

Poder Judiciário
Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro
Quarta Câmara Cível



APELAÇÃO CÍVEL 0224923-84.2012.8.19.0001
PARTE APELANTE: MUNICÍPIO DO RIO DE JANEIRO
PARTE APELADA: MHR PSICÓLOGOS ASSOCIADOS LTDA.

RELATOR: DES. MARCO ANTONIO IBRAHIM

Direito Tributário. Ação anulatória de auto de infração. Pretensão da empresa ré de ver reconhecido seu direito ao recolhimento do ISS como sociedade uniprofissional. Sentença de procedência. Apelação do Município. Prova pericial e documental apta à comprovar o enquadramento da sociedade autora no sistema privilegiado de recolhimento do ISS previsto no artigo 9º, §3º do Decreto-Lei nº 406/68 e no artigo 5º da Lei Municipal nº 3.720/2004. Sociedade constituída exclusivamente por psicólogos, com emissão de notas fiscais por serviços prestados em psicologia, restando definida no contrato social a responsabilidade solidária dos sócios pela integralização do capital social, bem como a remuneração dos sócios proporcional à produção efetuada. Serviços caracterizados como trabalho de natureza pessoal. Ausência das características excludentes previstas no artigo 6º da Lei Municipal nº 3.720/2004. Sentença mantida. Recurso improvido.

Vistos, relatados e discutidos estes autos da Apelação Cível 0224923-84.2012.8.19.0001 em que consta como apelante: **MUNICÍPIO DO RIO DE JANEIRO** e como apelado: **MHR PSICÓLOGOS ASSOCIADOS LTDA.**, acordam os Desembargadores da Quarta Câmara Cível do Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro, por unanimidade, em negar provimento ao recurso, na forma do voto do Desembargador Relator.

RELATÓRIO

Trata-se de ação declaratória de nulidade de auto de infração ajuizada por **MHR PSICÓLOGOS ASSOCIADOS LTDA.** em face de **MUNICÍPIO DO RIO DE JANEIRO**, objetivando a anulação dos Autos de Infração nº 102087 e 102088, lavrados em



Poder Judiciário
Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro
Quarta Câmara Cível

08/02/2011, e o reconhecimento de que faz jus ao tratamento privilegiado de recolhimento do ISS previsto no artigo 9º, §3º do Decreto-Lei nº 406/68 e no artigo 5º da Lei Municipal nº 3.720/2004, por se tratar de sociedade uniprofissional constituída por sócios profissionais psicólogos.

Pleiteia a concessão de tutela antecipada, para o fim de obstar o réu de lançar, inscrever em Dívida Ativa e executar a cobrança do tributo em questão de forma diversa da requerida, bem como para suspender a exigibilidade dos débitos já lançados, nos termos do artigo 151, V do Código Tributário Nacional.

A decisão de fls. 219 indeferiu a antecipação da tutela, o que ensejou a interposição de agravo de instrumento, ao qual foi negado seguimento.

Em contestação (fls. 247/255), o réu alega que a autora não tem direito ao tratamento diferenciado pretendido, por se tratar de sociedade empresarial, devendo recolher o ISS pela prestação de serviços de psicologia (item 4.16 do artigo 8º da Lei nº 691/84 com redação dada pela Lei nº 3.691/2003) no período contínuo de fevereiro de 2006 a fevereiro de 2008.

Neste sentido, sustenta que para ser considerada uma sociedade uniprofissional, é preciso que todos os sócios ostentem a mesma habilitação profissional relativa à atividade social, cujo exercício deve ocorrer exclusivamente através do trabalho pessoal de cada sócio, a ser remunerado de forma proporcional ao trabalho executado, estando ausente qualquer finalidade capitalista da sociedade.

Quanto à parte autora, alega que sua página virtual divulga informação a respeito de serviços diversos da psicologia prestados no seu estabelecimento, o que a enquadra na regra geral de sociedade empresarial, estando ausentes os requisitos mencionados nos itens 1, 2 e 5 do parágrafo único do artigo 29 da Lei nº 691/84 e nos incisos I, IV e V do artigo 6º da Lei nº 3.720/2004.

Às fls. 329/330, consta decisão proferida pelo Juízo da 14ª Vara de Fazenda Pública da Comarca da Capital, declinando da competência para a 12ª Vara da Fazenda Pública, por se tratar de demanda que tem por objeto matéria tributária, sendo interessado o ente municipal.

Poder Judiciário
Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro
Quarta Câmara Cível

Decisão saneadora às fls. 344/345, ao ensejo da qual foi deferida a produção de prova pericial e indeferida a prova oral requerida pela autora. Contra tal indeferimento a autora interpôs agravo retido, cujas razões vieram às fls. 348/349.

Laudo pericial colacionado às fls. 408/473, com os esclarecimentos de fls. 571/572.

Parecer ministerial às fls. 611/614, opinando pela procedência do pedido.

A sentença de fls. 615/618 teve seu dispositivo vazado nos seguintes termos:

Pelo exposto, JULGO PROCEDENTES os pedidos para determinar ao Município Réu que promova as devidas retificações, tributando a Autora com base no art. 5º da Lei Municipal 3.720/04, e para anular os Autos de Infração nº 102087 e 102088. Condeno o Município ao pagamento das despesas processuais e honorários advocatícios sobre o valor atualizado da causa, calculados sobre os percentuais mínimos de cada faixa fixada nos incisos do §3º do art. 85, CPC e, sendo o caso, na forma do respectivo §5º. Dispensada a remessa necessária na forma do art. 496, §3º, II, CPC.

Apelação do réu às fls. 619/630, por meio da qual sustenta o não enquadramento da apelada como sociedade uniprofissional, em razão da existência de sócio majoritário; da rotatividade dos supostos sócios; da inobservância quanto ao critério de distribuição de lucros com base no trabalho desempenhado por cada sócio; da diversidade de habilitação profissional entre os sócios; e, ainda, em virtude de ser constituída como sociedade limitada.

Em contrarrazões (fls. 632/647), a apelada prestigia a sentença, destacando a conclusão do laudo pericial no sentido de que 96,85% das notas fiscais apuradas no período questionado foram emitidas em razão da prestação de serviços de psicologia, o que demonstra que a apelada sempre funcionou como sociedade uniprofissional. Afirma, outrossim, que as demais notas fiscais (3,15%) também foram emitidas em decorrência da prestação de serviços de psicologia, tendo havido, contudo, erro no preenchimento. Esclarece que a sócia

Poder Judiciário
Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro
Quarta Câmara Cível

fundadora sempre foi responsável por maior número de atendimentos, sendo este o motivo de receber mais que os demais sócios.

É o relatório.

VOTO

Satisfeitos os pressupostos intrínsecos e extrínsecos de admissibilidade, o recurso deve ser conhecido.

Entretanto, não merece provimento, dê-se que a sentença prolatada pelo douto Juiz de Direito, Dr. **MARCO ANTONIO AZEVEDO JÚNIOR** deu correta solução à lide, com fundamentos que ficam fazendo parte integrante deste voto, na forma do disposto no § 4º do artigo 92 do Regimento Interno do Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro.

De início, constata-se que a apelada não requereu o conhecimento do agravo retido interposto contra a decisão saneadora, que indeferiu a prova oral por ela requerida.

Volta-se o Município apelante contra o enquadramento da sociedade apelada como uniprofissional e sua consequente submissão ao regime diferenciado de recolhimento do ISS, previsto no artigo 9º, § 3º do Decreto-Lei nº 406/68, que estabelece normas gerais de direito financeiro, aplicáveis ao imposto sobre serviços de qualquer natureza.

O dispositivo em questão fixa a base de cálculo do ISS, diferenciada para cada tipo de serviço, enquadrando-se os de psicologia no item 92 da lista anexa referida, senão vejamos:

Art. 9º. A base de cálculo do imposto é o preço do serviço.

§ 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, em função da natureza do serviço ou de outros fatores pertinentes,

Poder Judiciário
Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro
Quarta Câmara Cível

nestes não compreendida 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 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 serviços em nome da sociedade, embora assumindo responsabilidade pessoal, nos termos da lei aplicável. (Redação dada pela Lei Complementar nº 56, de 1987)

No âmbito municipal, a Lei nº 3.720/2004 dispõe sobre a tributação, pelo ISS, dos profissionais autônomos e das sociedades constituídas de determinadas categorias de profissionais autônomos, prevendo, no artigo 5º:

Art. 5º. As sociedades constituídas de profissionais para o exercício de medicina, enfermagem, fonoaudiologia, medicina veterinária, contabilidade, agenciamento da propriedade industrial, advocacia, engenharia, arquitetura, agronomia, odontologia, economia e psicologia que prestem serviços em nome da empresa, embora assumindo responsabilidade pessoal, nos termos da lei aplicável, recolherão o Imposto Sobre Serviços, mensalmente, até o quinto dia útil seguinte ao do mês de referência, nos seguintes termos:

(...)

De acordo com o apelante, a sociedade autora deve recolher o imposto com base no total das receitas auferidas no mês de referência, e não por meio das alíquotas fixas previstas no artigo 5º acima transcrito. Isto porque os serviços por ela prestados não se caracterizam como trabalho pessoal dos sócios e sim como trabalho da própria sociedade, pois os sócios não possuem a mesma habilitação profissional e a distribuição de lucros não é proporcional ao trabalho desempenhado por cada sócio.

As características que afastam a incidência do artigo 5º da Lei Municipal nº 3.720/2004 estão previstas no artigo 6º do mesmo diploma legal. Veja-se:

Art. 6º Não se enquadram nas disposições do artigo anterior, devendo pagar o Imposto Sobre Serviços tendo como base de cálculo o total das receitas auferidas no mês de referência, as sociedades:

I – cujos serviços não se caracterizem como trabalho pessoal dos sócios, e sim como trabalho da própria sociedade;

Poder Judiciário
Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro
Quarta Câmara Cível

- II – cujos sócios não possuam, todos, a mesma habilitação profissional;*
- III – que tenham como sócio pessoa jurídica;*
- IV – que tenham natureza comercial ou empresarial;*
- V – que exerçam atividade diversa da habilitação profissional dos sócios.*

Ocorre que, através da prova pericial e documental carreada aos autos a parte autora demonstrou estar enquadrada no sistema privilegiado de recolhimento do imposto, previsto nos dispositivos legais acima transcritos, ao passo em que a parte ré, ora apelante, não logrou êxito na comprovação da presença das características arroladas no artigo 6º.

Com efeito, o *expert* eleito pelo Juízo *a quo* consignou em seu laudo de fls. 408/473:

Apuramos que as notas fiscais emitidas, de fevereiro de 2006 a dezembro de 2014, num total de 801 (oitocentas e uma), são relativas à "prestação de serviços em psicologia", à exceção de 22 (vinte duas), que são referentes a "serviços médicos" e de outras 4 (quatro) que não especificam os serviços prestados. Que todas elas foram lançadas no livro de apuração de ISS, até final de 2010 (a partir daí as notas passaram a ser eletrônica) e, ao mesmo tempo, que os somatórios delas, para cada mês, correspondem às receitas ("vendas de serviço") da requerente nos balancetes.

Obs.: No período total a que se referem os autos de infração, isto é, de fevereiro de 2006 a novembro de 2010, foram emitidas 355 (trezentas e cinquenta e cinco) notas fiscais.

E, em resposta ao quesito 3.1.2 da parte autora e ao quesito 3.2.7 da parte ré, esclareceu:

Os sócios que compuseram a empresa, de 2006 a 2014, são todos psicólogos, de acordo com as qualificações que constam nas alterações contratuais, em carteiras profissionais e ou em certidões emitidas pelos conselhos de classe (psicologias — conselhos federal e regional).

(...) os empregados que estavam registrados na empresa, dentro do período em questão, tinham as funções de atendente ou recepcionista, com base no livro registro de empregados e nas DIRF.

Poder Judiciário
Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro
Quarta Câmara Cível

Há ainda a informação de que no quadro societário não consta qualquer pessoa jurídica, sendo relevante enfatizar que no contrato social, considerando-se as alterações sofridas ao longo do período apurado nos autos (fevereiro de 2006 a outubro de 2010), consta cláusula estabelecendo a responsabilidade solidária dos sócios pela integralização do capital social, bem como remuneração dos sócios proporcional à produção efetuada.

Assim, como bem destacado pelo Juízo *a quo*, “o elemento essencial para a caracterização das atividades intelectuais como empresárias na forma do art. 966, parágrafo único, é a constituição de elemento de empresa, isto é, a organização dos fatores de produção (capital, mão de obra, insumos e tecnologia). Não estando presente esse requisito, como se pode verificar no caso, não se pode considerar a sociedade empresária.

Conclui-se, pois, que nenhuma das características excludentes previstas no artigo 6º restaram configuradas, sendo certo que os serviços prestados pelos sócios – todos psicólogos – se caracterizam como trabalho de natureza pessoal.

Neste sentido a jurisprudência:

*Apelação cível. Direito tributário. Sociedade simples uniprofissional constituída por dois médicos cirurgiões vasculares pretende o seu enquadramento no regime especial de recolhimento do ISS. A Lei 3.720/2004 estabelece os requisitos para fazer jus ao enquadramento especial. Sociedade autora que atende a todos os requisitos legais. A especialidade dos sócios permite concluir que boa parte de seus tomadores de serviço sejam planos de saúde e demais empresas da área, o que não descaracteriza a natureza de sociedade simples, tampouco impede o enquadramento pretendido. Serviço prestado diretamente pelos sócios da sociedade simples, sob responsabilidade pessoal e ilimitada sentença de improcedência que se reforma. (Apelação Cível 0203422-98.2017.8.19.0001, Rel. Des. **JDS RENATO LIMA CHARNAUX SERTA**, j. 04/03/2020, Vigésima Câmara Cível)*

Apelação cível. Ação declaratória. Tributário. ISS. Sociedade uniprofissional. Médicos. Análise do contrato social que permite concluir que o serviço prestado é exercido pessoalmente por seus sócios, não havendo sequer obrigatoriedade de distribuição mínima de lucros ou resultados, o que afasta o caráter empresarial. Apelante que faz jus ao benefício da alíquota fixa de ISS. Reforma

Poder Judiciário
Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro
Quarta Câmara Cível

da sentença. Recurso a que se dá provimento. (Apelação Cível 0028767-21.2015.8.19.0001, Rel. Des. **ANDRE GUSTAVO CORREA DE ANDRADE**, j. 09/08/2017, Sétima Câmara Cível)

À conta de tais fundamentos, hei por bem votar no sentido de **negar provimento ao recurso**, majorando os honorários advocatícios em 3% em desfavor da parte apelante, nos termos do artigo 85, § 11 do Código de Processo Civil ¹.

Rio de Janeiro, 20 de maio de 2020.

DES. MARCO ANTONIO IBRAHIM
Relator

3

¹ Art. 85. A sentença condenará o vencido a pagar honorários ao advogado do vencedor.
(...)

§ 11. O tribunal, ao julgar recurso, majorará os honorários fixados anteriormente levando em conta o trabalho adicional realizado em grau recursal, observando, conforme o caso, o disposto nos §§ 2º a 6º, sendo vedado ao tribunal, no cômputo geral da fixação de honorários devidos ao advogado do vencedor, ultrapassar os respectivos limites estabelecidos nos §§ 2º e 3º para a fase de conhecimento.