

OS ISS-FIXO E AS SOCIEDADES DE ASSESSORES DE INVESTIMENTO



Felipe Matheus da Silveira Quege¹

Comumente denominado como "ISS-FIXO", o regime de apuração do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza devido pelos serviços prestados por profissionais liberais sob atuação e responsabilidade própria, inclusive mediante sociedades, calculado sobre bases fixas, é, desde sempre, motivo de amplo debate para a doutrina especializada e para todos os tribunais competentes para julgar o tema, especialmente o Superior Tribunal de Justiça e o Supremo Tribunal Federal. Este artigo, após estabelecer os requisitos para sujeição a esta forma de apuração do ISS devido, busca, através do levantamento de hipóteses, compreender a verdadeira extensão do rol daqueles que podem se sujeitar, analisando os principais precedentes sobre o tema. Este levantamento de hipóteses foi realizado através da escolha de uma personagem que, apesar de não constar expressamente como integrante deste rol, pode, em tese, arguir seu direito de adentrá-lo – as "Sociedades de AI" ou "Sociedades de Assessor de Investimento".

Palavras-chave: direito tributário; imposto sobre serviços de qualquer natureza; ISS; ISS FIXO; assessor de investimento; interpretação taxativa extensiva; comissão de valores mobiliários; CVM; Resolução CVM 178/2023.

¹ Graduado em Direito pela Universidade Positivo. Pós-graduando em Direito Tributário pelo Instituto Brasileiro de Estudos Tributários. Advogado inscrito na OAB/PR sob o nº 116.795.

THE “ISS-FIXO” AND INVESTMENT ADVISORY SOCIETIES



Ricardo Augusto Reis de Macedo²

Commonly known as “ISS-FIXO”, the regime for calculating Tax on Services of Any Nature due to services provided by independent professionals under their own activity and responsibility, including through companies, calculated on fixed bases, has always been a reason for widespread debate for specialized doctrine and for all courts competent to judge the issue, especially the Superior Court of Justice and the Federal Supreme Court. This article, after establishing the requirements for being subject to this form of calculating the ISS due, seeks, through raising hypotheses, to understand the true extent of the list of those who can be subject, analyzing the main precedents on the subject. This hypothesis survey was carried out through the choice of a character who, despite not being expressly included as a member of this list, can, in theory, argue his right to join it – the “AI Societies” or “Investment Advisor Societies”.

Keywords: tax law; tax on services of any nature; ISS; fixed ISS; investment advisor; extensive exhaustive interpretation; securities and exchange commission; CVM; CVM Resolution 178/2023.

² Graduado em Direito pela Universidade Católica do Paraná (PUC/PR) e Pós-Graduado *latu sensu* pela Escola da Magistratura do Paraná (EMAP). Desembargador Substituto integrante da 3ª Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça do Estado do Paraná.

INTRODUÇÃO

O presente trabalho versa, em síntese, sobre o critério pessoal da regra-matriz de incidência tributária do Imposto Sobre Serviços (ISS), em sua sistemática de apuração sobre bases fixas ou, como costuma-se denominar na prática jurídica/contábil, o "ISS-FIXO".

Para estudar com a precisão científica que requer o tema, buscou-se, além de leitura direta da legislação, em sentido amplo, abarcando desde a própria Constituição Federal até resoluções, artigos e livros da dogmática jurídica e precedentes dos principais tribunais pátrios.

A fim de elucidar a questão, permitindo maior compreensão do tema, foi optado por dar um viés pragmático, através do uso da pesquisa exploratória, que para Antonio Carlos Gil, tem o objetivo de proporcionar maior familiaridade com o problema, com vistas a torná-lo mais explícito ou para constituir hipóteses. Ademais, na maioria dos casos, para se chegar a um aprimoramento de ideias, faz-se necessário o levantamento bibliográfico e a análise de exemplos que estimulem a compreensão¹.

Para isso, foi selecionada uma personagem que, a Sociedade de Assessor de Investimento, que, partindo-se ao próximo ponto, passará por uma explicação de quem é esta personagem, o que faz e, principalmente, como faz.

Superado este ponto, partir-se-á a esclarecer o que é o ISS, e o que é o ISS-FIXO, tudo através de um método hermenêutico analítico.

1 O QUE É O IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA?

a) CRITÉRIO MATERIAL

A fim de iniciar o presente artigo científico, mostra-se prudente delimitar o objeto específico do presente trabalho, delimitando suas personagens e, principalmente, explicitando-as.

Nesse sentido, inicialmente, esclarece-se que tal delimitação será feita através de análise da regra matriz de incidência tributária, em especial sobre seus critérios critério material, prestacional e quantitativo.

O comportamento de um sujeito, consistência material linguisticamente representada por um verbo e seu complemento, deve estar delimitado por condições

espaciais e temporais, para que o perfil típico esteja perfeito e acabado, como descrição normativa de um fato.

No caso específico do Imposto sobre Serviços, percebe-se que seu critério material, conforme leitura direta do artigo 156 da Constituição Federal e da Lei Complementar 116, é "prestar serviço", desde que abarcado na legislação competente².

Assim tem-se que "a síntese do critério material do ISS representada pelo verbo prestar e pelo respectivo complemento serviço"³.

A delimitação do que é "prestação de serviços" faz-se através do Código Civil Brasileiro, cujo Capítulo VII é destinado exclusivamente a isso, a quem o Direito Tributário faz referência por força do artigo 110 do Código Tributário Nacional⁴.

b) CRITÉRIO PESSOAL

Definido quando dar-se-á início à existência do ISS no mundo fático, isto é, quando, houver a prestação de serviço indicado na lista de serviços tributados pelo ISS, fato imponível⁵ que dá início à obrigação tributária, conforme previsto em sua hipótese de incidência, resta delimitar quem irá compor as posições de sujeito da obrigação tributária, isso é, quem poderá cobrar, sujeito ativo e quem deverá pagar, sujeito passivo.

Apesar dos esforços e impressões iniciais a fim de estabelecer o ISS como um imposto de competência residual, em que serviços seriam tributados pela União ou pelos Estados e aquilo que não o fosse seria tributado pelos municípios⁶, atualmente tem-se claro que a competência para tributação de serviços - exceto aqueles compreendidos sobre competência dos estados - é exclusiva dos municípios.

Não obstante, não estar a dizer que esta competência é plena e irrestrita, podendo ser tributado tudo aquilo que se enquadra como "prestação de serviço", o texto constitucional delimita com clareza a tributação somente aos serviços previstos em lei complementar. Vejamos o que diz o Prof. Antonio Carlos Nogueira:

"Ocorre que - e este é um detalhe de fundamental

¹ GIL, Antonio Carlos. Como Elaborar Projetos de Pesquisa. São Paulo, editora Atlas S.A. 2002, 4. ed. p. 41

² DACOMO, Natalia de Nardi. O critério material da hipótese de incidência do imposto sobre serviços. 2005. p. 44. - PUC/SP, São Paulo. 2005. Disponível em; <https://sapientia.pucsp.br/bitstream/handle/7370/1/iss2005.pdf>.

³ BARRETO, Aires F. ISS na Constituição Federal e na Lei. 4. ed. São Paulo: Noeses, 2018. p. 31.

⁴ BRASIL. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, que dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Art. 110.

⁵ ATALIBA, Geraldo. Hipóteses de incidência tributária. 6ª edição, 10ª tiragem. 2009. p. 38.

⁶ MARTINS, Ives Granda da Silva. O ISS na constituição de 1988 e na anterior. Revista dos Tribunais. v. 653/1990. p. 252. 1990. In. Doutrinas Essenciais de Direito Tributário. v. 5. p. 335. 2011.

importância - a competência outorgada aos Municípios para instituir o ISS não é absoluta, irrestrita. Essa competência é recebida com as limitações e ressalvas contidas no próprio Texto Constitucional. Assim, da mesma forma que é vedado instituir imposto sem que a lei complementar lhe defina o fato gerador, a base de cálculo e os contribuintes (art. 146, III, da CF/1988), só pode ser exercitada essa competência outorgada aos Municípios para cobrar o Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza apenas e tão-somente àqueles serviços que estiverem "definidos em lei complementar" (art. 156, III, da CF/1988)⁷

Assim, sabe-se que aqueles detentores de competência legislativa para instituir o ISS em seus respectivos territórios são os municípios da federação e, conseqüente, aqueles que configuram como credores da obrigação tributária nascedoura da ocorrência do fato gerador, obviamente, com observação das normas constitucionais e daquelas com status de lei complementar.

Resta, portanto, definir quem configurar no polo passivo dessa obrigação, isto é, o devedor da obrigação.

De acordo com Paulo de Barros de Carvalho⁸, o sujeito passivo da relação tributária pode ser tanto pessoa física, jurídica, privada ou pública, da qual se exigirá o cumprimento de determinada prestação pecuniária, nos nexos obrigacionais e insuscetível de avaliação patrimonial, nas relações acerca de meros deveres instrumentais ou formais.

Nos termos do art. 121, parágrafo único, do CTN, o sujeito passivo pode assumir a feição de contribuinte, quando tem relação direta com a situação que constitui o fato gerador

Deste modo, percebe-se que o critério pessoal do ISS será composto por um Município, o qual irá

compor o polo ativo da obrigação tributária e de um contribuinte que prestou serviço - salvo hipóteses de responsabilidade tributária, substituição tributária, em que terceiro assumirá esta posição, cujo aprofundamento não cabe neste trabalho.

c) CRITÉRIO QUANTITATIVO

Partindo-se o conseqüente da Regra Matriz de Incidência Tributária, após a análise não exaustiva acima, uma vez que fora do escopo do trabalho, cumpre discorrer acerca do critério quantitativo das normas tributárias, o qual consiste nas informações obtidas pelo intérprete da leitura dos textos legais, o que lhe permite precisar, com segurança, a exata quantia devida de cada tributo, no entendimento de Paulo de Barros⁹

Ademais, deve sempre vir acompanhado de duas entidades distintas: a alíquota e a base de cálculo.

Todavia, percebe-se que o ISS pode ser recolhido de duas maneiras distintas, a primeira, a regra, através de multiplicação da base de cálculo - preço do serviço¹⁰ - pela alíquota instituída pelo Município, a qual deverá variar entre 2 e 5% (dois e cinco por cento)¹¹, a segunda, sobre qual pretende-se aprofundar, calculada sobre bases fixas. Neste segundo tipo de apuração do valor devido, a importância a ser recolhida já estará estipulada, em termos inalteráveis, na legislação, mesmo que o fato jurídico ainda nem tenha ocorrido, tratando-se, portanto, de exceção ao uso exclusivo por determinado tipo de contribuinte.

É no critério quantitativo que reside a chave para a determinação do critério prestacional, ou seja, o valor que o sujeito ativo pode exigir e que o sujeito passivo deve pagar¹²

Este tipo de apuração diferenciada é denominado comumente de ISS-FIXO ou ISS sobre bases fixas.

Ante ao exposto, têm-se que o ISS-FIXO é uma exceção à regra prevista pelo constituinte, eis que não se utiliza alíquota e base de cálculo, mas sim um imposto fixo.

d) O ISS-FIXO

Conforme brevemente dito anteriormente, não se trata, em verdade, de um tributo específico, mas sim de uma sistemática de recolhimento do ISS para alguns

competência dos Municípios e do Distrito Federal, e dá outras providências.

⁷ REIS, Antonio Carlos Nogueira. Peculiaridades do ISS - Aspectos históricos. Revista Tributária e de Finanças Públicas. v. 47/2002. p. 79. In. Doutrinas Essenciais de Direito Tributário. v. 5. p. 188. 2011.

⁸ CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de Direito Tributário. 26. ed. Editora Saraiva, 2014. p. 298.

⁹ CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de Direito Tributário. 26. ed. Editora Saraiva, 2014. p. 316.

¹⁰ BRASIL. Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003. Dispõe sobre o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, de

¹² CARVALHO, Paulo de Barros. Op. cit., 2014. p. 318.

contribuintes que se encontram abarcados pelo critério pessoal das normas relativas a esta sistemática, o que, inclusive, busca-se delimitar com o presente trabalho.

Diferentemente da sistemática de recolhimento comum do ISS, na qual incidem alíquotas de 2 (dois) a 5% (cinco por cento), de acordo com a legislação de cada município, sobre o preço do serviço prestado, a sistemática do "ISS-FIXO" prevê que o "imposto será calculado por meio de alíquotas fixas ou variáveis, em função da natureza do serviço ou de outros fatores pertinentes"¹³ ou, ainda, no caso da prestação dos serviços abarcadas pelo critério pessoal por sociedades, calculado em função de "cada profissional habilitado"¹⁴.

A criação desta sistemática de apuração do valor devido a título de ISS se origina a partir de adequações ao imposto que veio a substituir o Imposto de Indústrias e Profissões (IIP), objetivando, inclusive como dito por Rubens Gomes de Souza, "evitar que o ISS viesse a confundir-se com o imposto de renda"¹⁵.

Resumidamente, na sistemática de apuração do ISS-FIXO, a base para lançamento do tributo deixa de ser o preço do serviço e torna-se o número de profissionais que compõem a sociedade, em lançamento anual¹⁶.

2 O CRITÉRIO PESSOAL DAS NORMAS RELATIVAS A SISTEMÁTICA DO ISS-FIXO

Através do trabalho incansável da dogmática jurídico-tributária pátria, costumou-se utilizar na prática do Direito Tributário, o método da "Regra Matriz de Incidência Tributária", a qual busca facilitar a visualização da aplicação das normas tributárias, assim, identificando eventual obrigação tributária nascedoura de um eventual fato no mundo real.

Assim, facilmente pode-se identificar o critério pessoal da regra matriz, quem poderá vir a estar no polo passivo e/ou ativo da obrigação tributária, e o

quantitativo, o que é a base de cálculo sobre a qual se aplica a alíquota¹⁷.

O objetivo deste trabalho, portanto, especialmente deste capítulo, é identificar o critério pessoal da regra matriz da sistemática de recolhimento do ISS-FIXO, especialmente a fim de definir de modo claro quem poderá configurar no polo passivo destas obrigações tributárias.

O DECRETO LEI 406/68

A sistemática de apuração do ISS sobre bases fixas foi instituída pelo Decreto-Lei 406/68, o qual foi recepcionado com status de lei complementar¹⁸, através do seu artigo 9º, prevendo que no caso de prestação de serviços sob forma de trabalho pessoal do contribuinte¹⁹ será calculado por meio de alíquotas fixas ou variáveis, em função da natureza do serviço ou de outros fatores pertinentes. Quanto aos serviços prestados por sociedades, o imposto é calculado em relação a cada profissional habilitado, sócio, empregado ou não, que preste serviço em nome desta, embora assumindo responsabilidade pessoal.

Não foram poucas as ocasiões em que os municípios, interessados no fim do regime de apuração do ISS sobre bases fixas, sustentaram sua inconstitucionalidade ou revogação, nem poucos também os argumentos levantados neste sentido.

Este, inclusive, é motivo para o qual refere-se ao Decreto-Lei 406/68 como dispositivo legal onde se encontra a previsão do ISS-FIXO e não a Lei Complementar 116, que promoveu diversas alterações no ordenamento jurídico sobre o Imposto sobre Serviços, sem revogação superveniente, seja na promulgação da próprio LC 116 ou mesmo da LC 157/16, que trouxe alterações àquela 2021.

Além das inúmeras tentativas de expelir o regime em questão do ordenamento jurídico, diversos municípios criaram, e ainda criam, diversas limitações à possibilidade de aderir a este regime, tem-se por

¹³ BRASIL. Decreto-Lei 406/68, de 31 de dezembro de 1968. Estabelece normas gerais de direito financeiro, aplicáveis aos impostos sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre serviços de qualquer natureza, e dá outras providências.

¹⁴ BRIGAGÃO. Gustavo. GRILLO. Pedro. O imposto sobre Serviços e as Sociedades Profissionais. In: PINTO. Alexandre. BRIGAGÃO. Gustavo. BARRETO. Ayres (Coords.) Questões polêmicas do regime tributário de ISS das Sociedades profissionais. São Paulo: Quartier Latin, 2022. p. 25.

¹⁵ SOUSA. Rubens G. de. O imposto sobre Serviços e as Sociedades Prestadoras de Serviços Técnicos Profissionais. Revista de Direito Público 20/1972, p. 26. In: Id. 2022. p. 27.

¹⁶ SILVA. Jonas Lopes da. FOGAÇA. Andreone Leandro. Da (in)constitucionalidade da tributação fixo do ISS. Revista de Direito Público. Londrina: v. 5. n.º 1. Pg. 125 – 138. 2010. Disponível em: <https://www.uel.br/revistas/uel/index.php/direitopub/article/view/7572>. Acesso em: 07 jun. 2022.

¹⁷ CARVALHO. Paulo de Barros. Direito Tributário: linguagem e método. – 7 ed. rev. – São Paulo: Noeses, 2018. p. 193 – 197.

¹⁸ BRASIL. Supremo Tribunal Federal (Tribunal Pleno). Recurso Extraordinário nº 220.323-3/MG. Recorrente: município de Belo Horizonte. Recorrida: Base Projetos e Consultoria S/C LTDA. Relator: Ministro Carlos Velloso. p. 09. 26 de maio de 1999.

¹⁹ BARRETO. Aires F. ISS na Constituição Federal e na Lei. 4. ed. São Paulo: Noeses, 2018. p. 403.

²⁰ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (Primeira Turma). Recurso Especial nº 713.752/PB. Relator Ministro João Otávio de Noronha, DJ de 18.8.2006.

²¹ BRASIL. Supremo Tribunal Federal (Distrito Federal). Recurso Extraordinário com Agravo nº 1.016.668/DF. Recorrente: Companhia Do Metropolitano Do Distrito Federal Metro DF. Recorrido: Bruno Erckmam Fernandes De Araujo Sobrinho. Relatora: Ministra Rosa Weber. 07 de fevereiro de 2017.

exemplo a Lei nº 12.719, de 26 de novembro de 2021, do Município de São Paulo²².

Frente a este contexto, o Supremo Tribunal Federal firmou a tese de repercussão geral de tema nº 918, ao julgar o leading case RE 940.769/RS23, de que é inconstitucional lei municipal que estabelece impeditivos à submissão de sociedades profissionais ao regime de tributação fixa em bases anuais, além das previstas no Decreto-Lei 406/68.

Inclusive, anteriormente à edição da LC 116 já havia histórico de tentativas por parte dos municípios de expelir o ISS-FIXO do ordenamento jurídico, alegando suposto desacordo à CF/88, oportunidade na qual o STF afastou as alegadas ofensas ao art. 151, III, ao art. 150, II, ao artigo 145, §1º e, por fim, ao art. 150, §6º, todos da CF/88. Destes afastamentos, inclusive, decorre grande parte da necessária aplicação do §1º e §3º do art. 9º do DL 406/68.

Assim, esclarecido que o Decreto-Lei 406/68 é a pedra basilar da sujeição ao regime de tributação do ISS-FIXO, sabe-se que deve ser buscada a delimitação de seu alcance, de modo a definir quem poderá se sujeitar a este regime, ou seja, é nele que está prevista sua hipótese de incidência²⁴. Neste sentido, extrai-se os ensinamentos da dogmática constitucional tributária sobre o tema, analisando o julgado em comento:

“Embora a questão examinada tenha sido em relação aos profissionais liberais - advogados -, o princípio e a essência do Decreto e a essência do Decreto-Lei nº 406/68, artigo 9º, §§1º e 3º, em relação a tributação especial do ISSQN, aos demais profissionais liberais, permanecem as mesmas, aplicáveis, portanto, a todos os profissionais liberais e às Sociedades Simples de Prestação de serviços intelectuais, personalíssimos, sem caráter empresarial.”²⁵

²²SÃO PAULO. Lei nº 17.719, de 26 de novembro de 2021, que dispõe, dentre outros temas, sobre alterações na legislação tributária municipal.

²³ BRASIL. Supremo Tribunal Federal (Plenário). Recurso Extraordinário nº 940.769/RS. Recorrente: Ordem dos Advogados do Brasil Seção do Rio Grande do Sul - OAB/RS. Recorrido: Município de Porto Alegre, Relator: Ministro Edson Fachin. 24 de abril de 2019.

²⁴ATALIBA, Geraldo. Hipóteses de incidência tributária. 6. ed. tiragem. 2009. p. 76-77.

²⁵MARTINS, Ives Gandra da Silva. RODRIGUES, Marilene Talarico Martins. ISS - Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza e a tributação das sociedades uniprofissionais - serviços prestados por seus sócios de natureza personalíssima. Aplicação do Decreto-

Rende-se a posição sustentada pela professora acima de que nada se alterou nos critérios de sujeição ao ISS-FIXO, devendo ser observado os requisitos legais, já interpretados e ratificados pela jurisprudência, inclusive do STF, conforme será demonstrado adiante.

3 OS CRITÉRIOS PARA SUJEIÇÃO AO ISS-FIXO;

Como brevemente exposto acima, mediante as inúmeras tentativas de expurgo do ISS-FIXO do ordenamento jurídico pátrio por parte de diversos municípios da federação, fixou-se pelo STF a Constitucionalidade plena do ISS-FIXO, quais são os limites dos requisitos legais, estabelecendo seus próprios limites e, principalmente, quem pode se sujeitar a ele.

Assim, conforme elucidação pelo Prof. Hugo Brito Machado Segundo, partir-se-á ao principal escopo deste artigo, quais os requisitos para Sujeição ao ISS-FIXO por Sociedades?

“Quanto aos requisitos, a lei municipal não os pode criar ou inovar, mas apenas reconhecer aqueles já apontados, desde antes, pela jurisprudência, a partir do texto do próprio DL 406/68.”²⁶

Como extrai-se da *ratio decidendi* do precedente vinculante já referenciado, conforme exposto pela dogmática, a sujeição ao ISS-FIXO deve obedecer aos requisitos legais, em sua interpretação dada pela jurisprudência, portanto, assim, passa-se a estes requisitos.

No julgamento específico do RE 236.604-7/PR, sob relatoria do Min. Carlos Velloso, em que buscava o Município de Curitiba a inconstitucionalidade dos §§1º e 3º do Decreto Lei 406/68, além do afastamento da tese de sua não recepção pela constituição, estabeleceu interpretação do critério pessoal para sujeição a este regime de apuração do ISS.

Lei nº 406/68, art. 9º, §§ 1º e 3º - recepção pela CF/88 - incidência da súmula nº 663 do STF. A forma societária limitada não é elemento axial para definir o sistema de tributação do ISS. Afastado o caráter empresarial - ausência dos meios de produção e comércio, à luz do entendimento do STJ. In: PINTO, Alexandre. BRIGAGÃO, Gustavo. BARRETO, Ayres (Coords.) Questões polêmicas do regime tributário de ISS das Sociedades profissionais. São Paulo: Quartier Latin, 2022. p. 173.

²⁶MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. ISS E SOCIEDADES PROFISSIONAIS. In: PINTO, Alexandre. BRIGAGÃO, Gustavo. BARRETO, Ayres (Coords.) Questões polêmicas do regime tributário de ISS das Sociedades profissionais. São Paulo: Quartier Latin, 2022. p. 53.

Para o Min. Sepúlveda Pertence, o ISS-FIXO não se trata de isenção ou mesmo ofende a igualdade, uma vez que se sujeitam ao ISS-FIXO sociedades de profissionais liberais com características gerais e próprias, de modo que, estariam sujeitos ao ISS-FIXO quaisquer sociedades que fossem detentoras destas características.

Nas palavras do Ministro:

“não ofende a igualdade, na medida em que o tratamento peculiar que se lhes deu pretende fundar-se em características gerais e próprias das sociedades de profissionais liberais, especificamente dos que trabalham sob responsabilidade pessoal do executante do trabalho e não da pessoa jurídica, seja qual for a profissão das enumeradas na lista que tem, todas, essas características.”²⁷

Assim, tem-se claro que, segundo a interpretação do STF, capitaneada pelo então Ministro, todas as profissões enumeradas na lista do §3º do Dec-Lei 406/68 são detentoras de características gerais e próprias.

Porém, quais seriam estas características gerais e próprias?

Partindo-se da análise da doutrina especializada e da jurisprudência pátria, entende-se que os requisitos gerais são três, quais sejam: (i) a natureza dos serviços prestados; (ii) a responsabilização pessoal dos sócios e (iii) organização não empresarial²⁸, sobre os quais há de se discorrer, extensivamente.

a) SOCIEDADE NÃO EMPRESARIAL

Iniciando-se pelo terceiro requisito, em razão de melhor organização do texto, qual seja “a organização não empresarial da sociedade”, há de se

reconhecer a existência de uma confusão parcial com o requisito da “natureza dos serviços prestados”.

Explica-se. A fim de delimitar uma sociedade como empresária ou não é necessária uma análise atenta sobre as atividades exercidas, sobre a lente do Código Civil – onde estará o conceito de empresário.

Nos termos deste referido diploma, considera-se empresário aquele que exerce profissionalmente atividade econômica organizada, salvo quem exerce profissão intelectual, científica, literária ou artística, sem prejuízo do concurso de colaboradores²⁹.

Nestas sociedades compostas por profissionais intelectuais, com o objetivo de explorar sua profissão, não há organização dos fatores de produção, o que as caracteriza como sociedade simples³⁰. Assim, não sendo sociedades empresárias, tem-se que a exploração de atividades intelectuais via sociedades se dá através de sociedades simples, conforme explica o prof. Fábio Ulhoa Coelho:

“Duas são as espécies de sociedade no direito brasileiro, a simples e a empresária. A sociedade simples explora atividades econômicas sem empresarialidade (um escritório dedicado à prestação de serviços de arquitetura, por exemplo) (...). A sociedade empresária, por sua vez, é a que explora empresa, ou seja, desenvolve atividade econômica de produção ou circulação de bens ou serviços (...)”³¹

Importante ressaltar neste momento que a forma da sociedade em nada influência sobre sua classificação como empresária ou simples, é perfeitamente possível existir uma sociedade simples sob forma de uma sociedade limitada, bem como empresária sobre essa mesma forma. A característica definidora da sociedade como empresária ou simples é seu objeto social, a natureza de seu atividade³²

²⁷ BRASIL. Supremo Tribunal Federal (Tribunal Pleno). Recurso Extraordinário nº 236.604-7/PR. Recorrente: município de Curitiba. Recorrido: Assis Gonçalves de Kloss Neto sociedade de advogados. Relator: Ministro Carlos Velloso. p. 14, 1999.

²⁸MOREIA. André Mendes. SANTOS. Mariane Andreia Cardoso dos. Requisitos para caracterização da sociedade profissional para fins da sistemática de incidência do ISS por alíquota fixa per capita prevista pelo artigo 9º, §3º, do DL nº 406/68, à luz da jurisprudência dos Tribunais Superiores: a legislação do Município de Belo Horizonte como exemplo. Belo Horizonte: Rev. de Fórum de Direito Tributário - RFDT. 2015. p. 65 - 84.

²⁹ BRASIL. LEI Nº 10.406, DE 10 DE JANEIRO DE 2002, que institui o Código Civil. Art. 966: considera-se empresário quem exerce profissionalmente a atividade econômica organizada para a produção ou a circulação de bens ou de serviços”.

³⁰BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (Primeira Turma). Recurso Especial nº 1512652/RS. Relator Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, julgado em 17.03.2015. DJE 30.03.2015

³¹ COELHO. Fábio Ulhoa. Curso de direito comercial: direito de empresa. 16. ed. São Paulo: Saraiva, 2012. v.2.

³² FRANÇA. Novaes. AZEVEDO. Erasmo Valladão. A distinção...In: PINTO. Alexandre. BRIGAGÃO. Gustavo. BARRETO. Ayres (Coords.) Questões polêmicas... São Paulo: Quartier Latin, 2022. p. 342.

,inclusive, não transformando-se a sociedade simples em empresária somente por registro em junta comercial.³³

Obviamente, há exceções a esta regra, como o caso da criação de sociedade por ação que, por força de lei, será automaticamente considerada empresária³⁴, ou casos como a sociedade de advogados que nunca será empresária³⁵, por força de ordem legal.³⁶

Por fim, entende-se que a composição destas sociedades por mais de um tipo de profissional, isto é, por sócios de diferentes formações e habilitações profissionais, não é característica hábil para afastar a possibilidade de sujeição ao ISS-FIXO, uma vez que não é requisito presente no Decreto Lei 406/68.

Apesar do anterior entendimento jurisprudencial³⁷, hoje tem-se consolidado o entendimento da jurisprudência³⁸ no sentido de que a sociedade pode ser formada inclusive por sócios com diferentes formações e habilitações, o que se costumou a se denominar de sociedades "pluriprofissionais".

Observa-se, inclusive, que o próprio requisito para sujeição ao ISS-FIXO de não ser sociedade empresária liga-se diretamente aos requisitos subsequentes.

b) NATUREZA DA ATIVIDADE

Conforme dito anteriormente, as sociedades para se classificarem como sociedades simples devem ser compostas de maneira não empresarial, considerando-se não empresarial aqueles que exercem atividade intelectual, de natureza científica, literária ou artística, sendo possível o uso de colaboradores, mas defesa a organização empresarial.

Nestes termos, entende-se que a natureza dos serviços compreendidos entre aqueles passíveis de serem tributados através do ISS-FIXO são justamente aqueles permitem a formação de uma sociedade simples, os profissionais liberais ou suas sociedades.³⁹

³³ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (Primeira Turma). Agravo Regimental no Agravo em Recurso Especial. Relator Ministro Luiz Fux. Julgado em 26.10.2010. DJE 16.11.2010.

³⁴ BRASIL. Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002, que institui o Código Civil. Art. 982, parágrafo único: independentemente de seu objeto, considera-se empresária a sociedade por ações; e, simples, a cooperativa".

³⁵ COELHO. Fábio Ulhoa. Parecer: Da impossibilidade de atribuição de natureza empresarial a escritório de advocacia. In: PINTO. Alexandre. BRIGAGÃO. Gustavo. BARRETO. Ayres (Coords.) Questões polêmicas do regime tributário de ISS das Sociedades profissionais. São Paulo: Quartier Latin, 2022. p. 259.

³⁶ BRASIL. nº 8.906, de 4 de 1994, que dispõe sobre o Estatuto da Advocacia e a Ordem dos Advogados do Brasil (OAB). Art. 15 e art. 16.

³⁷ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (Primeira Turma). Recurso Especial nº 758916/PR. Relator Ministro Teori Albino Zavascki, de 20.10.2009.

³⁸ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (segunda turma). Embargos de Declaração no Agravo em Recurso Especial nº 425.635/PE, Rel. Min. Humberto Martins, DJe 16.12.2013.

Nota-se, inclusive, que todos os serviços elencados pelo Decreto-Lei 406/68 como tributáveis através do ISS-FIXO compartilham desta mesma característica - economistas, advogados, contadores, engenheiros, médicos, veterinários, enfermeiros, dentistas, agentes de propriedade industrial, agrônomos, arquitetos, psicólogos, etc⁴⁰ todos desempenham atividade intelectual. Há, portanto, qualificação do trabalho pessoal, além "do mero esforço físico, qual seja, criação intelectual, a par de responsabilidade pessoal do seu autor."⁴¹

Assim, uma vez que prestados por profissionais liberais, cujas profissões dependem de habilitação, exige-se que estes se responsabilizam pessoalmente pelo que desempenharam e, desse modo, limite-se a atuação de suas sociedades à estas atividades.⁴²

c) RESPONSABILIZAÇÃO PESSOAL DOS SÓCIOS

No tocante à responsabilização pessoal dos sócios, requisito descrito expressamente no Decreto Lei 406/68, em seu §3º, entende-se que se faz referência à sua responsabilidade como profissional prestador de serviço, decorrente das normas que regulam suas respectivas profissões⁴³, como o Estatuto da Advocacia para os advogados⁴⁴, a Resolução CFC número 803/9645 para os contadores e assim por diante.

Portanto, apesar de haver a prestação do serviço através da sociedade, o exercício da atividade é realizado pessoalmente, por profissional habilitado, sendo sua "responsabilidade pessoal", como requisito para sujeição ao ISS-FIXO, referência à subserviência às regras da profissão habilitada, não se confundindo com a responsabilidade dos sócios pelos atos sociais.

³⁹ BARRETO. Aires F. ISS na Constituição Federal e na Lei. 4.ed. São Paulo: Noeses, 2018. p. 531

⁴⁰ BRASIL. DECRETO-LEI Nº 406, DE 31 DE DEZEMBRO DE 1968, que estabelece normas gerais de direito financeiro, aplicáveis aos impostos sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre serviços de qualquer natureza, e dá outras providências. Art. 9º, §3º.

⁴¹ BARRETO. Aires F. op. cit., p. 531

⁴² BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (Primeira Turma). Recurso Especial nº 855.483/PR. Relator Ministro Luiz Fux, DJe 11/09/2008.

⁴³ MOREIA. André Mendes. SANTOS. Mariane Andreia Cardoso dos. Requisitos para caracterização da sociedade profissional para fins da sistemática de incidência do ISS por alíquota fixa per capita prevista pelo art. 9º, §3º, do DL nº 406/68, à luz da jurisprudência dos Tribunais Superiores: a legislação do Município de Belo Horizonte como exemplo. Belo Horizonte: Rev. de Fórum de Direito Tributário - RFDT. 2015. p. 73.

⁴⁴ BRASIL. Lei nº 8.906, de 4 de julho de 1994, que dispõe sobre o Estatuto da Advocacia e a Ordem dos Advogados do Brasil (OAB).

⁴⁵ BRASIL. Resolução CFC Nº 803/96, que aprova o Código de Ética Profissional do Contador - CEPC.

“Nessas condições, embora a sociedade se encarregue do contrato com o cliente e da contratação dos serviços, o exercício da atividade deve ser exercido pelo profissional, pessoa física, pessoalmente, sócio, empregado ou associado, de tal forma que qualquer problema na sua execução, só pode decorrer de falha do mesmo, resultante de sua culpa ou dolo. [...] Por conseguinte, além da sociedade que sempre responderá pelos atos dos advogados que prestam serviços a seus clientes, apenas aqueles - sócio, empregados ou associados - que estiverem envolvidos e contribuíram para o ato ou atos dos quais redundou o prejuízo ao cliente, serão responsabilizados.”⁴⁶

Desse modo, entende-se que, conforme jurisprudência consolidada do Tribunais Superiores⁴⁷, que a escolha da sociedade simples sob forma limitada não é característica apta a afastar a responsabilização pessoal dos sócios como requisito de sujeição ao ISS-FIXO.

Pois bem, esclarecido quais são os requisitos para possibilidade de sujeição ao ISS-FIXO, conforme já amplamente difundido e dominado pela melhor dogmática do Direito Tributário, resta aprofundar a discussão e realizar a análise de sujeição através da personagem definida.

Podem sociedades que compartilham todos os requisitos acima elencados isso é, são sociedades simples, formadas exclusivamente para exploração da atividade intelectual dos sócios, cuja atividade é regulada por lei, os quais se sujeitam a responsabilidade pessoal por sua atividade, serem impedidas de se sujeitar ao ISS-FIXO por sua atividade não estar elencada no art. 9, §3º, do Decreto Lei 406/68?

Neste momento buscar-se-á tornar a discussão mais pragmática, através de um exemplo

prático, o levantamento de uma hipótese - podem as Sociedades de Assessor de Investimento se sujeitar ao ISS-FIXO?

4 O QUE SÃO SOCIEDADES DE ASSESSOR DE INVESTIMENTO?

Sociedades de agentes autônomos de investimento, como eram denominadas anteriormente as Sociedades de Assessor de Investimento, são, em apertada síntese, sociedades simples compostas exclusivamente por pessoas naturais, que atuam sob responsabilidade própria, no mercado de capitais como preposta de instituição integrante do sistema de distribuição de valores mobiliários, única e exclusivamente para este fim⁴⁸, ou, nos termos da nova resolução, pessoa “jurídica registrada na forma dessa resolução para realizar, sob a responsabilidade e como preposto de intermediário integrante do sistema de distribuição de valores mobiliários.”⁴⁹

Estas sociedades atuam, mediante seus sócios integrantes, os quais são os assessores de investimento, as seguintes atividades; a) prospecção e captação de clientes, b) prestação de informações sobre os produtos oferecidos e sobre os serviços pelos intermediários em nome dos quais atue e c) recepção e registro de ordens e transmissão dessas ordens para sistemas de negociação.⁵⁰

A fim de se tornar um assessor de investimento a pessoa natural necessariamente, por força de requisição legal positivada através da Resolução nº 178, de 14 de fevereiro de 2023, da Comissão de Valores Mobiliários (CVM), deve realizar seu credenciamento junto à autarquia vinculada ao Ministério da Economia, o que é feito por entidades credenciadoras autorizadas pela CVM.

Os requisitos autorizativos deste credenciamento são definidos pela CVM na mesma resolução anteriormente citada e podem ser resumidos da seguinte maneira; ter concluído ensino médio, não estar inabilitado para exercer cargo em instituição financeira, não haver sido condenado, por decisão transitada em julgado, por crime relacionados a administração de empresas, ao sistema financeiro nacional, ou por pena que vede acesso a cargos públicos não estar impedido de administrar seus bens por decisão judicial.⁵¹

Já no tocante ao credenciamento de sociedades de agentes autônomos de investimento se

⁴⁶ PEIXOTO. Euler da Cunha. A responsabilidade dos sócios nas sociedades de advogados. Revista da Faculdade de Direito Universidade Federal de Minas Gerais, Belo Horizonte. n. 52. p. 79 - 96. jan./jun. 2008.

⁴⁷ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (Primeira Turma). Agravo Regimental no Recurso Especial nº 1205175/RO. Relator Ministro Luiz Fux. 26.10.2010

⁴⁸ COMISSÃO DE VALORES MOBILIÁRIOS (CVM). Resolução número 16, de 09 de fevereiro de 2021. Artigo 2º.

⁴⁹ COMISSÃO DE VALORES MOBILIÁRIOS (CVM). Resolução número 178, de 14 de fevereiro de 2023. Artigo 2º, Inciso I.

⁵⁰ COMISSÃO DE VALORES MOBILIÁRIOS (CVM). Resolução número 178, de 14 de fevereiro de 2023. Artigo 3º.

⁵¹ COMISSÃO DE VALORES MOBILIÁRIOS (CVM). Resolução número 178, de 14 de fevereiro de 2023. Artigo 15.

mostra necessário que tenham sede no país, sejam constituídas como sociedades simples, independente de qual forma adotada, desde que na forma da legislação em vigor e, por fim, que tenham como objeto social exclusivo o exercício da atividade de agente autônomo de investimento, com vedação de participação em outras sociedades.

É importante ressaltar, inclusive, que ainda atuando mediante sociedade, os agentes autônomos de investimento sócios continuam responsáveis pelas atividades da sociedade.

Portanto, conclui-se, em apertada síntese e objetivando as características de maior importância para a discussão em enfoque, sociedades de assessor de investimento são sociedades simples, credenciadas junto à CVM, compostas por pessoas naturais credenciadas como assessores de investimento, os quais atuam sob responsabilidade, a fim de, exclusivamente ou não, desempenhar atividade de preposta de instituição integrante do sistema de distribuição dos valores mobiliários.

Portanto, o leitor atento provavelmente já percebeu que estas sociedades são detentoras de todas os requisitos necessários para a sujeição ao ISS-FIXO, de modo que, entende-se pela possibilidade de sua sujeição, inclusive por sua condição de composição de sociedade simples ser decorrente de Lei, de modo similar às sociedades de advogados.⁵²

Observa-se, inclusive, ponto de suma importância para a discussão que muitas vezes parece passar despercebida até pela melhor doutrina pátria, o STF já delimitou essa possibilidade, ao afastar a natureza de isenção do ISS-FIXO⁵³, conforme precedentes já comentados.

"não ofende a igualdade, na medida em que o tratamento peculiar que se lhes deu pretende fundar-se em características gerais e próprias das sociedades de profissionais liberais, especificamente dos que trabalham sob responsabilidade pessoal do executante do trabalho e não

da pessoa jurídica, seja qual for a profissão das enumeradas na lista que tem, todas, essas características."⁵⁴

E, de igual forma, a leitura da dogmática pátria, já colacionada anteriormente:

"Embora a questão examinada tenha sido em relação aos profissionais liberais - advogados -, o princípio e a essência do Decreto e a essência do Decreto-Lei n° 406/68, artigo 9°, §§1° e 3°, em relação a tributação especial do ISSQN, aos demais profissionais liberais, permanecem as mesmas, aplicáveis, portanto, a todos os profissionais liberais e às Sociedades Simples de Prestação de serviços intelectuais, personalíssimos, sem caráter empresarial."⁵⁵

Entende-se, portanto, que uma leitura restritiva da sujeição ao ISS-FIXO, permissiva somente àquelas sociedades indicadas expressamente no Decreto Lei 406/68, traduzir-se-ia em isenção tributária, o que estaria em contrariedade com a interpretação dada pelo STF e teria levado, salvo melhor juízo, a um sucesso dos Municípios de rechaçar o ISS-FIXO do ordenamento.

Assim, havendo prestação de serviços intelectuais sob a forma de trabalho pessoal do próprio contribuinte, ainda que prestado por sociedade, observados os requisitos do DL 406/68, há o direito à essa submissão. Caso assim não o fosse, haveria violação à Isonomia.⁵⁶

Não obstante, frente a possibilidade de entender-se da não possibilidade de sujeição ao ISS-FIXO por parte de Sociedades de Assessor de

52 COELHO. Fábio Ulhoa. In: PINTO. Alexandre. BRIGAGÃO. Gustavo. BARRETO. Ayres (Coords.) Op. cit., p. 259.

53BRASIL. Supremo Tribunal Federal (Tribunal Pleno). Recurso Extraordinário n° 236.604-7/PR. Recorrente: Município de Curitiba. Recorrido: Assis Gonçalves E Kloss Neto Sociedade De Advogados. Relator: Ministro Carlos Velloso. 26 de maio de 1999. In verbis: "Abrindo o debate, deixo expresso o meu entendimento no sentido de que as disposições inscritas nos §1° e 3§°, do DL 406/68 não configuram isenção"

54 BRASIL. Supremo Tribunal Federal (Tribunal Pleno). Recurso Extraordinário n° 236.604-7/PR. Recorrente: município de Curitiba. Recorrido: Assis Gonçalves de Kloss Neto sociedade de advogados. Relator: Ministro Carlos Velloso. p. 14, 1999. .

55 MARTINS. Ives Gandra da Silva. RODRIGUES. Marilene Talarico Martins. Op. cit., p. 173.

56 BRASIL. Supremo Tribunal Federal (Tribunal Pleno). Recurso Extraordinário n° 236.604-7/PR. Recorrente: Município de Curitiba. Recorrido: Assis Gonçalves E Kloss Neto Sociedade De Advogados. Relator: Ministro Carlos Velloso. 26 de maio de 1999. In verbis: "cuidam de prestação de serviços sob a forma de trabalho pessoal do próprio contribuinte. E se os tais serviços forem prestados por sociedades o imposto será cálculo em relação a cada profissional habilitado, sócio empregado ou não"

Investimento por não estarem elencadas no art. 9, §3º, do Decreto Lei 406/68, há ainda argumento paralelo com o condão de abrir novamente esta possibilidade.

Para isso, elucida-se a forma de interpretação dos itens da tabela de serviços tributáveis pelo ISS, conforme jurisprudência consolidada pelo Supremo Tribunal Federal, inclusive em Recurso Extraordinário julgado com Repercussão Geral reconhecida.

5 INTERPRETAÇÃO TAXATIVA EXTENSIVA DOS SERVIÇOS TRIBUTÁVEIS PELO ISS

Antes de adentrar ao tema propriamente dito, cabe esclarecer que o rol taxativo é aquele determinado e limitado por lei, ou seja, a própria legislação definiu uma lista restritiva, não existindo espaço para ampliação ou interpretação.

Ao contrário do rol exemplificativo, no qual estão presentes apenas alguns exemplos na lei, permitindo ampliações e interpretações, para que mais hipóteses sejam ali enquadradas.

Todavia, o rol do ISS não se enquadra em nenhum dos acima descritos, conforme entendimento proferido pelo Plenário virtual do STF, no julgamento do tema 296, sob repercussão geral.⁵⁷

No caso deste julgado havia divergência quanto à natureza do rol do ISS entre a relatora e os Ministros Gilmar Mendes e Marco Aurélio. Contudo, o voto que prevaleceu foi o da relatora Ministra Rosa Weber, por entender que havia validade na lista ser determinada de forma que possibilitasse a interpretação extensiva, afirmando, inclusive, não ver óbices constitucionais contra a técnica legislativa utilizada.

Deste modo, têm-se que nos termos do Tema 296, do STF, a lista de serviços sujeitos à tributação do ISS, a que se refere o art. 156, III, da CF, é taxativa, admitindo-se, todavia, a incidência do tributo sobre as atividades inerentes aos serviços elencados em lei em razão da interpretação extensiva.

Reconhecendo-se, portanto, que os serviços tributáveis pelo ISS são taxativos, porém interpretados extensivamente, há uma decorrência de suma importância para o enquadramento das Sociedades de Agentes Autônomos de Investimento como aptos a se sujeitar ao ISS-FIXO.

Conforme dito anteriormente, a atividade dos assessores de investimento consiste na atuação como preposto de instituição integrante do sistema de distribuição de valores mobiliários, prospectam e captam clientes, fazem recebimento e registros de ordens, prestam informações especializadas sobre serviços financeiros oferecidos pelas corretoras,

portanto, apresentam o mercado de investimento para os clientes.

Assim, tem-se o exercício da profissão de agente autônomo de investimento, diretamente ligada ao mercado de capitais, como similar, se não a mesma e concorrente com a função de um economista, isso é, o exercício do esclarecimento, permitir a visibilidade.

“O papel do economista é fornecer as bases de uma compreensão dos fenômenos e de sua base teórica. A ele cabe fornecer a inteligibilidade, a visibilidade. O economista deve ver. [...] o economista se erige diretamente à condição de conselheiro do príncipe, de detentor dos princípios normativos da ação.”⁵⁸

Desse modo, exerce o Assessor de Investimento a mesma função - é o conselheiro do “príncipe”, sendo estes aqueles últimos para o qual oferece os produtos do mercado de capitais.

Não estaria, portanto, a atividade de agente autônomo de investimento embarcada como economista - atividade elencada no Decreto Lei 406/68 como sujeita ao ISS-FIXO - através de uma interpretação extensiva de “economista”?

Uma vez que desempenham função similar, muitas vezes idêntica, acredita-se que sim, visto que permitir a duas classes distintas, que exercem funções similares, com as mesmas características organizacionais, regimes tributários distintos, haverá violação à isonomia tributária, com todas as suas repercussões na ampla concorrência.

CONCLUSÃO

Deste modo, acredita-se ser possível a sujeição de sociedades de assessores de investimento ao ISS-FIXO, a partir de duas premissas diferentes.

A primeira, aliada a interpretação consolidada do STF acerca da natureza e constitucionalidade o ISS-FIXO, não sendo uma isenção tributária, mas sim, um regime próprio de apuração, de que estas sociedades de agentes autônomos de investimento, enquanto detentoras de todos os requisitos legais para a sujeição

⁵⁷ BRASIL. Supremo Tribunal Federal (Plenário). Recurso Extraordinário nº 784.439/DF. Recorrente: Banco Sudameris Brasil. Recorrido: Município de Maceió. Relatora: Ministra Rosa Weber. Tema 296 da repercussão geral. 29/06/2020

⁵⁸ LORINO. Philippe. O Economista e o Administrador. Elementos de microeconomia para uma nova gestão. Tradutor; Ronaldo Antonelli; Nobel - São Paulo. 1992.

ao ISS-FIXO podem o fazer, apesar de não haver referência expressa no Decreto Lei 406/68.

Em segundo lugar, através de uma interpretação extensiva do item "economista", conforme decisão paradigma do STF acerca da interpretação dos itens tributáveis pelo ISS, uma vez que similar, se não idêntico em vários casos com a atividade de agente autônomo de investimento, também possível sua sujeição a partir desta segunda hipótese.

REFERÊNCIAS

ATALIBA, Geraldo. Hipóteses de incidência tributária. 6. ed., 10ª tiragem. 2009.

BARRETO. Aires F. ISS na Constituição Federal e na Lei. 4.ed. São Paulo: Noeses, 2018.

BRASIL. DECRETO-LEI Nº 406, DE 31 DE DEZEMBRO DE 1968, que estabelece normas gerais de direito financeiro, aplicáveis aos impostos sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre serviços de qualquer natureza, e dá outras providências. Art. 9, §3º.

BRASIL. Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003, que d. Dispõe sobre o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, e dá outras providências.

BRASIL. LEI Nº 10.406, DE 10 DE JANEIRO DE 2002, que institui o Código Civil.

BRASIL. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, que dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios.

BRASIL. Lei nº 8.906, de 4 de julho de 1994, que dispõe sobre o Estatuto da Advocacia e a Ordem dos Advogados do Brasil (OAB).

BRASIL. Resolução CFC Nº 803/96, que aprova o Código de Ética Profissional do Contador – CEPC

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (Primeira Turma). Recurso Especial nº 1512652/RS. Relator Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, julgado em 17.03.2015. DJE 30.03.2015.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (Primeira Turma). Agravo Regimental no Recurso Especial nº 1205175/RO. Relator Ministro Luiz Fux. 26.10.2010.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (Primeira Turma). Recurso Especial nº 713.752/PB. Relator Ministro João Otávio de Noronha, DJ de 18.8.2006.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (Primeira Turma). Recurso Especial nº 758916/PR. Relator Ministro Teori Albino Zavascki, de 20.10.2009.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (Primeira Turma). Recurso Especial nº 855.483/PR. Relator Ministro Luiz Fux, DJe 11/09/2008.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (segunda turma). Embargos de Declaração no Agravo em Recurso Especial nº 425.635/PE, Rel. Min. Humberto Martins, DJe 16.12.2013.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal (Distrito Federal). Recurso Extraordinário com Agravo nº 1.016.668/DF. Recorrente: Companhia Do Metropolitano Do Distrito Federal Metro DF. Recorrido: Bruno Erckmam Fernandes De Araujo Sobrinho. Relatora: Ministra Rosa Weber. 07 de fevereiro de 2017.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal (Plenário). Recurso Extraordinário nº 784.439/DF. Recorrente: Banco Sudameris Brasil. Recorrido: Município de Maceió. Relatora: Ministra Rosa Weber. Tema 296 da repercussão geral. 29/06/2020.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal (Plenário). Recurso Extraordinário nº 940.769/RS. Recorrente: Ordem dos Advogados do Brasil Seção do Rio Grande do Sul - OAB/RS. Recorrido: Município de Porto Alegre, Relator: Ministro Edson Fachin. 24 de abril de 2019.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal (Tribunal Pleno). Recurso Extraordinário nº 220.323-3/MG. Recorrente: município de Belo Horizonte. Recorrida: Base Projetos e Consultoria S/C LTDA.. Relator: Ministro Carlos Velloso. p. 09. 26 de maio de 1999.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal (Tribunal Pleno). Recurso Extraordinário nº 236.604-7/PR. Recorrente: município de Curitiba. Recorrido: Assis Gonçalves de Kloss Neto sociedade de advogados. Relator: Ministro Carlos Velloso. 1999.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal (Tribunal Pleno). Recurso Extraordinário nº 236.604-7/PR. Recorrente: município de Curitiba. Recorrido: Assis Gonçalves de Kloss Neto sociedade de advogados. Relator: Ministro Carlos Velloso. p. 14, 1999.

BRIGAGÃO. Gustavo. GRILLO. Pedro. O imposto sobre Serviços e as Sociedades Profissionais. In: PINTO. Alexandre. BRIGAGÃO. Gustavo. BARRETO. Ayres

(Coords.) Questões polêmicas do regime tributário de ISS das Sociedades profissionais. São Paulo: Quartier Latin, 2022.

CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de Direito Tributário. 26. ed. Editora Saraiva, 2014.

CARVALHO. Paulo de Barros. Direito Tributário: linguagem e método. – 7. ed. Rev. – São Paulo: Noeses, 2018. ISBN: 978-85-8310-104-8.

COELHO. Fábio Ulhoa. Curso de direito comercial: direito de empresa. 16. ed. São Paulo: Saraiva, 2012. v.2.

COELHO. Fábio Ulhoa. Parecer: Da impossibilidade de atribuição de natureza empresarial a escritório de advocacia. In: PINTO. Alexandre. BRIGAGÃO. Gustavo. BARRETO. Ayres (Coords.) Questões polêmicas do regime tributário de ISS das Sociedades profissionais. São Paulo: Quartier Latin, 2022.

COMISSÃO DE VALORES MOBILIÁRIOS (CVM). Resolução número 16, de 09 de fevereiro de 2021.

COMISSÃO DE VALORES MOBILIÁRIOS (CVM). Resolução número 178, de 14 de fevereiro de 2023.

DACOMO. Natalia de Nardi. O critério material da hipótese de incidência do imposto sobre serviços. 2005. – PUC/SP, São Paulo. 2005. Disponível em: <https://sapientia.pucsp.br/bitstream/handle/7370/1/iss2005.pdf>. Acesso em 18/09/2022.

FRANÇA. Novaes. AZEVEDO. Erasmo Valladão. A distinção entre sociedades simples e empresárias; A sociedade que tem por objeto serviços de natureza intelectual caracteriza-se como sociedade simples, qualquer que seja a sua forma de organização e o tipo que adote. In: PINTO. Alexandre. BRIGAGÃO. Gustavo. BARRETO. Ayres (Coords.) Questões polêmicas do regime tributário de ISS das Sociedades profissionais. São Paulo: Quartier Latin, 2022.

GIL, Antonio Carlos. Como Elaborar Projetos de Pesquisa. São Paulo, editora Atlas S.A. 2002, 4. ed.

LORINO. Philippe. O Economista e o Administrador. Elementos de microeconomia para uma nova gestão. Tradutor; Ronaldo Antonelli; Nobel – São Paulo. 1992.

MACHADO SEGUNDO. Hugo de Brito. ISS E SOCIEDADES PROFISSIONAIS. In: PINTO. Alexandre. BRIGAGÃO. Gustavo. BARRETO. Ayres (Coords.) Questões polêmicas do regime tributário de ISS das Sociedades profissionais. São Paulo: Quartier Latin, 2022.

MARTINS. Ives Gandra da Silva. RODRIGUES. Marilene Talarico Martins. ISS – Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza e a tributação das sociedades uniprofissionais – serviços prestados por seus sócios de natureza personalíssima. Aplicação do Decreto-Lei nº 406/68, art. 9º, §§ 1º e 3º – recepção pela CF/88 – incidência da súmula nº 663 do STF. A forma societária limitada não é elemento axial para definir o sistema de tributação do ISS. Afastado o caráter empresarial – ausência dos meios de produção e comércio, à luz do entendimento do STJ. In: PINTO. Alexandre. BRIGAGÃO. Gustavo. BARRETO. Ayres (Coords.) Questões polêmicas do regime tributário de ISS das Sociedades profissionais. São Paulo: Quartier Latin, 2022.

MARTINS. Ives Granda da Silva. O ISS na constituição de 1988 e na anterior. Revista dos Tribunais. v. 653/1990. 1990. In: Doutrinas Essenciais de Direito Tributário. v. 5. 2011.

MOREIA. André Mendes. SANTOS. Mariane Andreia Cardoso dos. Requisitos para caracterização da sociedade profissional para fins da sistemática de incidência do ISS por alíquota fixa per capita prevista pelo art. 9º, §3º, do DL nº 406/68, à luz da jurisprudência dos Tribunais Superiores: a legislação do Município de Belo Horizonte como exemplo. Belo Horizonte: Rev. de Fórum de Direito Tributário – RFDT. 2015.

PEIXOTO. Euler da Cunha. A responsabilidade dos sócios nas sociedades de advogados. Revista da Faculdade de Direito Universidade Federal de Minas Gerais, Belo Horizonte. n. 52. p. 79 – 96. jan./jun. 2008.

REIS. Antonio Carlos Nogueira. Peculiaridades do ISS – Aspectos históricos. Revista Tributária e de Finanças Públicas. v. 47/2002. In: Doutrinas Essenciais de Direito Tributário. v. 5. 2011.

SÃO PAULO. Lei nº 17.719, de 26 de novembro de 2021, que dispõe, dentre outros temas, sobre alterações na legislação tributária municipal.

SILVA. Jonas Lopes da. FOGAÇA. Andreone Leandro. Da (in)constitucionalidade da tributação fixo do ISS. Revista de Direito Público. Londrina: v. 5 n nº 1. 2010. Disponível em: <https://www.uel.br/revistas/uel/index.php/direitopub/article/view/7572>. Acesso em: 0 jun. 2022.

SOUSA. Rubens G. de. O imposto sobre Serviços e as Sociedades Prestadoras de Serviços Técnicos Profissionais. Revista de Direito Público 20/1972, p. 26. In: Id. 2022.