

**Mandado de segurança - Sentença - Desistência da ação - Parte passiva - Não-anuência - Indeferimento - ISS - Empresa prestadora de serviço profissional - Serviços médicos - Tributo - Base de cálculo - Art. 9º, § 3º, do Decreto-lei 406/68 - Alíquota fixa - Inaplicabilidade**

Ementa: Apelação cível. Ação de mandado de segurança. Desistência da ação após sentença. Discordância da parte passiva. Indeferimento. Imposto sobre serviço de qualquer natureza. ISS. Sociedade prestadora de serviço profissional. Serviços médicos. Caráter empresarial. Base de cálculo do tributo. Inteligência do art. 9º, § 3º, do Decreto-lei nº 406, de 1968. Alíquota fixa. Inaplicabilidade. Segurança denegada. Recurso não provido.

- O autor pode desistir da ação, antes de vencido o prazo de resposta do réu. Porém, uma vez apresentada a defesa, a desistência fica condicionada à anuência da parte passiva.

- O imposto sobre serviços de qualquer natureza - ISS é tributo de competência municipal (art. 156, III, da Constituição da República) e tem como base de cálculo o serviço prestado pelo contribuinte.

- Os serviços prestados por sociedade uniprofissional estão sujeitos ao ISS em valor fixo calculado em relação a cada profissional habilitado que preste serviço na sociedade, nos termos do art. 9º, §§ 1º e 3º, do Decreto-lei nº 406, de 1968.

- Porém, tratando-se de sociedade empresarial, o lançamento do ISS com base em receita bruta da sociedade não lesa direito líquido e certo do contribuinte.

Apelação cível conhecida e não provida, mantida a sentença que denegou a segurança e indeferido o pedido de desistência da ação.

**APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0024.07.500594-2/001 - Comarca de Belo Horizonte - Apelante: Centro Mineiro de Medicina Hiperbárica Ltda. - Apelado: Município de Belo Horizonte - Autoridade Coatora: Gerente de Tributos Mobiliários do Município de Belo Horizonte - Relator: DES. CAETANO LEVI LOPES**

**Acórdão**

Vistos etc., acorda, em Turma, a 2ª Câmara Cível do Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais, incorporando neste o relatório de fls., na conformidade da ata dos julgamentos e das notas taquigráficas, à unanimidade de votos, EM INDEFERIR O PEDIDO DE DESISTÊNCIA DA AÇÃO E NEGAR PROVIMENTO.

Belo Horizonte, 20 de maio de 2008 - Caetano Levi Lopes - Relator.

### Notas taquigráficas

DES. CAETANO LEVI LOPES - Conheço do recurso porque presentes os requisitos de admissibilidade.

O apelante aforou esta ação de mandado de segurança contra ato do Secretário da Fazenda do Município de Belo Horizonte. Afirmou ser sociedade simples de prestação de serviços médicos. Acrescentou que tem direito ao recolhimento do imposto sobre serviços de qualquer natureza - ISS com base na tributação fixa estabelecida no art. 9º do Decreto-lei nº 406, de 1968, e que não foi revogado pela Lei Complementar nº 116, de 2003, mas o impetrado está cobrando o tributo com base na receita bruta dos serviços prestados pela pessoa jurídica. Entende que o imposto da forma como vem sendo exigido fere seu direito líquido e certo. O impetrado defendeu a regularidade da exação. Pela r. sentença de f. 93/96, a segurança foi denegada.

Anoto que, após ter apelado, o recorrente requereu desistência da ação (f. 99). O apelado, entretanto, na peça de f. 144/151, discordou do pedido. Asseverou que a desistência depende de anuência da parte passiva e não existe previsão para o seu manejo após a prolação da sentença.

O Código de Processo Civil prevê a desistência da ação, mas estabelece requisitos para o seu manejo, conforme ensina Humberto Theodoro Júnior:

Pela desistência, o autor abre mão do processo, não do direito material que eventualmente possa ter perante o réu. Daí por que a desistência da ação provoca a extinção do processo sem julgamento do mérito e não impede que, futuramente, o autor venha outra vez a propor a mesma ação, uma vez que inexistente, *in casu*, a eficácia da coisa julgada [...]. É a desistência da ação ato unilateral do autor, quando praticado antes de vencido o prazo de resposta do réu, não depois dessa fase processual.

Na verdade, porém, o que é decisivo é a contestação, pois se o réu apresentou sua defesa antes de vencido o prazo de resposta, já não mais poderá o autor desistir da ação sem o assentimento do demandado. O ato passa a ser necessariamente bilateral (CPC, art. 267, § 4º).

[...] O limite temporal do direito de desistir da ação é a sentença, de sorte que não é concebível desistência da causa em grau de apelação ou outro recurso posterior, como os embargos infringentes e o recurso extraordinário (*Curso de direito processual civil*, 44. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2006, v. 1, p. 346/347).

Como ensina José Alberto dos Reis, se a causa está pendente de recurso interposto pelo autor, pode este desistir do recurso, mas não pode desistir da ação. Com a desistência do recurso opera-se o trânsito em julgado da decisão recorrida: com a desistência da ação far-se-ia cair a decisão de mérito,

e não é admissível que o autor, mesmo com a aquiescência do réu, inutilize uma verdadeira sentença proferida, não sobre a relação processual, mas sobre a relação substancial, uma sentença que tem o alcance de pôr termo ao litígio [...]. Depois da sentença de mérito, o que pode haver é a renúncia ao direito sobre que se funda a ação (art. 269, V), que não depende de anuência do réu, mas que, uma vez homologada, provoca a solução de mérito contrária ao pedido do autor, equivalente à sua improcedência, com eficácia de coisa julgada material [...].

Observo que a apelação foi interposta em 17.12.2007 (f. 100/124) enquanto o pedido de desistência da ação foi feito em 21.01.2008 (f. 99).

Ora, completada a relação jurídica processual, a desistência só é possível se a parte passiva anuir. E o apelado, expressamente, discordou. Logo, deve o pedido ser indeferido.

Feito o reparo, a *vexata quaestio* consiste em verificar se o recorrente deve recolher o tributo questionado em valor fixo ou sobre a sua receita bruta, se existe possibilidade de compensação dos valores pagos indevidamente, bem como se é aplicável a taxa Selic como fator de juros e correção monetária e qual o prazo prescricional para solicitar a repetição.

O apelante, com a petição inicial, carrou os documentos de f. 36/41. Destaco a décima alteração contratual de f. 37/39, especificando os nomes dos sócios e o objeto da sociedade; a ficha de inscrição cadastral - FIC junto ao Município de Belo Horizonte (f. 41). Posteriormente, carrou as guias de recolhimento de ISS (f. 49/60). Estes os fatos.

Em relação ao direito, sabe-se que o imposto sobre serviços de qualquer natureza - ISS é tributo de competência municipal (art. 156, III, da Constituição da República) e incide sobre a efetiva prestação de serviços. A relação dos serviços tributados deverá ser feita em lei complementar. Eis a propósito a lição de Hugo de Brito Machado:

Em face do disposto no art. 146, inciso III, alínea 'a', cabe à lei complementar estabelecer normas gerais a respeito do fato gerador dos impostos, entre os quais o imposto sobre serviços de qualquer natureza.

O Decreto-lei n. 406/68, que podia ser tido como lei complementar, disse que o imposto sobre serviços de qualquer natureza tem como fato gerador a prestação, por empresa ou profissional autônomo, com ou sem estabelecimento fixo, de serviço constante da lista que anexou a seu art. 8º, na qual foram elencados os serviços tributáveis pelos Municípios (*Curso de direito tributário*, 13. ed. São Paulo: Malheiros, 1998, p. 293).

A mencionada lista consiste numa técnica legislativa utilizada para ordenar a resolução de conflitos de competência tributária entre o ISS, ICMS e IPI e preestabelecer quais são os serviços tributáveis pelos municípios. Em outras palavras, consideram-se excluídos da competência municipal todos os serviços que não estejam nela contidos.

O apelante é sociedade simples, constituída sob a forma de sociedade de responsabilidade limitada, e tem como objeto social a prestação de serviços médicos, conforme disposto na décima alteração contratual, de f. 37/39. Afirmou que é prestadora de serviços relacionados a profissão intelectual, cujos serviços são prestados sob a forma de trabalho pessoal do próprio sócio mas, por equívoco, constou ser sociedade empresária (f. 104).

Distingue-se a sociedade empresária da sociedade simples pelo maior ou menor objetivo econômico, bem como pela responsabilidade pessoal dos sócios, conforme ensina Ricardo Negrão no:

Em relação à atividade desenvolvida, as sociedades se classificam em: 1) empresárias, as que exercem atividade econômica organizada para a produção ou circulação de bens ou serviços; e 2) simples, todas as demais, isto é, as que, embora pratiquem atividade econômica, não desenvolvem o objeto próprio das empresárias (art. 982).

[...] Em relação à maior ou menor importância da *affectio societatis* na vida da sociedade, estas se classificam em sociedade de pessoas, de capital e mistas. Spencer Vampre distingue as sociedades de capitais das de pessoas pelo critério da 'transmissibilidade dos direitos e obrigações de cada sócio, permitindo a qualquer indivíduo adquirir uma parte de direitos na sociedade, ou dela retirar-se à vontade. As sociedades de pessoas não têm este último característico e, além disso, todos os sócios não têm responsabilidade limitada, salvo na sociedade limitada por quotas' (*Manual de direito comercial e de empresa*. 5. ed. São Paulo: Saraiva, 2007, p. 239/240).

É, portanto, em razão dessa maior ou menor importância da *affectio societatis* que as sociedades se classificam em sociedades de pessoas e de capitais.

Obviamente, em ambos os grupos há necessidade, em sua formação, de elementos pessoais e de capital; sem eles inexistiria contrato de sociedade. Entretanto, se há predominância em sua formação de qualidades pessoais, de sorte que a mera substituição de um sócio pode acarretar sua dissolução ou a impossibilidade de sua continuação, então se diz que a sociedade é pessoal. Se o caráter pessoal é secundário, e a substituição de sócio se faz livremente, sem necessidade de prévia consulta ou até mesmo conhecimento dos demais sócios, então, à evidência, trata-se de sociedade de capitais.

Carvalho de Mendonça bem descreve a distinção entre ambas:

Nas primeiras, os sócios aceitam-se, tendo em consideração suas qualidades pessoais e, por isso, se dizem formadas *intuitu personae*; os credores sociais podem contar, além do capital social, com o patrimônio de todos ou de alguns dos sócios. Essas sociedades repousam na confiança recíproca dos sócios. [...] A morte de um deles importa a dissolução, e a parte dos sócios, denominada quota, não pode ser acessível entre vivos nem transmissível *causa mortis*, salvo com o consentimento unânime dos outros sócios [...] Nas segundas, atende-se exclusivamente às entradas de cada

sócio. São os capitais que se unem, não as pessoas. A garantia de terceiros está unicamente no capital social. Essas sociedades fundam-se na força do capital, pelo que as entradas de todos os sócios, representadas por ações, são títulos transmissíveis e negociáveis.

O apelante não carrou aos autos o contrato social originário, pelo qual poder-se-ia verificar por menorizadamente o seu objetivo social. Trouxe apenas a décima alteração contratual consolidada de f. 37/39, registrada em 16.09.2004, e que altera a denominação social para Centro Mineiro de Medicina Hiperbárica Ltda., antes denominada Centro Mineiro de Medicina Hiperbárica Ltda., Sociedade Simples Limitada (f. 37). Vê-se que houve modificação da natureza da sociedade, que deixou de ter em sua denominação a expressão Sociedade Simples Ltda.

A análise da referida alteração contratual revela que houve admissão de novo sócio, elevação do capital social e respectiva distribuição entre os três sócios que a compõem. Na cláusula oitava, dispôs que a responsabilidade dos sócios é limitada à importância do capital social, nos termos do art. 1.052 do Código Civil de 2002. Previu, ainda, na cláusula décima primeira, retiradas mensais a título de pró-labore e distribuição de lucros apurados em balancetes mensais. Por último, previu que, no caso de falecimento ou interdição de qualquer dos sócios, as atividades sociais continuarão com os herdeiros ou sucessores. A derradeira circunstância deixa claro que o apelante não é sociedade profissional, mas, sim, empresária.

Acrescento que o Decreto-lei nº 406, de 1968, em seu art. 9º, §§ 1º e 3º, dispõe que os serviços a que se refere o item 89, dentre outros, prestados por sociedades, estarão sujeitos ao ISS, por meio de alíquotas fixas e variáveis, e calculados em relação a cada profissional habilitado que preste serviço para a sociedade, sócio, empregado ou não:

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 e variáveis, em função da natureza do serviço ou de outros fatores pertinentes, neste 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.

Logo, nas sociedades uniprofissionais a base de cálculo do ISS não é o faturamento bruto, mas o número de profissionais habilitados. Nesse sentido, reiteradas vezes já decidiu o egrégio Superior Tribunal de Justiça:

Ementa: Tributário - ISS - Auditoria e Contabilidade. - Estabelece o art. 9º, § 3º, do Decreto-lei nº 406/68 que a base de cálculo do ISSQN é o preço do serviço e, quando este serviço, a que se referem os itens 1, 4, 8, 25, 52, 88, 89, 90, 91 e 92 da lista anexa, for prestado por sociedades, estas ficarão sujeitas ao imposto na forma do parágrafo 1º, calculado em relação a cada profissional habilitado, sócio, empregado ou não, que preste serviços em nome da sociedade, embora assumindo responsabilidade pessoal. Recurso improvido (Ac. no REsp 255353/PR, 1ª Turma, Rel. Min. Garcia Vieira, j. em 20.06.2000, DJ de 14.08.2000, in www.stf.gov.br).

Ementa: ISS - Sociedade de profissionais - Receita bruta - Auditoria e Contabilidade. - As sociedades, cujos serviços constam dos itens 1, 4, 8, 25, 52, 88, 89, 90, 91 e 92 da lista anexa ao Decreto nº 406/68, ficam sujeitas ao recolhimento do ISS na forma privilegiada, definida pelo artigo 9º, parágrafo 3º do referido decreto-lei. Recurso improvido (Ac. no REsp 69524/MG, 1ª Turma, Rel. Min. Garcia Vieira, j. em 15.10.1998, DJ de 14.12.1998, in www.stf.gov.br).

É oportuno lembrar que o Decreto-lei nº 406, de 1968, foi recepcionado pela Constituição da República, conforme já decidiu o egrégio Supremo Tribunal Federal:

Ementa: Embargos de declaração opostos à decisão do relator: conversão em agravo regimental – Constitucional - Tributário - ISS - Sociedade prestadora de serviços profissionais - Base de cálculo - D.L. nº 406/68, art. 9º, §§ 1º e 3º C.F., art. 150, § 6º, redação da EC nº 3/93. - I - Embargos de declaração opostos à decisão singular do Relator. Conversão dos embargos em agravo regimental. II - Recepção, pela CF/88, sem alteração pela EC nº 3/93 (C.F., art. 150, § 6º), do art. 9º, §§ 1º e 3º, D.L. 406/88. III - Precedentes. IV - Embargos de declaração convertidos em agravo regimental. Não provimento deste. (Ac. no RE. 396421 ED/RJ - Rio de Janeiro, 2ª Turma, Rel. Min. Carlos Velloso, j. em 19.04.2005, DJ de 20.05.2005, in www.stf.gov.br).

Ementa: 1. ISS: sociedades civis profissionais: base de cálculo: Decreto-lei 406/68. O acórdão recorrido, ao afirmar que o art. 9º, § 3º, do DL 406/68 foi recebido pela Constituição de 1988, decidiu em conformidade com a jurisprudência do STF (RE 220.323, Pleno, Carlos Velloso, DJ de 18.5.2001). 2. Agravo regimental: motivação da decisão agravada: necessidade de impugnação. (Ac. no Al. 286616 AgR/MG, 1ª Turma, Rel. Min. Sepúlveda Pertence, j. em 19.10.2004, DJ de 12.11.2004, in www.stf.gov.br).

Sabe-se que a norma em questão sofreu várias alterações. Entretanto, o art. 9º e seus parágrafos do Decreto-lei nº 406, de 1968, não foram revogados pela Lei Complementar nº 116, de 2003. Esta, no art. 10, de forma expressa, revogou somente os arts. 8º, 10, 11 e 12 do mencionado Decreto-lei nº 406, de 1968.

Portanto, continua em vigor o art. 9º, § 3º, do Decreto-lei nº 406, de 1968, vale dizer, não houve modificação no tratamento tributário anteriormente concedido às sociedades uniprofissionais.

Insista-se que a única alteração promovida pela Lei complementar nº 116, de 31.07.2003, foi na lista de serviços, detalhando as profissões que podem adotar o regime tributário diferenciado, com acréscimo ou retirada de algumas profissões. Resta claro, pois, que incorreu a suposta repristinação, por não se tratar, no presente caso, de restauração de norma revogada.

Por outro lado, para efeito do ISS, é necessário, ainda, que todos os sócios da sociedade de profissionais liberais estejam habilitados para o pleno exercício das atividades abrangidas pelo seu objeto social. E são profissionais regularmente habilitados aqueles que congregam em sociedade civil profissional com o objetivo de prestar serviços que a referida Lei enumera e que são pertinentes a atividades ou profissões regulamentadas.

O apelante, como já mencionado, é mesmo sociedade empresária e pretende beneficiar-se da forma diferenciada de pagamento do ISS. Mas não tem direito a tanto. Em situação análoga, vem decidindo o egrégio Superior Tribunal de Justiça:

Sociedades civis. Médicos. ISS. Finalidade empresarial. Não incidência do § 3º do art. 9º do Decreto-lei nº 406/68.

1. A controvérsia limita-se a saber se a recorrente faz jus ao privilégio fiscal previsto no Decreto-lei n. 406/68, estando assentado na instância ordinária sua natureza empresarial.

2. As sociedades de profissionais liberais, malgrado formadas exclusivamente por médicos, constituíram-se formalmente como sociedades empresariais, de modo que a simples presença deles não representa elemento hábil a desfigurar a natureza comercial da atividade exercida.

3. Conquanto o corpo de sócios seja formado exclusivamente por médicos, as sociedades constituídas sob a modalidade 'limitadas' desempenham atividade empresarial, uma vez que, nos contratos sociais, há, inclusive, disposição de como devem ser distribuídos os dividendos.

Recurso especial improvido (Ac. no REsp nº 867.715/ES, Segunda Turma, Rel. Min. Humberto Martins, j. em 07.11.2006, DJU de 24.11.2006, p. 283).

Portanto, o inconformismo é impertinente, restando prejudicado o exame das demais teses.

Com estes fundamentos, indefiro o pedido de desistência da ação e nego provimento à apelação.

Custas, pelo apelante.

Votaram de acordo com o Relator os DESEMBARGADORES CARREIRA MACHADO e JARBAS LADEIRA.

**Súmula - INDEFERIRAM O PEDIDO DE DESISTÊNCIA DA AÇÃO E NEGARAM PROVIMENTO.**

...