

PROFISSIONAIS A QUE SE REFERE A RECLAMAÇÃO: advogados que buscam a comprovação de prática jurídica para o ingresso em carreira pública, sem que tal atividade detenha finalidade econômica.

JUSTIFICATIVAS DA RECLAMAÇÃO:

I – DOS FATOS

O Município de Juiz de Fora, valendo-se de sua competência para instituir e arrecadar o ISSQN – Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza, promoveu o lançamento do tributo devido pelos profissionais autônomos que prestam serviços em seu território – entre os quais se insere este Reclamante –, enviando-lhe carnê para que realizasse o respectivo recolhimento.

Não obstante tivesse competência para assim proceder, sua atuação deveria ater-se às normas e princípios jurídicos que a limitam, sob pena de incorrer em ilegalidades e inconstitucionalidades que, ao final, acabam por macular a própria validade de seus lançamentos.

Inicialmente cumpre ressaltar que está havendo a tributação sobre atividade que não detém finalidade econômica, haja vista se prestar tão somente ao cumprimento de requisito pré-qualificador para o ingresso em carreira pública, qual seja, a prática jurídica.

Os vícios vão além. Em frontal desobediência ao regramento instituído pelo Decreto-Lei nº 406/68 – art. 9º, §1º, a Autoridade Fazendária diferencia contribuintes enquadrando-os em diferentes alíquotas, baseando-se em critérios incapazes de exprimir a capacidade contributiva de cada qual, burlando expressa disposição nacional que a proíbe de levar em consideração a importância paga a título de remuneração pelo serviço.

Mais ainda, inúmeros contribuintes estão sendo vítimas de uma exceção que deveria ser-lhes benéfica: pagam, a título de alíquota fixa, valor muito superior àquele que seria devido caso se sujeitassem à regra geral, segundo a qual a base de cálculo do imposto é o valor dos serviços efetivamente prestados.

Destarte, valendo-se da prerrogativa constante no art. 206 do Código Tributário Municipal (Lei nº 5.546/78), o Reclamante vem, através desta, exigir da Autoridade Fazendária respeito ao Sistema Tributário Nacional, cujo alicerce encontra-se fincado na Constituição da República. Conforme se demonstrará, o desrespeito tem início na burla ao texto constitucional, prossegue em direção à desconsideração das normas gerais nacionais e – pasme-se – finaliza ignorando a própria legislação municipal aplicável à matéria.

II – DO DIREITO

1. REGRAMENTO JURÍDICO PERTINENTE

A Constituição atribui aos Municípios competência para instituir e arrecadar o ISSQN, nos seguintes termos:

Art. 156. Compete aos Municípios instituir impostos sobre:

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

Page 2

§ 3º Em relação ao imposto previsto no inciso III do caput deste artigo, cabe à lei complementar:

I - fixar as suas alíquotas máximas e mínimas;

II - excluir da sua incidência exportações de serviços para o exterior.

III - regular a forma e as condições como isenções, incentivos e benefícios fiscais serão concedidos e revogados.

O exercício desta competência está sujeito a limitações impostas pela própria Carta, entre as quais:

Art. 145. (...)

§ 1º - Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte.

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

I - exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça;

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;

IV - utilizar tributo com efeito de confisco;

Por longa data, a regulamentação nacional da matéria – prevista no art. 156 acima transcrito – coube ao Decreto-Lei nº. 406/1968, recepcionado pela Carta Política com o *status* de Lei Complementar. Após algumas alterações apenas pontuais em seu texto, promovidas, especialmente, pelo Decreto-Lei nº 834/1969 e pelas Leis Complementares nº. 44/1983, nº. 56/1987 e nº. 100/1999, o Decreto-Lei nº. 406/1968 foi parcialmente substituído pela Lei Complementar nº.

116/2003; parcialmente porque, ainda hoje, alguns de seus dispositivos – justamente os mais pertinentes à presente Reclamação – permanecem em vigor: os §§ 1º e 3º de seu art. 9º. A vigência do §1º jamais foi questionada; muito se discutiu, porém, se o §3º teria sido indiretamente revogado pela LC nº. 116/2003. Coube ao Superior Tribunal de Justiça – STJ¹ pacificar a questão:

¹ REsp 1028086/RO. Relator Min. Teori Albino Zavascki. Órgão Julgador: Primeira Turma. Data do Julgamento: 20/10/2011. Data da Publicação/Fonte: DJe 25/10/2011.

Page 3

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA - ISS. BASE DE CÁLCULO. **TRATAMENTO DIFERENCIADO CONFERIDO AOS PROFISSIONAIS LIBERAIS E ÀS SOCIEDADES UNIPROFISSIONAIS. ARTIGO 9º, §§ 1º E 3º, DO DECRETO-LEI 406/68. NORMA NÃO REVOGADA PELA LEI COMPLEMENTAR 116/2003. PRECEDENTES. (...) (sem destaques no original)**

Portanto, o **benefício da alíquota fixa**, concedido pelo Decreto-Lei nº 406/1968 aos profissionais autônomos – tal como o Reclamante – e às sociedades de profissionais, **encontra-se em plena vigência**, com a seguinte redação:

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

§ 1º Quando se tratar de prestação de serviços sob a forma de trabalho pessoal do próprio contribuinte, o impôsto 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.

O Município de Juiz de Fora, no exercício de sua competência tributária, tratou a matéria nos seguintes moldes:

Lei Municipal nº. 10.630/2003 (*Redação dada pela Lei nº. 11.500/2007*)

Art. 1º O Imposto Sobre Serviço de Qualquer Natureza – ISSQN tem como fato gerador a prestação dos serviços constantes da lista a seguir: (...)

Art. 3º Considera-se ocorrido o fato gerador no momento da

prestação do serviço.

Art. 29. Quando os serviços descritos na lista do caput do art. 1º forem prestados por profissionais autônomos, o ISSQN será devido trimestralmente de acordo com as situações abaixo previstas:

INSCRIÇÃO NO CADASTRO DE ATIVIDADES ECONÔMICAS

Page 4

CATEGORIA	TEMPO DE ATIVIDADE		
	até 04 anos	de 04 a 08 anos	acima de 08 anos
01 - para as quais se exige nível superior ou legalmente equiparado	R\$ 122,78	R\$ 184,17	R\$ 245,56
02 - para as demais atividades	R\$ 39,46	R\$ 78,92	R\$ 122,78

§ 1º Para efeito de incidência do ISSQN, considera-se profissional autônomo a pessoa física que fornecer o próprio trabalho sem relação de emprego, com o auxílio de, no máximo, 3 (três) pessoas físicas, com ou sem vínculo empregatício, ou de profissional com habilitação idêntica à sua.

§ 2º Os valores previstos no caput deste artigo são devidos em função de cada atividade profissional exercida.

§ 3º Considera-se início de atividade, para os efeitos do disposto no caput deste artigo, a data em que, comprovadamente, o contribuinte iniciou a prestação de serviços ou, mediante ausência de definição da mesma, a data de sua inscrição no Cadastro de Atividades Econômicas, salvo prova em contrário.

§ 4º Para a determinação do valor do imposto aplicável, considerar-se-á o número de anos completos de inscrição no Cadastro, no primeiro dia de cada ano.

§ 5º Nas hipóteses de inscrição nova, baixa ou paralisação de atividades durante o trimestre, o ISSQN do referido trimestre será devido integralmente, independente da data da inscrição, baixa ou paralisação.

§ 6º Aplicam-se aos prestadores de serviços de que trata este

artigo, no que couber, as demais normas da legislação municipal do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISSQN.

Art. 30. Quando os serviços descritos nos subitens 4.01, 4.02, 4.06, 4.08, 4.11, 4.12, 4.13, 4.14, 4.16, 5.01, 7.01 (exceto paisagismo), 10.03, 17.14, 17.16 e 17.19 da lista do caput do art. 1º, bem como aqueles próprios de economistas, forem prestados por sociedade constituída na forma do § 1º deste artigo, o ISSQN devido será exigido mensalmente, calculado à razão de R\$100,00 (cem reais), multiplicado pelo número de profissionais habilitados.

Page 5

§ 1º As sociedades de que trata o caput deste artigo são aquelas cujos profissionais (sócios, empregados ou não) são habilitados ao exercício da mesma atividade e desde que:

I - prestem serviços de forma pessoal, em nome da sociedade, assumindo responsabilidade pessoal, nos termos da legislação específica;

II - as atividades dos profissionais habilitados estejam inseridas entre aquelas relacionadas no caput deste artigo e que constem em seu objeto social;

III - todos os sócios, individualmente, tenham habilitação legal para o pleno exercício de todas as atividades da sociedade.

§ 2º Excluem-se do disposto no caput deste artigo as sociedades que:

I - possuírem mais de 03 (três) empregados não habilitados, para cada profissional habilitado;

II - tenham como sócio pessoa jurídica;

III - sejam sócias de outra sociedade;

IV - tenham sócio que delas participe tão-somente para aportar capital ou administrar;

V - tenham, por objeto, atividade diversa da habilitação profissional dos sócios;

VI - explorem atividade não enquadrada em um dos subitens constantes do caput deste artigo, ainda que a mesma não conste de seu objeto social;

VII - enquadrem-se como sociedade empresária, assim definidas na Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 (Código Civil Brasileiro), estando sujeitas a registro no Registro Público de Empresas Mercantis.

§ 3º A sociedade de profissionais que não preencher quaisquer

requisitos elencados nos §§ 1º e 2º deste artigo ficará automaticamente excluída do regime especial de recolhimento do ISSQN, sendo o imposto devido calculado com base no preço do serviço.

§ 4º Nas hipóteses de inscrição nova, baixa ou paralisação de atividades durante o mês, o ISSQN do referido mês será devido integralmente, independente da data da inscrição, baixa ou paralisação.

Page 6

§ 5º Aplicam-se aos prestadores de serviços de que trata este artigo, no que couber, as demais normas da legislação municipal do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISSQN.

Art. 48. O ISSQN devido pelos profissionais autônomos, nos termos do art. 29 desta Lei, e pelas sociedades de profissionais, nos termos do art. 30 desta Lei, deverá ser recolhido nos prazos definidos em Decreto.

§ 2º O ISSQN devido pelos profissionais autônomos, quando pago de uma só vez, até a data do vencimento da primeira parcela, será recolhido com desconto de 10% (dez por cento) sobre o valor total lançado.

§ 3º O ISSQN devido pelos profissionais autônomos poderá ser pago, de uma só vez, até 30 (trinta) dias após o vencimento da 1ª (primeira) parcela, sem incidência de multa moratória e sem o desconto a que se refere o parágrafo anterior.

Este é, em suma, o regramento jurídico pertinente à análise da presente Reclamação.

2. DO EXERCÍCIO DA ADVOCACIA COMO PRÉ-REQUISITO PARA O INGRESSO EM CARREIRA PÚBLICA – FINALIDADE NÃO ECONÔMICA

De início, cabe ressaltar que não há qualquer demonstração efetiva de que o Requerente presta serviços de advocacia com o intuito econômico, sendo que o simples fato de apurar-se a existência ou não de processos de nome do Requerente não pode ser indicativo precípua e único de que existe real prestação de serviços advocatícios em que se visa a finalidade econômica ou de obtenção de receita.

Assim, cumpre destacar que o Requerente não realiza a prestação de serviços, haja vista o reduzido número de ações judiciais patrocinadas pelo mesmo, em que o interesse do Requerente é a prestação de concursos para o ingresso em serviço público na área jurídica, sendo de conhecimento geral que para ingressar nos quadros da grande maioria das carreiras públicas jurídicas é necessário a comprovação de prática, entre elas o exercício da advocacia, conforme exigências legais e editalícias estabelecidas.

Desta feita, vislumbra-se que o lançamento do tributo efetuado pelo município de Juiz de Fora é desprovido da real comprovação de prestação de serviços jurídicos em que há busca de finalidade econômica, **eis que a atuação do Requerente é limitada a 05 (cinco) processos ano, conforme listagem em anexo**, sendo este o número suficiente de causas que o Requerente necessita para comprovação de sua prática jurídica, possibilitando a sua participação em concurso público e posterior ingresso em carreira jurídica, no caso de êxito nas provas.

Ressalta-se que em todas as ações ajuizadas, o Requerente sequer auferiu renda com tal serviço, sendo todas ajuizadas em seu benefício próprio, visando única e exclusivamente deter tempo suficiente para o ingresso em carreira jurídica pública.

Ora, neste sentido deve-se destacar que naqueles serviços prestados de forma gratuita ou que não exista finalidade econômica, não pode haver incidência do Imposto sobre

Page 7

Serviços, sendo este caso de não ocorrência de subsunção do fato à norma, e, assim descaracteriza-se a incidência do imposto discutido.

Este é o entendimento da mais abalizada doutrina, vejamos o conceito empregado para a prestação de serviços:

“(...) prestação de esforço humano a terceiros, com conteúdo econômico, em caráter negocial, sob regime de direito privado, tendente à obtenção de um bem material ou imaterial”(grifo nosso) 2

Ora, tal conceito revela que apenas os serviços que detenham conteúdo econômico é que poderão ser tributados, sendo que afastam-se de tal incidência aqueles prestados a ‘si mesmo’, ou para familiares e até mesmo de forma voluntária e desinteressada.

O próprio Supremo Tribunal Federal – STF, em julgado, destacou a não incidência do tributo, no caso de prestação de serviços gratuitos, conforme RE 112.923-9 SP, 1ª T., rel. Min. Octavio Gallotti, j. 10-04-1987.

Noutro giro, as afirmações acima descritas e comprovadas, de que o número de processo é limitado a 05 (cinco) por ano, demonstram de forma inequívoca a inexistência de fato gerador do ISS, haja vista que para os profissionais autônomos, tal fato gerador é aquele onde há o exercício, **habitual** e por conta própria, de serviços profissionais e técnicos remunerados.

Somente o exercício habitual pode caracterizar a figura do prestador de serviços autônomo com a efetiva exploração econômica de atividade, e, assim, determinar a prestação de serviços por parte deste profissional, o que não ocorre no presente caso.

Não podemos entender que neste caso existe o exercício habitual de serviços advocatícios, haja vista a existência de normatização sobre o tema, qual seja a lei federal n.º 8.906, de 04/07/94, que versa sobre advocacia, e que dispõe de forma expressa no art. 10, §2º, a definição de habitualidade em relação ao exercício da advocacia, conceituando-se como habitual a atividade de advogado em que exista a intervenção em mais de 05 (cinco) causas por ano, senão vejamos:

“Art. 10. A inscrição principal do advogado deve ser feita no Conselho Seccional em cujo território pretende estabelecer o seu domicílio profissional, na forma do Regulamento Geral.

(...)

§ 2º. Além da principal, o advogado deve promover a inscrição suplementar nos Conselhos Seccionais em cujos territórios passar a exercer habitualmente a profissão, **considerando-se habitualidade a intervenção judicial que exceder de cinco causas por ano.**

No presente caso a prestação de serviços do requerente tem caráter eventual e não habitual, visando seu benefício próprio, simplesmente almejando garantir sua prática jurídica para o ingresso em carreira jurídica pública.

² Aires Barreto, “ISS – Não incidência sobre Cessão de Espaço em Bem Imóvel”, *Repertório IOB de Jurisprudência* – 1ª quinzena de outubro de 1999 – nº19/99 – Caderno 1, p. 580.

Page 8

Ademais, no enfrentamento da questão denota-se que a cobrança de ISS do requerente, tem caráter expropriatório, haja vista que o mesmo tem como real atividade os estudos para concursos, sendo necessários altos dispêndios com o pagamento de cursos especializados.

Desta feita, tratando-se de atividade eventual, realizada única e exclusivamente em benefício próprio, o município está pretendendo retirar parcela considerável da propriedade do cidadão ora requerente.

Nesses termos, Paulo Cesar Bária de Castilho nos brinda com o seguinte argumento:

“confisco tributário consiste em uma ação do Estado, empreendida pela utilização do tributo, a qual retira a totalidade ou parcela considerável da propriedade do cidadão contribuinte, sem qualquer retribuição econômica ou financeira por tal ato” (CASTILHO, Paulo Cesar Baria de. *Confisco tributário*, p.39)

Outrossim, salienta-se que o princípio da vedação do confisco condiciona-se com a capacidade contributiva do contribuinte, que para o caso em pauta, mostra-se abusiva, já que o requerente não realiza atividade habitual de serviços advocatícios.

Nesta toada é o entendimento da nossa doutrina:

“Nesse passo, vale a pena recordar que o princípio da vedação do confisco deriva do princípio da capacidade contributiva, atuando aquele em conjunto com este.” (V. AMARO, Luciano. *Direito tributário brasileiro*. 14. ed., p.144).

São as considerações sobre o tópico, acreditando-se que irão derrubar o lançamento do tributo. No caso das razões aqui expostas não serem acatadas, passa-se a defender o presente lançamento com as demais razões que serão trabalhadas nos demais pontos dessa Reclamação, os quais passo a expor abaixo.

3. DOS VÍCIOS DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE PRESENTES NA LEGISLAÇÃO MUNICIPAL

Neste ínterim, cabe destacar que a legislação municipal incorre em grave ofensa às normas gerais nacionais ao criar diferenciações desarrazoadas entre os contribuintes sujeitos à alíquota fixa. Veja-se, novamente, o que estatui o §1º do art. 9º do Decreto-Lei nº 406/68:

§ 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.

Ora, o texto legal é cristalino ao só permitir a variação da alíquota em função da natureza do serviço ou de outros fatores pertinentes. É o que justifica, por exemplo, a existência de duas categorias principais: as profissões que exigem formação de nível superior e as que não a exigem. Entretanto, a norma geral não permite a diferenciação da alíquota entre aqueles que se encontram em situação idêntica. É dizer: se já não se reputa legítima a variação de alíquotas conforme a **profissão**

Page 9

exercida (advogado, médico, dentista, engenheiro...), muito menos se justifica a diferenciação de alíquota entre aqueles que exercem a **mesma profissão**.

E é exatamente o que faz a lei municipal. Ao instituir diferentes faixas de tributação, conforme o tempo de exercício da atividade (até 4 anos, de 4 a 8 anos e acima de 8 anos), o que se está a fazer é justamente aquilo que o dispositivo supracitado, em sua parte final, buscou proibir: que se leve em consideração a remuneração do próprio trabalho. Sim, porque o que a lei quer presumir é que, quanto maior o tempo de exercício da profissão, maior deverá ser o ganho percebido. Então, por vias transversas, exige-se do contribuinte conforme a remuneração que este percebe. De plano, a presunção não é razoável: o tempo de exercício profissional não configura um critério capaz de medir com segurança a capacidade econômica do contribuinte. Mas, independentemente disso, o que de fato importa é que **a legislação nacional proíbe a adoção de qualquer critério que, ainda que indiretamente, valha-se da remuneração percebida para variar as alíquotas**.

Destarte, o caso agora é de um **vício insanável de ilegalidade**, cumulado com novo **vício de inconstitucionalidade** nos lançamentos promovidos pela Autoridade Fazendária: ao exigir alíquotas variáveis em função do tempo de exercício da atividade, o que faz é, disfarçadamente, distinguir em razão da remuneração percebida, indo frontalmente de encontro ao §1º do art. 9º do Decreto-Lei nº 406/68 e ao inciso II do art. 150 da Carta Política.

Mas, poder-se-ia então arguir, como compatibilizar a cobrança do imposto com o princípio da capacidade contributiva, um dos corolários do Sistema Tributário Nacional? Para alguns, a tarefa é impossível. Veja-se a lição de ROQUE CARRAZZA:³

“Do exposto, facilmente percebemos que, também por burla à capacidade contributiva, são inconstitucionais os chamados *impostos fixos*, isto é, aqueles cujo montante é apontado pela lei, de modo invariável, sem qualquer preocupação com as condições pessoais do contribuinte. É o caso, em certos Municípios, do ISS incidente sobre os serviços advocatícios, fixado, pela lei local, em X unidades (salários mínimos, unidades fiscais, valores de referência etc.) por ano, para cada advogado.

Antes mesmo da ocorrência do fato impositivo tributário, já se tem condições de saber o montante deste tributo, que será o mesmo quer o profissional tenha uma banca florescente, quer esteja ensaiando os primeiros passos na profissão. Com isso, nestes Municípios, o ISS deixa de ter o caráter pessoal, não sendo graduado segundo a capacidade econômica do contribuinte. Manifesta inconstitucionalidade, porquanto o ISS deve necessariamente obedecer ao princípio em exame”.

Adotando postura um pouco mais flexível que a do ilustre professor, não seria o caso de taxar de inconstitucional a sistemática da alíquota fixa, mas sim de viabilizar sua aplicação com respeito ao aludido princípio. **E a solução afigura-se singela: tratando-se a alíquota fixa de um benefício concedido ao contribuinte, bastaria permitir a este Reclamante que optasse ou não**

³ CARRAZZA, Roque Antonio. Curso de Direito Constitucional Tributário. 23ª ed. São Paulo: Malheiros, 2007, p. 104.

por ela, o que não foi observado no caso em análise. Desta forma, os contribuintes que assim desejassem, continuariam a recolher o ISSQN na sistemática do Decreto-Lei nº 406/68; por outro lado, os que constatassem que a regra geral (tributação sobre o valor do serviço) lhes é mais benéfica, teriam o direito de por esta optar.

Oferecer estas opções não constitui uma faculdade do ente tributante, mas um direito do contribuinte. Realmente, como bem observou CARRAZZA, da forma como atualmente exigido, o ISSQN fixo agride brutalmente o princípio da capacidade contributiva: enquanto pode representar valor irrisório para o profissional que percebe fartas remunerações pelos serviços que presta, pode significar mais do que a própria remuneração percebida pelo profissional que, durante determinado período, poucos serviços prestou. Não é exagero, e o exemplo dos advogados ilustra bem esta situação.

Em Juiz de Fora são oferecidas, anualmente, 2.220 vagas em cursos de Direito.⁴ No ano de 2010, apenas nesta cidade, foram aprovados no exame da Ordem dos Advogados do Brasil/Seccional de Juiz de Fora mais de 400 candidatos. Este enorme contingente de novos advogados necessitará, na maioria dos casos, de um período de maturação profissional, durante o qual seus ganhos tendem a ser baixos. Em outros casos – não raros, frise-se – o advogado pretende prestar concursos públicos e, por seguidos anos, exerce a advocacia – muitas vezes a título gratuito – exclusivamente para obter a experiência exigida nos Editais. Ora, como exigir do advogado que acaba de distribuir sua primeira ação ou do que atua em um número mínimo de ações que recolham aos cofres municipais o mesmo que aquele que já se encontra há muito estabelecido, dono de uma vultosa carteira de clientes e ações? A solução para o dilema não é a dada pela legislação de Juiz de Fora, que cria diferentes faixas de tributação conforme o tempo de exercício de atividade, valendo-se de uma presunção incapaz de realizar justiça fiscal. É, sim, a que acima se expôs, pois permite a perfeita gradação da tributação conforme a capacidade econômica do contribuinte sem, por outro lado, negar eficácia ao benefício legítima e legalmente concedido aos profissionais autônomos e às sociedades de profissionais. **Assim, não importa se exerce a advocacia há dois ou há vinte anos, o contribuinte – seja profissional autônomo ou sociedade de profissionais – deve ter o direito de, na hipótese de a alíquota fixa mostrar-se desproporcional aos ganhos que obtém, optar**

por recolher o tributo sobre os serviços que efetivamente prestar. Trata-se simplesmente de lhe garantir acesso à regra geral que contempla todos os demais contribuintes, sempre que a sistemática da alíquota fixa, criada para ser um benefício, estiver mostrando-se-lhe, na prática, prejudicial.

Nem se alegue que o enquadramento dos profissionais autônomos e das sociedades de profissionais na regra geral do ISSQN poderia tornar mais penosa a ação da fiscalização municipal. A simplificação da ação fiscal não pode justificar a burla a princípios constitucionais. É o que leciona SACHA CALMON NAVARRO COÊLHO:⁵

“Nas modernas sociedades de massas, a tentação dos Fiscos, escudados nos “grandes números” e em nome da “racionalização”, é para “simplificar” a tributação. Fala-se muito, inclusive no princípio da “praticabilidade”. Ao nosso sentir, este tal não foi e jamais será princípio jurídico. É simples tendência

⁴ Dados coletados no endereço eletrônico do Ministério da Educação: www.mec.gov.br.

⁵ COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. Curso de Direito Tributário Brasileiro. 9ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 2007, p. 280.

para igualar e simplificar sem considerar os princípios da justiça, da igualdade e da capacidade contributiva. e, a não ser que os respeite ou seja benéfico ou opcional para o contribuinte, não poderá prevalecer. Em adversas circunstâncias, o princípio do não-confisco, na medida em que confronta os desvarios fiscalistas, é de grande importância para combater as ficções e presunções fiscais abusivas”. *(sem destaques no original)*

A lição aplica-se às inteiras à hipótese aqui discutida: da forma como hoje é disciplinado, o regime do ISSQN fixo ignora os princípios da justiça, da igualdade e da capacidade contributiva, e só escapará do desrespeito a tais princípios quando se reconhecer que o tal “benefício” é opcional para o contribuinte. **Se o regime não lhe é benéfico, mister que o contribuinte tenha a faculdade de aderir ao regime geral. Indo além, ao presumir que todos os profissionais autônomos inscritos no cadastro municipal prestarão serviços no decorrer do exercício, a fiscalização municipal esquivava-se da sua real responsabilidade: verificar quais, dentre os inscritos, efetivamente prestaram serviços.** E, agindo assim, pratica o confisco em relação a todos aqueles que, mesmo sem ter realizado o fato jurídico necessário ao nascimento da obrigação tributária, sofreram a incidência do imposto.

Mais adiante, SACHA CALMON exemplifica seu raciocínio:

“São admissíveis, por outro lado, a tributação do ICMS “por estimativa” para os pequenos contribuintes, se lhes for dado o *direito de opção*, bem como a tributação pelo “lucro presumido”, no imposto de renda, mas apenas se o contribuinte quiser. Praticabilidade e presunção fiscal só encontram guarida se se assegura a correção dos efeitos confiscatórios e se se permite o exercício da liberdade (opção pela fórmula menos onerosa)”. *(sem destaques no original)*

Nada mais se faz necessário para demonstrar a inconstitucionalidade da obrigatoriedade de vinculação ao regime do ISSQN fixo, seja por desrespeito aos princípios da capacidade contributiva e do não-confisco, seja por desprezo aos sobreprincípios da justiça e da igualdade.

4 - CONCLUSÕES

Com efeito, sintetizando as razões expostas, o lançamento ora rebatido é nulo pelos seguintes fundamentos:

- a) Não há que se falar em lançamento de tributo, haja vista que a natureza da atividade exercida não tem cunho econômico;
- b) A diferenciação de alíquotas em razão do tempo de exercício da atividade vai de encontro à disposição expressa do Decreto-Lei nº 406/68, além de ofender o princípio constitucional da não-discriminação tributária;
- c) O regime de recolhimento imposto aos profissionais autônomos e às sociedades de profissionais só pode subsistir se entendido como uma opção do contribuinte, sob

⁶Op. cit., p. 281.

pena de ofensa aos princípios constitucionais da capacidade contributiva e do não-confisco, bem como aos sobreprincípios da igualdade e da justiça;

- d) O carnê enviado ao Reclamante não contém a fundamentação jurídica do lançamento realizado, deixando de observar formalidade necessária à validade do ato.

III – DOS PEDIDOS

Diante do exposto, requer o Reclamante:

- a) o recebimento e regular processamento da presente Reclamação;
- b) seja cancelado o lançamento do tributo em nome do Reclamante, haja vista que a natureza da atividade exercida não tem cunho econômico e é eventual, bem como que o valor a ser pago a título de ISSQN, no presente caso, tem natureza confiscatória, diante das razões expostas;
- c) alternativamente, caso não seja acatado o pedido acima, seja reconhecida a **nulidade do lançamento realizado a título de “ISSQN Autônomo” relativo a este Reclamante**, abstendo-se, ainda, de promover novos lançamentos desta espécie em seu nome, exceto se:
 - i. se referirem a fatos jurídicos tributários efetivamente ocorridos, e não sobre a potencialidade de praticá-los, devendo os lançamentos ocorrerem trimestralmente e somente a partir do primeiro dia útil seguinte ao término de cada trimestre, nos termos da legislação municipal pertinente;
 - ii. for admitida pela autoridade fazendária municipal a possibilidade de o contribuinte optar pelo regime geral, passando a calcular o imposto devido

sobre o valor de cada serviço que prestar; e

- iii. ocorridos após alteração legislativa que saneie os vícios presentes na atual legislação, em especial que extinga a ilegal e inconstitucional variação de alíquotas em função do tempo de exercício da atividade, reconhecendo-se que, enquanto não sanado este vício, **o Município cobre pela menor delas, se esta for a opção do contribuinte.**

Nestes termos, pede e espera deferimento.

Juiz de Fora, ____ de novembro de 2012.

(NOME) - OAB MG XXXXX