

SECRETARIA DE FINANÇAS  
CONSELHO ADMINISTRATIVO FISCAL  
PROCESSO / NOTIFICAÇÃO Nº 07.47416.1.14  
RECORRENTE: MANUEL CAVALCANTE E ADVOGADOS ASSOCIADOS  
Rua da Hora, nº 175, Espinheiro, Recife/PE  
Inscrição Mercantil nº 375.069-8  
RECORRIDO: CONSELHO ADMINISTRATIVO FISCAL – JULGADOR 1ª INSTÂNCIA – JOÃO ANTÔNIO VICTOR DE ARAÚJO  
ADVOGADOS: MANUEL DE FREITAS CAVALCANTE E OUTROS  
RELATOR: JULGADOR RAPHAEL HENRIQUE LINS TIBURTINO DOS SANTOS

**ACÓRDÃO Nº 091/2024**

- EMENTA: 1 – NOTIFICAÇÃO FISCAL – ISS PRÓPRIO – LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO COM PAGAMENTO ANTECIPADO – PRAZO DECADENCIAL DO ART. 150, § 4º, DO CTN – IMPOSSIBILIDADE DE ALTERAÇÃO DO LANÇAMENTO NO CURSO DO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FISCAL – NULIDADE DO TERMO DE REFORMULAÇÃO – SOCIEDADE UNIPROFISSIONAL DE ADVOGADOS – ISS CALCULADO EM RELAÇÃO A ADVOGADO ASSOCIADO – REEXAME NECESSÁRIO DESPROVIDO – RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.
- 2 – Inexiste na legislação tributária municipal previsão para alterar o lançamento no curso do contencioso administrativo, mediante a lavratura de simples “Termo de Reformulação”.
- 3 – Nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, em sendo constatado pagamento antecipado por parte

#### Continuação do Acórdão nº 091/2024

do contribuinte, aplica-se o prazo decadencial previsto no art. 150, § 4º, do CTN.

- 4 – Tratando-se de sociedade uniprofissional de advogados, submetida ao regime de tributação do art. 117-A do CTMR, o ISS deve ser calculado em relação a cada profissional habilitado, seja sócio, empregado ou não, que preste serviço em nome da sociedade, embora assumindo responsabilidade pessoal, conceito este no qual se enquadra a figura do advogado associado.
- 5– Reexame necessário conhecido e desprovido. Recurso voluntário conhecido e parcialmente provido.

Vistos, relatados, examinados e discutidos os presentes Autos, ACORDAM os Membros do Conselho Administrativo Fiscal, à unanimidade, na conformidade do voto do Relator e das notas constantes da Ata de Julgamento, em CONHECER e NEGAR PROVIMENTO ao reexame necessário e CONHECER e DAR PARCIAL PROVIMENTO ao recurso voluntário, para julgar parcialmente procedente a Notificação Fiscal, excluindo do lançamento o ISS relativo à competência de junho de 2009, em face da decadência, assim como às competências dos anos de 2011 e 2012, em decorrência da nulidade da reformulação dos valores.

C.A.F. Em 10 de julho de 2024.

Raphael H. L. Tiburtino dos Santos – RELATOR

João Gomes da Silva Júnior

Carlos Augusto Cavalcanti de Carvalho

Carlos André Rodrigues Pereira Lima

SECRETARIA DE FINANÇAS  
CONSELHO ADMINISTRATIVO FISCAL  
PROCESSO / NOTIFICAÇÃO Nº 07.47416.1.14  
RECORRENTE: MANUEL CAVALCANTE E ADVOGADOS ASSOCIADOS  
RECORRIDO: CONSELHO ADMINISTRATIVO FISCAL – JULGADOR 1ª INSTÂNCIA – JOÃO ANTÔNIO VICTOR DE ARAÚJO  
RELATOR: JULGADOR RAPHAEL HENRIQUE LINS TIBURTINO DOS SANTOS

### **RELATÓRIO**

Trata-se de Notificação Fiscal lavrada contra a sociedade de advogados **MANUEL CAVALCANTE E ADVOGADOS ASSOCIADOS**, em razão do alegado recolhimento a menor de ISS próprio, calculado com base no número de profissionais habilitados, na forma do art. 117-A do CTMR.

Constou do Final de Fiscalização:

“(…)

*O contribuinte presta os serviços de advocacia, atividade esta enquadrada no item 17.13, do art. 102 da Lei nº 15.563/91 com as mudanças introduzidas pela Lei Municipal n. 16.933/03, que passou a vigorar a partir de agosto de 2003. Informamos que, por se tratar de primeira fiscalização, o contribuinte goza do benefício da não lavratura de Notificações, conforme prevê o art. 189 do CTMR.*

(…)

*No período fiscalizado, verificamos na documentação da empresa a existência de outros advogados prestando serviços, por essa razão, com base no caput do art. 117 da Lei 15.563/91, ampliamos a base de cálculo do ISS no período fiscalizado conforme tabela abaixo. Constatamos que, relativamente a todo o período fiscalizado, o contribuinte recolheu a menor o ISS próprio referente às competências de fev./09 a dez./13. Em virtude de ser a primeira fiscalização, de acordo com o art. 189 do CTMR, orientamos o contribuinte a recolher o ISS devido no prazo de 30 dias. Caso contrário, o débito será objeto de notificação fiscal”.*

O contribuinte apresentou impugnação ao lançamento fiscal, aduzindo o seguinte:

(i) “A impugnante é pessoa jurídica de direito privado constituída sob a forma de sociedade de advogados, devidamente registrada na Ordem dos Advogados do Brasil – OAB – Seccional Pernambuco, composta por 3 (três) sócios advogados”;

(ii) “Além dos advogados sócios, a Impugnante é empregadora de 1 (um) advogado, chamado ANDRÉ DOS PRAZERES, inscrito na OAB-PE sob o nº 18.830”;

(iii) “Preliminarmente, a Impugnante chama atenção para o fato de que analisando o DEMONSTRATIVO DE ATUALIZAÇÃO DO DÉBITO TRIBUTÁRIO, que é parte integrante da Notificação Fiscal, ficou impossibilitada de exercer o seu direito à ampla defesa. Em primeiro lugar, no referido documento não consta o número de advogados que foram considerados em cada mês para determinar o quantum a ser recolhido, requisito básico para se determinar o valor do ISS supostamente devido. Em segundo lugar, também não consta qual o valor das alíquotas utilizadas para fins de determinar o valor do ISS supostamente devido”;

(iv) “A Impugnante se associou com a advogada SUZELE VELOSO DE OLIVEIRA, inscrita na OAB-DF sob o nº 21.272, para acompanhar os processos quando forem sendo finalizados em Brasília (STJ, STF ou CARF), ou ainda, quando estejam em grau de recursos perante o Tribunal Regional Federal da 1ª Região. Disso resulta que, além de o Auditor Fiscal ter levado em consideração que a Impugnante deve recolher o ISS sobre todos os advogados (sócios, associados ou empregados) nos moldes determinados pelo art. 118 do CTM (por profissional e mensal), o que por si só já está errado, considerou que os advogados que prestam serviços em Brasília, no Distrito Federal, como sendo prestadores de serviço em Recife, o que é inconcebível e o que faz com que todo o crédito tributário seja anulado”;

(v) “Os advogados associados não prestam os seus serviços à Impugnante, mas sim aos clientes em comum. Sendo assim, os advogados associados nada mais são do que profissionais autônomos que procedem com o recolhimento do seu ISS nos termos da legislação municipal, conforme se comprova pelos CONTRATOS DE ASSOCIAÇÃO e as GUIAS DE RECOLHIMENTO DO ISS dos advogados”;

(vi) “Como previsto na legislação federal, mais precisamente no § 3º do art. 9º do Decreto-lei nº 406 e suas alterações, as

*sociedades civis de profissionais devem recolher o ISS na forma prevista no § 1º do art. 9º do mesmo Decreto-lei, ou seja, da mesma forma como o imposto deve ser recolhido pelos profissionais autônomos”;*

*(vii) “Não restam dúvidas de que o ISS devido pelos advogados sócios das sociedades de advogados, como é o caso da Impugnante, encontra-se previsto nos §§ 1º e 3º do Decreto-lei nº 406 e suas posteriores alterações que são matrizes legais do inciso I do art. 118 da Lei nº 15.563/91 do Município do Recife, ou seja, devem recolher o ISS no valor equivalente a R\$ 141,06 (cento e quarenta e um reais e seis centavos) por cada profissional habilitado sócio, empregado ou não, a cada seis meses”.*

Após a apresentação da impugnação pelo contribuinte, foi lavrado “*Termo de Reformulação da notificação fiscal nº 07.47416.1.14*”, sob a justificativa de que “*os valores referentes do ISS a recolher referentes aos exercícios de 2011 a 2012 foram digitados incorretamente no extrato de débito da notificação fiscal supracitada*”, sendo devolvido o prazo de defesa.

O contribuinte apresentou nova impugnação, acrescentando aos demais argumentos de defesa a impossibilidade de retificação do lançamento.

Em 28 de março de 2016, a Procuradoria da Fazenda Municipal – PGM encaminhou à Unidade de Tributos Mercantis – UTM a Cota nº 05/2016/CEM/PFM/SAJ/PCR, comunicando que “*o contribuinte obteve decisão favorável junto ao STJ quando do julgamento do Agravo em Recurso Especial nº 387.439 para recolher o ISS sobre o valor fixo anual calculado de acordo com o número de profissionais que prestam serviços jurídicos em nome da sociedade, inclusive estagiários. Assim, caso existam débitos relativos ao ISS em aberto para o referido contribuinte (vide Notificação Fiscal nº 07.47416.1.14), os mesmos deverão observar os parâmetros fixados pelo STJ para o seu cômputo, bem como para os recolhimentos futuros*”.

Foram solicitados esclarecimentos adicionais à PGM a respeito do trânsito em julgado e do alcance da referida decisão judicial, tendo a PGM respondido que “*1 – Houve o trânsito em julgado da decisão proferida pelo Superior Tribunal de Justiça no bojo do processo nº 0001403-12.2007.8.17.0001; 2 – O valor a ser considerado por profissional habilitado e a forma de recolhimento é a prevista no artigo 117-A da Lei nº 15.563/91*”.

O julgador de primeira instância julgou parcialmente procedente a Notificação Fiscal, apenas para decretar a decadência do ISS de junho de 2009, proferindo decisão assim ementada:

**EMENTA: IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS – ISS. SOCIEDADE UNIPROFISSIONAL. ESCHITORIO DE ADVOCACIA. DECISÃO JUDICIAL. DECADÊNCIA. FORMA DE CONTAGEM. ERRO DE FATO. POSSIBILIDADE DE REVISÃO DO LANÇAMENTO. IMPOSSIBILIDADE DE ANÁLISE DE CONSTITUCIONALIDADE DE LEI EM SEDE ADMINISTRATIVA. TRIBUTAÇÃO DAS SOCIEDADES UNIPROFISSIONAIS EM VALOR FIXO. RECOLHIMENTO NA FORMA PREVISTA PELO ARTIGO 117-A DA LEI 15.563/91. PROCEDÊNCIA PARCIAL DA NOTIFICAÇÃO.**

1. Respeitado o prazo decadencial, a administração tributária pode e deve rever o lançamento em virtude de erros relacionados a condições meramente objetivas e que não ensejem nova interpretação da lei.
2. Quando inexistir recolhimento a contagem do prazo decadencial deve ser efetuado em conformidade com o artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional. De outra banda, em havendo recolhimento, a contagem deve ser efetuada em conformidade com o §4º do artigo 160 da mesma Lei. Aplicação da Súmula 555 do Superior Tribunal de Justiça.
3. O ISS é devido, em regra, no local onde se situa o estabelecimento prestador. As exceções estão expressamente previstas em Lei. Não cabe a esta instância julgadora ampliar as exceções ou mesmo afastar a aplicação de Lei em face de suposta inconstitucionalidade. Neste sentido, o artigo 1º do Decreto nº 28.021, de 18 de junho de 2014.
4. Profissionais, empregados ou não, que prestem serviços em nome da sociedade uniprofissional, mesmo assumindo responsabilidade pessoal, devem estar incluídos na base de cálculo do ISS.
5. As sociedades uniprofissionais devem ser tributadas em valor fixo, equiparando-se neste ponto aos profissionais autônomos, mas o seu imposto deve ser recolhido mensalmente, na forma prevista pelo artigo 117-A da Lei 15.563/91.
6. Procedência, em parte, da notificação.
7. Decisão sujeita à reexame necessário pela segunda instância, ex vi do art. 221 da Lei n.º 15.563/91.

O contribuinte interpôs recurso voluntário contra o acórdão, alegando que a decisão transitada em julgado assegurou a equiparação de sua tributação ao dos profissionais autônomos, na forma do art. 118 do CTMR, reiterando os demais fundamentos deduzidos em impugnação.

É o relatório.

C.A.F. Em 03 de julho de 2024.

**RAPHAEL HENRIQUE LINS TIBURTINO DOS SANTOS  
RELATOR**

SECRETARIA DE FINANÇAS  
CONSELHO ADMINISTRATIVO FISCAL  
PROCESSO / NOTIFICAÇÃO Nº 07.47416.1.14  
RECORRENTE: MANUEL CAVALCANTE E ADVOGADOS ASSOCIADOS  
Rua da Hora, nº 175, Espinheiro,  
Recife/PE, CEP 52020-010  
Inscrição Mercantil nº 375.069-8  
RECORRIDO: CONSELHO ADMINISTRATIVO FISCAL  
– JULGADOR 1ª INSTÂNCIA – JOÃO ANTÔNIO VICTOR DE ARAÚJO  
RELATOR: JULGADOR RAPHAEL HENRIQUE LINS TIBURTINO DOS SANTOS

#### **VOTO DO RELATOR**

A decisão de primeira instância deve ser mantida.

#### **Inaplicabilidade do art. 70, IV, do Regulamento do CAF:**

Afasto a aplicação do art. 70, IV, do Regulamento do CAF, segundo o qual põe fim ao contencioso administrativo tributário “*o ingresso em juízo, em relação às partes em que houver identidade de matérias, antes de proferida ou de tornada irrecorrível a decisão administrativa*”.

Não obstante haja relativa identidade entre as matérias discutidas no presente feito administrativo e no Mandado de Segurança nº 0001403-12.2007.8.17.0001, como este último foi impetrado muitos anos antes da lavratura da Notificação Fiscal, não há como cogitar de eventual renúncia do contribuinte ao contencioso administrativo.

Além disso, em consulta ao sítio eletrônico do TJPE, observo que, após o trânsito em julgado do Mandado de Segurança, foi proferida decisão esclarecendo que eventual discussão a respeito da Notificação Fiscal em apreço demandava o ajuizamento de ação própria para essa finalidade.

#### **Nulidade dos novos valores lançados no “Termo de Reformulação”:**

Por outro lado, acolho a nulidade dos novos valores lançados pela autoridade fiscal no assim intitulado “Termo de Reformulação”, relativos às competências de 2011 e 2012.

Não desconheço que o art. 149 do CTN permite a revisão do lançamento fiscal enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário. No entanto, além de identificar nenhuma das hipóteses elencadas no referido dispositivo, é evidente que o novo lançamento precisaria respeitar o procedimento legalmente estabelecido, com a abertura da competente ação fiscal. Inexiste na legislação tributária municipal previsão para alterar o lançamento no curso do contencioso administrativo, mediante a lavratura de simples “Termo de Reformulação”.

#### **Decadência parcial do lançamento:**

Sobre o tema da decadência, a jurisprudência do STJ está consolidada no sentido de que, tratando-se de tributo sujeito a lançamento por homologação e em havendo pagamento antecipado por parte do contribuinte, aplica-se o prazo decadencial previsto no art. 150, § 4º, do CTN (AgInt no AREsp n. 2.135.810/SP, relator Ministro Gurgel de Faria, Primeira Turma, julgado em 28/11/2022, DJe de 14/12/2022).

No caso em tela, foi confirmado o recolhimento de valores em junho de 2009, devendo ser reconhecida a decadência do ISS relativo a essa competência, porquanto decorridos mais de cinco anos da intimação do contribuinte a respeito da Notificação Fiscal.

#### **Inclusão da advogada SUZELE VELOSO DE OLIVEIRA no cálculo do ISS:**

Não procede a pretensão de excluir a advogada SUZELE VELOSO DE OLIVEIRA do cálculo do ISS pelo fato de ela ter sido contratada pelo contribuinte para acompanhar processos judiciais junto aos tribunais localizados na cidade de Brasília/DF.

A prestação de serviço de advocacia se submete à regra geral do art. 114, I, § 4º, do CTMR, segundo o qual considera-se como local da prestação do serviço o do estabelecimento prestador, caracterizado como “o local onde o contribuinte desenvolva a atividade de prestar serviços, de modo permanente ou temporário, e que configure unidade econômica ou profissional, sendo irrelevantes para caracterizá-lo as denominações de sede,

*filial, agência, posto de atendimento, sucursal, escritório de representação ou contato ou quaisquer outras que venham a ser utilizadas”.*

**Inclusão dos advogados associados no cálculo do ISS:**

Da mesma forma, andou bem o julgador de primeira instância em considerar os advogados associados no cálculo do ISS devido pelo contribuinte.

O art. 117-A do CTM é absolutamente claro ao dispor que, tratando-se de sociedade uniprofissional, *“o imposto será devido pela sociedade, por mês, em relação a cada profissional habilitado, seja sócio, empregado ou não, que preste serviço em nome da sociedade, embora assumindo responsabilidade pessoal nos termos da lei aplicável”.*

Nesse ainda, ainda que o advogado associado não ostente a condição de sócio ou de empregado, o fato de ele prestar serviço em nome da sociedade de advocacia, ainda que assumindo responsabilidade pessoal, é suficiente para justificar a sua consideração para efeito de cálculo do ISS em bases fixas.

Destaco que o advogado associado, cujo contrato precisa ser averbado à margem dos atos constitutivos da sociedade de advogados e que presta serviço em nome desta, não se confunde com o chamado advogado parceiro, cuja atuação se restringe a demandas específicas e feita em nome próprio.

A propósito, confirmando que o advogado associado presta serviço em nome da sociedade de advogados:

- (i) o art. 6º do Provimento nº 112/2006, do CFOAB, deixa claro que a assessoria e defesa dos clientes da sociedade de advogados se dá *“por intermédio de seus sócios, associados e advogados empregados”*;
- (ii) o art. 8º do Provimento nº 169/2015, do CFOAB, esclarece que os clientes por ele assessores ou defendidos na condição de associado são *“da sociedade”*;
- (iii) o art. 40 do Regimento Geral do Estatuto da OAB dispõe que a responsabilidade do advogado associado pelos danos causados diretamente aos clientes é subsidiária em relação à responsabilidade da sociedade.

**Periodicidade mensal do ISS recolhido em bases fixas:**

Finalmente, registro que o art. 117-A do CTMR, aplicável às sociedades uniprofissionais de advogados, é enfático ao dispor que o ISS calculado em bases fixas deve ser recolhido mensalmente, com bases nos valores indicados na legislação municipal.

Carece de qualquer respaldo jurídico a pretensão do contribuinte de ser tributado nos moldes do art. 118 do CTMR, cujo âmbito de incidência se restringe aos advogados autônomos, sendo inaplicável às sociedades de advogados.

**Conclusão:**

Ante o exposto, voto no sentido de CONHECER e NEGAR PROVIMENTO ao reexame necessário e CONHECER e DAR PARCIAL PROVIMENTO ao recurso voluntário, para julgar parcialmente procedente a Notificação Fiscal, excluindo do lançamento o ISS relativo à competência de junho de 2009, em face da decadência, assim como às competências dos anos de 2011 e 2012, em decorrência da nulidade da reformulação dos valores.

É o voto.

C.A.F. Em 10 de julho de 2024.

**RAPHAEL HENRIQUE LINS TIBURTINO DOS SANTOS  
RELATOR**