

24/04/2019

PLENÁRIO

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 940.769 RIO GRANDE DO SUL

**RELATOR** : MIN. EDSON FACHIN  
**RECTE.(S)** : ORDEM DOS ADVOGADOS DO BRASIL SECAO DO RIO GRANDE DO SUL - OAB/RS  
**ADV.(A/S)** : RAFAEL NICHELE  
**RECDO.(A/S)** : MUNICIPIO DE PORTO ALEGRE  
**ADV.(A/S)** : PROCURADOR-GERAL DO MUNICÍPIO DE PORTO ALEGRE  
**AM. CURIAE.** : CONSELHO FEDERAL DA ORDEM DOS ADVOGADOS DO BRASIL - CFOAB  
**ADV.(A/S)** : OSWALDO PINHEIRO RIBEIRO JUNIOR E OUTRO(A/S)  
**ADV.(A/S)** : MATTHEUS REIS E MONTENEGRO  
**AM. CURIAE.** : CENTRO DE ESTUDOS DAS SOCIEDADES DE ADVOGADOS - CESA  
**ADV.(A/S)** : CRISTIANE ROMANO E OUTRO(A/S)  
**AM. CURIAE.** : ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DAS SECRETARIAS DE FINANÇAS DAS CAPITAIS BRASILEIRAS - ABRASF  
**ADV.(A/S)** : RICARDO ALMEIDA RIBEIRO DA SILVA E OUTRO(A/S)

RECURSO EXTRAORDINÁRIO. REPERCUSSÃO GERAL. DIREITO TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA – ISSQN. BASE DE CÁLCULO. LEI COMPLEMENTAR NACIONAL. SOCIEDADE DE PROFISSIONAIS. ADVOGADOS. COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA DE MUNICÍPIO. REGIME DE TRIBUTAÇÃO FIXA. NATUREZA DO SERVIÇO. REMUNERAÇÃO DO LABOR. DECRETO-LEI 405-1968. RECEPÇÃO. LEI COMPLEMENTAR 7/1973 DO MUNICÍPIO DE PORTO ALEGRE. CONFLITO LEGISLATIVO. ISONOMIA TRIBUTÁRIA.

1. A jurisprudência do STF se firmou no sentido da recepção do Decreto-Lei 406/1968 pela ordem constitucional vigente com *status* de lei complementar nacional, assim como pela compatibilidade material da prevalência do cálculo do imposto por meio de alíquotas fixas, com base

**RE 940769 / RS**

na natureza do serviço, não compreendendo a importância paga a título de remuneração do próprio labor. Precedente: RE 220.323, de relatoria do Ministro Carlos Velloso, Tribunal Pleno, DJ 18.05.2001.

2. É inconstitucional lei municipal que disponha de modo divergente ao DL 46/1968 sobre base de cálculo do ISSQN, por ofensa direta ao art. 146, III, “a”, da Constituição da República.

3. Reduziu-se o âmbito de incidência e contrariou-se o comando da norma prevista no art. 9º, §§1º e 3º, do Decreto-Lei 406/1968, por meio do código tributário porto-alegrense. Logo, há inconstitucionalidade formal em razão da inadequação de instrumento legislativo editado por ente federativo incompetente, nos termos do art. 146, III, “a”, do Texto Constitucional.

4. Fixação de Tese jurídica ao Tema 918 da sistemática da repercussão geral: **“É inconstitucional lei municipal que estabelece impeditivos à submissão de sociedades profissionais de advogados ao regime de tributação fixa em bases anuais na forma estabelecida por lei nacional.”**

5. Recurso extraordinário a que dá provimento, com a declaração incidental de inconstitucionalidade dos arts. 20, §4º, II, da Lei Complementar 7/73, e 49, IV, §§3º e 4º, do Decreto 15.416/2006, ambos editados pelo Município de Porto Alegre.

**A C Ó R D Ã O**

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros do Supremo Tribunal Federal, em Sessão Plenária, sob a Presidência do Ministro Dias Toffoli, na conformidade da ata de julgamento e das notas taquigráficas, por maioria de votos, apreciando o tema 918 da repercussão geral, deu provimento ao recurso extraordinário, com a declaração incidental de inconstitucionalidade dos arts. 20, § 4º, II, da Lei Complementar 7/73, e 49, IV, §§ 3º e 4º, do Decreto 15.416/2006, ambos editados pelo Município de Porto Alegre, nos termos do voto do Relator, vencido o Ministro Marco Aurélio. Em seguida, por maioria, fixou-se a seguinte tese: “É inconstitucional lei municipal que estabelece

**RE 940769 / RS**

impeditivos à submissão de sociedades profissionais de advogados ao regime de tributação fixa em bases anuais na forma estabelecida por lei nacional”, vencido o Ministro Marco Aurélio.

Brasília, 24 de abril de 2019.

Ministro **EDSON FACHIN**

**Relator**

24/04/2019

PLENÁRIO

**RECURSO EXTRAORDINÁRIO 940.769 RIO GRANDE DO SUL**

**RELATOR** : **MIN. EDSON FACHIN**  
**RECTE.(S)** : **ORDEM DOS ADVOGADOS DO BRASIL SECAO DO RIO GRANDE DO SUL - OAB/RS**  
**ADV.(A/S)** : **RAFAEL NICHELE**  
**RECDO.(A/S)** : **MUNICIPIO DE PORTO ALEGRE**  
**ADV.(A/S)** : **PROCURADOR-GERAL DO MUNICÍPIO DE PORTO ALEGRE**  
**AM. CURIAE.** : **CONSELHO FEDERAL DA ORDEM DOS ADVOGADOS DO BRASIL - CFOAB**  
**ADV.(A/S)** : **OSWALDO PINHEIRO RIBEIRO JUNIOR E OUTRO(A/S)**  
**ADV.(A/S)** : **MATTHEUS REIS E MONTENEGRO**  
**AM. CURIAE.** : **CENTRO DE ESTUDOS DAS SOCIEDADES DE ADVOGADOS - CESA**  
**ADV.(A/S)** : **CRISTIANE ROMANO E OUTRO(A/S)**  
**AM. CURIAE.** : **ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DAS SECRETARIAS DE FINANÇAS DAS CAPITAIS BRASILEIRAS - ABRASF**  
**ADV.(A/S)** : **RICARDO ALMEIDA RIBEIRO DA SILVA E OUTRO(A/S)**

**RELATÓRIO**

**O SENHOR MINISTRO EDSON FACHIN (RELATOR):** Trata-se de recurso extraordinário, sob a sistemática da repercussão geral, interposto em face de em face de acórdão do Tribunal Regional Federal da 4ª Região.

A hipótese dos autos versa sobre mandado de segurança coletivo e preventivo impetrado por entidade de classe (OAB Seccional do Estado do Rio Grande do Sul) em face do Fisco do Município de Porto Alegre, com o fito de que este se abstinhasse de tomar qualquer medida fiscal coercitiva contra as sociedades profissionais de advocacia atuantes na municipalidade.

Em suma, asseverou-se o seguinte na petição inicial:

**RE 940769 / RS**

“Portanto, o art. 49, IV, §3º e §4º do Decreto Municipal nº 15.416/09, é ilegal porque afronta as normas gerais previstas pelo Decreto-Lei nº 406/68 e porque fere a distribuição de competência em matéria tributária dos entes federativos prevista de forma rígida na Carta Magna (art. 145 da CF/88).”

Na sentença de lavra do juiz federal Leandro Paulsen, concedeu-se a ordem pleiteada, ao fundamento de que *“Quanto aos requisitos da lei federal que são válidos e foram reproduzidos na legislação municipal, a interpretação que o Município lhes dá é que desborda do alcance da norma, voltada à tributação e não à regulamentação do exercício profissional.”* (eDOC 1, 264)

Nesse sentido, o magistrado indigitado entendeu ser indiferente ao estabelecimento do regime tributário aplicável às sociedades de advogados a colaboração eventual de outros profissionais ou empresas, dado o seu caráter instrumental, assim como a impossibilidade das sociedades em questão assumirem caráter empresarial, por expressa vedação legal.

Após, a 2ª Turma do Tribunal de origem deu provimento à apelação, por entender que a legislação municipal não desbordou da lei complementar nacional, porquanto aquela apenas evitaria o abuso de direito do contribuinte em raríssimas hipóteses.

Eis o teor da ementa do julgamento:

“MANDADO DE SEGURANÇA. ISSQN. SOCIEDADE DE ADVOGADOS. ART. 20, §4º, INC. II DA LEI COMPLEMENTAR MUNICIPAL N. 07, DE 1973. ABUSO DE DIREITO. O art. 20, §4º, inc. II, da Lei Complementar Municipal nº 07, de 1973, que estabelece a tributação do ISSQN pelo preço dos serviços, na hipótese de sociedade de advogados, tem por escopo coibir excepcional hipótese de abuso de direito, caso em que não há falar em justo receio a legitimar a concessão de mandado de segurança preventivo impetrado pela OAB/RS, em defesa das sociedades de advogados nela registradas, em regular funcionamento.”

**RE 940769 / RS**

Os embargos declaratórios foram rejeitados.

No recurso extraordinário, interposto com fundamento no art. 102, III, a e d, da Constituição da República, aponta-se violação aos arts. 146, III, "a", e 156, III, do Texto Constitucional.

Nas razões recursais, sustenta-se o seguinte:

“3.1.23 As exigências contidas na lei complementar municipal contrariam frontalmente o art. 9º, §3º do Decreto-lei n. 406/68, o qual detém status de Lei Complementar e disciplina, em nível nacional, a base de cálculo do ISSQN. Além disso, interfere na competência dos órgãos de classe, a quem cabe regulamentar e fiscalizar o exercício da profissão.

3.1.24 Aqui, deve ainda ser salientado que não poderia um mero Decreto, que se caracteriza como norma complementar, investida na função de regular a Lei, devendo aos termos das mesmas se ater, disciplinar hipótese diversa ou impor exigências que não estão previstas no ordenamento jurídico que lhe deu origem, sob pena de afronta aos artigos 97, I, II e IV e 99 do CTN.

3.1.25 In casu, o art. 49, IV, §3º e §4º do Decreto Municipal n. 15.416/09, ao exigir requisitos não previstos no Decreto-lei n. 406/68, extrapolou mencionada Lei Complementar, afrontando o princípio da hierarquia das normas e em muito fugindo da atribuição designada aos atos normativos inferiores, qual seja, a função de veículo das instruções necessárias ao fiel cumprimento da lei.

3.1.26 Com efeito, conforme referido, o art. 156, III da Constituição Federal dispõe que compete aos Municípios instituir, entre outros impostos, aqueles incidentes sobre serviços de qualquer natureza, não compreendidos no art. 155, II, e definidos em lei complementar, pelo que a disciplina do ISSQN é conferida por Lei Complementar, na forma do art. 146, III, da Constituição Federal, a qual deve abranger, entre outros aspectos, aqueles relativos ao fato gerador, base de cálculo, contribuinte, obrigação e lançamento do imposto.

3.1.27 Como o art. 9º, §3º, do Decreto-lei n. 406/68,

**RE 940769 / RS**

diploma legal considerado tanto pela doutrina quanto pela jurisprudência, Lei Complementar, que dispõe sobre a base de cálculo do ISSQN, está em pleno vigor, deve ser declarada a ilegalidade da legislação municipal que versa de modo diverso.

3.1.28 A lei complementar municipal inovou, ampliando a prescrição legal aplicável, formulando exigência que acaba por impor condições diferentes às sociedades de advogados, baseadas em fator irrelevante para o desempenho dos serviços.”

A Vice-Presidência do Tribunal Regional Federal da 4ª Região admitiu o recurso extraordinário, por reputar preenchidos todos os pressupostos de admissibilidade.

Instada a manifestar-se, a Procuradoria-Geral da República opinou pelo desprovimento do apelo extremo.

Foram admitidos neste feito o Conselho Federal da Ordem dos Advogados do Brasil, o Centro de Estudos das Sociedades de Advogados e a Associação Brasileira das Secretarias de Finanças das Capitais Brasileiras na condição de *amici curiae*, nos termos do art. 138 do CPC.

Em 06.10.2016, o Tribunal Pleno do Supremo Tribunal Federal reconheceu a preliminar de repercussão geral da questão constitucional, cuja ementa translada-se a seguir:

“RECURSO EXTRAORDINÁRIO. REPERCUSSÃO GERAL. PRELIMINAR. RECONHECIMENTO. REAFIRMAÇÃO DE MÉRITO. NÃO OCORRÊNCIA. IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA - ISSQN. SOCIEDADE DE PROFISSIONAIS. ADVOGADOS. COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA DE MUNICÍPIO. REGIME DE TRIBUTAÇÃO FIXA. NATUREZA DO SERVIÇO. REMUNERAÇÃO DO LABOR. DECRETO-LEI 405-1968. LEI COMPLEMENTAR 7/1973 DO MUNICÍPIO DE PORTO ALEGRE. CONFLITO FEDERATIVO. 1. A questão constitucional controvertida ostenta repercussão geral no que se refere à competência tributária de município para estabelecer impeditivos à submissão de sociedades profissionais de

**RE 940769 / RS**

advogados ao regime de tributação fixa ou per capita em bases anuais prevista no art. 9º, §§1º e 3º do Decreto-Lei 406/1968, por sua vez recepcionado pela ordem constitucional vigente com status de lei complementar nacional. 2. Preliminar de repercussão geral em recurso extraordinário reconhecida.”

Reconhecida a repercussão geral, determinei a suspensão nacional do processamento dos feitos pendentes que versem sobre a presente questão e tramitem no território nacional, por força do art. 1.035, §5º, do CPC.

Indiquei o feito à pauta do Tribunal Pleno do STF em 07 de dezembro de 2016 para exame do mérito do apelo extremo.

É o relatório.



24/04/2019

PLENÁRIO

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 940.769 RIO GRANDE DO SUL

VOTO

**O SENHOR MINISTRO EDSON FACHIN (RELATOR):** Inicialmente, cumpre-se explicitar a questão constitucional posta em juízo, de modo a orientar a aplicação do presente Tema de repercussão geral por parte do sistema judicial pátrio.

A presente questão constitucional diz respeito à competência tributária de município para estabelecer impeditivos à submissão de sociedades profissionais de advogados ao regime de tributação fixa ou *per capita* em bases anuais prevista no art. 9º, §§1º e 3º, do Decreto-Lei 406/1968.

Ademais, convém reproduzir os dispositivos constitucionais aventados como parâmetros:

“Art. 146. Cabe à lei complementar:

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes;

(...)

Art. 156. Compete aos Municípios instituir impostos sobre:

III - serviços de qualquer natureza, não compreendidos no art. 155, II, definidos em lei complementar.”

Igualmente, translada-se o art. 9º, §§1º e 3º, do DL 406/1968, *in verbis*:

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

§1º. Quando de 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 fatores pertinentes, nestes não

**RE 940769 / RS**

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.”

De acordo com o professor Fernando Facury Scaff, torna-se possível fazer a seguinte diferenciação na prestação de serviços entre pessoas físicas e jurídicas:

“É importante e imprescindível para o deslinde da presente questão deduzir item a item o preceito normativo acima. Passemos a fazê-lo:

I – quando a prestação de serviços for contratada com pessoa física:

a) poderá haver cobrança através de alíquotas fixas ou variáveis;

b) para sua apuração deverá ser observada a natureza do serviço prestado ou outros fatores pertinentes;

c) sendo expressamente vedada a utilização, como base de cálculo, da importância paga a título de remuneração pelo trabalho do próprio contribuinte.

2 – quando a prestação de serviços for contratada com pessoa jurídica:

a) as sociedades deverão pagar o ISS da mesma forma prevista no parágrafo único acima comentado;

b) será calculado em relação a cada profissional habilitado, sócio ou não, que trabalhe na e para a sociedade;

c) a responsabilidade pela prestação do serviço será pessoal, nos termos da lei aplicável”. (SCAFF, Fernando Facury. O ISS das Sociedades de Advogados. In: *Revista Dialética de*

**RE 940769 / RS**

*Direito Tributário*, n. 13, 30-36, out. 1996, p. 31)

Com o advento da atual Constituição da República e respectiva previsão do tributo em questão sobre serviços de qualquer natureza, excetuados os onerados por ICMS, passou-se a discutir sobre a recepção dos §§1º e 3º do 9º do DL 406/68 pela nova ordem constitucional.

No escopo formal, o artigo 146, III, “a”, do Texto Constitucional, explicitou a reserva de lei complementar de âmbito nacional para dispor sobre a base de cálculo de tributo. No que toca à compatibilidade material da legislação infraconstitucional, controverteu-se acerca da materialidade do imposto que se traduz na prestação de serviços, deslocando-se a incidência tributária, assim como sobre a infringência do princípio da isonomia tributária, encartado no art. 150, II, da Carta Constitucional, *in verbis*:

“Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

II - instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos;”

Enfim, a jurisprudência do STF se firmou no sentido da recepção do DL 406/1968 pela ordem constitucional vigente, assim como pela prevalência do cálculo do imposto por meio de alíquotas fixas, com base na natureza do serviço, não compreendendo a importância paga a título de remuneração do próprio labor.

A esse respeito, veja-se a ementa do caso líder dessa construção pretoriana, o RE 220.323, de relatoria do Ministro Carlos Velloso, Tribunal Pleno, DJ 18.05.2001:

“CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. ISS. SOCIEDADE

**RE 940769 / RS**

PRESTADORA DE SERVIÇOS PROFISSIONAIS: BASE DE CÁLCULO. D.L. 406, de 1968, art. 9º, §§ 1º e 3º. C.F., art. 150, § 6º, redação da EC nº 3, de 1993. I. - As normas inscritas nos §§ 1º e 3º, do art. 9º, do DL 406, de 1968, não implicam redução da base de cálculo do ISS. Elas simplesmente disciplinam base de cálculo de serviços distintos, no rumo do estabelecido no caput do art. 9º. Inocorrência de revogação pelo art. 150, § 6º, da C.F., com a redação da EC nº 3, de 1993. II. - Recepção, pela CF/88, sem alteração pela EC nº 3, de 1993 (CF, art. 150, § 6º), do art. 9º, §§ 1º e 3º, do DL. 406/68. III. - R.E. não conhecido.”

Ressalta-se que esse entendimento é iterativamente aplicado pelos órgãos fracionários desta Corte. Vejam-se as ementas dos seguintes julgados, respectivamente: AI-AgR 252.003, de relatoria do Ministro Celso de Mello, Segunda Turma, DJ 2.08.2002; AI-AgR 703.982, de relatoria do Ministro Dias Toffoli, Primeira Turma, DJe 7.06.2013; e RE-AgR 795.415, de relatoria da Ministra Cármen Lúcia, Segunda Turma, DJe 13.06.2014:

“AGRAVO DE INSTRUMENTO - RECEPÇÃO, PELO ORDENAMENTO JURÍDICO CONSTITUCIONAL VIGENTE, DO ART 9º, §§ 1º E 3º DO DECRETO-LEI Nº 406/68 - DIRETRIZ JURISPRUDENCIAL FIRMADA PELO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL - RECURSO IMPROVIDO. - O Plenário do Supremo Tribunal Federal proclamou que os preceitos normativos estabelecidos pelo art. 9º, §§ 1º e 3º do Decreto-Lei nº 406/68 foram recebidos pela Constituição de 1988. - Reconhecimento, por sociedade civil prestadora de serviços profissionais, do direito de recolher o ISS na forma estabelecida pelas normas legais em questão.”

“Agravo regimental no agravo de instrumento. ISS. Recepção do Decreto-Lei nº 406/68, art. 9º, § 3º. Base de cálculo das sociedades prestadoras de serviços profissionais. Tributação diferenciada que não atenta contra a isonomia ou a capacidade contributiva. Incidência da Súmula nº 663 do STF. 1. As bases de cálculo previstas para as sociedades prestadoras de serviços

**RE 940769 / RS**

profissionais foram recepcionadas pela nova ordem jurídico-constitucional, na medida em que se mostram adequadas a todo o arcabouço principiológico do sistema tributário nacional. 2. Ao contrário do que foi alegado, a tributação diferenciada se presta a concretizar a isonomia e a capacidade contributiva. As normas inscritas nos §§ 1º e 3º não implicam redução da base de cálculo. Precedentes. 3. Agravo regimental não provido.”

“AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA ISS. SOCIEDADE DE ADVOCACIA. ACÓRDÃO RECORRIDO EM CONFORMIDADE COM A JURISPRUDÊNCIA DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. AGRAVO REGIMENTAL AO QUAL SE NEGA PROVIMENTO.”

Superada a questão da recepção, a única consequência lógica haurida da jurisprudência do STF é a necessidade de diploma legal com mesmo *status* de lei complementar de índole nacional para fins de revogar ou dispor de maneira diversa sobre a tributação dos serviços desenvolvidos pelas sociedades de profissionais em tela.

Logo, é incabível lei municipal instituidora de ISSQN dispor de modo divergente sobre base de cálculo do tributo, por ofensa direta ao art. 146, III, “a”, da Constituição da República.

Nesse sentido, mesmo aqueles que coerentemente defendiam a não recepção dos §§1º e 3º do artigo 9º do DL 406, reputam também inconstitucional a introdução de outra forma de diferenciação por parte das municipalidades com vistas a mitigar o *discrímen* levado a efeito nos dispositivos supracitados. Ao fim e ao cabo, comunga-se da opinião do e. Ministro Sepúlveda Pertence exposta na ADI 2.377, de relatoria do Ministro Marco Aurélio, segundo a qual “*inconstitucionalidades não se compensam*”.

Reproduz-se, a esse respeito, excerto doutrinário do professor Marçal Justen Filho:

RE 940769 / RS

“Procede o raciocínio de que a identidade entre as diversas formas de prestação de serviço acarreta necessidade de tratamento tributário idêntico para todas elas. Porém, isso não legitima a introdução de outra distinção, igualmente reprovável. Não há cabimento em diferenciar, para fins de incidência do ISS, a prestação de serviços conforme o pagamento seja efetivado em prol de uma pessoa física ou de uma pessoa jurídica.

(...)

Ou seja, não se elimina o vício da inconstitucionalidade através da restrição do tratamento tributário diferenciado apenas às prestações de serviço efetuadas sem vínculo a uma pessoa jurídica. Aliás e muito pelo contrário, agrava-se a discriminação, ao se impor tributação diversa para situações absolutamente idênticas. Permanecerá um privilégio (tanto mais odioso porque menos justificável) em favor do serviço prestado por pessoas físicas”. (JUSTEN FILHO, Marçal. O ISS, a Constituição de 1988 e o Decreto-Lei nº 406. In: *Revista Dialética de Direito Tributário*, n. 3, 64-85, dez. 1995, p. 80)

No caso do código tributário porto-alegrense, resta preconizado que a base de cálculo do ISSQN é específica (fixa ou *per capita*) apenas nas hipóteses em que a execução da atividade-fim não ocorra com participação de pessoa jurídica ou de pessoa física inabilitada ao exercício da advocacia. Ademais, utilizou-se, como base de cálculo, a importância paga a título de remuneração pelo trabalho do próprio contribuinte. Por conseguinte, reduziu-se o âmbito de incidência e contrariou-se o comando da norma prevista no art. 9º, §§1º e 3º, do Decreto-Lei 406/1968, por instrumento legislativo inadequado editado por ente federativo incompetente, nos termos do art. 146, III, “a”, do Texto Constitucional.

Logo, sem a revogação ou revisão da jurisprudência firmada no STF acerca da recepção do DL 406 com *status* de lei complementar de índole nacional, o que inclui a compatibilidade material da norma em relação ao princípio da isonomia tributária, parece-me impossível extrair conclusão diversa da inconstitucionalidade por vício formal da legislação municipal

**RE 940769 / RS**

atacada em via extraordinária.

Ante o exposto, conheço do recurso extraordinário a que se dá provimento, para fins de restaurar o decidido na sentença e determinar que a Administração Tributária da parte Recorrida abstenha-se de exigir ISSQN de sociedades profissionais de advogados que atuem no território da Municipalidade fora das hipóteses do art. 9º, §§1º e 3º, do Decreto-Lei 406/68.

Declaro, ainda, de modo incidental e com os efeitos da sistemática da repercussão geral, a inconstitucionalidade dos arts. 20, §4º, II, da Lei Complementar 7/73, e 49, IV, §§3º e 4º, do Decreto 15.416/2006, ambos editados pelo Município de Porto Alegre.

Caso a presente posição seja vencedora no colegiado, propõe-se a fixação da seguinte tese jurídica a este Tema da sistemática repercussão geral: **“É inconstitucional lei municipal que estabelece impeditivos à submissão de sociedades profissionais de advogados ao regime de tributação fixa em bases anuais na forma estabelecida por lei nacional.”**

*Custas ex lege.*

Fica a parte vencida exonerada do pagamento de honorários advocatícios, nos termos da Súmula 512 do STF.

É como voto.

24/04/2019

PLENÁRIO

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 940.769 RIO GRANDE DO SUL

### ANTECIPAÇÃO AO VOTO

**O SENHOR MINISTRO EDSON FACHIN (RELATOR)** - Senhor Presidente, eminentes Ministros! Saúdo todas as sustentações que assomaram à tribuna, agora encerradas também pela intervenção do Senhor Procurador-Geral Eleitoral, hoje com assento neste Tribunal Federal.

Senhor Presidente, Nilton Bonder, em uma de suas obras, escreveu que, para chegar a um determinado lugar, há sempre um curto caminho longo e um longo caminho curto. Às vezes, o curto caminho se mostra longo, outras vezes, o longo é que é o caminho curto, porque não é longo, tal como se imaginava.

Isso é aplicado ao que estamos a deliberar a partir deste momento e evidencia que a solução dos dissensos parte pelo menos de um consenso mínimo, "habermasianamente" dizendo, precisamos estar de acordo sobre aquilo que discordamos e definir, portanto, o objeto do dissenso para que se possa decodificar a solução do caso presente.

São diversos olhares que aqui foram expostos, o que revela de todas as visões, as mais distintas, uma manhã com o melhor que a Advocacia e o Ministério Público podem oferecer ao debate de temas tão importantes. Evidentemente que decidir é também, fundamentalmente, apresentar a motivação pela qual se constrói a ponte para chegar ao outro lado da margem. Neste caso, em meu modo de ver, chegar ao outro lado da margem corresponde a explicitar, como digo no voto, a questão constitucional de modo a orientar a aplicação do presente tema de repercussão geral no âmbito do sistema normativo brasileiro.



**24/04/2019**

**PLENÁRIO**

**RECURSO EXTRAORDINÁRIO 940.769 RIO GRANDE DO SUL**

**VOTO**

O SENHOR MINISTRO ALEXANDRE DE MORAES – Prejudicado  
[em razão do voto escrito]

**A SENHORA MINISTRA CÁRMEN LÚCIA** - Há duzentos anos,  
exatamente.

O SENHOR MINISTRO ALEXANDRE DE MORAES - Exatamente,  
há duzentos anos. Nós o citamos aqui e afastamos a possibilidade de uma  
legislação mineira taxar a caixa dos Advogados também sob essa ótica.  
Ou seja, o poder de tributar, mesmo de forma enviesada, é o poder de  
destruir também a independência não só da OAB como também da  
atuação dos Advogados.

Com essas duas rápidas considerações, acompanho integralmente o  
voto do Ministro Edson Fachin.

24/04/2019

PLENÁRIO

## RECURSO EXTRAORDINÁRIO 940.769 RIO GRANDE DO SUL

## VOTO

O SENHOR MINISTRO ALEXANDRE DE MORAES: Cuida-se, na origem, de mandado de segurança coletivo, de caráter preventivo, impetrado pela Ordem de Advogados do Brasil da Seção do Rio Grande do Sul – OAB/RS, no qual se postula a abstenção da cobrança, pelo Município de Porto Alegre, do Imposto Sobre Serviços – ISS, conforme preconizado no art. 20, § 4º, II, da Lei Complementar Municipal 7/73 (Código Tributário Municipal) e no art. 49, IV e VII, §§ 3º e 4º, do Decreto Municipal 15.416/2006 (Regulamento do ISS).

Para tanto, argumenta-se, em suma, que tais atos normativos violam regras de competência e garantias constitucionais, pois o art. 9º, § 3º, do Decreto-Lei 406/68, conforme redação dada pela Lei Complementar 56/87, bem como o enunciado da Súmula 663 desta SUPREMA CORTE, asseguram às sociedades de advogados o recolhimento do ISS calculado por valor fixo *per capita*, não sendo constitucional a exação com base de cálculo fixada no valor dos serviços prestados.

O juízo de primeira instância concedeu liminarmente a segurança e a ratificou quando da prolação da sentença, por entender que:

“[...] tendo o DL 406/68 sido recepcionado com nível de lei complementar (o próprio § 3º do art. 90 já fora acrescido pela LC 56/87), o regime nela estabelecido, com as alterações impostas pela LC 116/03, é de aplicação obrigatória pelos Municípios, restando inválida, por violação aos arts. 146, III, a, e 156, § 1º, da CF, a legislação municipal que disponha em sentido contrário. E dispor em sentido contrário significa negar—lhe aplicação, total ou parcialmente, em todos ou em alguns casos, sem que tal decorra do próprio DL 406/68 ou da LC 116/03.”

[...].

Ante o exposto, CONCEDO A MEDIDA LIMINAR para determinar que a autoridade coatora se abstenha de exigir das

**RE 940769 / RS**

sociedades de advogados com registro na OAB/RS o recolhimento do ISSQN tendo por base o preço dos serviços prestados, independentemente do cumprimento das condições estabelecidas no art. 20, § 4º, inciso II, da Lei Complementar Municipal nº 07/73 e no art. 49, IV e VII, §§ 3º e 4º, do Decreto 15.416/06, cuja exigibilidade suspendo, sem prejuízo do recolhimento e da cobrança do imposto pelo regime de tributação fixa anual que encontra suporte no DL 406/68.”

O Tribunal Regional Federal da 4ª Região deu provimento à apelação do ente municipal, nos termos da seguinte ementa:

“MANDADO DE SEGURANÇA. ISSQN. SOCIEDADE DE ADVOGADOS. ART. 20, §4º, INC. II DA LEI COMPLEMENTAR MUNICIPAL N. 07, DE 1973. ABUSO DE DIREITO. O art. 20, § 4º, inc. II, da Lei Complementar Municipal nº 07, de 1973, que estabelece a tributação do ISSQN pelo preço dos serviços, na hipótese de sociedade de advogados, tem por escopo coibir excepcional hipótese de abuso de direito, caso em que não há falar em justo receio a legitimar a concessão de mandado de segurança preventivo impetrado pela OAB/RS, em defesa das sociedades de advogados nela registradas, em regular funcionamento.”

Após a rejeição dos embargos declaratórios opostos em face do referido aresto, a OAB/RS interpôs Recurso Extraordinário, aduzindo, em resumo, violação aos arts. 146, III, “a”, e 156, III, da CARTA MAGNA, uma vez que o Decreto Municipal 15.416/06 extrapolou as balizas previstas no Decreto-Lei 406/68, inovando, portanto, ao veicular requisitos não insertos naquela norma complementar federal.

Admitido na origem, houve o reconhecimento da repercussão geral da matéria pelo Plenário virtual desta CORTE. Veja-se a ementa:

“RECURSO EXTRAORDINÁRIO. REPERCUSSÃO GERAL. PRELIMINAR. RECONHECIMENTO.

**RE 940769 / RS**

REAFIRMAÇÃO DE MÉRITO. NÃO OCORRÊNCIA. IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA - ISSQN. SOCIEDADE DE PROFISSIONAIS. ADVOGADOS. COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA DE MUNICÍPIO. REGIME DE TRIBUTAÇÃO FIXA. NATUREZA DO SERVIÇO. REMUNERAÇÃO DO LABOR. DECRETO-LEI 405-1968. LEI COMPLEMENTAR 7/1973 DO MUNICÍPIO DE PORTO ALEGRE. CONFLITO FEDERATIVO.

1. A questão constitucional controvertida ostenta repercussão geral no que se refere à competência tributária de município para estabelecer impeditivos à submissão de sociedades profissionais de advogados ao regime de tributação fixa ou per capita em bases anuais prevista no art. 9º, §§1º e 3º do Decreto-Lei 406/1968, por sua vez recepcionado pela ordem constitucional vigente com status de lei complementar nacional.

2. Preliminar de repercussão geral em recurso extraordinário reconhecida.”

O Conselho Federal da Ordem dos Advogados do Brasil – CFOAB, o Centro de Estudo das Sociedade de Advogados – CESA, a Associação Brasileira das Secretarias de Finanças das Capitais Brasileiras - ABRASF foram admitidos nos autos na condição de *amici curiae*.

É o breve relato do caso.

Como se vê, a questão controvertida nos autos centra-se em aferir os limites aos quais os decretos municipais estão sujeitos ao disciplinarem a matéria em exame, sem que haja inovação ou usurpação no ato legiferante do Poder Legislativo Municipal face às normas de caráter nacional, tendo em conta a repartição de competências tributárias previstas na CONSTITUIÇÃO FEDERAL.

Citem-se, a propósito, pertinentes preceitos veiculados no art. 146 da CF/1988:

“Art. 146. Cabe à lei complementar:

I - dispor sobre conflitos de competência, em matéria

**RE 940769 / RS**

tributária, entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios;

II - regular as limitações constitucionais ao poder de tributar;

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes;

(...).”

*In casu*, o DL 406/68 definiu a base de cálculo do ISS, nos termos seguinte:

“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, 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).”

A matéria em exame, como se vê e se constata do voto do eminente Relator, encontra-se regulada à exaustão, em órbita federal/nacional, na aludida espécie normativa, que foi recepcionada pela CARTA MAGNA sob a roupagem de lei complementar federal. Vejamos:

**RE 940769 / RS**

“EMENTA: TRIBUTÁRIO. MUNICÍPIO DO RIO DE JANEIRO. REVOGAÇÃO, PELA LEI Nº 2.080/93, DO ART. 29 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO MUNICIPAL. ISS DEVIDO PELAS SOCIEDADES PRESTADORAS DE SERVIÇOS PROFISSIONAIS. DECRETO-LEI Nº 406/68, ART. 9º, §§ 1º E 3º. Revogação que não teve o efeito de afastar a incidência, no caso, das normas sob enfoque, do DL nº 406/68, que a jurisprudência do STF tem como recebido, no ponto, com o caráter de lei complementar, pela Constituição de 1988 (art. 146, III, a e d). Recurso conhecido e provido.” (RE 224.760, Rel. Min. ILMAR GALVÃO, Primeira Turma, DJ de 19/11/1999).

“EMENTA: ISS. Sociedade prestadora de serviços profissionais. - O Plenário desta Corte, ao julgar o RE 236.604, assim decidiu: "CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. ISS. SOCIEDADES PRESTADORAS DE SERVIÇOS PROFISSIONAIS. ADVOCACIA. D.L. 406/68, art. 9º, §§ 1º e 3º, C.F., art. 151, III, art. 150, II, art. 145, § 1º. I - O art. 9º, §§ 1º e 3º, do DL. 406/68, que cuidam da base de cálculo do ISS, foram recebidos pela CF/88: CF/88, art. 146, III, "a". Inocorrência de ofensa ao art. 151, III, art. 34, ADCT/88, art. 150, II e 145, § 1º, CF/88. II - R.E. não conhecido". - E, no RE 220.323, o mesmo Plenário assim julgou: "CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. ISS. SOCIEDADE PRESTADORA DE SERVIÇOS PROFISSIONAIS: BASE DE CÁLCULO. D.L. 406, de 1968, art. 9º, §§ 1º e 3º, C.F., art. 150, § 6º, redação da EC nº 3, de 1993. I - As normas inscritas nos §§ 1º e 3º, do art. 9º do DL 406, de 1968, não implicam redução da base de cálculo do ISS. Elas simplesmente disciplinam base de cálculo de serviços distintos, no rumo do estabelecido no caput do art. 9º. Inocorrência de revogação pelo art. 150, § 6º, da C.F., com a redação da EC nº 3, de 1993. II - Recepção, pela CF/88, sem alteração pela EC nº 3, de 1993 (CF, art. 150, § 6º), do art. 9º, §§ 1º e 3º, do DL 406/68. III - R.E. não conhecido". - Dessas orientações não divergiu o acórdão recorrido. Recurso extraordinário não conhecido.” (RE 277.806, Rel. Min. MOREIRA ALVES, Primeira Turma, DJ de

**RE 940769 / RS**

1º/12/2000).

Nessa linha, o enunciado da Súmula 663 desta CORTE, cuja tese esteia-se no RE 220.323, RE 249.411, RE 228.052 e RE 236.604, é categórico ao fixar expressamente que “Os §§ 1º e 3º do art. 9º do DL 406/68 foram recebidos pela Constituição.” (Dj de 13/10/2003).

Indiscutivelmente, a competência para legislar sobre a base de cálculo do ISS foi incumbida, pela CARTA MAGNA (art. 146, III, “a”), à lei complementar federal, de maneira que as municipalidades não podem dispor sobre esse aspecto tributário, pois, assim ao procederem, está caracterizado o vício formal, por invadir competência endereçada à União (RE 804.260-AgR-segundo, Rel. Min. ROBERTO BARROSO, DJe de 27/10/2017).

Logo, tenho que tanto a LC municipal 7/73, quanto o Decreto-Lei 15.416/06, vulneraram o sistema de repartição de competências legislativas delineado na Constituição, além de desconsiderar a jurisprudência deste TRIBUNAL, eis que alteraram a forma de apuração do imposto devido pelas sociedades de profissionais autônomos, cuja apuração do valor da exação é baseada no número de profissionais delas constantes (*per capita*) (art. 9º, § 3º, do DL 406/68).

No ponto, calha transcrever os seguintes trechos da decisão do ilustre magistrado da 2ª Vara Federal Tributária de Porto Alegre à época, Leandro Paulsen, ora Desembargador do TRF4 :

“[...]”

As sociedades uniprofissionais continuam, portanto, constituindo exceção à base de cálculo ordinária do ISSQN (preço do serviço). A apuração do *quantum debeat* da exação deve tomar como base o número de profissionais inscritos, consoante § 3º do art. 90 do DL nº 406/68.

[...].

A legislação municipal (LC 07/73 e Decreto Municipal nº

**RE 940769 / RS**

15.416/09), ao inovar em matéria de condições para a tributação das sociedades de advogados por valor fixo conforme o número de profissionais, não encontra suporte de validade.

Válidas só poderiam ser condições estabelecidas por lei complementar federal ou decorrentes do próprio conceito de sociedades profissionais, o que, no caso da sociedade de advogados, encontra disciplina no Estatuto da OAB (Lei 8.906/94) (...)." (e-STJ, fl. 64, Vol. 1).

Por essas razões, acompanho o eminente Relator e dou provimento ao Recurso Extraordinário para reformar o acórdão recorrido e restabelecer a sentença, concedendo a segurança, com vistas à abstenção, pela autoridades tributárias do ente recorrido, da exigência do ISS de sociedades profissionais de advogados que exercem suas atividades no Município de Porto Alegre ao arrepio do art. 9º, §§1º e 3º, do Decreto-Lei 406/68.



24/04/2019

PLENÁRIO

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 940.769 RIO GRANDE DO SUL

VOTO

**A SENHORA MINISTRA ROSA WEBER** - Senhor Presidente, também cumprimento todos, em especial os ilustres Advogados e os Procuradores que assomaram à tribuna; o Senhor Vice-Procurador-Geral Eleitoral, que hoje representa, aqui, a Procuradoria-Geral da República.

Sem embargo do enorme prazer que eu tive em ouvir a voz da minha cidade natal, Porto Alegre – e realmente se trata de um porto alegre, um porto feliz –, hoje, lamentavelmente, pelo meu voto, não terá ela êxito aqui. A tese jurídica, ao meu juízo, foi exposta com a melhor interpretação e clareza, e com a competência de sempre, pelo Ministro Fachin, a quem também cumprimento pelo voto, endossando integralmente a fundamentação trazida por Sua Excelência.

Na metodologia, Senhor Presidente, que temos observado, até para agilizar os julgamentos, em especial em listas, limito-me a acompanhar integralmente o Relator, pelas razões por ele esgrimidas.

24/04/2019

PLENÁRIO

## RECURSO EXTRAORDINÁRIO 940.769 RIO GRANDE DO SUL

## VOTO

O SENHOR MINISTRO LUIZ FUX - Senhor Presidente, egrégia Corte, ilustre representante do Ministério Público Doutor Jackson que, pela primeira vez, sustenta aqui, para o nosso prazer. Trabalhamos muito tempo juntos no Eleitoral. Vossa Excelência, aqui, também mantém o brilho que sempre ostentou naquela Corte.

Senhor Presidente, também acompanho integralmente o voto do Ministro-Relator por dois motivos, talvez diferentes, só para agregar outros fundamentos. A Súmula nº 663, quando surgiu, veio exatamente para assentar que os §§ 1º e 3º do art. 9º do Decreto-Lei 406, que é o Código Tributário Nacional, recepcionado como lei complementar, foram recepcionados pela Constituição. Essa Súmula foi editada exatamente porque esses dispositivos excluíram a sociedade de advogados do regime de pagamento do ISS sobre o faturamento. Então, essas Súmulas mantiveram essa tributação *per capita*.

Por outro lado, entre as regras de interpretação e aplicação do Direito Tributário, uma das proibições é exatamente uma interpretação extensiva, analógica que imponha a tributação. E, no caso aqui, pretende-se, através de um casuísmo, aplicar analogicamente o que se tem assentado sobre sociedades empresariais. E a Lei, que é o Estatuto da OAB, faz uma distinção muito clara entre a sociedade de advogados e as sociedades empresariais.

Por essas razões, acompanho integralmente o voto do Ministro Edson Fachin.

24/04/2019

PLENÁRIO

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 940.769 RIO GRANDE DO SUL

VOTO

A SENHORA MINISTRA CÁRMEN LÚCIA - Presidente, cumprimentando a todos os Senhores Ministros; o Senhor Vice-Procurador; os Senhores Advogados, especialmente os que assomaram à tribuna com tanto brilho.

Peço vênia a eventuais divergências de compreensão, especialmente àquelas expostas pelo Advogado de Porto Alegre e pelo Senhor Vice-Procurador, mas acompanho integralmente o voto do Ministro-Relator.

24/04/2019

PLENÁRIO

**RECURSO EXTRAORDINÁRIO 940.769 RIO GRANDE DO SUL**

VOTO

**O SENHOR MINISTRO RICARDO LEWANDOWSKI** - Senhor Presidente, a crise fiscal em que se debatem os entes federados no Brasil faz com que estes, no seu desespero para obter um equilíbrio orçamentário, avancem indevidamente sobre o patrimônio e as rendas dos contribuintes locais.

Isso demonstra que nós estamos necessitando urgentemente de uma reforma fiscal no plano federativo, porque, como nós sabemos, desde 1891, desde a Proclamação da República, os municípios e estados não têm sido adequadamente contemplados com as rendas necessárias para cumprirem com as suas extensíssimas competências, que, a cada vez que crescem e a cada vez que se altera a Constituição, ficam mais alargadas.

Portanto, entendo a preocupação do município, mas, infelizmente, esbarro nas limitações que foram tão bem expostas pelo Ministro-Relator Edson Fachin, a quem acompanho sem qualquer ressalva.

24/04/2019

PLENÁRIO

**RECURSO EXTRAORDINÁRIO 940.769 RIO GRANDE DO SUL**

O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO – Presidente, a controvérsia, nova, não é norteada pelo verbete nº 663 da Súmula da Jurisprudência Predominante do Tribunal. Não é norteada pelos precedentes. É a vez primeira que nos defrontamos com a matéria.

O que está em julgamento? Está em julgamento mandado de segurança preventivo com a roupagem de recurso extraordinário. Julgase o recurso extraordinário a partir da moldura fática delineada no acórdão impugnado. E colho do acórdão impugnado, considerada a verve do juiz Rômulo Pizzolatti, o seguinte trecho:

"Teme a impetrante assim, que a autoridade fiscal impetrada venha, por força do dispositivo legal impugnado, que é o dispositivo municipal, a substituir a tradicional tributação em valor fixo por profissional (advogado) que integra a sociedade de advogados por tributação pelo preço dos serviços, a seu ver, inaplicável à atividade advocatícia."

Estou na leitura do acórdão que o Tribunal caminha para assentar discrepante da ordem jurídica constitucional. Bem examinado o texto impugnado da lei complementar municipal, não está ele em contraste com a complementar nacional, limitando-se, simplesmente, a coibir situação de abuso de direito por parte do contribuinte, situação que, entendo, foi deixada, pelo legislador nacional, à competência municipal.

De resto, a hipótese indicada na lei municipal é raríssima, como noticia o Município de Porto Alegre na apelação:

"Conforme levantamento da fiscalização, até hoje somente uma única sociedade de advogados registrada na OAB teve afastado o regime da tributação fixa e lançado, de ofício, com base de cálculo medida pelo faturamento, tão somente porque não exercia a profissão por profissionais habilitados. Isto é, vinha advogando a sociedade" – seria uma sociedade

**RE 940769 / RS**

empresarial e não de profissionais – "por intermédio de um profissional que se passava por advogado; mas que não era advogado, o que afastou a sua condição de beneficiária da tributação fixa, por claro descumprimento do § 3º do artigo 9º do Decreto-Lei nº 406/1968, que exige que a sociedade atue, na expressão desse § 3º, por profissional habilitado".

Presidente, não fujo do caráter preventivo do mandado de segurança; não deixo de reconhecer que compete ao Município, mediante lei complementar – a forma imposta pela Lei das leis, que é a Constituição Federal –, instituir Imposto sobre Serviço de Qualquer Natureza, não compreendidos esses serviços no artigo 155, inciso II, definidos em lei complementar.

Editou o Município de Porto Alegre a lei complementar. Editou em conflito com o Decreto-Lei nº 406/1968? A resposta para mim, Presidente, é desenganadamente – estou me parafraseando – negativa. Por quê? O que colho do Decreto-Lei nº 406/1968? Que a base de cálculo especial está jungida a certos requisitos. E, no § 1º do artigo 9º, tem-se a exigência de o trabalho ocorrer na forma pessoal, ou seja, ser prestado pelo próprio contribuinte. Regula o § 3º a situação das sociedades e, então, há distinção consideradas as sociedades profissionais e sociedades empresariais. E não imagino sociedade, de advogados, empresarial. Imagino, sim, sociedade profissional. O que se tem, em bom vernáculo, em bom português, no § 3º? Tem-se que:

"Os serviços prestados pelas sociedades ficarão sujeitos ao imposto na forma do § 1º – que diz respeito ao trabalho pessoal do próprio contribuinte profissional –, "calculado em relação a cada profissional habilitado" – e a única glosa ocorrida no Município de Porto Alegre, considerada a legislação local, deu-se quanto à prestação de serviços por quem não era habilitado –, "sócio, empregado ou não, que preste serviços em nome da sociedade, embora assumindo responsabilidade pessoal, nos termos da lei aplicável."

**RE 940769 / RS**

O Município, simplesmente, tornou estreme de dúvidas o que contido no Decreto-Lei, recebido como Lei Complementar, ao dispor que:

"Para fins do parágrafo anterior" – que cogita da tributação especial, e que, portanto, deve ser interpretada de forma estrita e não elástica –, "considera-se sociedade de profissionais aquelas em que relativamente à execução de sua atividade-fim" – da própria sociedade – "não ocorra a participação de pessoa jurídica ou de pessoa física inabilitada"

Não há nada, Presidente, mais harmônico com o Decreto-Lei a que me referi do que essa disposição. Volto ao Decreto-Lei, no que exige a pessoalidade na prestação dos serviços: a pessoalidade considerada a pessoa natural, o advogado, ou a pessoalidade considerada a pessoa jurídica, sociedade de advogados. Creio que o pronunciamento do Tribunal que julgou a apelação não está a merecer glosa. Não cabe assentar que a Lei municipal conflita com o Decreto-Lei, no que este exige, repito, a prestação direta de serviço.

Não se está, Presidente, a cogitar da correspondência, em termos de advogados, de profissionais da advocacia. Está-se a apreciar a situação jurídica tal como retratada no acórdão impugnado mediante o recurso extraordinário. E, ante os textos legais, estritamente legais – muito embora sob o ângulo complementar –, regedores da matéria, não se tem como colar à Lei municipal a pecha de inconstitucional.

Por isso, peço vênias à maioria, e a ilustrada maioria tem sempre razão – devemos desconfiar da óptica veiculada quando se discrepa –, para desprover o recurso, mantendo o acórdão proferido.

**24/04/2019**

**PLENÁRIO**

**RECURSO EXTRAORDINÁRIO 940.769 RIO GRANDE DO SUL**

**VOTO**

**O SENHOR MINISTRO DIAS TOFFOLI (PRESIDENTE):**

Agradeço ao Ministro Marco Aurélio.

O voto de Vossa Excelência é sempre extremamente fundamentado, e acompanhei aqui com os dispositivos legais que tinha à mão, mas vou pedir vênias a Vossa Excelência para acompanhar o eminente Relator, cumprimentando os advogados que fizeram uso da tribuna e todos os que se manifestaram.



24/04/2019

PLENÁRIO

**RECURSO EXTRAORDINÁRIO 940.769 RIO GRANDE DO SUL**

**RELATOR** : **MIN. EDSON FACHIN**  
**RECTE.(S)** : **ORDEM DOS ADVOGADOS DO BRASIL SECAO DO RIO GRANDE DO SUL - OAB/RS**  
**ADV.(A/S)** : **RAFAEL NICHELE**  
**RECDO.(A/S)** : **MUNICIPIO DE PORTO ALEGRE**  
**ADV.(A/S)** : **PROCURADOR-GERAL DO MUNICÍPIO DE PORTO ALEGRE**  
**AM. CURIAE.** : **CONSELHO FEDERAL DA ORDEM DOS ADVOGADOS DO BRASIL - CFOAB**  
**ADV.(A/S)** : **OSWALDO PINHEIRO RIBEIRO JUNIOR E OUTRO(A/S)**  
**ADV.(A/S)** : **MATTHEUS REIS E MONTENEGRO**  
**AM. CURIAE.** : **CENTRO DE ESTUDOS DAS SOCIEDADES DE ADVOGADOS - CESA**  
**ADV.(A/S)** : **CRISTIANE ROMANO E OUTRO(A/S)**  
**AM. CURIAE.** : **ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DAS SECRETARIAS DE FINANÇAS DAS CAPITAIS BRASILEIRAS - ABRASF**  
**ADV.(A/S)** : **RICARDO ALMEIDA RIBEIRO DA SILVA E OUTRO(A/S)**

O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO – Agora, não vejo o Estado, gênero, como entidade “terrível”. Não vejo, porque voltado sempre – presume-se o que normalmente ocorre, não o excepcional – à preservação da coisa pública.

**24/04/2019**

**PLENÁRIO**

**RECURSO EXTRAORDINÁRIO 940.769 RIO GRANDE DO SUL**

**PROPOSTA**

**(Tese)**

**O SENHOR MINISTRO EDSON FACHIN (RELATOR)** - Senhor Presidente, trago, como proposição de tese, aos eminentes Colegas, o seguinte texto:

"É inconstitucional lei municipal que estabelece impeditivos à submissão de sociedades profissionais de advogados ao regime de tributação fixa em bases anuais, na forma estabelecida por lei complementar nacional."

Esta é a proposta.

24/04/2019

PLENÁRIO

**RECURSO EXTRAORDINÁRIO 940.769 RIO GRANDE DO SUL**

**RELATOR** : **MIN. EDSON FACHIN**  
**RECTE.(S)** : **ORDEM DOS ADVOGADOS DO BRASIL SECAO DO RIO GRANDE DO SUL - OAB/RS**  
**ADV.(A/S)** : **RAFAEL NICHELE**  
**RECDO.(A/S)** : **MUNICIPIO DE PORTO ALEGRE**  
**ADV.(A/S)** : **PROCURADOR-GERAL DO MUNICÍPIO DE PORTO ALEGRE**  
**AM. CURIAE.** : **CONSELHO FEDERAL DA ORDEM DOS ADVOGADOS DO BRASIL - CFOAB**  
**ADV.(A/S)** : **OSWALDO PINHEIRO RIBEIRO JUNIOR E OUTRO(A/S)**  
**ADV.(A/S)** : **MATTHEUS REIS E MONTENEGRO**  
**AM. CURIAE.** : **CENTRO DE ESTUDOS DAS SOCIEDADES DE ADVOGADOS - CESA**  
**ADV.(A/S)** : **CRISTIANE ROMANO E OUTRO(A/S)**  
**AM. CURIAE.** : **ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DAS SECRETARIAS DE FINANÇAS DAS CAPITAIS BRASILEIRAS - ABRASF**  
**ADV.(A/S)** : **RICARDO ALMEIDA RIBEIRO DA SILVA E OUTRO(A/S)**

**OBSERVAÇÃO**

**A SENHORA MINISTRA CÁRMEN LÚCIA** - Ministro, eu queria fazer apenas uma observação.

Se Vossa Excelência não levaria em consideração a possibilidade de afirmar apenas por "lei nacional". Porque, como nós consideramos recepcionado o Decreto-lei e a lei nacional vai ter que ser complementar, nos termos, hoje, da Constituição, se afirmar apenas "lei nacional", evitaria qualquer questionamento posterior.

**24/04/2019**

**PLENÁRIO**

**RECURSO EXTRAORDINÁRIO 940.769 RIO GRANDE DO SUL**

O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO – Presidente, busco, na vida judicante, sempre e sempre a coerência. A tese que adotaria, segundo o voto proferido, seria diametralmente oposta.

Por isso, peço que Vossa Excelência registre o voto contrário à aprovação da tese, como também foi contrário ao provimento do recurso.

**PLENÁRIO**

**EXTRATO DE ATA**

**RECURSO EXTRAORDINÁRIO 940.769**

PROCED. : RIO GRANDE DO SUL

**RELATOR : MIN. EDSON FACHIN**

RECTE.(S) : ORDEM DOS ADVOGADOS DO BRASIL SECAO DO RIO GRANDE DO SUL - OAB/RS

ADV.(A/S) : RAFAEL NICHELE (45282/RS)

RECDO.(A/S) : MUNICIPIO DE PORTO ALEGRE

ADV.(A/S) : PROCURADOR-GERAL DO MUNICÍPIO DE PORTO ALEGRE

AM. CURIAE. : CONSELHO FEDERAL DA ORDEM DOS ADVOGADOS DO BRASIL - CFOAB

ADV.(A/S) : OSWALDO PINHEIRO RIBEIRO JUNIOR (16275/DF) E

OUTRO(A/S)

ADV.(A/S) : MATTHEUS REIS E MONTENEGRO (166994/RJ)

AM. CURIAE. : CENTRO DE ESTUDOS DAS SOCIEDADES DE ADVOGADOS - CESA

ADV.(A/S) : CRISTIANE ROMANO (1503A/DF) E OUTRO(A/S)

AM. CURIAE. : ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DAS SECRETARIAS DE FINANÇAS DAS CAPITAIS BRASILEIRAS - ABRASF

ADV.(A/S) : RICARDO ALMEIDA RIBEIRO DA SILVA (58935/DF, 81438/RJ) E OUTRO(A/S)

**Decisão:** O Tribunal, por maioria, apreciando o tema 918 da repercussão geral, deu provimento ao recurso extraordinário, com a declaração incidental de inconstitucionalidade dos arts. 20, § 4º, II, da Lei Complementar 7/73, e 49, IV, §§ 3º e 4º, do Decreto 15.416/2006, ambos editados pelo Município de Porto Alegre, nos termos do voto do Relator, vencido o Ministro Marco Aurélio. Em seguida, por maioria, fixou-se a seguinte tese: "É inconstitucional lei municipal que estabelece impeditivos à submissão de sociedades profissionais de advogados ao regime de tributação fixa em bases anuais na forma estabelecida por lei nacional", vencido o Ministro Marco Aurélio. Falaram: pela recorrente, o Dr. Rafael Nichele; pelo recorrido, o Dr. Roberto Silva da Rocha, Procurador do Município de Porto Alegre; pelo *amicus curiae* Associação Brasileira das Secretarias de Finanças das Capitais Brasileiras - ABRASF, o Dr. Ricardo Almeida Ribeiro da Silva; pelo *amicus curiae* Conselho Federal da Ordem dos Advogados do Brasil - CFOAB, o Dr. Mattheus Reis e Montenegro; pelo *amicus curiae* Centro de Estudos das Sociedades de Advogados - CESA, o Dr. Gustavo Brigagão; e, pela Procuradoria-Geral da República, o Dr. Humberto Jacques de Medeiros, Subprocurador-Geral da República. Ausentes, justificadamente, os Ministros Celso de Mello, Gilmar Mendes e Roberto Barroso. Presidência do Ministro Dias Toffoli. Plenário, 24.04.2019.

Presidência do Senhor Ministro Dias Toffoli. Presentes à

sessão os Senhores Ministros Marco Aurélio, Ricardo Lewandowski, Cármen Lúcia, Luiz Fux, Rosa Weber, Edson Fachin e Alexandre de Moraes.

Ausentes, justificadamente, os Senhores Ministros Celso de Mello, Gilmar Mendes e Roberto Barroso.

Subprocurador-Geral da República, Dr. Humberto Jacques de Medeiros.

Carmen Lilian Oliveira de Souza  
Assessora-Chefe do Plenário