desses serviços, previstos em lei complementar, por pessoa física ou jurídica de Direito Privado, com estabelecimento fixo, ou sem ele, desde que tal atividade não configure, por si só, fato gerador de imposto de competência da União ou dos Estados.”*, conforme lição de Aliomar Baleeiro, em Direito Tributário Brasileiro, 10ª ed., Rio de Janeiro, Forense, 1987.

No mesmo sentido, Sérgio Pinto Martins, em Imposto Sobre Serviços – ISS, São Paulo, Atlas, 1992, p. 57, segundo o qual *“o fato gerador*



CEZD  
Nº 70053484374  
2013/CÍVEL

*do imposto municipal é a prestação de serviços definidos em lei complementar, e disciplinados na lei ordinária municipal ao criar o ISSQN, desde que por empresa ou profissional autônomo.”*

Assim, o fato gerador do referido imposto, bem como a forma de cálculo e suas alíquotas, são de competência do Município.

Contudo, a norma municipal não pode dispor de forma diversa do disposto na lei federal que rege a matéria, encontrando-se o art. 9º, §§ 1º e 3º, do Decreto-Lei 406/68 em plena vigência, não revogado pela Lei Complementar nº 116/03, ocorrendo afronta ao princípio da hierarquia de normas, devendo preponderar a norma federal sobre a lei municipal.

Nesse sentido:

TRIBUTÁRIO. ISSQN. SOCIEDADES PRESTADORAS DE SERVIÇOS PREVISTOS NOS ITENS DECLINADOS NO ART. 9º, § 3º, DO DL 406/68. BASE DE CÁLCULO. 1. Sociedade prestadora de serviços. Toda sociedade prestadora de algum serviço previsto nos itens declinados no § 3º do art. 9º do DL 406/68, redação da LC 56/87, quais sejam os de nºs 1, 4, 8, 25, 52, 88, 89, 90, 91 e 92, da Lista Anexa, faz jus ao cálculo do ISSQN na forma do respectivo § 1º, ou seja, alíquotas fixas, ou variáveis conforme a natureza do serviço ou de outros fatores pertinentes, excluída destes a importância paga a título de remuneração do próprio trabalho. Não se aplica o cálculo sobre o preço do serviço previsto no caput. Portanto, ilegal, e por conseguinte ineficaz, a legislação municipal que ofende a norma complementar federal. Inexistência de ofensa ao princípio da competência constitucional do Município para instituir o imposto, visto que as limitações decorrem do próprio texto Magno. Exegese combinada do art. 156, III, com o art. 146, III, a, ambos da CF. 2. Apelação desprovida e sentença confirmada em reexame. Voto vencido. (Apelação e Reexame Necessário Nº 70008059859, Primeira Câmara Cível, Tribunal de Justiça do RS, Relator: Des. Irineu Mariani, Julgado em 26/05/2004)



CEZD  
Nº 70053484374  
2013/CÍVEL

APELAÇÃO CÍVEL. DIREITO TRIBUTÁRIO. ISS. CAXIAS DO SUL. SOCIEDADE DE PROFISSIONAIS: MÉDICOS OFTALMOLOGISTAS. CONTRIBUINTE DO ISS. Sujeito passivo, no ISS, é o prestador de serviço, empresa ou trabalhador autônomo, como regra (art. 10, DL 406/68). Em se cuidando de sociedades de profissionais, porém, contribuinte é "cada um dos profissionais tomados individualmente", não existindo, na legislação federal, a que se deve submeter a municipal, a sociedade de profissionais como contribuinte (Hugo de Brito Machado). APELAÇÃO DESPROVIDA. (Apelação e Reexame Necessário Nº 70004339370, Segunda Câmara Cível, Tribunal de Justiça do RS, Relator: Des. Antônio Janyr Dall'Agnol Júnior, Julgado em 19/03/2003)

Por outro lado, o Decreto-Lei nº 406/68, não revogado pela nova Lei Complementar 116/2003, em seu artigo 9º, prevê que a base de cálculo do imposto é o preço do serviço, impondo, contudo, algumas exceções nos seguintes parágrafos: § 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, sem função da natureza do serviço ou de outros fatores pertinentes, nestes não compreendidos 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 foram 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.

No caso, compulsando os autos, verifica-se que a parte autora, conforme os contratos sociais juntados aos autos, em especial, a última alteração, fls. 16-19, é uma sociedade constituída por dois cirurgiões-dentistas, tendo como atividade "*Consultório odontológico e prestação de serviços odontológicos*", fl. 17.



CEZD  
Nº 70053484374  
2013/CÍVEL

Oportuno salientar que a autora comprovou que os 02 profissionais que atuam na empresa pagaram o tributo no período cobrado (cada um), centralizado na matriz, fato que não é negado pela municipalidade, ou seja, o imposto foi recolhido sobre os dois sócios da empresa, considerando-se as atividades prestadas na matriz e na filial.

Com efeito, para o ISS quanto ao fato gerador, considera-se o estabelecimento prestador.

Na hipótese, estabelecidas a matriz e a filial na sede do município, o ISS deve ser cobrado com base nos serviços realizados por cada profissional na matriz e na filial, o que foi observado pela empresa, tendo sido recolhido o imposto pelos dois profissionais, centralizados, contudo, na matriz.

A cobrança do imposto sobre a totalidade dos serviços para cada estabelecimento importaria em bitributação, o que é vedado.

A situação é a mesma quando na hipótese de matriz e filial sediadas em municípios diversos, um dos municípios busca o tributo sob a soma de ambos os estabelecimentos, quando já há cobrança no município sede da matriz, importando, de igual sorte, em bitributação.

Neste sentido:

AGRAVO. APELAÇÃO CÍVEL. DIREITO TRIBUTÁRIO. AÇÃO ORDINÁRIA. ISS. SERVIÇOS DE ADVOCACIA. BASE DE CÁLCULO. TRATAMENTO PRIVILEGIADO. IMPOSSIBILIDADE NO CASO CONCRETO. SOCIEDADE EMPRESARIAL. RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DE ACORDO COM O NÚMERO DE ADVOGADOS HABILITADOS NA FILIAL DA EMPRESA. CABIMENTO. Nos termos do artigo 156, III, da CF, dispõem os Municípios de competência para instituição de imposto sobre os serviços de qualquer natureza, a serem definidos em Lei Complementar, desde que não compreendidos no artigo 155, II, do mesmo diploma legal. Caracterizada a atividade da sociedade formada por advogados, que presta



CEZD  
Nº 70053484374  
2013/CÍVEL

serviços de advocacia, como empresarial, impossibilita-se a concessão de tratamento privilegiado no recolhimento do ISS, uma vez que não caracterizada como unipessoal. Inaplicabilidade do § 3º do art. 9º do DL 406/68. Precedentes do TJRS e STJ. Devido o recolhimento do imposto, baseado no número de advogados habilitados na filial da empresa, sendo descabida a cobrança pelo Fisco sobre o total da receita, considerando a totalidade dos sócios, incluindo os advogados que atuam na matriz da empresa, ampliando o recolhimento do imposto, uma vez que indevido o recolhimento do imposto em todos os municípios onde a empresa presta serviços, sob a totalidade dos sócios, observada a competência de cada município, sob pena de bitributação. Precedentes do TJRS. Agravo desprovido. (Agravo Nº 70041952458, Vigésima Segunda Câmara Cível, Tribunal de Justiça do RS, Relator: Carlos Eduardo Zietlow Duro, Julgado em 28/04/2011)

Sendo assim, não merece provimento o recurso, devendo ser mantida a sentença hostilizada.

Por estes motivos, nego seguimento à apelação interposta.

Intimem-se.

Porto Alegre, 12 de março de 2013.

**DES. CARLOS EDUARDO ZIETLOW DURO,**  
Relator.