



Instituto Brasileiro de Direito Público - IDP
Pós-Graduação em Direito Constitucional

LARISSA PRADO SANTANA

**A DESTINAÇÃO DOS VALORES PAGOS EM CARTÓRIOS
EXTRAJUDICIAIS**

**Brasília – DF
2019**

LARISSA PRADO SANTANA

**A DESTINAÇÃO DOS VALORES PAGOS EM CARTÓRIOS
EXTRAJUDICIAIS**

Dissertação apresentada ao curso de Mestrado Acadêmico em Direito Constitucional como requisito parcial para a obtenção do título de Mestre em Direito Constitucional, pelo Instituto Brasiliense de Direito Público – IDP.

Orientador: Professor Doutor Roberto Freitas Filho

**Brasília – DF
2019**

Larissa Prado Santana

A destinação dos valores pagos em cartórios extrajudiciais.

Dissertação apresentada ao curso de Mestrado Acadêmico em Direito Constitucional como requisito parcial para a obtenção do título de Mestre em Direito Constitucional, pelo Instituto Brasiliense de Direito Público – IDP.

Orientador: Professor Doutor Roberto Freitas Filho

Brasília, 27 de junho de 2019.

BANCA EXAMINADORA

Professor Doutor Roberto Freitas Filho
Orientador

Professor Doutor Sérgio Antônio Ferreira Victor
Membro Interno

Professor Doutor Hercules Alexandre da Costa Benício
Membro Externo

Ao meu pai, por ser o incentivador desta jornada.

A minha mãe pelo apoio e amor incondicional.

Ao meu namorado de longas datas, pelo companheirismo de cada dia.

A Deus, principalmente, por tornar meus sonhos realidade.

“As coisas podem chegar até aqueles que esperam, mas são somente sobras deixadas por aqueles que lutam”.
(Abraham Lincoln)

RESUMO

A atividade notarial e registral carrega várias particularidades por não se enquadrar perfeitamente em nenhum dos conceitos pré-existentes na Administração Pública, sendo figura única que atua tanto na esfera pública, quanto privada. A Constituição Federal vigente dedicou aos profissionais que desempenham esta atividade uma característica de hibridismo ao prever que notários e registradores exerceriam “os serviços notariais e de registro em caráter privado, por delegação do Poder Público” (art. 236). Diante desta especialidade, o Supremo Tribunal Federal passou a enfrentar a natureza jurídica dos tabeliães e registradores, sem, contudo, alcançar uniformidade na caracterização deste profissional/cartório, que ora é considerado pessoa física, ora empresa. Apesar de exercerem função pública, são considerados agentes públicos em colaboração, que recebem pela prestação dos serviços cartorários, a título de remuneração, parte do valor pago pelos usuários nas serventias extrajudiciais. Destaca-se a incumbência deste profissional de manter a estrutura física do cartório e de contratar funcionários em regime celetista, sendo-lhes o empregador direto e sem receber qualquer ajuda de custo do Estado para tanto. Pelo contrário, deve repassar ao Poder Judiciário, por determinação legal estadual, parcela dos valores recebidos nos cartórios. Neste ponto encontra-se o tema do presente trabalho, que irá apresentar estudo sobre o cenário atual quanto à destinação dos valores pagos nas serventias extrajudiciais. Para tanto, este trabalho será dividido em três partes. No primeiro capítulo serão apresentadas a profissão do notário e do registrador, as respectivas atipicidades e a finalidade dos emolumentos recebidos a título de remuneração. No segundo capítulo será feita uma análise da destinação dos valores arrecadados nos cartórios, verificando os argumentos que buscam legitimar outras instituições que recebem parcela dos valores cartorários para sua manutenção. No terceiro capítulo serão arrolados os pontos ainda controvertidos sobre o tema custas extrajudiciais. Desta forma, espera-se que este trabalho proporcione a reflexão sobre a legitimidade dos repasses ao explicitar ao leitor a destinação dos valores que paga em cartório.

Palavras-chave: Custas cartorárias. Emolumentos. Destinação.

ABSTRACT

Notarial and registry activities present several particularities because of the existing concepts in public administration that do not apply entirely to them, due to their dual role in both, public and private sphere. The Brazilian constitution has given hybrid character to the notary and registry office holders when it states that “the notary and registry services are of private character yet to be assigned by the public authorities” (article 236). Before that, the Federal Supreme Court faces the legal nature of notary and registry officers, however, giving uniformness to the characterization of those professionals/notary public, that can be considered as private individuals but also as a company, at times. Even though they do fulfill a public role, they are to be considered as collaborative public agents that receive a commission from the fees paid for extrajudicial services offered to the public, under the notary services. It is important to highlight that it is under the notary and registry officer responsibility to maintain the physical infrastructure of the notary’s office as well as the hiring of their staff as public-sector employees, without financial aid of any kind. On the contrary, they are required by law to pass on to the judiciary branch part of what is collected from the extra judiciary services. Therefore, this dissertation is divided into three parts. The first chapter ought to present the notary and registry office holder’s duties and the particularities of the profession, the purpose of the charges received as commission and the costs of the activity. The second chapter brings an analysis of the destination of the amount collected in notary and registry offices, verifying the arguments that intend to legitimate other institutions that receive part of what is collected through notary and registry offices for their maintenance. The third chapter lists controversial issues about the extra judicial costs. Therefore, this dissertation brings a consideration about the legitimacy of the allocations when it clarifies to the reader what the destination of the values paid for notary services are.

Keywords: Notary costs. Notary fees. Allocation of funds.

LISTA DE ABREVIATURAS

ADI – Ação Direta de Inconstitucionalidade
ANOREG – Associação dos Notários e Registradores
CF – Constituição Federal
CNJ – Conselho Nacional de Justiça
CPC – Código de Processo Civil
CTN – Código Tributário Nacional
DARF - Documento de Arrecadação de Receitas Federais
DJ – Diário da Justiça
FECOM – Fundo Especial de Compensação
FGTS – Fundo de Garantia por Tempo de Serviço
GPS – Guia da Previdência Social
LNR – Lei dos Notários e Registradores
LPT – Lei de Protestos de Títulos
Min – Ministro
PGE – Procuradoria Geral do Estado
RCPN – Registro Civil de Pessoas Naturais
REURB-S – Regularização Fundiária Urbana de Interesse Social
STF – Supremo Tribunal Federal
STJ – Superior Tribunal de Justiça

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 – Detalhamento de leis, percentual de repasses e respectivos destinatários por unidade da Federação. 93

Tabela 2 – Comparação entre os regimes de cobrança de tributos incidentes sobre as atividades cartorárias. 99

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	10
2 PECULIARIDADES DO REGIME NOTARIAL E REGISTRAL.....	15
2.1 O caráter <i>sui generis</i> dos serviços cartorários	15
2.2 Natureza e finalidade dos emolumentos extrajudiciais.....	29
3 EXCESSO NA TAXAÇÃO DOS SERVIÇOS CARTORÁRIOS E O DESVIO DA REAL FINALIDADE	35
3.1 Destinação dos valores pagos nos cartórios extrajudiciais	35
3.1.1 <i>Repasses ao poder judiciário e outros entes</i>	<i>41</i>
3.1.2 <i>Fundos e compensações do Registro Civil das Pessoas Naturais.....</i>	<i>49</i>
3.1.3 <i>Isenções</i>	<i>52</i>
3.1.4 <i>Custos da atividade notarial e registral</i>	<i>55</i>
3.2 Dos tributos incidentes sobre os serviços cartorários.....	58
3.2.1 <i>Imposto de Renda como Pessoa Física</i>	<i>59</i>
3.2.2 <i>Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza</i>	<i>62</i>
3.2.3 <i>Prejuízos da coletividade gerados diante do desequilíbrio da relação existente entre o Estado e o delegatário.....</i>	<i>82</i>
4 CENÁRIO ATUAL E ASPECTOS AINDA CONTROVERTIDOS	88
CONCLUSÕES.....	104
REFERÊNCIAS.....	108

1 INTRODUÇÃO

Em algum momento da vida toda pessoa já esteve envolvida em um ato cartorário, seja no início dela, com o registro de nascimento, ou mediante negócio jurídico entabulado por meio de instrumento público. Consequentemente, toda pessoa já pagou pelo serviço cartorário prestado, salvo nos casos de gratuidade ou isenção. E, por isso, elas têm o direito de compreender os valores que envolvem tais custas, saber sua destinação, bem como ficar a par da celeuma existente no que tange aos emolumentos cartorários.

Neste contexto, sobre os valores pagos pelas pessoas que utilizam do serviço cartorário, aqui denominadas de usuárias ou destinatárias finais, é que circula o tema central desta pesquisa, que busca apresentar um estudo sobre os emolumentos, pontos controversos acerca da destinação das custas e as consequências dos repasses a entes não vinculados à atividade.

As custas pagas pelos usuários dos serviços cartorários são compostas de valores que são repassados para o Estado e para outras entidades públicas e, ainda, valores que ficam para o titular da serventia extrajudicial, parcela esta denominada emolumentos. O tabelião ou registrador é, na maior parte, concursado que recebe a delegação da atividade notarial e registral para exercê-la em caráter privado, embora não perca a natureza de função pública, conforme previsão constitucional (art. 236 da Constituição Federal - CF).

A remuneração destes titulares são os emolumentos pagos em cartório pelo usuário do serviço, não advém dos cofres públicos. Segundo Antônio Albergaria Pereira (1995, p. 76 -77) “não é nem o notário e nem [sic] o oficial registrador, funcionário público, pois se o fossem, não perceberiam Emolumentos, mas, sim vencimentos”.

Ocorre que o tabelião e o registrador acabam repassando a diversas entidades parcela do valor arrecadado – como, por exemplo, ao Ministério Público, Defensoria Pública, Caixa de Assistência aos Advogados, Assistência aos Magistrados e ao próprio Estado –, apesar de arcar com todas as despesas de funcionários, verbas trabalhistas, locação do imóvel em que instalado o cartório, dentre outros gastos.

Os referidos repasses envolvem a manutenção do Estado (Fundo de Reparcelamento do Poder Judiciário), suporte financeiro às Serventias de Registro Civil (Fundo de

Compensação ao Registro Civil) e outros órgãos da Administração Pública que recebem de forma não vinculada tais repasses e aplicam a receita recebida de acordo com sua conveniência.

O Supremo Tribunal Federal (STF) há muito tempo decidiu pela natureza tributária dos emolumentos pagos em cartórios como tributos na modalidade taxa de serviço. Serão arrolados neste trabalho os julgados neste sentido.

Diante desta breve explicação, tem-se no presente trabalho o objetivo de levar o leitor à reflexão acerca dos valores pagos em cartório e, ao final, tentar responder às seguintes indagações (problema de pesquisa): 1) Quais as consequências para a atividade cartorária diante do repasse das custas recebidas pelos serviços prestados por tabeliães e registradores para outras entidades? Quais são as repercussões quando este repasse é feito para entidades que não estão vinculadas com a atividade fim do cartório (Defensoria Pública, Ministério Público e etc.)? 2) Existem limites para as leis estaduais que criam os repasses cartorários a outras finalidades da justiça ou fora dela?

Diante desta situação, vários são os atingidos, gerando, principalmente, um *prejuízo social*, por ser a sociedade que arca com os valores cartorários finais e por ser ela a destinatária de tais serviços. Tem-se, então, que a finalidade a ser perseguida por toda a sociedade é a da prestação deste serviço público essencial de forma acessível, com qualidade e a preços “justos”, o que pode ser resumido nas lições de Rudolf Von Ihering (2004, p. 61), *in verbis*:

A justiça e o direito não florescem num país pelo simples fato de um juiz estar pronto a julgar e a polícia sair à caça dos criminosos; cada qual tem de fornecer a sua contribuição para que isso aconteça. A todos cabe o dever de esmagar a cabeça hidra do arbítrio e do desrespeito à lei, sempre que esta saia da toca. Todo aquele que desfrute as bênçãos do direito deve contribuir para manter a força e o prestígio da lei. Em poucas palavras, todo homem é um combatente pelo direito, no interesse da sociedade.

Desta forma, considerando o problema de pesquisa acima, tem-se os seguintes objetivos gerais: 1) Composição das custas cartorárias, para compreensão dos destinatários dos valores cartorários; 2) Finalidade dos emolumentos, para compreensão das razões de se repassar uma parte do valor recebido nos cartórios para outras instituições; 3) Vínculo entre o delegatário e o Estado, para compreensão da relação jurídica existente entre o particular que exerce função pública e a Administração Pública.

Partindo destes objetivos gerais, buscam-se os objetivos específicos, a saber: 1) Se o titular do cartório (que exerce função pública por meio de administração privada sem receber ajuda de custo do Estado) não obtiver faturamento suficiente para arcar com as despesas e ter sua remuneração devida pela prestação do serviço, como investirá na melhoria do atendimento dos cartórios oferecido à população e continuará exercendo a atividade? 2) Embora a população tenha o entendimento que está financiando exclusivamente o titular do cartório, na verdade, está financiando vários órgãos que se apoiam no faturamento dos cartórios. Ressalta-se que nenhum órgão repassa valores aos cartórios. Desta forma, qual o motivo de os cartórios repassarem a outras entidades sua fonte de remuneração, que nada tem a ver com a atividade exercida nos cartórios?

Na presente análise, tem-se como hipótese de pesquisa as consequências causadas tanto para o usuário final do serviço diante da inclusão de repasses nas custas cartorárias, como para todos os envolvidos, o que pode, talvez, ser uma das causas do alto custo final, resultando em tabelas de emolumentos exorbitantes. Para se alcançar os resultados almejados serão trabalhadas duas linhas argumentativas. A uma, se a redução das taxas cartorárias inviabiliza a continuidade da prestação do serviço de forma privada pelo delegatário (art. 236 da Constituição Federal). A duas, se a elevação dessas taxas inviabilizaria o acesso ao serviço.

Há percepção de que os cartórios são instituições ricas que possuem meros batedores de carimbo que não analisam a legalidade do ato, e de que toda verificação se resume a reconhecer que a assinatura de uma pessoa é dela mesma ou cobrar valores altíssimos para colocar um selo em uma folha.

É comum que se alegue que os cartórios são “máquinas de fazer dinheiro” (SILVA, 2017), pois, supostamente, se desconhece que a maior parte das custas recebidas nos cartórios é gasta para o funcionamento da unidade, repassados para outras entidades e, ainda, repassados para os Estados sob a justificativa da fiscalização exercida sobre as serventias extrajudiciais. Neste ponto, o trabalho objetiva mostrar ao usuário do cartório (toda a população) as normas referentes aos repasses, e que o valor arrecadado não se concentra nas mãos dos titulares, mas também serve para gerar empregos, fomento do governo e de diversos órgãos da sociedade.

Estes repasses feitos pelos cartórios são importantes rendas para o custeamento e manutenção de várias instituições, como, por exemplo, a Defensoria Pública da Bahia (Lei nº

13.600/2016), Santa Casa da Misericórdia em São Paulo (Leis nºs 1.331/2002 e 15.855/2015), Fundo de Segurança dos Magistrados no Paraná (Leis nºs 6.149/1970 e 18.927/2016), Ministério Público do Ceará (Leis nºs 11.891/1991, 13.080/2000 e 14.283/2008), Fundo Especial dos Sistemas de Execução de Medidas Penais e Socioeducativas em Goiás (Lei nº 12.986/1996) e o maior repasse ao próprio Estado.

Constitucionalmente, está previsto que “lei” estabelecerá normas gerais para fixação dos emolumentos relativos aos atos praticados pelos serviços notariais e registrais (art. 236, § 2º da Constituição Federal - CF¹). Para tanto, foi criada a Lei nº 10.169/2000 dispondo sobre a cobrança de tais atos, cujos valores devem ser expostos em tabelas fixadas nas serventias (art. 30, inciso VII da Lei dos Notários e Registradores - LNR²). Os cartorários devem respeitar os valores previstos nessas tabelas, não podendo cobrar além dos preços estipulados em âmbito estadual.³

Além dos valores arrecadados nos cartórios extrajudiciais que são destinados aos Tribunais de Justiça dos Estados – que, em alguns, chegam a extrapolar 50% da receita total, como é o caso do Estado da Bahia⁴ –, recaem ainda sobre o oficial titular todos os ônus com manutenção, despesas ordinárias e extraordinárias, envolvendo tributos e pagamentos de funcionários da serventia. Ressalta-se que, por ser tal atividade pública exercida em caráter privado (art. 236 da CF), compete ao próprio responsável titular pagar todas as despesas para o funcionamento da serventia sem nenhum subsídio do Estado.

Verifica-se, portanto, diante da exigência de que os valores dos serviços sejam previstos pelos Estados, que surge a impossibilidade de notários e registradores estipularem o preço de

¹ “Art. 236. Os serviços notariais e de registro são exercidos em caráter privado, por delegação do Poder Público. [...] § 2º Lei federal estabelecerá normas gerais para fixação de emolumentos relativos aos atos praticados pelos serviços notariais e de registro.”

² “Art. 30. São deveres dos notários e dos oficiais de registro: [...] VII - afixar em local visível, de fácil leitura e acesso ao público, as tabelas de emolumentos em vigor;”

³ A divulgação dos valores dos emolumentos cobrados nos cartórios em local de fácil acesso é obrigatória por parte dos cartorários, assim como os casos de gratuidade. Informações, denúncias ou dúvidas sobre funcionamento dos cartórios devem ser encaminhadas para a Corregedoria Nacional de Justiça do CNJ, telefone (61) 3217-4553 ou pelo e-mailcorregedoria@cnj.jus.br. (CNJ, 2018).

⁴ Na Bahia, são repassados aproximadamente 52% dos emolumentos recebidos nos cartórios, e divididos entre: Tribunal de Justiça, Fundo de Registro Civil (FECOM), Procuradoria Geral do Estado (PGE) e Defensoria Pública, restando menos que 48% ao cartório. Vejamos um exemplo: em 2018 o valor de uma 2ª via de certidão de nascimento, casamento ou óbito no Estado da Bahia para aqueles que não se declarassem pobres juridicamente, custava R\$ 28,98, sendo deste valor repassado ao Estado R\$ 9,94, ao FECOM R\$ 4,26, à PGE R\$ 0,56 e à Def. Pública R\$ 0,37, restando ao cartório R\$ 13,85, ou seja, menos que 50% do valor pago pelo usuário.

seus serviços a depender da oferta e da procura. Poder-se-ia imaginar, se tal circunstância fosse possível, que provavelmente duas situações ocorreriam: a primeira de que arbitrariamente os titulares de cartório colocariam os preços elevados, onerando o usuário, pois teriam o monopólio dos valores que seriam custeados pela população; ou, a segunda, de que reduziram excessivamente os valores dos emolumentos para captar “clientes” que lavrassem atos em seus cartórios, tal situação poderia gerar um caos e total falta de regulação dos valores cartorários.

Contudo, de maneira oposta, os preços são tabelados pelos Tribunais de Justiça em cada Estado, incidindo em pena de perda da delegação a cobrança diversa dos valores previamente estipulados (art. 32, inciso IV da LNR). Salienta-se que é questionável, entre operadores do Direito, se a atividade notarial e registral está ou não incluída no mercado de consumo⁵. Além disso, notários e registradores só podem praticar atos dentro da sua territorialidade (art. 9º da LNR), sendo limitada a sua atuação.

O interesse neste estudo, de forma pragmática e objetiva, justifica-se pela distribuição dos valores pagos em cartório, se legítima ou não, diante da análise dos argumentos jurisprudenciais e dos casos concretos (em sua maioria Ações Declaratórias de Constitucionalidade), que envolvem o direito à transparência para o usuário, por ser ele quem efetivamente paga pelo serviço exercido nos cartórios brasileiros.

O estudo desta pesquisa utiliza-se de metodologia mista, tendo em vista que envolve pesquisa bibliográfica (qualitativa), bem como análise estatística das porcentagens dos valores que ficam e dos valores que não ficam vinculados à atividade principal (notarial e registral)

⁵ Contra a aplicação do CDC às atividades notariais e registrais encontram-se: na jurisprudência - no REsp. 625.144, rel. Min. Nancy Andrighi, j. 14-03-06, DJ 29-05-06 e RE nº 178.236; na doutrina - Sonia Marilda Péres Alves (2002, p. 99) e Walter Ceneviva (2010, p. 37).

2 PECULIARIDADES DO REGIME NOTARIAL E REGISTRAL

Os cartórios são antigas instituições em que são exercidas funções públicas que garantem o direito à cidadania, à conservação de atos e concedem maior segurança aos negócios jurídicos entabulados entre as partes.

A segurança jurídica decorrente dos atos notariais e registrais está diretamente relacionada à prevenção de litígios e à fé pública. A fé pública notarial, conforme Paulo Roberto Gaiger Ferreira e Felipe Leonardo Rodrigues (2010, p. 45), é uma construção da tradição jurídica e legal portuguesa, à qual, ao longo dos séculos, foram se agregando costumes e normas administrativas. A fé pública notarial garante que, no momento da prática do ato, as partes estejam capazes e livres de coação. Para eles, o notário existe “por e para a segurança jurídica, seja pelo ângulo particular e privado das partes, seja para proteção da sociedade” (FERREIRA, RODRIGUES, 2010, p. 93).

O Direito Notarial e Registral foi criado como disciplina autônoma para respaldar a atividade exercida no âmbito dos cartórios extrajudiciais. Estas atividades visam garantir a segurança jurídica de modo preventivo e concreto. Historicamente, segundo Reinaldo Velloso Santos (2006, p. 7), em nosso País, essa atividade foi atribuição da Igreja Católica durante o período colonial e no início do período imperial. No entanto, o sistema de registro paroquial deixou de atender satisfatoriamente às necessidades da sociedade brasileira, especialmente com o início da imigração e o processo de abolição da escravatura.

2.1 O caráter *sui generis* dos serviços cartorários

Os cartorários, denominados tabeliães ou notários e oficiais de registro ou registradores, são profissionais do direito, dotados de fé pública (art. 3º da Lei 8.935/94 – LNR) que desempenham suas atividades, atualmente, por meio de concurso público (art. 236, §3º, CF), buscando garantir a segurança, publicidade, autenticidade e eficácia dos atos jurídicos (art. 4º,

LNR). A competência para dispor sobre registros públicos é privativa da União, conforme preceito constitucional previsto no artigo 22, inciso XXV.

Walter Ceneviva (2010, p. 53) destaca sobre a publicidade que decorre dos registros cartorários que, *in verbis*:

Para o assentamento nessas repartições, sempre mais numerosas, a irresistível tendência burocrática infundavelmente imagina meios e modos cada vez mais complicados para ampliar o número de requisitos exigidos e para inçar de obstáculos a forma pela qual devem ser transpostos para os livros registraes, sob a capa — apenas em parte justificada — de lhes assegurar maior segurança, especialmente quanto ao direito de terceiros e ao de crédito.

O notário e o registrador atuam respaldados nos princípios e direitos constitucionais da cidadania (art. 1º, inciso II, da CF) e da dignidade (art. 1º, inciso III, da CF), ao praticarem atos pertinentes ao registro de nascimento e de óbito. E, também, o direito de propriedade (art. 5º caput e incisos XXII e XXIII da CF), ao registrarem negócios jurídicos e direito à herança por meio da lavratura de testamentos e partilha nos inventários extrajudiciais (art. 5º, inciso XXX, da CF).

As atividades de notas e registro são exercidas mediante delegação do Poder Público por meio de concurso público com regras regulamentadas pela Resolução 81/2009 do CNJ. Tais atividades são típicas atividades estatais, mas exercidas em caráter privado por pessoa física, por expressa determinação constitucional, não se enquadrando no conceito de servidor público, mas podendo caracterizar-se como agente público delegado.

As atividades notariais e registraes exercidas em caráter privado estão permeadas pelo princípio constitucional da dignidade da pessoa humana, que permitem a concretização dos direitos fundamentais. O notário, como intérprete das normas, aconselha e orienta os usuários dos serviços a formalizarem juridicamente suas manifestações de vontade com validade no mundo jurídico, sendo esta uma de suas competências (art. 6º da LNR).

Tal afirmação tem justificativa nos dizeres de Walter Ceneviva (2010, p. 53), ao tratar em sua obra, nos tópicos intitulados “Registros Públicos e os direitos fundamentais e Direitos da Personalidade e Registro Civil – A Tutela dos dados Personalíssimos”, afirma que:

A proteção aos direitos da personalidade (como o respeito à imagem pelo uso indevido do nome) tem no registro civil a fonte de prova de sua violação. O art. 5º, LXXVII, está diretamente conectado com o registro civil, o que se comprova pelo texto da Lei

nº 9.265/1996 (Lei da Cidadania), que procurou implementar as diretrizes traçadas pelo texto constitucional.

Os notários e registradores estão vinculados aos princípios que regem a Administração Pública⁶ como a legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência, nos termos do art. 37 da CF, embora não ocupem cargo, nem emprego público.

Estes profissionais não possuem estabilidade funcional, não são regidos pela Lei nº 8.112/1990, não recebem dos cofres públicos (recebem por meio de emolumentos), não possuem direito à aposentadoria compulsória e devem prestar informações ao Tribunal de Justiça Estadual, à Corregedoria de Justiça e ao Conselho Nacional de Justiça⁷.

Segundo Rufino Larraud (1966, p. 170), a fé pública e a autenticidade notarial constituem o meio mais idôneo para cumprir o aspecto da função notarial. Leciona Carlos Fernando Chaves (2013, p. 70) *in verbis*:

Presumem-se, no relativo à atividade notarial e de registro, como autênticos, os atos emanados da autoridade legal do tabelião e do registrador. Assenta-se, sem dúvida, na fé pública tabelioa e registraria, tendo em vista a crença de que os atos praticados por esses oficiais são autênticos em tudo aquilo que foi redigido ou realizado.

A atividade notarial e registral está positivada nas seguintes normas jurídicas: art. 236 da CF⁸, Lei nº 8.935/1994 (LNR), Lei nº 6.015/1973 (LRP) e a Lei nº 9.492/1997 – Lei de Protestos de Títulos (LPT), que especificamente trata dos tabeliões de protesto.

A natureza jurídica desta atividade é híbrida, envolvendo aspectos públicos, pois inserida no conceito de função pública, mas desempenhada em caráter privado por imposição do texto constitucional (art. 236 da CF), mediante concurso público.⁹ Nas lições de Luiz

⁶ Parecer 23/2006-E - Processo 496/2005 (Protocolado PJ-GAB 3 - CGJ 381-1/2) Data inclusão: 22/02/2008 SERVIÇO NOTARIAL E DE REGISTRO [...] Necessário respeito aos princípios constitucionais de impessoalidade e moralidade (artigo 37 da Constituição da República de 1988), para evitar favorecimento pessoal resultante de livre escolha, sem edital, sem concurso e por via de mero procedimento administrativo – Manifestação contrária à pretensão. Disponível em: <https://www.extrajudicial.tjsp.jus.br/pexPt/visualizarDetalhesPublicacao.do?cdTipopublicacao=5&nuSeqpublicacao=34> . Acesso em: 20 jun. 2019

⁷ Emenda Constitucional nº 45/2004 estabeleceu que competiria ao CNJ receber e reconhecer reclamações contra membros e órgãos e, inclusive, contra os prestadores dos serviços notariais e registrais – inciso III, § 4º do art. 103-B da CF.

⁸ A Constituição Federal de 1934 foi a primeira a abordar em âmbito constitucional a atividade notarial e registral, estabelecendo a competência da União para tratar sobre registros públicos (art. 5º, inciso XIX, “a”).

⁹ O Ministro Gilmar Mendes destacou em seu voto na ADI nº 2.415/SP que: “[...] estamos lidando talvez com um dos temas, do ponto de vista histórico, sociológico, político, mais sensíveis da República. O Brasil, há quinhentos anos, espera resolver essa questão dos cartórios. Fazer concurso. Quando eu estava no CNJ e via a dificuldade

Guilherme Loureiro (2016, p. 105), o notário exerce uma “função bifronte”, tendo nuances públicas e privadas¹⁰.

São considerados agentes delegados em colaboração com o Estado, não são considerados funcionários públicos, e, mediante aprovação em concurso, recebem o exercício da atividade em caráter privado, e esta caracterização possui diversos reflexos controvertidos¹¹.

No regime das Constituições de 1946, 1967 e 1969 havia a distinção entre a espécie funcionário público e o gênero agente público, tal como assevera Walter Ceneviva (2010, p. 72), a Constituição Federal de 1988 passou a referir ao servidor público, distinguindo-o do agente público e do trabalhador privado empregado. O titular da serventia de registros ou de notas é agente público: atua pelo Estado, razão por que este o sujeita à fiscalização e controle, segundo métodos próprios da Administração Pública, mesmo que exerça atividade pública com caráter privado.

Segundo as lições de Leonardo Brandelli (2009, p. 95), ao prever que os notários não fazem parte dos quadros de funcionários, dispõe também que não participam “nem do Poder Executivo, nem do Judiciário”, não estando submissos a nenhum desses poderes, mas limitados à fiscalização. Nos dizeres do Desembargador Ricardo Dip (2008, não paginado), trata-se de “binômio tensivo” – serviço público *versus* gestão privada, que mescla tanto uma liberdade de

com que o Ministro Gilson Dipp lidava com esse tema da regularização, e, aí, diante da ameaça da aprovação de mais uma emenda constitucional, uma vez que houve tantas prorrogações, tantas substituições, eu disse que estava na hora de pararmos com gambiarras institucionais. É preciso que o país enfrente essas questões com clareza.” (BRASIL, 2012)

¹⁰ Ressalta Loureiro (2016, p. 106) que existem quatro teorias sobre a natureza jurídica da atividade notarial e registral, a saber: *a) Teoria Funcionarista ou da Função Administrativa*: o notário exerce uma função pública em caráter complexo, em nome do Estado, com uma posição especial dentro da organização administrativa e jurídica, mas sempre como funcionário público; *b) Teoria da Função Profissional*: o notário possui uma função liberal tendo o poder de certificar atos e de dotar fé pública nos documentos que intervém; *c) Teoria Autonomista*: o notário não é mero documentador, exerce uma função cautelar e preventiva de litígios e *d) Teoria Eclética ou Combinada*: o notário não é considerado funcionário público, mas é pautado pelas normas de direito privado e os atos notariais não constituem atos administrativos simplesmente porque expressam a vontade dos particulares e não do Estado.”

¹¹ Vários são os problemas enfrentados pela atipicidade da caracterização da definição da natureza jurídica da atividade de notários e registradores, como elucida Hercules Alexandre da Costa Benício (2005, p. 165), ao dispor: “Na análise da atividade desenvolvida por notários e registradores, titulares de serventias não-oficializadas, os elementos de um regime jurídico de direito privado se combinam com outros, próprios de direito público, não havendo como simplesmente situar tal atividade em qualquer destes campos, decorrendo daí sérios questionamentos”. É o presente trabalho tratará da questão dos emolumentos extrajudiciais, que é tema controvertido decorrente desta natureza pública e privada.

administração, mas, também, um serviço público contínuo e regular sob constante fiscalização correcional.

A Constituição Federal de 1988 foi o marco temporal para a evolução da atividade notarial e registral. Os notários e registradores foram alocados no Título IX do Texto Maior, que trata das Disposições Constitucionais Gerais, e não no capítulo que trata do Poder Judiciário (Capítulo III), gerando reflexões acerca de sua categoria diferenciada.

Quanto à exigência constitucional de aprovação em concurso público para ingresso na atividade notarial e registral, cumpre ressaltar que já havia sido prevista no art. 207, incluído na CF de 1967 (alterada pela EC 1/1969) por meio da EC nº 22 de 1982, ao dispor, *in verbis*:

Art. 207 - As serventias extrajudiciais, respeitada a ressalva prevista no artigo anterior, serão providas na forma da legislação dos Estados, do Distrito Federal e dos Territórios, observado o critério da nomeação segundo a ordem de classificação obtida em concurso público de provas e títulos.

Percebe-se que, apesar de tal exigência ter tomado maior notoriedade com a CF de 1988, tal disposição já foi prevista anteriormente.

Historicamente, a aquisição do cartório pelos amigos do rei, diante dos falecimentos e vacância da função de “dono do cartório”, ocorria por transferência hereditária. Vislumbra-se, com a determinação constitucional do ingresso mediante concurso público, a conseqüente melhora na prestação do serviço, pois, na forma hereditária, os cartórios eram passados para familiares que por vezes não possuíam nenhum conhecimento jurídico ou não tinham interesse em assumir tal função, mas assumiam para manter o cartório na mesma administração por pressão familiar.

Em defesa dos concursos públicos, a Ministra Laurita Vaz, em entrevista à Revista Cartório Contemporâneo (2018), asseverou que:

O concurso público assegura que a atividade cartorária será exercida por pessoas intelectualmente preparadas, selecionadas em um contexto imparcial de concorrência. O concurso público para cartório é, hoje, um dos mais disputados na carreira jurídica e, por isso, tende a selecionar os melhores entre os melhores. A conseqüência natural desse processo de seleção é justamente aprovar candidatos de alto nível.

Contudo, enfrentou-se uma problemática que se arrastou durante anos e perdura em alguns cartórios, pois, embora a CF tenha previsto a exigência de concurso público, apenas anos mais tarde surgiu a Lei nº 8.935/1994, que regulamentou a profissão determinando a forma

como tal concurso deveria ser realizado. Este hiato temporal impulsionou a PEC 471/2005, que visava alterar a redação do § 3º do art. 236 da CF, efetivando como titulares as pessoas que independentemente de concurso estivessem à frente dos cartórios¹².

Embora tal exigência já exista no ordenamento há mais de trinta anos, apenas em 2017 é que o Estado da Bahia, último dos Estados da Federação a fazê-lo, cumpriu o preceito constitucional que determina a realização de concurso público para ingresso por provimento ou remoção na atividade notarial e registral. Esta demora prejudicou significativamente o avanço da qualidade do serviço¹³, pois a atividade era exercida em sua maioria dentro do Fórum por serventuários da justiça que tiveram suas funções desviadas para atividade notarial e registral, e não recebiam incentivos para investir em tecnologia e melhoria do atendimento no âmbito extrajudicial.

O certame baiano, que ofertou aproximadamente 1.000 (mil) vagas, empossou 662 (seiscentos e sessenta e dois) delegatários aprovados para ocuparem, pela primeira vez, os cartórios do Estado. Esta mudança trouxe a eficiência no atendimento à população, que recebeu novas estruturas físicas e celeridade no atendimento¹⁴. Contudo, considerando o baixo estímulo por parte do Estado na manutenção das serventias extrajudiciais, especialmente no Estado da Bahia, diante da falta de compensação de alguns atos gratuitos e do alto valor do repasse ao Poder Judiciário naquele Estado, várias delegações baianas foram renunciadas ao longo dos meses.

Para Cândido Dinamarco (2001, p. 687), os funcionários do chamado foro extrajudicial não realizam serviços complementares ou paralelos à jurisdição, e, por isso, não são auxiliares

¹² PEC nº 471/2005, aprovada em primeiro turno: O art. 1.º parágrafo 3.º do artigo 236 da Constituição Federal passa a ter a seguinte redação: "Art.236 § 3.º O ingresso na atividade notarial e de registro depende de concurso público de provas e títulos, não se permitindo que qualquer serventia fique vaga, sem abertura de concurso de provimento ou de remoção, por mais de seis meses, ressalvada a situação dos atuais responsáveis e substitutos, investidos na forma da Lei, aos quais será outorgada a delegação de que trata o caput deste artigo."

¹³ Em inspeção realizada em 2008 pelo CNJ nos cartórios da Bahia verificou-se diversas reclamações. Foram pontuadas principalmente que o serviço extrajudicial estatizado estava sobrecarregado, sem recursos, e filas de atendimento que se formavam durante a madrugada para a retirada de senhas. Disponível em: <http://www.cnj.jus.br/images/stories/docs_corregedoria/inspecoes/relatorio_insp_n01_bahia.pdf>. Acesso em: 05 dez. 2018. Sobre o tema (estatização dos cartórios) foi feito estudo por Naurican Ludovico Lacerda, que resultou na Dissertação de Mestrado no Instituto Brasiliense de Direito Público (IDP), intitulada "Delegação da Atividade Notarial e Registral: caracterização jurídica e conveniência do atual modelo constitucional" (2012), que na oportunidade recomendamos a leitura.

¹⁴ Disponível em: <https://www.portaldori.com.br/2017/01/17/bahia-preenche-48-das-vagas-para-cartorios-no-1o-concurso-publico-do-estado/>. Acesso em: 17 mar. 2019.

da Justiça. Segundo Luís Paulo Aliende (2009, p. 56-57), a função pública notarial e de registro é, por imperativo constitucional, exercida por meio de descentralização administrativa por colaboração, ao passo que é transmitida apenas a execução aos particulares, mantendo a titularidade do serviço com o Poder Público.

Neste sentido, destaca-se o voto do Min Ayres Britto, na ADI 2.415/SP, *in verbis*:

As serventias extrajudiciais se compõem de um feixe de competências públicas, embora exercidas em regime de delegação a pessoa privada. Competências que fazem de tais serventias uma instância de formalização de atos de criação, preservação, modificação, transformação e extinção de direitos e obrigações. Se esse feixe de competências públicas investe as serventias extrajudiciais em parcela do poder estatal idônea à colocação de terceiros numa condição de servil acatamento, a modificação dessas competências estatais (criação, extinção, acumulação e desacumulação de unidades) somente é de ser realizada por meio de lei em sentido formal¹⁵, segundo a regra de que ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei. (BRASIL, SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL, 2012)

Da referida ação, extrai-se o entendimento de que os notários e registradores possuem funções tipificadas no seu dever de agir. Ressalta-se que as atividades notariais e registrais diferem-se das concessões e permissões. São características da delegação: o ingresso por meio de aprovação em concurso público, recair a função apenas em pessoa natural, ser a atividade fiscalizada pelo Poder Judiciário e o seu titular remunerado mediante tabela de emolumentos editada por lei prévia com valores fixos. Ao passo que as concessões e permissões são realizadas por meio de contrato, por adjudicação em processo licitatório, recaem em pessoa físicas (permissões) ou jurídicas (concessões), são fiscalizadas pelo Poder Executivo e remuneradas por meio de tarifa ou preço público (ADI nº 2.415/SP).

Em voto proferido pelo Min. Carlos Ayres Britto, na ADI nº 3.643/RJ, tratou-se do conceito de notários e registradores da seguinte forma, *in verbis*:

Numa frase, então, serviços notariais e de registro são típicas atividades estatais, mas não são serviços públicos, propriamente. Inscrevem-se, isto sim, entre as atividades tidas como função pública lato sensu, a exemplo das funções de legislação, diplomacia, defesa nacional, segurança pública, trânsito, controle externo e tantos outros cometimentos que, nem por ser de exclusivo domínio estatal, passam a se confundir com serviço público. (BRASIL, SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL, 2007)

¹⁵ A exigência de lei formal para os atos de criação e extinção de cartórios pode ser verificada, ainda, nos julgamentos da ADI nº 1.935, ADI nº 2.350, ADI nº 3.773 e ADI nº 4.140.

A entrada do titular para exercer a atividade de notas e registro por meio de concurso público possui vários reflexos, e, dentre eles, a quebra da continuidade da atividade exercida pelo titular anterior. Não é mais admitida continuidade na atividade das serventias extrajudiciais quando há troca de titularidade, pois o concurso público rompe qualquer vínculo com o titular anterior. Além da impossibilidade de se admitir continuidade no cartório pela hereditariedade, percebe-se, pela tendência da jurisprudência, que não há sucessão entre o antigo e novo titular.

Há vários precedentes que consubstanciam a proibição de sucessão nas serventias cartorárias (embora na esfera trabalhista ainda haja bastante celeuma). Vejamos um exemplo:

É certo afirmar que as serventias notariais e de registro não são pessoa jurídica - não são empresa -, logo, não há como enquadrar a nova Tabeliã como sucessora do negócio. A nova serventuária assumiu a função por delegação direta do Estado Poder Judiciário de forma originária. Não há nenhum tipo de sucessão, razão pela qual nula de pleno direito a substituição da parte seja pela ilegitimidade passiva da nova Tabeliã, quanto pela ausência de intimação dos herdeiros do locatário com relação à substituição. [...] (TJ-RS - Apelação Cível AC 70076415033 RS (TJ-RS). (Rio Grande do Sul, 2018)

A caracterização do notário ou oficial de registro é de extrema importância, também, para se imputar a forma de responsabilidade destes profissionais. Os oficiais e tabeliães podem incorrer nas responsabilidades civil, penal, administrativa, tributária, trabalhista, por improbidade e disciplinar.

Segundo a lei que rege a atividade (Lei nº 8.935/94), a estes profissionais podem ser aplicadas as penas de repreensão, multa, suspensão por noventa dias prorrogáveis por mais trinta e perda da delegação. Esta última sanção (perda) dependerá de sentença judicial transitada em julgado ou de decisão administrativa, assegurado amplo direito de defesa (arts. 33 e 34 da LNR).

Os notários e registradores são considerados legitimados para responderem por atos de improbidade, incidindo a Lei nº 8.429/1992¹⁶. A responsabilidade criminal será individualizada, aplicando-se, no que couber, a legislação relativa aos crimes contra a Administração Pública (art. 24 da LNR). Embora notários e registradores não exerçam emprego ou cargo público, para

¹⁶ A título de exemplo, comete ato de improbidade administrativa, no aspecto de ferir os princípios da administração pública, o cartório que deixa de recolher ou recolhe a menor ao Estado as taxas incidentes sobre seus serviços, conforme sustentou o relator Min. Francisco Falcão no REsp nº 1.575.461 - GO (2015/0313633-5), julgado em 23.05.2017, Dje em 26.05.2017.

responderem penalmente, são caracterizados como funcionários públicos, em caráter excepcional, incluso no conceito do art. 327 do Código Penal¹⁷.

Os tabeliães e registradores, pelo exercício das suas atividades, estão sujeitos a constantes fiscalizações do Poder Judiciário, que podem ocorrer de ofício ou por provocação. Em âmbito administrativo, estes profissionais podem ser penalizados, e o processo administrativo disciplinar está, na maioria dos Estados, regulamentado nas normas locais.

Conforme mencionado, tendo em consideração que os notários e registradores não são funcionários públicos, infere Luiz Guilherme Loureiro (2016, p. 21) que “sua função não é administrativa, não estando submetida, conseqüentemente ao regime de responsabilidade que recai sobre os entes, órgãos e agentes que, nessa condição, realizam atividades administrativas ou executivas”.

Em âmbito tributário, notários e registradores respondem pessoalmente. Cabe ressaltar que a abertura obrigatória de CNPJ em nome dos cartórios extrajudiciais, para fins de fiscalização tributária, não influencia na responsabilidade tributária que é imputada à pessoa física do titular da serventia extrajudicial, não se cogitando responsabilização de pessoa jurídica ao se tratar de cartório. Responde tributariamente o tabelião e registrador apenas pelos atos praticados durante o seu exercício, ainda que tenha saído da titularidade, poderá ser chamado a responder, pois não há sucessão. Expõe Luiz Guilherme Loureiro (2016, p. 240), ao tratar da responsabilidade dos notários por sucessão, que o notário recebe sua delegação do Estado e “não estabelece qualquer relação jurídica com o antigo titular da serventia que, por sua vez, não tem qualquer afinidade com o conceito de empresa ou estabelecimento”.

Atuam como responsável tributário por substituição os notários e registradores que deixam de recolher os tributos inerentes a operações que demandem a cobrança de impostos (art. 150, § 7º da CF). Prevê o art. 134 do Código Tributário Nacional que os tabeliães respondem solidariamente com o contribuinte pelos tributos devidos sobre os atos praticados por eles. Contudo, ao prever no referido artigo que, nos casos de impossibilidade da exigência do cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte, serão os tabeliães responsáveis “solidariamente”, de fato, o tabelião age como responsável pelo pagamento do tributo, mas de

¹⁷ Dispõe o art. 327 do Código Penal: “Considera-se funcionário público, para os efeitos penais, quem, embora transitoriamente ou sem remuneração, exerce cargo, emprego ou função pública.”

forma subsidiária e não solidária, ao considerar a própria letra fria da norma que prevê “nos casos de impossibilidade de exigência do cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte [...]”, ou seja, responde o tabelião de forma subsidiária.

Importante elucidar que qualquer pessoa que se sinta lesada por um ato cartorário pode buscar a reparação do dano. A reponsabilidade civil independe da criminal (art. 23 da LNR), e recentemente sofreu novamente mudanças em sua aplicação no que tange ao sujeito responsável civilmente.

A Lei de Registros Públicos prevê que os oficiais são civilmente responsáveis por todos os prejuízos que, pessoalmente, ou pelos prepostos ou substitutos que indicarem, causarem, por culpa ou dolo, aos interessados no registro (art. 29 da LRP). A Lei dos Notários e Registradores também trata sobre o tema e denota a responsabilidade subjetiva do tabelião ou registrador pelos atos lesivos praticados no exercício da atividade.¹⁸ Contudo, por disposição expressa, a responsabilidade dos notários e registradores foi por um largo tempo pessoal e objetiva, sendo que apenas pelos danos causados pelos seus prepostos analisava-se dolo e culpa. Ao longo dos anos houve decisões jurisprudências no sentido de que a responsabilidade pelos atos de notas e registros era objetiva do Estado, havendo dissenso se seria solidária ou subsidiária.

Conforme anteriormente mencionado, há no sistema notarial e registral lei específica para tabeliões de protesto, e nela há previsão expressa de que estes profissionais respondem civilmente pelos prejuízos que causarem pessoalmente por culpa ou dolo. Portanto, está expressa na norma a responsabilidade subjetiva dos tabeliões de protesto.

Não podemos considerar que o assunto esteja pacificado, pois, embora houvesse uma tendência pela responsabilidade direta e subjetiva destes profissionais (inclusive por previsão legal), em fevereiro de 2019 o tema foi novamente tratado pelo STF, que, desta vez, entendeu que o Estado possui responsabilidade civil direta e primária pelos danos que tabeliões e oficiais de registro, no exercício de serviço público por delegação, causem a terceiros¹⁹.

¹⁸ A Lei dos Notários e Registradores passou por várias alterações no art. 22, e, desde o advento da Lei nº 13.286 de 2016, dispõe que: “Art. 22. Os notários e oficiais de registro são civilmente responsáveis por todos os prejuízos que causarem a terceiros, por culpa ou dolo, pessoalmente, pelos substitutos que designarem ou escreventes que autorizarem, assegurado o direito de regresso.”

¹⁹ O assunto foi enfrentado pelo Plenário no âmbito do RE 842846, com Repercussão Geral reconhecida, de relatoria do Min. Luiz Fux e julgado em 27/2/2019.

Em 2014, o Supremo Tribunal Federal havia reconhecido a repercussão geral do tema por unanimidade dos ministros, por meio do Plenário Virtual da Corte (RE 842846). Após a retomada do tema tratado no corrente ano, acerca da incidência do art. 37, parágrafo 6º, da CF aos notários e registradores, há entendimentos variados envolvendo a tese da dupla garantia, se aplicável ou não.

O tema da controvérsia acerca da responsabilidade notarial e registral apenas reforça a dificuldade em se conceituar de forma determinada a natureza desse profissional, que, até o momento, nem os tribunais concluíram por uma definição uniforme, gerando diversas consequências, dentre elas, a situação das custas cartorárias abordadas neste trabalho.

Ressalta-se que os cartórios extrajudiciais não possuem personalidade jurídica própria, não podendo ser sujeitos de direitos e obrigações. Portanto, recai a responsabilidade pelos atos praticados na pessoa do titular, e não na unidade física²⁰.

O ingresso na atividade, seja por provimento ou remoção, exige a realização de concurso público de provas e títulos, sendo o concurso forma originária de provimento. Está apto a concorrer ao concurso de provas e títulos no critério de remoção aqueles que completarem 2 (dois) anos de exercício da atividade notarial e registral – dentro do Estado em que foi aberto novo concurso – a contar da primeira publicação do edital de abertura (art. 3º da Resolução 81/2009 do CNJ). Frisa-se que, embora a Lei nº 8.935/1994 trate no art. 16 que o ingresso por remoção será feito por títulos, decidiu-se que tanto para provimento quanto remoção exige-se concurso de provas e títulos, nos termos do art. 236 da CF.

Na prática, o novo oficial irá escolher o bem imóvel em que pretende instalar a unidade física do cartório, bem como quem serão os prestadores de serviço. Todos estes contratos, em regra, são firmados entre a pessoa física (novo titular da serventia extrajudicial) e o locador do imóvel ou prestador do serviço.

Em relação aos funcionários, embora fique a critério do novo titular manter ou não a contratação com empregados que prestavam serviço para o titular anterior, deve, neste caso,

²⁰ TJ-RJ APELAÇÃO 0001915-162013.8.19.0005 Terceira Câmara Cível. Relatora Renata Machado Cotta. Publicação 18.05.2018 Julgamento 16.05.2018; TJ-PE APELAÇÃO 0003838-48.2011.8.17.1090 Quarta Câmara Cível, Relator Francisco Manoel Tenorio dos Santos. Publicação 29.03.2019 Julgamento 14.03.2019

ocorrer a demissão pelo antigo titular, com baixa na carteira de trabalho, e posteriormente formalizar a nova contratação com o novo titular, sendo que a pessoa física oficial ou tabelião da serventia constará como empregadora dos seus prepostos. Verifica-se que todos os elementos indicam para que não exista nenhum vínculo entre titular anterior e novo titular, não devendo ocorrer sucessão.

Importante ressaltar, ainda, que os cartórios realizam uma contribuição efetiva para o desafogamento do Poder Judiciário, por agregar a cada dia mais competência deslocada da esfera judicial para o âmbito extrajudicial, como ocorreu com os divórcios e inventários extrajudiciais (Lei nº 11.441/2007), protestos de títulos, evitando-se a ação de execução (Lei nº 9.492/97 – LPT), reconhecimentos de paternidade (Provimentos nºs 16 e 63 do CNJ) e a mais recente possibilidade de promoverem formas alternativas de solução conflito dentro das serventias, como a mediação (Provimento nº 67 do CNJ), dentre outras atribuições.

Segundo informações da Central Notarial de Serviços Eletrônicos Compartilhados – CENSEC e do Sistema IBGE de Recuperação Automática – Sidra (IBDFAM, 2018), após o advento da Lei nº 11.441/2007, que autorizou a prática desses atos em cartório, foram lavrados mais de 1,5 milhão de atos, entre divórcios, separações e inventários. Conforme estudo realizado pelo Centro de Pesquisas sobre o Sistema de Justiça brasileiro (CPJus), em 2013, um processo para o Poder Judiciário custava em média R\$ 2.369,73, resultando a transferência dos referidos atos para os cartórios extrajudiciais em uma economia de R\$ 3,5 bilhões de reais (TJAP, 2015).

Além de desobstruir o Poder Judiciário, a atividade notarial e registral evita que lides sejam formadas, pois possui caráter cautelar-preventivo, atuando o titular do cartório como conselheiro profissional gratuito²¹ dos interessados, tendo o dever de aconselhar e assessorar, estando estas competências já incluídas no valor dos emolumentos (LOUREIREO, 2016, p. 162), contribuindo para que não sejam propostas demandas que possam ser equacionadas dentro da serventia extrajudicial com menor custo e maior celeridade.

²¹ Um breve relato sobre a função do notário pode ser verificado no site do Consejo General del Notario: “El sistema notarial tiene una importancia estratégica para el buen funcionamiento de la vida económica. Es una figura que protege al consumidor y que ahorra costes, al proporcionarle un asesoramiento gratuito, reducir los trámites y, fundamentalmente, evitarle litigios.” Consejo General del Notario. Disponível em <http://www.notariado.org/liferay/web/notariado/el-notario/el-notariado-en-el-mundo>. Acesso em: 30 out. 2018.

Cumpra ressaltar que tabeliões e registradores também recolhem, dentro das serventias extrajudiciais, impostos destinados ao Estado (ITCMD) e Município (ITBI), servindo de auxílio à arrecadação de impostos de forma não onerosa para a Administração Pública. Dispõe o artigo 289 da Lei 6.015/1973 que cumpre aos oficiais de registro a rigorosa fiscalização do pagamento dos impostos devidos por força dos atos que lhes forem apresentados. Prevê o inciso XI do art. 30 da Lei nº 8.935/94 que é dever dos notários e oficiais de registro fiscalizar o recolhimento dos impostos incidentes sobre os atos que devam praticar, e, segundo o inciso V do art. 31 da referida lei, o descumprimento de tal dever sujeita o titular da serventia a infrações disciplinares.

Sendo assim, cumpre ao tabelião fiscalizar o pagamento a fim de colaborar na arrecadação dos impostos, pois o ato a ser lavrado e registrado está condicionado à comprovação de pagamento do tributo. Deste modo, de forma gratuita para o Estado, os notários e registradores auxiliam na arrecadação dos impostos incentivando o desenvolvimento social e econômico do País. “O montante fiscalizado pelos cartórios que em 2010 era de 25,8 bilhões, passou em 2017 para R\$ 57,4 bilhões, um aumento da ordem de 121% em oito anos” (GUIMARÃES, 2018, p. 14).

Verifica-se que, por meio dos negócios jurídicos lavrados nas serventias extrajudiciais, notários e registradores auxiliam no recolhimento de: impostos federais, como visto, o Imposto de Renda (IR) e o Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR); impostos estaduais, como o Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação (ITCMD); e impostos municipais, como o Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU), Imposto de Transmissão de Bens Imóveis (ITBI) e Imposto Sobre Serviço de Qualquer Natureza (ISSQN).

Além do auxílio na arrecadação dos tributos, os notários e registradores, diante as exigências legais, fiscalizam diversas outras obrigações acessórias por meio das certidões que são solicitadas para viabilizar a realização do negócio jurídico. Caso alguma certidão de apresentação obrigatória seja emitida de forma positiva identificando algum débito com algum órgão da justiça, por exemplo, a parte estará impossibilitada de realizar a operação no cartório. Isso incentiva os envolvidos a ficarem em dia com suas obrigações perante vários órgãos federais, estaduais e municipais.

Percebe-se que é feita uma dupla fiscalização na maioria dos negócios jurídicos, pois o tabelião verifica o recolhimento do imposto para lavratura do ato e em seguida ocorre análise

do título pelo registrador de imóveis, que também está obrigado a fiscalizar o pagamento dos impostos devidos²².

Ainda no âmbito das competências, os tabeliães e registradores são responsáveis, por manter os registros e certificar a autenticidade de documentos. O tabelião atua como uma forma de chancela de credibilidade em que a população confia.²³ Compete aos notários e registradores, no exercício de suas atividades, formalizar juridicamente a vontade das partes, colhendo a manifestação dos interessados, aconselhando e compatibilizando a vontade exposta pela parte com o ordenamento jurídico (art. 6º, inciso I, da LNR).

Tratando do regime jurídico do notário, leciona Carlos Fernando Chaves (2013, p. 71) que:

Ele não é apenas ou tão somente um documentador que dá forma ao negócio jurídico, mas, também, um intérprete que tem a obrigação e saber o que as partes desejam, adequando a vontade delas em busca da finalidade perseguida.

É dever deste profissional harmonizar o plano fático com o plano jurídico, e, para tanto, é indispensável que seja capaz de interpretar a Constituição Federal, ajustando a vontade externada aos preceitos constitucionais e infraconstitucionais, tornando eficazes as pretensões daqueles que confiaram ao notário a concretização do negócio jurídico que pleiteiam de forma válida.

Essas foram breves considerações acerca da natureza jurídica da profissão de notários e registradores que mostram a atipicidade e hibridismo de tal categoria ainda não bem definida na doutrina e jurisprudência.

²² O tabelião exige o cumprimento do pagamento do imposto já no momento da lavratura da escritura pública, ainda que o fato gerador ocorra no momento da transferência do imóvel que se dá com o registro do título (art. 1.245 do Código Civil). Neste sentido CSM, Apelação Cível 900000-15.2013.8.26.0311, Rel. Des. Hamilton Elliot Akel.

²³ Acerca do tema, nos ensina Hercules Alexandre da Costa Benício (2005, p. 28), *in verbis*: “Notários e registradores estão ligados à vida íntima das pessoas, sendo, pois, sua profissão de confiança. Recebem consultas comumente acerca de problemas familiares, econômicos e morais, dentre outros, exorbitantes ao mundo estritamente jurídico, transformando-se em verdadeiros conselheiros das partes”.

2.2 Natureza e finalidade dos emolumentos extrajudiciais

Apenas com o fito de recapitular os principais pontos do item anterior que servirão de base para o presente tópico, temos que: (a) a função notarial é pública e exercida por um particular em regime privado; (b) em contraprestação ao exercício desta função são devidos emolumentos destinados ao titular do cartório²⁴ e (c) os emolumentos foram tipificados como tributos na espécie taxa de serviços.

Compete à União, aos Estados e ao Distrito Federal legislar concorrentemente sobre direito tributário (inciso I art. 24 da CF), cabendo a estes entes a instituição e cobrança de taxas (art. 80 do CTN). No entanto, determinou a CF que lei federal estabeleceria normas gerais acerca dos emolumentos (§ 2º art. 236 da CF), e, por seu turno, a Lei federal competente determinou que Estados e o Distrito Federal fixariam o valor dos emolumentos (art. 1º da Lei 10.169/2000).

Consoante o art. 145 da CF, as taxas são devidas em razão de uma prestação estatal, podendo caracterizar poder de polícia ou prestação de serviços públicos efetivos e divisíveis²⁵. Infere-se que os emolumentos, como remuneração do titular da serventia, não possuem natureza de taxa pelo poder de polícia, mas, sim, taxa pela prestação de serviço. Nas lições de Paulo de Barros Carvalho (2013, p. 60), “taxas são tributos que se caracterizam por apresentarem, na hipótese das normas, a descrição de um fato revelador de uma atividade estatal, direta e especificadamente dirigida ao contribuinte”.

Ressalta-se que a respeito dos prazos prescricionais acerca da cobrança de emolumentos, o prazo para que os notários e registradores busquem a pretensão pela percepção dos emolumentos devidos é de 01 (um) ano (art. 206, § 1º, inciso III, do CC), e o prazo prescricional para que o terceiro prejudicado busque reparação civil contra os titulares das

²⁴ Dispõe o art. 28 da LNR, *in verbis*: “Art. 28. Os notários e oficiais de registro gozam de independência no exercício de suas atribuições, têm direito à percepção dos emolumentos integrais pelos atos praticados na serventia e só perderão a delegação nas hipóteses previstas em lei”.

²⁵ Prevê o art. 145, inciso II da CF “Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos: [...] II - taxas, em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição”.

serventias em relação a um eventual valor cobrado erroneamente em cartório é de 3 (três) anos (art. 206, § 3º, inciso V, do CC).

Dispõem os artigos 1º e 2º da Lei nº 10.169/2000 que o valor dos emolumentos corresponderá ao efetivo custo e à adequada e suficiente remuneração dos serviços prestados, levando em conta a natureza pública e o caráter social dos serviços notariais e de registro²⁶.

Os emolumentos são específicos para cada espécie de ato e são classificados em atos relativos a situações jurídicas sem conteúdo financeiro – cujos emolumentos atenderão às peculiaridades socioeconômicas de cada região – e atos relativos a situações jurídicas com conteúdo financeiro – cujos emolumentos serão fixados mediante a observância de faixas que estabeleçam valores mínimos e máximos, nas quais enquadrar-se-á o valor constante do documento apresentado aos serviços notariais e de registro.

Considerando que o notário ou registrador é um agente delegado em colaboração não caracterizado como servidor público, a estes não é devida remuneração paga pelos cofres públicos (MELLO, 2016, p. 258). Desta forma, resta como remuneração a estes profissionais justamente parte do valor arrecadado pela prestação dos serviços notariais e registrais, sendo o emolumento definido por Luiz Guilherme Loureiro (2016, p. 161) como “detentor de peculiar condição de tributo e remuneração”.

Nesse sentido, segundo voto do Sr. Min. Carlos Ayres Brito na ADI nº 3.643-2/RJ, serviços notariais e registrais são atividades jurídicas do Estado, e não simplesmente atividades materiais, cuja prestação é transpassada para os particulares mediante delegação, e não por concessão ou permissão, previstas no art. 175 da CF como instrumentos contratuais de privatização do exercício dessa atividade material (não jurídica) em que se constituem os serviços públicos. Afirma o referido Ministro, em seu voto, que as atividades de notas e de registro não se inscrevem no âmbito das remuneráveis por tarifa ou preço público, que são

²⁶ Na ADI nº 948-6/GO, o Sr. Min. Francisco Rezek tomou por relatório o parecer do Subprocurador-Geral Arthur de Castilho Neto, que alegou a respeito da taxa (judiciária) que seu valor deve corresponder e ser relacionado com o custo da atividade estatal a que se relaciona. Neste sentido, o voto do Min. Maurício Corrêa, na ADI 2.040-4/PR, ao citar Paulo de Barros Carvalho (*in* “Teoria de Norma Tributária”, Max Limonad, 1988, pp. 172/175) esclarece que, a taxa judiciária e os emolumentos relacionados aos atos das serventias judiciais e extrajudiciais, perderiam sua função tributária se alcançassem valores despropositados, impedindo ao cidadão de recorrer ao Estado para requerer lhe seja assegurado seu direito (CF, art. 5º, inciso XXXV.)

características daquelas que são inerentes ao regime dos serviços públicos, mas recebem emolumentos, editados necessariamente por lei.

Diante deste cenário, cumpre traçar um paralelo entre os conceitos de taxas e tarifas, vez que, conforme acórdão supra, foi entendido que notários e registradores não são remuneráveis por tarifa ou preço público. Estruturalmente, as taxas são prestações compulsórias, ao passo que tarifas são prestações voluntárias. As taxas estão sujeitas a um regime tributário de direito público, sendo espécie de tributo e uma receita derivada. A tarifa não é receita tributária, tratando-se de receita originária, sujeita a regime de direito privado. A cobrança de taxas depende de lei para instituição e majoração, e as tarifas independem de lei, bastando a vontade bilateral mediante cláusula contratual. Sendo a taxa um tributo, devem ser respeitados os princípios da anterioridade, noventena, legalidade e demais princípios atinentes ao direito tributário, ao contrário do que ocorre com as tarifas.

O teor da Súmula 545, do STF, evidencia a diferença entre taxa e tarifa, ao dispor que: “Preços de serviços públicos e taxas não se confundem, porque estas, diferentemente daqueles, são compulsórias e têm sua cobrança condicionada à prévia autorização orçamentária, em relação à lei que as instituiu”. (BRASIL, SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL, 1969)

Oportuno colacionar os primeiros julgados²⁷ que decidiram pela natureza jurídica dos emolumentos como tributo na modalidade taxa de serviço, e a opinião de doutrinadores que teceram comentários à respeito desta definição.

No julgamento da Representação nº 1.077, em 1984, embora antes do advento da CF/1988, já foi apresentado entendimento da natureza jurídica das taxas judiciárias como tributo na modalidade taxa, podendo ser extensiva aos emolumentos, ao tratar que a “taxa judiciária é um tributo, cuja origem pode estar nas notas dos tabeliães, as escrituras públicas e da mesma sorte as quitações de herdeiros ou legatários por efeito de testamento”. E ainda na passagem que dispõe: “Temos aí dois fatos geradores da taxa: [...] b) os atos extrajudiciais praticados por Tabeliães, Oficiais de Registros Públicos, de Distribuição e de Protestos de

²⁷ Várias são as decisões considerando os emolumentos como taxa de serviço, a exemplo do RE nº 116.208/MG, de 1990; Ap. nº 1.209/6, de 1994; RE nº 189.736/SP, de 1996; REsp nº 1181417/SC de 2010; ADI nº 1.709-3/MT de 2000; ADI nº 2.653/MT, de 2003, ADI nº 1.145 de 2002, ADI nº 2.129 de 2005.

Títulos, das serventias oficializadas ou não”. (BRASIL, SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL, 1984)

No mesmo sentido, foi julgada a ADI nº 1.378/ES, que dispõe: “A Excelsa Corte tem destacado que as custas e os emolumentos não são preços públicos, mas sim taxas e, por tal razão, não podem ter seu produto vinculado, no todo ou em parte, a determinado órgão, fundo ou despesa”. (BRASIL, SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL, 1997)

O Min. Celso de Mello, em seu voto, leciona que:

A jurisprudência do Supremo Tribunal Federal firmou orientação - reiterada em diversos pronunciamentos plenários - no sentido de que as custas e os emolumentos possuem natureza tributária, qualificando-se como taxas remuneratórias de serviços públicos, sujeitando-se, em consequência, quer no que concerne à sua instituição e majoração, quer no que se refere à sua exigibilidade, ao regime jurídico-constitucional pertinente a essa especial modalidade de tributo vinculado, notadamente aos princípios inscritos na Carta Política que proclamam, dentre outras, as garantias fundamentais (a) da reserva competência impositiva, (b) da legalidade, (c) da isonomia e (d) da anterioridade (BRASIL, SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL, 1997).

Como mencionado, antes mesmo do advento da CF/1988 já havia entendimento acerca da natureza jurídica dos emolumentos como taxas. Contudo, com o surgimento de normas que regulamentaram (apesar de ainda serem incompletas) a profissão do notário e do registrador, não foi pauta de reanálise a natureza dos emolumentos, e, portanto, permanecem grandes digressões que gravitam sobre o tema.

Esta, inclusive, é a visão de Regnoberto M. de Melo Jr. (2005, p. 199), que, em sua obra em 2005, já sentia os reflexos desta ausência de discussão acerca da matéria, ao dispor que:

E mais surpreende o fato de que, mesmo após o advento de novo regime jurídico (que merece cuidadosa consideração descritiva) – criador de novas normas e princípios informados pelo Direito Constitucional do Consumidor, de 1988, pela Lei de Notários e Registradores (Lei nº 8.935), de 1994, pela Lei de Emolumentos (Lei 10.169), de 2000, e pelo Código Civil de 2002 –, não tenhamos conhecimento de qualquer trabalho que haja enfrentando a questão da natureza dessas verbas a partir desse novo prisma.

No mesmo sentido, o autor retrocitado realiza uma digressão no tempo e verifica que o cenário instalado à época da definição de emolumentos como tributos, na espécie de taxa, dizia respeito a cartórios judiciais, *in verbis*:

Emolumentos notariais e registrais recolhidos aos cofres públicos eram apenas os das serventias de foro judicial e extrajudicial (no caso notariais e registros públicos) que

foram oficializadas, ex vi do art. 206 da EC/1969, alterado pelas ECs nº 16 de 1980; e 22, de 1982. Não é demasiado lembrar não existir mais, no nosso sistema constitucional, serviço notarial e registral oficializado. Todos são privados (CF, art. 236). (MELO JR, 2005, p. 206)

A finalidade das taxas está relacionada com seu fato gerador. Sendo que a finalidade da taxa de serviços é manter a prestação do serviço específico e divisível em favor de alguém, e sendo taxa de polícia, sua finalidade decorre da atuação dos agentes públicos de fiscalização para limitar ou disciplinar direitos.

Segundo a Lei 10.169/2000, os emolumentos possuem o escopo de remunerar, de forma adequada e suficiente, o serviço prestado. Do contrário, constituiria enriquecimento sem causa a cobrança acima do valor razoável e proporcional devido como remuneração adequada e suficiente pela prestação do serviço. O art. 37 da Lei 9.492/1997 (Lei de Protestos de Títulos e outros documentos de dívidas) regula a matéria ao dispor que: “os Tabeliães de Protesto perceberão, diretamente das partes, a título de remuneração [...]”. Tal entendimento é ratificado pelo voto do Min Celso de Mello, na ADI nº 1.378, ao dispor que emolumentos são “taxas remuneratórias de serviços públicos”. De acordo com o § 2º do art. 236 da CF, a fixação dos emolumentos decorre de contraprestação aos atos praticados pelos serviços notariais e registrais. Portanto, de forma a não nos estender nas polêmicas a respeito do tema, são finalidades dos emolumentos, em suma: remuneratória e contraprestacional.

Ressalta Regnoberto M. de Melo Jr. (2005, p. 445), na parte conclusiva de sua obra dedicada exclusivamente a tratar dos emolumentos, que: “O emolumento do notário e do registrador não é contraprestação de serviço estatal”, mas afirma ser “contraprestação remuneratória pelo exercício privado de atividade pública delegável por força de disposição constitucional (CF, art. 236. LNR, art. 28)”.

Segundo Matheus Freitas (2018, p. 183), as finalidades essenciais dos emolumentos são:

- I) a de satisfazer os custos inerentes e necessários à organização, desenvolvimento tecnológico e eficiência do serviço, como aquisição de equipamentos programas computacionais, mobiliários, contratação de serviços terceirizados, investimento no prédio da serventia, custeio de cursos aos funcionários e ao próprio Titular, materiais de logística em geral, dentre outros;
- II) satisfazer a adequada e suficiente remuneração dos funcionários contratados pelos Titulares das delegações. Sem condições financeiras capazes de remunerar os funcionários de acordo com as suas respectivas qualificações técnicas, conseqüentemente impulsionando o desenvolvimento profissional destes, não se alcançaria a qualidade, segurança e eficiência que se almeja das atividades Notariais e de Registro;

III) a de corresponder à adequada e suficiente remuneração dos Titulares das delegações, Profissionais do Direito, porém, também investidos em complexas atribuições de ordem administrativa e financeira. Essa contraprestação remuneratória deverá considerar não só a qualificação técnica e o conjunto de atribuições e responsabilidades diretas a que está sujeito (civil, tributária, trabalhista etc.) em face do usuário do serviço, como também o fato desses Profissionais não possuírem vantagens e benefícios próprios das carreiras públicas, como férias, décimo- terceiro salário, irredutibilidade de vencimento, dentre outros.”

Sendo os emolumentos destinados à remuneração (pagamentos aos titulares dos cartórios pelo desempenho de sua atividade), e confirmado pelo teor do art. 28 da LNR que prevê como direito dos notários e registradores a percepção integral dos emolumentos, podemos concluir que os emolumentos, pela sua natureza remuneratória (salarial), não é passível de redução, conforme princípio da irredutibilidade salarial.

Considerando o conceito prevalecente (que emolumentos são taxas), devem ser aplicados a eles todos os princípios inerentes ao referido tributo, como, por exemplo: o princípio da legalidade ou tipicidade cerrada (art. 150, inciso I e art. 5º, inciso II, da CF; art. 3º e art. 97 do CTN), que prevê que não haverá tributo sem prévia determinação legal; princípio da irretroatividade ou não surpresa tributária (art. 150, inciso III, “a”, da CF e art. 105 do CTN), que dispõe que não haverá cobrança de tributo por fatos geradores anteriores ao início da vigência da lei de instituição; princípio da anterioridade (art. 150, inciso III, “b”, da CF e art. 5º da Lei nº 10.169/2000) e noventena (art. 150, inciso III, “c”, da CF), em que prevê o texto constitucional, respectivamente, que não podem ser cobrados tributos no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou, ou antes de decorridos noventa dias da data em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou; dentre outros princípios atinentes aos tributos que se estendem às taxas.

Portanto, tendo em conta a jurisprudência reinante sobre a sua natureza jurídica, os emolumentos são, atualmente, considerados taxas pela prestação do serviço público prestado à sociedade e pagos pelos usuários das serventias extrajudiciais.

3 EXCESSO NA TAXAÇÃO DOS SERVIÇOS CARTORÁRIOS E O DESVIO DA REAL FINALIDADE

3.1 Destinação dos valores pagos nos cartórios extrajudiciais

Imprescindível ao presente estudo adentrarmos nas consequências advindas da definição de emolumentos apresentada no capítulo anterior. Percebe-se que os emolumentos são considerados, em alguns momentos, espécie do gênero “custas”, em outros momentos são tratados como sinônimos “custas e emolumentos”, e em algumas normas não é feita referência às custas, mas apenas aos “emolumentos”, como será verificado a seguir.

Hierarquicamente, a Constituição Federal dispôs no art. 236, § 2º, que *lei federal* estabeleceria normas gerais para fixação dos *emolumentos* relativos aos atos praticados pelos serviços notariais e registrais. Para tanto, foi criada a Lei nº 10.169/2000, que regulamentou o dispositivo constitucional prevendo normas para fixação dos *emolumentos*. Nesta esteira, a Lei nº 8.935/1994 trouxe previsão no art. 30, inciso VII a IX de que são deveres dos notários e registradores afixar a tabela de *emolumentos* em vigor em local visível na serventia e observar os valores dos *emolumentos* fixados para prática atos de seu ofício²⁸.

É possível verificar, da leitura dos dispositivos supramencionados, que em momento algum o legislador e o constituinte abordaram o termo “custas”²⁹, mas em todos os dispositivos

²⁸ Relembra Hercules Alexandre Benício (2005, p. 50) que em 1977, a EC nº 7, alínea ‘c’ do inciso XVII do art. 8º da CF 1967, fez pela primeira vez, a distinção entre *custas e emolumentos* (como remuneração dos serviços forenses – judiciais – em contraposição ao pagamento dos serviços extrajudiciais notariais e de registros públicos”, ao tratar das competências da União, foi previsto que: “c) normas gerais sobre orçamento, despesa e gestão patrimonial e financeira de natureza pública; taxa judiciária, *custas e emolumentos* remuneratórios dos serviços forenses, de registro públicos e notariais; de direito financeiro; de seguro e previdência social; de defesa e proteção da saúde; de regime penitenciário;” (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 7, de 1977).

²⁹ Ressalva-se que a Lei nº 6.015 de 1973 (anterior à CF/1988) tratou em seu art. 14 que “pelos atos que praticarem, em decorrência desta Lei, os Oficiais do Registro terão direito, a título de remuneração, aos emolumentos fixados nos Regimentos de *Custas* do Distrito Federal, dos Estados e dos Territórios, os quais serão pagos, pelo interessado que os requerer, no ato de requerimento ou no da apresentação do título”. Contudo, houve mudança de tratamento da matéria, com a edição da Lei nº 10.169/2000 que regulamentou o art. 236, § 2º, da CF, podendo-se entender que diante a superveniência da lei federal (Lei nº 10.169/2000) há de se considerar o previsto nesta nova disciplina, que não aborda em nenhum artigo o termo “custas”, mas dispõe que, *in verbis*: “Art. 2º Para a fixação do valor dos emolumentos, a Lei dos Estados e do Distrito Federal levará em conta a natureza pública e o caráter social dos serviços notariais e de registro, atendidas ainda as seguintes regras.”

trataram apenas de “emolumentos”. Contudo, há previsão de ambas nomenclaturas em diversas normas locais que regulam a atividade.³⁰

Nas lições da Min. Eliana Calmon, no REsp. nº 366.005/RS, custas, emolumentos e despesas são definidos da seguinte forma:

1. *Custas* são o preço decorrente da prestação da atividade jurisdicional, desenvolvida pelo Estado-juiz através de suas serventias e cartórios.
2. *Emolumentos* são o preço dos serviços praticados pelos serventuários de cartório ou serventias não oficializadas, remunerados pelo valor dos serviços desenvolvidos e não pelos cofres públicos.
3. *Despesas*, em sentido restrito, são a remuneração de terceiras pessoas acionadas pelo aparelho jurisprudencial, do desenvolvimento da atividade do Estado-juiz. (BRASIL, SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA, 2003)

Partindo-se da premissa de que o legislador, em regra, não contempla na lei palavras inúteis, deve ser repensado por qual motivo as principais normas atinentes ao tema (art. 236 da CF, Leis nºs 8.935/1994 e 10.169/2000) não englobaram o termo “custas”, mas tão somente os “emolumentos”, que, reforça-se, são aqueles devidos *integralmente* ao notário e registrador, nos termos do art. 28 da LNR³¹.

Percebe-se que a tendência na jurisprudência acerca da matéria, bem como nas normas estaduais, é de separar o conceito de custas e de emolumentos. Frisa-se que o resultado dessa classificação é cobrar do usuário do serviço notarial e registral tanto as “custas”, quanto os “emolumentos”. Sendo que as custas possuem natureza processual (parte destinada aos

³⁰ Corroboram esta definição (custas) os códigos estaduais que, na maioria das passagens normativas, estabelecem que será pago pelo serviço o valor das “custas e dos emolumentos”, como nas *normas de serviço de São Paulo*, que preveem no Art. 44. “A escritura pública, salvo quando exigidos por lei outros requisitos, deve conter: q) cota-recibo das custas e dos emolumentos devidos pela prática do ato, com observação do disposto no Capítulo XIII das NSCGJ; no *Provimento do Distrito Federal*, na Seção XI - Dos Emolumentos, prevê o Art. 138. “Pelos atos que praticarem, os tabeliães receberão, diretamente das partes, a título de remuneração, os emolumentos constantes da tabela do Regimento de Custas e Emolumentos.”; no *Provimento Conjunto nº CGJ/CCI - 009/2013 da Bahia*, que prevê “Art.63. Os lançamentos compreenderão tão-somente os emolumentos percebidos como receita do delegado do serviço notarial ou de registro, pelos atos praticados, de acordo com a lei e com a tabela de custas e emolumentos, não devendo ser incluídas as partes destinadas ao Fundo Especial de Compensação – FECOM e à Defensoria Pública do Estado da Bahia e a Procuradoria Geral do Estado”.

³¹ Considerando a interpretação em que se pretende diferenciar custas de emolumentos, em que emolumentos são a contraprestação devida ao delegatário e custas a parte destinada a outras entidades, não deveriam os “emolumentos” serem fatiados e destinados a outras instituições, como ocorreu na Lei nº 2.534/2011 do Acre ao prever, *in verbis*: “Art. 26. Os emolumentos correspondem aos custos dos serviços notariais e de registro, composto o respectivo valor de: I - oitenta e cinco por cento destinados a constituir receita dos notários e registradores; II - cinco por cento destinados ao Fundo Especial de Compensação, para provimento da gratuidade dos atos do registro civil e para assegurar a renda mínima aos titulares dos ofícios deficitários; III – dez por cento destinados ao Fundo Especial do Poder Judiciário, em decorrência da fiscalização dos serviços”.

repasses), e os emolumentos possuem natureza tributária (parte destinada ao titular da serventia e pagamento das despesas com a atividade)³².

À vista do acima exposto, antes de prosseguirmos neste tópico, tentaremos, de forma a buscar uniformizar o entendimento, neste trabalho, definir as seguintes nomenclaturas para melhor compreensão: “custas extrajudiciais” (custas + emolumentos) significa todo o valor que ingressa nos cartórios, segundo a tabela definida em lei estadual (emolumentos *lato sensu*), e “emolumentos” são os valores relativos à remuneração dos tabeliães e registradores em contraprestação ao serviço público prestado em razão de delegação recebida do Poder Público (emolumentos *stricto sensu*). Nos emolumentos incidem os impostos, despesas de instalação e manutenção das serventias e todas as obrigações trabalhistas dos empregados contratados pelos titulares dos cartórios.

A partir deste ponto, passaremos a abordar a destinação dos valores pagos pelos usuários dos serviços cartorários – “custas extrajudiciais” –, vez que estes valores em nada se confundem com os emolumentos recebidos pelos cartorários em razão da prestação do serviço delegado pelo Estado, como acredita grande parte da sociedade.

A importância desta abordagem tem esteio na verdade absoluta de que o valor entregue no cartório pelo pagamento do serviço prestado é um dos temas mais importantes a ser enfrentado neste trabalho, pois ainda não é tratado de forma cristalina e explicativa para aquele que paga a conta final, ou seja, o usuário do serviço.

Muito embora não seja do conhecimento da maioria da população usuária dos serviços cartorários, certo é que grande parte dos valores recebidos em cartórios extrajudiciais pela prestação dos serviços de notas e registro é repassada a outros entes e instituições, utilizada para pagamento de despesas de manutenção, quitação de impostos e pagamento de salários e encargos dos empregados dos cartórios.

Tão importante quanto tratar das consequências advindas do conceito de custas e emolumentos, é deixar claro que, apesar de existir previsão legal de que os emolumentos são integralmente do tabelião e registrador (art. 28 da LNR), essa assertiva só pode se dizer

³² O Min. Francisco Rezek, na ADI nº 948-6/GO, reforça a distinção de que a taxa não pode ser confundida com custas, estando aquela afeta ao direito tributário e esta ao direito processual.

verdadeira quando consideramos emolumentos *stricto sensu*, e não todo o valor recebido pela prestação dos serviços cartorários (emolumentos *lato sensu*). Esta distinção se faz necessária para que o leigo saiba que o valor pago por ele pela prestação dos serviços, “custas extrajudiciais”, não é totalmente pertencente aos notários e registradores, vulgarmente intitulados como “donos dos cartórios”, quando, na verdade, são agentes públicos em colaboração com a justiça.

Importante, então, trazermos à colação as lições de Francisco Ramos Mangiere e de Omar Augusto Leite Melo (2008, p. 51-52) acerca da distinção entre receita e entrada financeira, *ipsis litteris*:

O problema é definir o que seja receita bruta do cartório. Sobre o tema, interessante observar julgado do Superior Tribunal de Justiça – STJ sobre os serviços de agenciamento de mão-de-obra temporária, cujo o raciocínio, entretanto, pode ser muito bem aplicado à hipótese em estudo, *mutatis mutandis*, que fez importante distinção entre receita e mera entrada financeira: - Receita: é a entrada que incrementa o patrimônio do contribuinte; - Entrada financeira: valores que apenas transitam temporariamente pelo caixa do contribuinte para depois serem repassados aos seus verdadeiros titulares. Essa é a tendência da doutrina e jurisprudência em nosso país.

Logo, a denominada “receita” é o que efetivamente pertence aos tabeliães e registradores, já as entradas financeiras são aqueles valores que apenas transitam pelo caixa dos cartórios e que, ato contínuo, são remetidos aos verdadeiros titulares.

Sendo os “emolumentos” definidos como tributos, na espécie de taxas de serviços, e sendo tal entendimento reforçado por meio de ações declaratórias de inconstitucionalidade que tentaram confrontar tal natureza jurídica³³, mas que resultaram infrutíferas, passamos a analisar as consequências desta definição.

O Código Tributário Nacional, nos termos do art. 7º, prevê que é *indelegável* a competência tributária, sendo passível de delegação a função de arrecadar, fiscalizar ou executar atos ou decisões administrativas em matéria tributária, conferida por uma pessoa jurídica de direito público a outra. Tal norma nos remete ao instituto da parafiscalidade, conforme se depreende do voto proferido pelo Min Aliomar Baleeiro, na Rp 895, *in verbis*:

Então o que se dá é uma atividade parafiscal, embora ninguém use ‘parafiscal’ nesse sentido. Mas o que é atividade parafiscal? É ao meu ver, a delegação de poder tributário que o Estado faz a um determinado órgão de sua criação. O Estado cria a

³³ A título de exemplo, tem-se a ADI nº 1.772/MG, ADI nº 1.145/PB e ADI nº 1.378/ES.

serventia e lhe delega o poder fiscal em proveito do serventuário, dispensando-se, com isso, de pagar salários ou vencimentos pelos cofres públicos. Parece que há, nisso, modalidade de poder parafiscal, que é velhíssimo. Naturalmente, a palavra veio há uns vinte e sete anos, depois da Segunda Guerra Mundial. (BRASIL, SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL, 1972)

Embora os notários e registradores não sejam “pessoa jurídica de direito público” (art. 7^a do CTN), eles possuem a função de arrecadar as “custas cartorárias”. Considerando este raciocínio, estariam os notários e registradores atuando em parafiscalidade na arrecadação dos tributos. Contudo, diferentemente do que ocorre com os entes públicos que atuam em parafiscalidade, os quais arrecadam *receita pública*, das custas cartorárias arrecadadas pelos titulares das serventias extrajudiciais, parte fica com os próprios notários e registradores – emolumentos – e o restante é repassado para os Tribunais, pois os primeiros são particulares em colaboração, atuando em caráter privado, sendo esta a forma de sua remuneração pelo desempenho do seu ofício, e os segundos detentores do poder de fiscalização.

Neste sentido, no entendimento de Ricardo Mariz de Oliveira (1980, p. 55), citando a manifestação do Min. Djaci Falcão, na Representação nº 891, temos que:

O min. Djaci Falcão acentua que a retribuição pecuniária desses serviços inerentes à função específica do Estado, que não são desempenhadas por simples particular e nem podem ser objeto de concessão, é das que não se qualificam como renda privada. A toda evidência, as custas que recolhem dos interessados, cobrindo-se das despesas com o regular funcionamento das serventias, são rendas públicas.

Como as custas extrajudiciais são rendas públicas, os emolumentos também o são, pois estão incluídos nestas. No dizer do Min. Celso de Mello, quando da relatoria da ADI nº 1.378, as custas extrajudiciais podem ser qualificadas como taxas remuneratórias de serviços públicos, modalidade de tributo vinculado. Devendo o Estado membro, ao instituí-las ou reajustá-las, atentar para os princípios da legalidade, anterioridade e reserva da competitividade, instituindo/majorando por meio de lei estadual, respeitando as normas gerais fixadas na Lei nº 10.169/2000. Desta forma, as “custas extrajudiciais” sujeitam-se, quanto a sua instituição, majoração e exigibilidade, ao regime jurídico constitucional, de maneira especial aos princípios constitucionais fundamentais proclamadores de algumas das garantias constitucionais essenciais, quais sejam: da reserva de competência impositiva; da legalidade; da isonomia e da anterioridade.

Por ser um tributo vinculado, esta taxa não pode ser utilizada para fins diversos da contraprestação dos serviços de que se originam, conforme excerto da ADI nº 1.378, *in verbis*:

DESTINAÇÃO DE CUSTAS E EMOLUMENTOS A FINALIDADES INCOMPATÍVEIS COM A SUA NATUREZA TRIBUTÁRIA. Qualificando-se as custas judiciais e os emolumentos extrajudiciais como taxas (RTJ 141/430), nada pode justificar seja o produto de sua arrecadação afetado ao custeio de serviços públicos diversos daqueles a cuja remuneração tais valores se destinam especificamente (pois, nessa hipótese, a função constitucional da taxa - que é tributo vinculado - restaria descaracterizada) ou, então, a satisfação das necessidades financeiras ou à realização dos objetivos sociais de entidades meramente privadas. É que, em tal situação, subverter-se-ia a própria finalidade institucional do tributo, sem se mencionar o fato de que esse privilegiado (e. inaceitável) tratamento dispensado a simples instituições particulares (Associação de Magistrados e Caixa de Assistência dos Advogados) importaria em evidente transgressão estatal ao postulado* constitucional da igualdade. Precedentes. (BRASIL, SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL, 1997)

Em relação à parte das custas extrajudiciais que é destinada a entes privados, o STF já firmou posicionamento de que tais valores, arrecadados como taxas, não podem ser destinados a entidades privadas, como no julgamento da ADI nº 1.145³⁴, que dispõe no voto do Min. Carlos Velloso, *in verbis*: “A jurisprudência do Supremo Tribunal Federal orienta-se, na verdade, em não permitir a destinação do produto da arrecadação da taxa a entidades de direito privado, entidades de classe, por exemplo” (BRASIL, SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL, 2002).

Infere-se do art. 78 do CTN que as taxas podem ser cobradas pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, e que a taxa não pode ter base de cálculo ou fato gerador idênticos aos que correspondam a imposto (Súmula Vinculante nº 29), nem ser calculada em função do capital das empresas. Desta feita, a competência para instituir as custas e emolumentos, por possuírem natureza jurídica de taxas de serviço e nos termos da Lei nº 10.169/2000 (que estabeleceu normas gerais acerca do tema), pertence ao Estado, de forma que lei municipal que instituir custas cartorárias estará invadindo a competência estadual.

Incidem sobre os emolumentos o Imposto de Renda (IR) e o Imposto sobre Serviços (ISS). Desta forma, questiona-se a base de cálculo do ISS. Se as custas e emolumentos são taxas, e os emolumentos percebidos em cartórios constituem a receita auferida pelo titular da serventia extrajudicial, poderão eles servirem para incidência de outro tributo (ISS)?³⁵.

Outra questão relevante que se denota da definição dos emolumentos como taxas, é que os emolumentos, por possuírem finalidade eminentemente de remuneração ao titular da

³⁴ O STF decidiu no mesmo sentido, também, nas ADIs nº 1.778/MG e nº 1.889/AM.

³⁵ Acerca do tema foi decidido pelo STF que é devido ISS a ser pago pelos notários e registradores pela prestação dos seus serviços. O tema será melhor abordado em tópico próprio deste capítulo.

serventia extrajudicial pela prestação dos serviços cartorários, deve ter o valor equivalente ao efetivo custo e adequada e suficiente remuneração dos serviços prestados (art. 1º, parágrafo único, da Lei nº 10.169/2000). Contudo, nas lições de Paulo de Barros Carvalho (2013, p. 437) não parece que deva existir uma correspondente “correlação entre o valor da taxa cobrada e o valor do serviço prestado” e este entendimento desvirtua o disposto na própria lei que rege os emolumentos.

Pelo exposto neste tópico, é possível verificar que a definição dos emolumentos como tributo, na modalidade de taxa, trouxe consigo várias consequências, que muitas vezes dificultam a análise do instituto. Poderia ter sido diferente, sem categorização em qualquer pré-conceito, mas apenas definidos como natureza de próprios emolumentos, como ensina Emanuel Costa Santos (2013, não paginado), *in verbis*:

Partindo dessa premissa, possuem os emolumentos natureza jurídica de emolumentos: nada mais, nada menos. Caracterizam-se pela imposição legal de sus valores, pelo seu percebimento direto pelo notário ou registrado, mediante o pagamento feito por usuários do serviço notarial e de registro, em contraprestação de serviço efetivamente prestado e, sujeitos ao gerenciamento privado, sem outra intervenção que não seja aquela decorrente da elaboração legislativa de suas bases.

Percebe-se que poderiam ter os emolumentos uma classificação especial, não sendo taxa, nem tarifa, nem outro conceito já existente, mas ser apenas emolumentos na categoria de emolumentos com suas características especiais.

3.1.1 Repasses ao poder judiciário e outros entes

Interessante, inicialmente, apresentar a opinião pública acerca dos valores pagos em cartório, no trecho da manifestação aposta no site do Senado Federal no campo e-cidadania, destinado à participação popular, em que foi questionado o seguinte:

Que tal extinguirmos os cartórios de registro em geral, fonte de arrecadação dos amigos do rei! A arrecadação dos cartórios fica com o "dono do cartório" herança estrangeira. Um dos maiores absurdos de nossa Constituição Federal, já que são taxas, mas com base de cálculo de imposto. Uma vergonha. Documentos devem ser registrados nos órgãos públicos já existentes, para darem a devida publicidade. Exemplo: veículos já são registrados nos Detran (s), imóveis seriam registrados nas Prefeituras e assim por diante. As taxas para registro seriam inteiramente receitas da administração pública. Aguardem amigos do rei. A hora de acabarmos com este mal feito constitucional, está próxima. "A cobrança de emolumentos, tomando por base o

valor do bem, é uma vergonha. Há atos que chegam a custar milhares de reais. Uma vergonha. E ninguém fala na reforma dos cartórios. Por que?"³⁶

Cumprе salientar que o depoimento retrotranscrito mostra a ideia do senso comum, que, por diversas vezes, em busca de soluções imediatistas, aceita discursos sem considerar a extensão das consequências. Fato é que o depoimento acima retrata um manifesto de grande parte da sociedade em relação aos valores cartorários.

Como dito anteriormente, considerando que as custas se enquadram na espécie de taxa, seu produto só pode se destinar ao custeio dos serviços públicos a que se destinam (serviços cartorários). De seu lado, o artigo constitucional 236 preceitua que lei definirá a fiscalização dos atos dos tabeliães e registradores pelo Poder Judiciário (§ 1º), ao passo que lei federal estabelecerá normas gerais para fixação de emolumentos (§ 2º). Em cumprimento ao comando constitucional acima (§ 2º, art. 236, CF) é que a Lei nº 10.169/2000, no art. 1º, determinou que os Estados e o Distrito Federal fixem o valor dos emolumentos relativos aos atos praticados pelos respectivos cartórios.

Conclui-se que a participação do Poder Judiciário nesta engrenagem dos cartórios é o de fiscalizar, ou seja, exercer o poder de polícia sobre a atividade cartorial. Temos, ainda, ampliando um pouco mais a análise conjunta dos dispositivos constitucionais e infraconstitucionais aplicáveis ao tema específico deste capítulo – destinação dos valores cartórios –, que o CTN trata taxas da seguinte forma, *in verbis*:

Art. 77. As taxas cobradas pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, têm como fato gerador o exercício regular do poder de polícia, ou a utilização, efetiva ou potencial, de serviço público específico e divisível, prestado ao contribuinte ou posto à sua disposição.
Parágrafo único. A taxa não pode ter base de cálculo ou fato gerador idênticos aos que correspondam a imposto nem ser calculada em função do capital das empresas

Art. 78. Considera-se poder de polícia atividade da administração pública que, limitando ou disciplinando direito, interesse ou liberdade, regula a prática de ato ou abstenção de fato, em razão de interesse público concernente à segurança, à higiene, à ordem, aos costumes, à disciplina da produção e do mercado, ao exercício de atividades econômicas dependentes de concessão ou autorização do Poder Público, à tranqüilidade pública ou ao respeito à propriedade e aos direitos individuais ou coletivos.
Parágrafo único. Considera-se regular o exercício do poder de polícia quando desempenhado pelo órgão competente nos limites da lei aplicável, com observância

³⁶ BRASIL. SENADO FEDERAL. E-Cidadania. 2015. Disponível em: <https://www12.senado.leg.br/ecidania/visualizacaoideia?id=30363>. Acesso em 02 out. 2018.

do processo legal e, tratando-se de atividade que a lei tenha como discricionária, sem abuso ou desvio de poder.

Art. 79. Os serviços públicos a que se refere o artigo 77 consideram-se:

I - utilizados pelo contribuinte:

a) efetivamente, quando por ele usufruídos a qualquer título;

b) potencialmente, quando, sendo de utilização compulsória, sejam postos à sua disposição mediante atividade administrativa em efetivo funcionamento;

II - específicos, quando possam ser destacados em unidades autônomas de intervenção, de utilidade, ou de necessidades públicas;

III - divisíveis, quando suscetíveis de utilização, separadamente, por parte de cada um dos seus usuários. (BRASIL, 1966)

A lei que regulamenta os emolumentos (Lei nº 10.169/2000) não autorizou expressamente o legislador estadual a incluir no valor da taxa cartorária qualquer valor a favor do Poder Judiciário em pagamento do exercício do poder de polícia, até porque o valor dos emolumentos “deverá corresponder ao efetivo custo e à adequada e suficiente remuneração dos serviços prestados” (parágrafo único do art. 1º da Lei nº 10.169/2000), e, o art. 2º, caput, da mesma lei, reforça o caráter social dos serviços cartorários, o que nos leva a crer que o legislador quis favorecer ao máximo o acesso aos serviços cartoriais. Sendo que o legislador federal, para atingir seu objetivo, insistiu em limitar expressamente o poder do legislador estadual e distrital, pois, além de não autorizar a inclusão de valores outros nos “emolumentos”, também determinou que estes representem o mínimo necessário para cobrir custos pela prestação dos serviços e remunerar adequadamente os cartorários.

Corroborando com o entendimento acima, temos que o art. 28 da Lei nº 8.935/94 estabelece que notários e oficiais de registro “têm direito à percepção dos emolumentos integrais pelos atos praticados na serventia”. O legislador federal, ao editar a Lei nº 10.169/2000 (lei dos emolumentos), se considerarmos a interpretação conjunta dos artigos que ora trazemos, quis proteger os usuários dos serviços, garantindo-lhes o acesso ao serviço e pelo menor preço possível.

Contudo, na prática, no valor das “custas extrajudiciais”, sendo este o valor total pago pelo usuário do cartório, além dos “emolumentos”, estão inclusos valores em pagamento do exercício do poder de polícia, bem como valores dirigidos a outras atividades, que em nada se relacionam com a prestação dos serviços notariais e registrais.

A Constituição Federal, repisa-se, prevê, no § 2º do art. 236, que lei (Lei nº 10.169/2000) estabelecerá normas gerais para fixação de emolumentos relativos aos atos praticados pelos serviços notariais e de registro. Compete aos Estados (art. 25 da CF) a criação de leis sobre

emolumentos que irão regulamentar os valores e a cobrança das atividades notariais e registras em âmbito estadual. Em razão disso, os Estados e o Distrito Federal vêm criando leis específicas que regulamentam, além do valor dos emolumentos – que variam de Estado para Estado –, valores destinados a outros órgãos e entidades.

Há de se ressaltar que as porcentagens repassadas, na maioria dos Estados, aos denominados “Fundos de Reparcelamento do Poder Judiciário”, independem do volume do faturamento do cartório, ou seja, cartórios rentáveis e cartórios não rentáveis destinam parte de suas receitas a outras entidades e aos fundos do Poder Judiciário no mesmo valor percentual, embora incida sobre o seu faturamento. E, observando as receitas declaradas no Justiça Aberta (CNJ), verifica-se que representam minoria aqueles cartórios com faturamento acima de R\$ 50.000,00 (cinquenta mil reais) bruto ao mês³⁷.

O legislativo, ao aprovar a lei que regulamenta os emolumentos cartorários, na tentativa de permitir legalmente os repasses destinados a Fundos de Reparcelamento do Judiciário e Modernização, inclusive para as atividades jurisdicionais, viu-se frustrado diante do veto ao inciso que tratava diretamente de tais repasses, não estando, portanto, presentes na referida lei. Oportuno trazer as razões do veto, vejamos o trecho vetado:

Art. 3º É vedado: [...]

V - instituir taxa, contribuição, acréscimo ou percentual sobre os emolumentos, salvo se destinados a Fundo Especial de Reparcelamento e Modernização, criados por lei, exclusivamente para as atividades jurisdicionais;"

Razões do veto (Mensagem nº 2.113, de 29 de dezembro de 2000)

"O inciso V do art. 3º do projeto abre uma ressalva para a vedação estabelecida no caput a partir da expressão "*salvo se destinados a Fundo Especial de Reparcelamento e Modernização, criados por lei, exclusivamente para as atividades jurisdicionais*", a qual resulta em inconstitucionalidade, por ensejar que seja criado um inadmissível adicional de emolumentos, sendo despiciendo demonstrar a impossibilidade de criação de adicionais a tributos. Convém ressaltar que o Supremo Tribunal Federal manifestou-se neste sentido por meio da ADIN no 1.778 (*vide* RTJ 173/24), em cujo acórdão ficou assentado o entendimento de que os Estados da Federação não têm competência "para instituir impostos sobre os negócios notariais." (BRASIL, PRESIDÊNCIA DA REPÚBLICA, 2000)

Contudo, embora tenha sido vetado o referido trecho pelas razões acima transcritas, a Suprema Corte tem entendido que é permitida a instituição de repasses e sua destinação a

³⁷ É possível verificar a receita bruta de qualquer cartório extrajudicial pelo site do CNJ na área da Corregedoria de Justiça denominada Justiça Aberta, em http://www.cnj.jus.br/corregedoria/justica_aberta/?d=index&a=index&f=Principal.

fundos de reaparelhamento do Poder Judiciário e outros órgãos públicos, para o aperfeiçoamento da administração da Justiça³⁸. Neste diapasão, nota-se que a Suprema Corte está legislando, invadindo a esfera do poder legislativo, bem como contrariando o veto presidencial.

Mas, segundo o STF, é vedado repasse a órgãos privados. Percebe-se que há clara proibição na jurisprudência do STF no tocante à destinação das custas a entidades privadas, estranhas à estrutura do Estado, sendo tal prática contrária ao § 2º do art. 98 e ao art. 145, II da CF³⁹.

Ao tratar do tema, no julgamento da ADI nº 1.378, cujos autos foram apensados aos autos da ADI nº 1.298, considerou-se que nada pode justificar a destinação dos emolumentos extrajudiciais – *lato sensu* –, que possuem natureza de taxa, ao custeio de “serviços públicos diversos daqueles cuja remuneração tais valores se destinam, ou, então, à satisfação das necessidades financeiras ou à realização dos objetivos sociais de entidades meramente privadas” (BRASIL, SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL, 2011), afirmando que, nesta situação, ocorreria uma subversão à própria finalidade institucional do tributo.

Posicionamento firmado da ADI nº 1.778, que, analisando a Lei mineira nº 12.727/97, suspendeu a eficácia de artigo da referida lei que previa o acréscimo nos emolumentos de percentual denominado “receita adicional”, estabelecendo valores arrecadados pelos cartórios extrajudiciais que seriam repassados da seguinte forma: 3,6 % à Caixa de Assistência dos Advogados de Minas Gerais, 1,1% para a Associação dos Magistrados Mineiros, 0,6% para a Associação dos Serventuários da Justiça, 1,1% para a Associação dos Juizes de Paz do Estado de Minas Gerais, 0,4% para o Instituto dos Advogados de Minas Gerais, 0,2% para a

³⁸ Nesse sentido, vários precedentes da Corte validando a transferência desses valores a fundos públicos destinados ao financiamento da estrutura do Poder Judiciário e de órgãos e funções essenciais à Justiça, como Ministério Público e Defensoria Pública, a seguir indicados: ADI nº 3.151, Rel. Min. CARLOS BRITTO, Tribunal Pleno, DJ 28/4/2006; ADI nº 2.069, Rel. Min. EROS GRAU, Tribunal Pleno, DJ de 9/6/2006; ADI nº 2.129, Rel. Min. EROS GRAU, Tribunal Pleno, DJ de 16/6/2006; ADI nº 3.643, Rel. Min. CARLOS BRITTO, Tribunal Pleno, DJ de 16/2/2007; ADI nº 3.028, Rel. Min. MARCO AURÉLIO, redator para acórdão Min. AYRES BRITTO, DJe de 30/6/2010; dentre outros.

³⁹ Nesse sentido, em suma, dispõe os julgados mencionados, que não se pode vincular as receitas à determinadas entidades privadas. É o entendimento firmado nas seguintes ações declaratórias de inconstitucionalidade: ADI 3.660, Rel. Min. GILMAR MENDES, Tribunal Pleno, DJe de 8/5/2008; ADI nº 2.892, Rel. Min. GILMAR MENDES, Tribunal Pleno, DJ de 12/11/2004; ADI nº 1.145, Rel. Min. CARLOS VELLOSO, Tribunal Pleno, DJ 8/11/2002; ADI nº 2.211-MC, Rel. Min. SYDNEY SANCHES, Tribunal Pleno, DJ de 15/3/2002; ADI nº 2.040, Rel. Min. MAURÍCIO CORRÊA, Tribunal Pleno, DJ de 25/2/2000.

Associação dos Advogados de Minas Gerais, 0,04% para o Sindicato dos Servidores da Justiça de 2ª Instância do Estado de Minas Gerais e 0,56% para o Sindicato dos Servidores da Justiça de 1ª Instância do Estado de Minas Gerais.

In casu, o Min. Nelson Jobim considerou que os percentuais definidos na cobrança da “receita adicional” não eram taxas, mas impostos, e que a CF, em seu art. 155, não inclui os negócios cartoriais como passíveis de tributação pelos Estados.

Em sentido oposto, foi indeferida a liminar na ADI nº 2.129 que buscava a inconstitucionalidade do art. 104, inciso III, da Lei nº. 1.071/90 do Mato Grosso do Sul, que destinava o repasse de 3% dos emolumentos notariais e registrais para o Fundo Especial criado para promover expansão e desenvolvimento dos Juizados Especiais, pois, entendeu-se que era plenamente possível a destinação de taxas cartorárias a um fundo especial que pode ser utilizado pelo Tribunal de Justiça.

Uma das mais recentes tentativas de incluir mais outras instituições para receberem produto do valor arrecadado nas serventias extrajudiciais, foi a do Estado do Rio de Janeiro, sendo rebatida por meio da ADI nº 3.111, em 2017, a pretensão da Lei carioca nº 3.761/2006 a fim de incluir repasses à Caixa de Assistência do Ministério Público do Estado do Rio de Janeiro, Caixa de Assistência dos Procuradores do Estado do Rio de Janeiro, Caixa de Assistência aos Membros da Assistência Judiciária do Estado do Rio de Janeiro e Associação dos Notários e Registradores do Estado do Rio de Janeiro.

Na referida ADI, utilizou-se como fundamento para a destinação de parte dos valores auferidos em cartório extrajudicial para entidades públicas (ainda que não vinculadas à atividade de notas e registros) o art. 98, § 2º, da CF, que prevê, *in verbis*: “As custas e emolumentos serão destinados exclusivamente ao custeio dos serviços afetos às atividades específicas da Justiça”. Afirma o Min. Alexandre de Moraes, em seu voto, ao citar o artigo supra, que em nada influi o fato de se tratar, no caso, de entidades ligadas à assistência de categorias profissionais qualificadas pelo texto constitucional como essenciais à Justiça, e que a colaboração dessas pessoas com o funcionamento do Poder Judiciário ocorre, naturalmente, no contexto do vínculo funcional que titularizam.

Neste contexto, na ADI nº 3.660, o Min. Gilmar Mendes, em seu voto, ratificou o entendimento de que a destinação de parte dos valores arrecadados nas serventias extrajudiciais

a instituições privadas desvirtua a destinação constitucionalmente prevista para as taxas, que deve ser o custeio de serviços públicos aos quais estejam vinculadas (art. 145, inciso II, CF).

Neste ponto, cumpre trazer ao estudo entendimento de Ricardo Alexandre (2013, p. 70) que, aparentemente em posição isolada, classifica tributos em vinculados e não vinculados e arrecadação vinculada e não vinculada. Remete à classificação quanto aos tributos vinculados aqueles cujo fato gerador seja um “fato do Estado”, de forma a justificar a cobrança, o sujeito ativo precisa realizar uma atividade específica relativa ao sujeito passivo, como o exemplo das taxas. Ao passo que seriam não vinculados aqueles tributos que têm como fato gerador um “fato do contribuinte”, não sendo necessário que o Estado desempenhe qualquer atividade.

Quanto ao destino da arrecadação (posição isolada, conforme ressaltamos), o autor supra divide em arrecadação vinculada e não vinculada. Preleciona o autor que tributos de arrecadação vinculada são “aqueles em que a receita obtida deva ser destinada exclusivamente a determinadas atividades” (2013, p. 71), e, nos tributos de arrecadação não vinculada, o Estado tem

liberdade para aplicar suas receitas em qualquer despesa autorizada no orçamento. [...] As taxas e contribuições de melhoria são tributos de arrecadação não vinculada, salvo as custas e emolumentos (taxas judiciárias, segundo o STF), uma vez que a EC 45/2004, introduziu o § 2º ao art. 98 da CF/1988, estipulando que as custas e emolumentos serão destinados exclusivamente ao custeio dos serviços afetos às atividades específicas da Justiça. (2013, pp. 71 e 72)

Segundo o autor, o produto arrecadado com as custas e emolumentos não pode ser destinado a outras atividades não vinculadas aos serviços da justiça, não pelo seu caráter de taxa, pois, como afirmado por ele, são tributos de destinação da arrecadação não vinculada, mas acabam sendo, por determinação do art. 98, § 2º, da CF.

Nos dizeres de Sacha Calmon Navarro Coelho (2003, p. 262), afirma que: “O Poder Público pode destinar o produto de certas taxas a outros fins que não seja ao da sua estrita aplicação no serviço que as gerou”.

No que tange especificamente aos fundos de reaparelhamento ao Poder Judiciário, há parcela da doutrina que defende que, ao ser repassado tal valor ao Judiciário, não estão sendo *transferidas* custas extrajudiciais, mas sim as custas que foram recolhidas sabendo-se, desde o princípio, que não eram emolumentos, embora o usuário pague ambos no mesmo momento dentro do cartório.

Neste sentido, leciona Maria do Carmo de Toledo Afonso (2006, p. 17) que o fato gerador dos emolumentos é a prática de atos extrajudiciais pelo notariado, já “o fato gerador da Taxa de Fiscalização Judiciária é o exercício do poder de polícia judiciária”.

Por outro lado, para Luiz Guilherme Loureiro, o Estado não exerce poder de polícia que justifique a imposição da referida taxa. Dispõe o autor que a fiscalização da atividade de notas e registro compete unicamente ao Poder Judiciário, conforme se conclui da regra do art. 236, § 1º, da CF e a “taxa estabelecida em proveito do Estado viola o disposto do art. 145, inciso II, § 2º, da CF” (2016, p. 226-227).

Defende, o mesmo autor, ao citar Aliomar Baleeiro (2016, p. 227), que as custas, incluídas nas custas extrajudiciais, além dos emolumentos, não se encontram entre as fontes de custeio do Estado, e são elas: “a) extorsões sobre outros povos ou doações voluntárias; b) rendas produzidas pelos bens e empresas do Estado; c) tributos ou penalidades; d) empréstimos e; e) fabricação de dinheiro metálico ou de papel”.

Em que pese a parcela da doutrina contrária à destinação de grande parte das custas cartorárias à justiça (Juizados Especiais, Fundo de Segurança dos Magistrados, Fundo de Reparcelamento do Judiciário, Defensoria Pública, dentro outros), o STF tem decidido pela constitucionalidade destas leis que trazem em seu bojo tal destinação. A título de exemplo⁴⁰, vejamos a ementa da ADI nº 2.059/PR:

EMENTA: AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. ART. 30, INCISO VII, DA LEI N. 12.216, DE 15 DE JULHO DE 1.998, COM A REDAÇÃO QUE LHE FOI ATRIBUÍDA PELA LEI N. 12.604, DE 2 DE JULHO DE 1.999, AMBAS DO ESTADO DO PARANÁ. EMOLUMENTOS. SERVENTIAS EXTRAJUDICIAIS. DESTINAÇÃO DE RECURSOS A FUNDO ESPECIAL CRIADO PARA PROMOVER REEQUIPAMENTO DO PODER JUDICIÁRIO. VIOLAÇÃO DO DISPOSTO NO ART. 167, INCISO V, DA CONSTITUIÇÃO DO BRASIL. NÃO OCORRÊNCIA. 1. Preceito contido em lei paranaense, que destina 0,2% [zero vírgula dois por cento] sobre o valor do título do imóvel ou da obrigação, nos atos praticados pelos cartórios de protestos e títulos, registros de imóveis, títulos e documentos e tabelionatos, ao Fundo de Reequipamento do Poder Judiciário --- FUNREJUS não ofende o art. 167, inciso V, da Constituição do Brasil. Precedentes. 2. A norma constitucional veda a vinculação da receita dos impostos, inexistindo, na Constituição, preceito análogo pertinente às taxas. Pedido julgado improcedente. (BRASIL, SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL, 2006)

⁴⁰ São outros exemplos de ações no mesmo sentido, a ADI nº 2.129/MS (repasses das custas cartorárias aos Juizados Especiais Cíveis e Criminais), ADI nº 5.133/PR (repasses das custas cartorárias ao Fundo Estadual de Segurança dos Magistrados Judiciais) e ADI nº 1.889/AM (repasses das custas cartorárias ao Fundo de Reparcelamento do Poder Judiciário – FUNREJ).

No entanto, sobre este repasse a entes não vinculados à fiscalização dos notários e registradores, entende Matheus Freitas (2019, p. 229) que os repasse aos órgãos públicos deveria ser apenas para aqueles que, de fato, fiscalizam a atividade de notas e registro, ao prever que:

[...] qualquer outro órgão ou entidade que não integra a estrutura do Poder Judiciário, a exemplo das Procuradorias do Municípios, o próprio Ministério Público, a Ordem dos Advogados, dentre outras, não são competentes ao exercício fiscalizatório das funções Notariais e de Registros, por falta de legitimação constitucional e infraconstitucional, razão pela qual não será lícita a instituição de taxa em proveito desses órgãos ou entidades.

Apesar de todo esforço na defesa do usuário pela doutrina, ao fazer a análise dos preceitos constitucionais e infraconstitucionais, o STF entendeu que é devido tal repasse ao Poder Judiciário e às instituições públicas, sendo vedada a destinação àquelas instituições particulares. Contudo, como vimos, a Suprema Corte não limitou tais repasses apenas às instituições públicas que fiscalizam os cartórios, sendo admissível o repasse para outras instituições públicas, como no caso da Defensoria Pública, Ministério Público, dentre outros, o que pode prejudicar os usuários dos serviços, na medida que pagam, ou ajudam a pagar, por serviços outros prestados pelo Estado que não os cartórios.

3.1.2 Fundos e compensações do Registro Civil das Pessoas Naturais

Os fundos que trataremos neste tópico estão diretamente ligados aos atos legalmente gratuitos que se praticam nas serventias com atribuição de registro civil das pessoas naturais (Cartório de RCPN) e ao complemento de renda.

No dizer de Gustavo Stephan Pedrosa Figueiredo (2007, p. 774), *in verbis*:

Na atualidade, um número elevado de atos cartorários são gratuitos, representando um custo para os agentes registradores, sem contrapartida financeira. Dentre eles, destacam-se: a elaboração e envio de relatórios para diversos entes da Administração Pública, como relatório trimestral para o Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística, informando a quantidade de nascidos vivos, nascidos mortos (óbito fetal ou natimorto), óbitos e casamentos; além de relatório para o Ministério da Defesa, contendo os óbitos de pessoas do sexo masculino entre 17 (dezesete) e 45 (quarenta e cinco) anos, haja vista a necessidade de controle de contingente passível de mobilização para serviço das Forças Armadas. Além disso, remete-se um relatório

mensal à Justiça Eleitoral, mencionando as pessoas falecidas acima de 15 (quinze) anos, incluindo-se em anexo, as certidões de óbito. Isso tem por finalidade evitar expedição de títulos eleitorais obtidos de forma fraudulenta.

Temos, ainda, que os ofícios civis das pessoas naturais têm sido compelidos a praticarem muitos atos da justiça gratuita, a exemplo de adoção, registro de emancipação, interdições e etc. Tais gratuidades tem ocorrido em função de confusão interpretativa das palavras custas e emolumentos, pois muitas vezes são utilizadas e entendidas como sinônimas. Estas práticas de gratuidade reclamam a congregação de esforços em prol do equilíbrio na concessão de gratuidades, pois não há dúvidas de que a atividade dos cartorários, ainda que se revista de função pública, é exercida sob o regime privado, tornando necessária a manutenção do equilíbrio econômico financeiro da remuneração dos cartorários. A constante previsão de gratuidades, deixando de considerar no debate todos os interessados, inclusive os cartorários, faz com que o Estado conceda a benesse, mas quem suporta o ônus são os tabeliães e oficiais de registro.

Logo, também são destinatários de parte das custas cartorárias auferidas em cartórios extrajudiciais as demais serventias de Registro Civil das Pessoas Naturais que recebem, de fundos constituídos pelos demais tabeliães e registradores, receita em compensação de atos gratuitos e renda mínima⁴¹.

A Lei 10.169/2000 prevê em seu art. 8º que: “Os Estados e o Distrito Federal, no âmbito de sua competência, respeitado o prazo estabelecido no art. 9º desta Lei, estabelecerão forma de compensação aos registradores civis das pessoas naturais pelos atos gratuitos, por eles praticados, conforme estabelecido em lei federal”. Diante de tal previsão, os Estados vêm criando leis que instituem fundos de compensação ao Registro Civil. Estes valores que constituem os fundos também são pagos pelo usuário nos demais cartórios. Assim, quando determinado usuário realiza um ato em um cartório de imóveis, por exemplo, parte do valor

⁴¹ Os valores repassados aos cartórios de Registro Civil das Pessoas Naturais, provenientes dos fundos abastecidos pagos pelos demais cartorários, possuem duas finalidades principais, são elas: 1 – compensar os atos gratuitos, ex. registro de nascimento e de óbito; e, 2 – renda mínima para aqueles cartorários que não alcançam o valor mínimo. O valor mínimo é estabelecido em âmbito Estadual. Ex.: Na Bahia o valor mínimo bruto está em R\$ 12.000,00 (Ato Normativo 005/2016 do FECOM) e em São Paulo são 13 salários mínimos (Lei Estadual nº 15.432/2014).

pago naquela serventia será repassado para outra serventia de Registro Civil, na qual, contudo, este usuário não praticou nenhum ato.

Embora este repasse seja diretamente vinculado à atividade notarial e registral, vez que são revertidos aos registradores civis das pessoas naturais, em relação ao valor pago pelos atos gratuitos surge uma reflexão. Se os atos são, de fato, gratuitos, como a exemplo do registro de nascimento que tem sua gratuidade prevista na CF, como se pode, de forma indireta, cobrar dos usuários de outros cartórios valores que compensem essa gratuidade? Tal gratuidade não deveria ser custeada pelo Estado e não por usuários de outros Cartórios?⁴²

Nesse sentido foi o posicionamento na ADI nº 5.672/AM, ao se questionar o repasse ao fundo privado de registro civil do Estado do Amazonas, *in verbis*:

Embora o art. 2º da lei mencione a finalidade “social” do fundo, a natureza privada do FARPAM é evidente. Ademais, os atos praticados pelos registradores civis deixam de ser gratuitos se terceiros o subvencionam, ainda que indiretamente. O regime de compensação por atos gratuitos praticados não pode desnaturar a própria gratuidade, onerando todos aqueles que fizerem uso de serviços extrajudiciais.

Temos como exemplos de leis que preveem a gratuidade: a Lei nº 8.069/1990 – Estatuto da Criança e do Adolescente (ECA), que prevê gratuidade para a averbação do reconhecimento de paternidade e a Lei 13.105/2015 – Código de Processo Civil (CPC), que estendeu a gratuidade do processo para os emolumentos, no caso de sentenças que demandem atos cartorários necessários para satisfação do direito.

Visando solucionar tal anomalia, Gustavo S. Pedrosa Figueiredo (2007, p.792) propõe o seguinte, *in verbis*:

A título de sugestão, verifica-se que seria de bom alvitre a criação de um fundo nacional para remunerar os atos gratuitos praticados, conquanto que não permita que a situação permaneça tal como está, pois deve ser do interesse do Estado que os serviços prestados pelas mais de 6.000 (seis mil) Serventias Registrais em todo o país sejam condizentes com o que almeja o público destinatário final de sua atividade, para que todos os brasileiros tenham acesso a este importante fator de promoção de cidadania.

⁴² Sobre o impacto da gratuidade nas serventias extrajudiciais, recomenda-se a leitura da Dissertação do autor Ricardo Bravo, em conclusão de Mestrado no Instituto Brasiliense de Direito Público – IDP, em 2018. Título: “Legitimidade, viabilização e eficiência das serventias extrajudiciais: o caso da gratuidade”.

Acatando-se a proposta supra e considerando que os atos de cidadania são de responsabilidade do Estado, este é que deverá custear a despesa advinda pela contraprestação dos serviços, e não os usuários de outros serviços cartorários.

3.1.3 Isenções

Outra forma de desequilibrar a relação existente entre o Estado, o delegatário e o usuário é a outorga de isenções aos atos notariais e registrais, sem uma contraprestação que as compense. Diante desta situação, várias são as consequências negativas, como, por exemplo, redução do número de funcionários, a falta de investimento na melhoria do atendimento, impossibilidade de sustentar a prestação dos serviços, dentro outros.

Segundo Matheus Freitas (2018, p. 214 e 219), não tem havido qualquer estudo prévio por parte dos Estados ou do Distrito Federal, tampouco pela União, acerca do impacto econômico-financeiro das isenções de emolumentos no âmbito dos serviços extrajudiciais. Preleciona o autor que, *in verbis*:

[...] logicamente se o Estado, para as receitas que são suas, deve fazer prévio estudo de repercussão do impacto econômico-financeiro nas contas públicas, muito mais cuidado deverá tomar quando o produto da arrecadação sequer a ele pertence, caso dos Emolumentos extrajudiciais, que, por força de imperativo constitucional pertencem aos notários e oficiais de registro, em razão dos serviços prestados.

Neste sentido, o julgamento do Agravo de Instrumento nº 312702, do Tribunal Regional Federal – 3ª Região, que segue ementa:

EMENTA AGRAVO DE INSTRUMENTO. EXECUÇÃO FISCAL. PROCESSUAL CIVIL. UNIÃO FEDERAL. PAGAMENTO DE EMOLUMENTOS A CARTÓRIO EXTRAJUDICIAL. CERTIDÕES. DESPESA PROCESSUAL A CARGO DA EXEQÜENTE. AUSÊNCIA DE ISENÇÃO. PRECEDENTES DO STJ. 1. Cabível a interposição do agravo por instrumento, nos termos da Lei nº 11.187/05, considerando tratar-se de decisão proferida em execução fiscal. 2. A isenção de que goza a Fazenda Pública se restringe a custas e emolumentos judiciais, que não se confundem, quanto à natureza jurídica, com as chamadas “despesas processuais”. 3. Não estão incluídos no conceito de isenção dos artigos 27 do CPC e 39 da Lei de Execuções Fiscais os atos que devem ser praticados – por terceiros - fora dos cartórios judiciais ou secretarias, tais como perícias, avaliações, publicação de editais na imprensa, emolumentos dos serviços prestados por cartórios extrajudiciais, etc., hipóteses em que devem ser adiantadas as despesas pela Fazenda. 4. Não se pode impor ao Cartório de Registro Civil a prestação de um serviço, sem pretender efetuar a sua remuneração, compelindo-o a arcar com o prejuízo. (TRF 3ª R., AG 312702; Proc.

2007.03.00.091400-2; SP; Sexta Turma; Rel. Des. Fed. Lazarano Neto). (BRASIL, TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL 3ª REGIÃO, 2008)

O Estado, ao conceder isenções de impostos em seu desfavor, prevê uma contraprestação, conforme art. 14, inciso II, da Lei de Responsabilidade Fiscal⁴³, de forma a compensar os valores que deixou de arrecadar. Tal argumento deveria ser usado, principalmente, para o caso dos emolumentos com caráter remuneratório.

Se o Estado prevê mecanismos para restaurar sua saúde financeira diante eventuais desequilíbrios, o particular (tabeliães e registradores), que possui os emolumentos como sua fonte de remuneração, deveria ter seus atos em que forem instituídas as gratuidades compensados de alguma forma. Do contrário, não haverá condições de o particular continuar a prestar um serviço em que não auferir rendimentos ou, em último caso, será majorado o valor pago pelo usuário final de outros atos cartorários para equilibrar a relação.

Luiz Guilherme Loureiro (2016, p. 223), ao tratar da impossibilidade de isentar emolumentos cartorários sem compensação, expõe que: “Ora, se o notário substitui o Estado na prestação de serviço ou atividade pública, e se ele não tem liberdade de fixar o ‘preço’ de seus serviços, que são estabelecidos por lei e refletem o efetivo custo e remuneração suficiente dos atos, não há que se falar em intuito lucrativo”. No mesmo sentido entende Ricardo Mariz de Oliveira (1980, p. 54), ao estabelecer que, *in verbis*: “O oficial (de registro) nem tem objetivo de lucro, nem pode estipular suas rendas, como se seu trabalho fosse de cunho comercial”.

Loureiro (2016, p. 162) chama a atenção para que não confunda isenção com diferimento, “a Fazenda Pública não é isenta, mas goza de diferimento dos emolumentos que devem ser pagos ao final, pelo vencido, nos termos do art. 91 do CPC e Lei nº 6.830/1980”. Neste sentido, preleciona Freitas (2018, p. 208), *in verbis*:

⁴³ A Lei de Responsabilidade Fiscal levou em conta a necessidade de contrapartida no caso de desfalque, devendo ser criadas formas de reajuste para compensar a perda ocasionada. Prevê o art. 14, inciso II da Lei Complementar nº 101/2000, *in verbis*: “Art. 14. A concessão ou ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária da qual decorra renúncia de receita deverá estar acompanhada de estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que deva iniciar sua vigência e nos dois seguintes, atender ao disposto na lei de diretrizes orçamentárias e a pelo menos uma das seguintes condições: I - demonstração pelo proponente de que a renúncia foi considerada na estimativa de receita da lei orçamentária, na forma do art. 12, e de que não afetará as metas de resultados fiscais previstas no anexo próprio da lei de diretrizes orçamentárias; II - estar acompanhada de medidas de compensação, no período mencionado no *caput*, por meio do aumento de receita, proveniente da elevação de alíquotas, ampliação da base de cálculo, majoração ou criação de tributo ou contribuição”.

Por essas razões, se a Unidade da Federação, competente para instituir os Emolumentos, entender – a bem do interesse público – deva ser conferida uma isenção, deverá como corolário, instituir um mecanismo de ressarcimento dos Notários e Oficiais de Registro, pelos atos isentos praticados. Afinal, se é atividade exercida em caráter privado, tratando-se de imperativo de interesse público (caso de isenções), deverá ser suportado por toda a coletividade, e não somente pelos Titulares das delegações.

Lado outro, no caso de fatos supervenientes (isenção) nas permissões e concessões, é direito dos envolvidos o restabelecimento contratual, conforme ensina Matheus Freitas (2018, p. 214), da mesma forma ocorre com as concessões a exigência de previsão de receita ou do aumento de outro tributo a fim de equalizar as contas públicas, e, no caso de alteração unilateral nos contratos administrativos entre Administração Pública e o particular, gera para este uma compensação financeira. Igualmente aos notários e registradores deverá ser reconhecido o direito à compensação financeira pelos atos isentos praticados, em decorrência de regra legal isentiva que excepciona o regime privado de exercício e remuneração dos serviços extrajudiciais.

São exemplos de outras leis que instituem isenção de pagamento ou reduções dos emolumentos: a Lei nº 11.977/2009, que prevê redução do valor para os atos cartorários que envolvam o Programa Minha Casa, Minha Vida; e, a Lei 13.465/2017, que prevê isenção de custas e emolumentos a alguns atos relacionados à Regularização Fundiária Urbana de Interesse Social (Reurb-S).

Assim, para que não haja prejuízo a nenhuma das partes, no caso dos fatos supervenientes que diminuem ou isentam os emolumentos⁴⁴, não havendo esse direito à compensação, haverá total desestímulo e inviabilidade de manter a prestação dos serviços na forma de delegação.

⁴⁴ Foi declarada constitucional, por meio da ADI nº 1.624-5/MG, a Lei mineira nº 12.461/1997, que outorgou isenção de emolumentos relativos aos atos constitutivos de registros de estatutos e, inclusive, alteração de ata da entidades beneficentes de assistência social, conforme se verifica, *in verbis*: “Art. 1º Fica isento do pagamento de emolumentos relativos ao registro de seus atos constitutivos, inclusive de alteração de ata ou de documento válido contra terceiro, a que se refere a Tabela 20 do Anexo III da Lei nº 7.399, de 1º de dezembro de 1978, a entidade beneficente de assistência social em regular funcionamento do Estado, declarada de utilidade pública nos termos da Lei nº 3.373 de 12 de maio de 1965, com redação dada pela Lei nº 12.240 de 5 de julho de 1996”.

3.1.4 Custos da atividade notarial e registral

O gerenciamento da atividade cartorária exige a atuação privada do titular da serventia, nos limites da fiscalização do Poder Judiciário, como se extai da leitura do art. 236, *caput*, da Constituição Federal, que dispõe que a função notarial e registral é delegada à pessoa física em caráter privado. Infere-se, desse caráter privado, a atuação independente do tabelião e registrador nos termos do art. 28 da Lei nº 8.935 (Lei dos Notários e Registradores), já que os tabeliães e oficiais de registro gozam de independência no exercício de suas atribuições, têm direito à percepção dos emolumentos integrais pelos atos praticados na serventia, e só perderão a delegação nas hipóteses previstas em lei.

Segundo Loureiro, em sua obra “*Registros Públicos: Teoria e Prática*” (2013, p. 3),:

[...] o notário e o registrador são profissionais independentes, devendo obediência apenas à lei e aos regulamentos editados pelo Poder Judiciário. [...] Vale dizer, este profissional do direito é dotado de liberdade decisória, sem nenhum tipo de condicionamento, seja de ordem política, econômica ou administrativa. [...] Da mesma forma, o notário e o registrador são livres para exercer a gerência administrativa e financeira dos serviços que lhe foram delegados pelo Estado, cabendo-lhes estabelecer normas, condições e obrigações, relativas à atribuição de funções e de remuneração de seus prepostos, sem necessidade de homologação.

Nota-se que compete ao titular escolher livremente a administração das atividades notariais e registrais, visando à melhor sistematização organizacional para prestar os serviços, dentro dos ditames legais. Desta maneira, percebe-se que o titular arca de forma direta pela manutenção da serventia para a prestação de suas atividades, sem qualquer subsídio do Estado. Assim, pode-se concluir que os valores obtidos nos cartórios extrajudiciais não se concentram como remuneração dos titulares destes ofícios, mas servem para custear desde a estrutura em que prestado o serviço até a mão de obra.

É do desconhecimento de parcela da população que a estrutura física em que localizado o cartório não constitui patrimônio público, mas, na maioria das vezes, é imóvel locado por meio de contrato locatício celebrado entre o titular da serventia (pessoa física) e o proprietário do imóvel. Todas as despesas de condomínio, IPTU, aluguel e reparos necessários ou não, são ajustados entre locador e locatário, não intervindo o ente público. A interferência realizada pelo Poder Judiciário neste ponto, diz respeito a instalações acessíveis a toda a população, inclusive

aqueles que possuem mobilidade reduzida (rampas de acesso), com espaços seguros e capazes de receber a população que busca o serviço notarial e registral.

Neste contexto, também há o entendimento distorcido acerca do vínculo dos funcionários ou colaboradores que auxiliam ou realizam o atendimento nas serventias extrajudiciais. Compete ao notário e registrador a escolha de sua equipe, de forma livre, dentre a quantidade necessária e suficiente para o bom desempenho da atividade (art. 20 da Lei nº 8.935/1994). Dentre os prepostos, deverão ser escolhidos os substitutos, e, dentre estes, aquele que responderá pelo respectivo serviço nas ausências e nos impedimentos do titular. Recentemente, decidiu-se que é vedada a nomeação para substituto, no caso de exercício interino da atividade, do cônjuge, companheiro ou parente na linha reta, colateral ou por afinidade, até o terceiro grau, do anterior titular da serventia extrajudicial, passando a ser aplicado à atividade notarial e registral, no caso de interinidade, o nepotismo previsto na Súmula 13 do STF⁴⁵.

Em suma, e considerando a sistemática das serventias não oficializadas – que representam a maioria dos cartórios extrajudiciais brasileiros –, toda as despesas de manutenção do serviço ficam a cargo do titular. Portanto, os valores recebidos nos tabelionatos e ofícios de registros, além dos destinos diversos, como tratado neste capítulo, servem, também, para despesas com o próprio funcionamento do serviço prestado.

No mesmo intuito, o legislador dispôs no estatuto dos notários e registradores (Lei nº 8.935/1994, arts. 4º e 30) que são deveres dos notários e registradores atender as partes com urbanidade, eficiência e presteza, prestando os serviços de modo eficiente e adequado.

A título de exemplo, tem-se como despesas indispensáveis ao funcionamento do cartório a remuneração dos prepostos, salários e encargos trabalhistas (FGTS, GPS, verbas rescisórias, 13º salário, férias e etc.), aluguel do imóvel do cartório, condomínio, água, energia, internet, sistemas, telefone, seguros, medidas de segurança e de limpeza, material de consumo e de expediente, locação ou aquisição de máquinas, computadores e impressoras e etc. Tais despesas

⁴⁵ Vide julgamento completo no Procedimento de Controle Administrativo 0005082-6.2017.2.00.0000. Conselho Nacional de Justiça. Relatoria. Conselheira Iracema do Vale. Julgado em 03.04.2018. DJ 09.05.2018. Disponível em: <http://www.cnj.jus.br/noticias/cnj/86432-cnj-barra-nepotismo-na-sucessao-de-cartorios-8> . Acesso em: 12 jun. 2019.

são indispensáveis para o funcionamento do cartório extrajudicial e, como mencionado, não há suporte financeiro por parte do Estado. Estas despesas são pagas com o valor recebido dos emolumentos, independentemente se houve ou não um bom faturamento no mês, a depender da demanda dos usuários dos serviços cartorários. Além de arcar com tais despesas, também se exige do titular da serventia que preste seu serviço de forma cuidadosa, oferecendo um bom atendimento, com qualidade.

São deveres dos notários e registradores manter em ordem os livros, guardando-os em locais seguros, manter em arquivo as leis, regulamentos, resoluções, provimentos, regimentos, ordens de serviço e quaisquer outros atos que digam respeito à sua atividade, facilitar, por todos os meios, o acesso à documentação existente às pessoas legalmente habilitadas e observar os prazos legais fixados para a prática dos atos do seu ofício, dentre outros (art. 30 e 46, Lei nº 8.935/1994).

Muito embora o titular da serventia arque com todas as despesas para manutenção e funcionamento dos cartórios, como exemplificadas anteriormente, no intuito de limitar os rendimentos cartorários, foi proposta a PEC nº 411/2014 e PL nº 1.983/2015 que determinavam que os cartórios estivessem subordinados ao teto remuneratório definido pela Constituição Federal. A Comissão de Constituição e Justiça da Câmara dos Deputados inadmitiu tais proposições por serem inconstitucionais. O titular de cartório não pode ser comparado ao servidor público, pois não recebe a estrutura física, funcionários e manutenção do Estado, mas utiliza-se dos emolumentos para arcar com tais despesas, e, se ficasse limitado a um teto, não conseguiria, provavelmente, desenvolver a atividade de forma exitosa, gerando má qualidade na prestação do serviço⁴⁶.

Os notários e registradores não possuem direito a benefícios próprios das carreiras públicas, como férias e aposentadoria compulsória, dentre outros. Desta maneira, torna-se indispensável, por exemplo, a contratação de seguros de responsabilidade e de eventual

⁴⁶ “Muitos operadores consideram que, relativamente a muitos actos, as tabelas não reflectem o preço do seu custo efetivo, questionando quais os critérios utilizados para determinar o custo dos actos, referindo que não houve um estudo que pudesse determinar de forma credível qual seria o seu valor. Na opinião de alguns operadores, par além dos custos com o pessoa, do tempo fasto e das despesas materiais resultante da realização da operação específica e das operações genéricas de um serviço registral, existem outros factores que deveriam incorporar o critério do custo efectivo, tais como a “eventual” responsabilidade civil do conservador decorrente do seu exercício profissional, o que implicaria que esse valor também tivesse em conta o valor do facto a registrar dado que um acto de maior valor implica, em princípio, maior responsabilidade.” (SANTOS, 2003, p. 97).

incêndio, que são pagos diretamente pelos titulares das serventias extrajudiciais com os valores recebidos pelos atos praticados.

Percebe-se que, sendo os emolumentos a remuneração devida ao oficial e tabelião, quanto mais eficiente for o atendimento e maior a demanda dos atos praticados, maiores serão seus resultados, sendo do interesse do titular do cartório a melhor prestação dos serviços.

Conclui-se que tais despesas são indispensáveis para que exista a prestação das atividades de notas e registros, do modo como previsto legalmente. Ou seja, sendo titulares que exercem a atividade em caráter privado, não há como desenvolver os trabalhos sem dispendir gastos para a existência dos bens materiais e serviços na estrutura do atendimento notarial e registral.

3.2 Dos tributos incidentes sobre os serviços cartorários

A exemplo dos demais subitens anteriores, parte do valor pago pela prestação do serviço é destinada ao pagamento de tributos. A grande maioria dos doutrinadores tributaristas atestam que o sistema constitucional brasileiro é o todo do qual o sistema constitucional tributário faz parte. Asseveram, ainda, que a matéria tributária é trazida ao longo do texto maior de 1988, por meio de várias normas complexas aplicáveis ao tema, que limitam a atuação do legislador infraconstitucional. Tal assertiva pode ser confirmada por Paulo de Barros Carvalho (2007, p. 150), quando se socorre dos ensinamentos de Geraldo Ataliba e Aliomar Baleeiro, que afirmam, *in verbis*:

Enquanto os sistemas de outros países de cultura ocidental pouco se demoram nesse campo, cingindo-se a um número reduzido de disposições que ferem tão somente pontos essenciais, deixando à atividade legislativa infraconstitucional a grande tarefa de modelar o conjunto, o nosso, pelo contrário, foi abundante, dispensando à matéria tributária farta messe de preceitos, que dão pouca mobilidade ao legislador ordinário, em termos de exercitar o seu gênio criativo. Esse tratamento amplo e minucioso, encartado em uma Constituição rígida, acarreta como consequência inevitável um sistema tributário de acentuada rigidez, como demonstrou Geraldo Ataliba em sua obra *Sistema constitucional tributário brasileiro*. E a profusão de comandos relativos à tributação mereceu registro de Aliomar Baleeiro, que separou mais de cem regras tributárias incertas no texto de nossa Carta Magna.

Nesta esteira, é forçoso afirmar que o sistema tributário é rígido, o constituinte deixou à lei infraconstitucional somente a regulamentação. Da rigidez do sistema, interessa-nos aquela

que cuida da divisão da competência tributária. A CF delimitou a competência tributária atribuindo-a a cada uma das pessoas jurídicas de Direito Público, referenciando à materialidade dos tributos que cada ente público pode criar. Podemos dizer que, em função de competência tributária, está permitido às pessoas políticas – União, Estados, Distrito Federal e Município – instituir os tributos, podendo, para tanto, editar leis tributárias.

Segundo entendimento do autor retrocitado, referendando o acima exposto, Paulo de Barros Carvalho (2007, p. 228), ressalta que se trata de “uma das parcelas legiferantes de que são portadoras as pessoas políticas, consubstanciada na possibilidade de legislar para produção de normas jurídicas sobre tributos”. Assim, foi conferido pela CF tal direito subjetivo aos entes públicos federados, que podem ou não utilizar da competência que lhes foi outorgada, mas sem interferir ou sofrer intervenção dos demais entes, não podendo, contudo, alterar as faculdades tributárias que lhes foram conferidas.

Os tributos a que os tabeliães e registradores estão sujeitos são o Imposto de Renda (IR) e o Imposto Sobre Serviço de Qualquer Natureza (ISSQN).

3.2.1 Imposto de Renda como Pessoa Física

A instituição do Imposto Sobre a Renda de Qualquer Natureza – IR é de competência da União, conforme art. 153, inciso III e § 2º, inciso I do texto maior⁴⁷. Além da CF, o IR a que estão sujeitos notários e registradores é regido, também, pela Lei ordinária com status de lei complementar – Lei 5.172/66 – CTN, Leis nºs 7.713/1988, 8.134/1990, 8.383/1991, 9.250/1995, 11.482/2007, Decreto nº 9.580/2018, e Instrução Normativa nº 1.500/2014 da

⁴⁷ Preveem os dispositivos constitucionais: “Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre: [...] III - renda e proventos de qualquer natureza” e “[...] § 2º O imposto previsto no inciso III: [...] I - será informado pelos critérios da generalidade, da universalidade e da progressividade, na forma da lei”.

Receita Federal e outras normas de cunho regulamentar, advindas administrativamente da Receita Federal do Brasil - RFB.

Para o recolhimento do imposto sobre a renda, tabeliães e registradores são tratados como pessoa física, pagando mensalmente por meio de DARF o valor correspondente à base de cálculo, sendo esta o resultado da receita bruta excetuando-se as despesas dedutíveis. Frisa-se que não comportam dedução para o cálculo do imposto de renda algumas despesas que, embora indispensáveis para a atividade notarial e registral e destinadas à serventia extrajudicial, não são aceitas como dedutíveis por entendimento da RFB de que são bens que integram o patrimônio do titular, como estantes, mesas, armários, computadores, impressoras, dentre outros.

As despesas dedutíveis são disciplinadas no art. 6º da Lei nº 8.134/90 que prevê, *in verbis*:

Art. 6º O contribuinte que perceber rendimentos do trabalho não assalariado, inclusive os titulares dos serviços notariais e de registro, a que se refere o art. 236 da Constituição, e os leiloeiros, poderão deduzir, da receita decorrente do exercício da respectiva atividade: I - a remuneração paga a terceiros, desde que com vínculo empregatício, e os encargos trabalhistas e previdenciários; II - os emolumentos pagos a terceiros; III - as despesas de custeio pagas, necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora. (BRASIL, 1990)

Ainda no que concerne à obrigação de recolhimento mensal (carnê leão) do IR, os cartórios, pessoas físicas para fins deste tributo, estão sujeitos, na sua maioria, a 27,5% de incidência do tributo, pois a tabela relativa à incidência do IR, é dividida por faixa de rendimentos, e todos que recebem acima de R\$ 4.664,68 estão enquadrados nesta faixa, sujeitando-se a esta alíquota. E, ainda, os notários e registradores devem realizar a Declaração de Ajuste Anual, como pessoa física, lançando nesta oportunidade todas as despesas pessoais. Percebe-se que não incide Imposto de Renda Pessoa Jurídica nas atividades notariais e registrais, sendo também de entendimento do fisco federal que os cartórios não têm personalidade jurídica, confundindo-se no Imposto de Renda como pessoa física tanto o faturamento proveniente da serventia extrajudicial, como os rendimentos pessoais, tal como ocorre com os autônomos e profissionais liberais.

Esta é a posição manifestada pelo Tribunal Regional Federal da 5ª Região, no julgamento do Processo nº 2005.83.00.016280-0, que tem a seguinte ementa:

TRIBUTÁRIO. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. IMPOSTO DE RENDA. CARTÓRIO DE PROTESTOS. DESPESAS LANÇADAS SEM A RESPECTIVA DOCUMENTAÇÃO PROBATÓRIA. INCLUSÕES DE DESPESAS NÃO DEDUTÍVEIS. AUTO DE INFRAÇÃO. LEGALIDADE. - Não obstante estejam inscritos no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica, os cartórios são desprovidos de personalidade jurídica própria, razão pela qual a incidência do Imposto de Renda se projeta para a pessoa do seu titular, conforme estabelece o Ato Declaratório Normativo Coordenador do Sistema de Tributação nº 08/81. - Ausência de ilegalidade da autuação perpetrada pelo Fisco, que restou consubstanciada na lavratura de auto de infração, associado ao Processo Administrativo nº 10480.010474/2001-57, concernente aos seguintes fatos, atribuídos ao contribuinte: a) dedução da base de cálculo pleiteada indevidamente (carnê-leão); b) despesas de livro Caixa deduzidas indevidamente; c) falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê leão. - À luz do artigo 195, parágrafo único, do CTN, caracteriza-se como obrigação acessória tributária do sujeito passivo o dever de conservar a documentação apta a comprovar a legitimidade dos lançamentos contábeis, com vistas à aferição, pelo Fisco, quando em eventual procedimento de fiscalização, do cumprimento da legislação tributária, ao menos enquanto não ocorrida a prescrição dos créditos tributários decorrente das operações a que se referem. - Situação em que a apelante não se desincumbiu do ônus de demonstrar sua absoluta ausência de responsabilidade tributária, em face de eventual impossibilidade de apresentação da documentação requerida pelo Fisco, ante sua suposta destruição por chuvas que danificaram o prédio do cartório. - Levantamento do valor do tributo devido que não se deu por simples amostragem, mas mediante apuração detalhada e confrontação entre o valor do tributo declarado pelo contribuinte e o que foi efetivamente comprovado pelo sujeito passivo. - Presunção juris tantum de legalidade do auto de infração lavrado pela fiscalização tributária, a qual não restou elidida mediante apresentação de prova inequívoca pelo sujeito passivo. - Apelação não provida. (TRF da 5ª Região, Apelação Cível nº 404047/PE, Processo nº 2005.83.00.016280-0, Relator Cesar Carvalho (Substituto), Julgamento em 03/07/2008, Acórdão da 1ª Turma, Fonte Diário da Justiça de 29/08/2008, p. 585, nº 167, Ano de 2008). (BRASIL, TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL 5ª REGIÃO, 2008)

De outro lado, o notário e o registrador que praticam atividades que envolvem qualquer transação imobiliária têm o dever de comunicar à Receita Federal todo negócio desta natureza por meio da Declaração de Operações Imobiliárias – DOI (Instruções Normativas nº 1.036/2010 e nº 1.112/2010). Desta feita, é possível que sejam cruzadas as informações apresentadas pelo contribuinte na Declaração Anual do Imposto de Renda com as informações enviadas pelos cartórios, fiscalizando-se o recolhimento do imposto devido sobre a renda e proventos.

Desta forma, extraímos de todo o acima que o imposto de renda é tributo de competência da União, previsto no art. 153, inciso III da CF. Segundo o § 2º do referido diploma constitucional, ele será informado pelos critérios da generalidade, da universalidade e da progressividade. No que tange a estes princípios previstos no inciso I, § 2º, art. 153 e inciso III da CF, socorremo-nos das lições de Matheus Freitas (2019, p. 296), que define os respectivos elementos, *in verbis*:

I) Generalidade: o imposto deve alcançar todas as pessoas que concretizem o fato imponible, não podendo a lei promover exclusões da incidência em decorrência de

determinada pessoa ou função por ela exercida. Nas palavras de Roque Antônio Carrazza: “e isto independentemente de raça, sexo, convicções políticas, credo religioso, cargos ocupados etc. Noutros falares, este critério veda discriminações e privilégios entre os contribuintes.” CARRAZZA, Roque Antonio. Imposto sobre a renda (perfil constitucional e temas específicos.) 3ª ed. São Paulo: Editora Malheiros, 200, p. 68

II) Universalidade: compreendida em dois sentidos, primeiro, no que diz respeito à extensão da base de cálculo, a qual deve abranger toda e qualquer renda ou provento que constitua acréscimo patrimonial. Segundo, significa dizer que o tributo incidirá, como regra, independentemente do local da ocorrência do fato gerador (ainda que no exterior), quando o contribuinte for domiciliado no Brasil, ou aqui tendo ocorrido o fato imponible, quando domiciliado no exterior. FRANCA FILHO, Marcílio Tocano. Princípio da Tributação internacional sobre a renda. Revista Dialética de Direito Tributário, nº 30, ano de 1988, p. 74-76.

III) Progressividade: enquanto tributo pessoal que é, aplica-se de forma irrestrita o comando do Art. 145, § 1º, da CF, segundo o qual os tributos deverão ser graduados de acordo com a capacidade econômica do contribuinte. Em sentido geral, progressividade significa dizer que quanto maior for a base de cálculo, para fins de incidência do Imposto, maior será a alíquota aplicável. A legislação pátria optou pelo critério da progressividade gradual, aplicando-se uma determinada alíquota a cada faixa da base de cálculo em que se enquadre. PAULSEN, Leandro. Curso de Direito Tributário. 5ª ed. Porto Alegre: Editora Livraria do Advogado, 2013, p. 239.

Do exposto acima, concluímos que, para fins do IR, tabeliães e registradores são pessoas físicas sujeitas, em sua maioria, à maior alíquota deste tributo (pois basta que recebam, após deduções legais, em torno de R\$ 4.700,00), e têm a responsabilidade de cumprir obrigação acessória quanto a todas as operações imobiliárias ocorridas nas serventias em que são titulares, favorecendo, assim, a ação fiscal sem nenhum custo para o Estado.

3.2.2 Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza

A CF outorgou aos Municípios, no art. 156, inciso III, a competência para instituir tal imposto, desde que não compreendido no art. 155, inciso II e definidos em lei complementar. A partir do texto constitucional, nos limites das normas que regem o sistema tributário e sem intervir na competência das demais pessoas públicas – igualmente outorgadas do direito de instituição de tributos –, os Municípios podem instituir imposto sobre fatos abrangidos pelo conceito de serviços. Visando elucidar esta explicitação, citamos Aires F. Barreto (2005, p. 27), *in verbis*:

A materialidade da regra-matriz de incidência foi definida diretamente pela Lei Maior, tendo como consequência que qualquer fato que não configure serviço não pode ser tributado pelo Município. Em outras palavras, todo e qualquer fato que exorbitando o

conceito de serviço empregado pelo art. 156, III, da Constituição Federal, for colocado sob a incidência do imposto municipal importa exigência inconstitucional de tributo por invasão de competência alheia.

Muito embora a CF se refira à incidência do ISS sobre serviços de qualquer natureza, não é possível identificar o conceito de “serviços” em matéria tributária, e, menos ainda, a abrangência da expressão “qualquer”. A CF/1988 remete ao intérprete a definição de serviço, não significa que este terá liberdade nesta definição, está adstrito aos princípios fundamentais. Esta liberdade com limites rígidos dificulta em muito o mister do intérprete constitucional. Diante desta dificuldade, a doutrina vem associando às normas constitucionais a respeito do ISS, a fim de obter uma definição para o citado imposto, que não pode ser modificada, pois, expressamente vedado, nos termos do art. 110 do CTN, que assim prevê:

Art. 110. A lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias.

Assim, socorremo-nos da definição de Roque Antônio Carrazza (2007, p. 37) quanto ao serviço de qualquer natureza sujeito à tributação por meio do ISS, que prevê, *in verbis*: “serviço de qualquer natureza, para fins de tributação por via de ISS, é a prestação, a terceiro, de uma utilidade (material ou imaterial), com conteúdo econômico, sob regime de direito privado (em caráter negocial)”. Nesse sentido, leciona Regina Helena Costa (2015, p. 415) que serviços de qualquer natureza retiram seu conceito do direito privado, sendo “toda espécie de serviço ou trabalho lícito, material ou imaterial, pode ser contratada mediante retribuição (art. 594 Código Civil).”

Antes da CF/1988, voltando no tempo para melhor compreensão, o ISS era disciplinado pelo Decreto-lei nº 406/1968, que foi parcialmente revogado com a criação da LC 116/2003, especificamente seus artigos 8º, 10, 11 e 12. Com o advento da Lei Complementar nº 116/2003, vimos regulamentado o art. 156, inciso III, da CF, que trata do ISSQN. Como parte integrante desta lei infraconstitucional, encontra-se em seu anexo uma lista dos serviços passíveis de tributação pelos Municípios. Contudo, é discutível se referida lista é taxativa, exemplificativa ou meramente sugestiva, havendo, ainda, aqueles que a consideram inconstitucional. Nas lições de Geraldo Ataliba (1986, p. 88), *in verbis*:

[...] nem mesmo exemplificativo é o rol de serviços tributáveis pelos Municípios, como demonstrado, se à LC Nacional o que cabe é só tratar regras sobre conflitos e

regular limitações constitucionais ao poder de tributar (§ 1º do art. 18 da CF), qualquer fórmula que adote, somente podem prevalecer para os casos que elas foram previstas (normas gerais).

Segundo Roque Carrazza (2004, p. 360), *in verbis*:

A lista de serviços, segundo estamos convencidos, não é nem taxativa nem exemplificativa, mas meramente sugestiva. Contém sugestões que, desde que constitucionais poderão ser levadas em conta pelo legislador municipal ao instituir, *in abstracto*, o ISS. Prestações de serviços não mencionadas na referida lista, desde que evidentemente tipifiquem verdadeiras prestações de serviços, poderão ser alvo de tributação municipal (se, é claro, o Município legislar nesse sentido).

No sentido de que a citada lista anexa chega a afrontar a repartição de competências, é o entendimento de Célio Chiesa (2003, p. 53), que afirma:

Defendemos que lei infraconstitucional, ainda que seja a complementar, não pode limitar a atuação do legislador municipal, pois isso implicaria a violação aos princípios da autonomia dos Municípios. Admitir que LC possa apontar os serviços que poderão ser tributados por meio de ISS, é transferir para o Congresso Nacional o Poder de definir por meio de lei infraconstitucional, o campo de atuação dos Municípios no tocante a esse imposto, amesquinhando a autonomia das unidades municipais.

O fato é que os serviços cartorários foram incluídos nesta listagem questionável (itens 21 e 21.01), ficando sujeitos, em consequência, ao ISS, fato este que em vários aspectos gerou e vem gerando manifestações a favor e contrárias notadamente à incidência do referido tributo, e, se devido o imposto, manifestações sobre sua base de cálculo.

Kiyoshi Harada (2012, p. 132), ao analisar eventual inconstitucionalidade dos referidos itens, aponta que só é possível a tributação pelo ISS do serviço prestado sob o regime de direito privado, “orientado pelos princípios da autonomia da vontade e da licitude ampla”.

Acerca da dúvida, se estaria revogado o Decreto-Lei 406/1968 com o advento da Lei Complementar nº 116/2003, entende Marcelo Kiyoshi Harada (2012, p. 100), que o art. 9º estaria em vigor, *in verbis*: “O Dec-lei nº 406/1968 foi recepcionado pela nova ordem constitucional implantada em 1988, sendo que os dispositivos pertinentes ao ISS vigoraram até o advento da LC nº 116/2003, que os revogou, com exceção do art. 9º e parágrafos que continuam em plena vigência”. Quanto a esta nova hipótese de incidência do tributo, para analisá-la, deveremos fazê-lo sistematicamente, considerando tanto o Dec-lei nº 406/1968, no que se refere aos dispositivos não derogados, a LC 116/2003, bem como lei municipal que institua o ISS no âmbito de sua competência.

A celeuma já mereceu decisões do STF que não se mostraram suficientes para pacificar definitivamente as matérias foco das discussões que serão a seguir analisadas. Após o advento da LC nº 116/2003, a ANOREG/BR ajuizou a competente ADI nº 3.089/DF, que, de maneira resumida, questionou a inclusão dos serviços de notas e registros públicos (itens 21 e 21.01) na lista anexa da referida lei complementar, sob o argumento de que foram afrontados os artigos 145, II, 156, III e 236 da CF. O STF decidiu pela constitucionalidade do ISS nos serviços praticados pelos tabeliães e registradores. O posicionamento da Suprema Corte que conheceu e julgou improcedente a ADI nº 3.089 o fez nos seguintes termos:

EMENTA: AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. ITENS 21 E 21.1. DA LISTA ANEXA À LEI COMPLEMENTAR 116/2003. INCIDÊNCIA DO IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA - ISSQN SOBRE SERVIÇOS DE REGISTROS PÚBLICOS, CARTORÁRIOS E NOTARIAIS. CONSTITUCIONALIDADE. Ação Direta de Inconstitucionalidade ajuizada contra os itens 21 e 21.1 da Lista Anexa à Lei Complementar 116/2003, que permitem a tributação dos serviços de registros públicos, cartorários e notariais pelo Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISSQN. Alegada violação dos arts. 145, II, 156, III, e 236, caput, da Constituição, porquanto a matriz constitucional do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza permitiria a incidência do tributo tão-somente sobre a prestação de serviços de índole privada. Ademais, a tributação da prestação dos serviços notariais também ofenderia o art. 150, VI, a e §§ 2º e 3º da Constituição, na medida em que tais serviços públicos são imunes à tributação recíproca pelos entes federados. As pessoas que exercem atividade notarial não são imunes à tributação, porquanto a circunstância de desenvolverem os respectivos serviços com intuito lucrativo invoca a exceção prevista no art. 150, § 3º da Constituição. O recebimento de remuneração pela prestação dos serviços confirma, ainda, capacidade contributiva. A imunidade recíproca é uma garantia ou prerrogativa imediata de entidades políticas federativas, e não de particulares que executem, com inequívoco intuito lucrativo, serviços públicos mediante concessão ou delegação, devidamente remunerados. Não há diferenciação que justifique a tributação dos serviços públicos concedidos e a não tributação das atividades delegadas. Ação direta de inconstitucionalidade conhecida, mas julgada improcedente. (ADIn 3.089/DF, Rel. Min. Carlos Britto, Rel. p/o Ac. Min. Joaquim Barbosa, Tribunal Pleno, J. 13.02.2008, DJe-142, Divulg. 31.07.2008, Public. 01.08.2008; Ementário, 02326-02, p. 265; RTj, 209-01/69; LEXSTF, v. 30, n. 357, p. 25-58, 2008). (BRASIL, SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL, 2008)

Contudo, os próprios tribunais superiores (STJ e STF) vinham decidindo, em julgados anteriores, de forma diversa do acima exposto, manifestando-se em linha diametralmente contrária, seguindo o sentido de que os serviços prestados pelos notário e registradores não estavam sujeitos à incidência do ISS por serem serviços públicos prestados por delegação de poderes, nos termos no art. 236 da CF. Para elucidar o entendimento em sentido oposto no STJ, transcrevemos a seguir a ementa do Recurso Especial nº 612.780 - RO (2003/0210334-5):

TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. ISS. SERVIÇOS CARTORÁRIOS, NOTARIAIS E DE REGISTRO PÚBLICO. NATUREZA PÚBLICA. ART. 236 DA CF/88. IMUNIDADE RECÍPROCA. EMOLUMENTOS.

CARÁTER DE TAXA. NÃO-INCIDÊNCIA. ART. 105, INCISO III, ALÍNEA "C", DA CARTA MAGNA. FALTA DE MENÇÃO AO REPOSITÓRIO OFICIAL E DE JUNTADA DE CÓPIAS AUTENTICADAS DOS ACÓRDÃOS PARADIGMAS. I - No que tange à alínea "c" do art. 105 da CF/88, a recorrente não observou o disposto no art. 255 do RISTJ, para fins de comprovação do dissídio suscitado. É que deixou de juntar certidões ou cópias autenticadas ou sob a declaração de autenticidade do próprio advogado, dos acórdãos paradigmas e tampouco citou o repositório oficial, autorizado ou credenciado em que estes se encontram publicados. Aliás, nem mesmo a data de publicação do Diário da Justiça foi indicada. II - Os serviços cartorários, notariais e de registro público não sofrem a incidência do ISS, porquanto são essencialmente serviços públicos, prestados sob delegação de poder, a teor do art. 236 da CF/88, sendo que a referida tributação fere o princípio da imunidade recíproca, estampada no art. 150, inciso VI, da Carta Magna. III - Ademais, incabível a cobrança do aludido tributo, sob pena de ocorrência de bitributação, eis que os emolumentos exigidos pelos cartórios servem como contraprestação dos serviços públicos prestados, caracterizando-se como taxa. Precedentes do STF: ADC nº 5 MC/DF, Rel. Min. NELSON JOBIM, DJ de 19/09/03 e ADI nº 1.444/PR, Rel. Min. SYDNEY SANCHES, DJ de 11/04/03. IV - Recurso especial conhecido parcialmente e, nesta parte, provido. (BRASIL, SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA, 2005)

Verifica-se na ADI nº 1.444/PR, a seguinte previsão:

Ementa: 4.1 O art. 145 admite a cobrança de “taxas em razão do exercício do poder de polícia pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos efetivos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição”. Tal conceito abrange não só as custas judiciais, mas, também, as extrajudiciais (emolumentos), pois estas resultam igualmente de serviços públicos, ainda que prestados em caráter particular (art. 236). Mas sempre fixadas por lei. (BRASIL, SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL, 2003).

Assim, como os emolumentos são pagos como contraprestação de serviços públicos, e cobrados mediante taxa instituída por lei, não são passíveis de ISS, eis que este imposto somente deve incidir sobre a prestação de serviços privados. Sendo, por consequência, inconstitucionais os itens 21 e 21.01 da tabela anexa à LC nº 116/2003.

Segundo a Suprema Corte, a cobrança do citado tributo mostrava-se indevida na medida em que os emolumentos cartorários serviam-se como contraprestação dos serviços prestados, e, caso cobrados, estaríamos diante de bitributação na medida em que se trata do pagamento de tais serviços com características tributárias de taxas. Logo, a natureza do tributo é determinada por seu fato gerador e o fato gerador, neste caso, é a prestação de serviço público, o que impossibilita a cobrança de ISS sobre tais serviços, ainda que prestados por particulares mediante delegação.

O STF, modificando de forma radical seu entendimento quanto à não incidência do ISS sobre os serviços cartorários, utilizou-se, aqui apresentados de forma sumária, dos seguintes argumentos: a) que os tais serviços são exercidos em caráter privado por delegação do poder

público; b) que estes delegados do poder público têm capacidade contributiva; e, c) a atividade cartorial é exercida com intuito lucrativo. Desta forma, segundo o STF, a matriz constitucional do ISSQN (arts. 145, inciso II, 156, inciso III e 236, caput, da CF) não foi violada pelos itens 21 e 21.01 da lista anexa à LC 116/2003. Infelizmente, tal decisão histórica não se mostrou suficiente para dirimir o inconformismo da comunidade tributária nacional.

Contudo, o STF, respaldado no voto do Min. Joaquim Barbosa, que foi seguido pela maioria dos ministros, ignorou o seu próprio entendimento de que a natureza jurídica dos emolumentos é de taxa, na medida em que, se analisadas as manifestações dos ministros que opinaram naquela oportunidade contrariamente ao voto do Relator, nenhum deles modificou os precedentes jurisprudenciais daquela Corte Suprema no que tange a esta natureza do imposto ora analisado. Na verdade, se ativeram ao aspecto de que não cabível *in casu* a aplicação da imunidade recíproca. Certo é que os ministros em momento algum divergiram do relator de que os emolumentos possuem natureza jurídica de taxa, mas alteraram o entendimento de que tais serviços estão sujeitos ao ISS.

Prova da assertiva são as diversas manifestações de renomados doutrinadores e demais expertises em matéria tributária ao discordarem da incidência do ISS sobre os serviços cartorários. Antes de adentrarmos às teses adversas da prevalecente por força da decisão do STF, pedimos vênias para trazer posicionamento na também na linha da incidência do ISS sobre os serviços cartorários.

Em síntese, várias razões militam em favor da constitucionalidade da exação fiscal incidente sobre os serviços notariais e registrais. A primeira razão é relativa à natureza dos serviços prestados: de acordo com a Constituição Federal, serviço público é atividade prestada no interesse social e, por isso, privativa do Estado. O fato dessa atividade poder ser delegada aos particulares – por concessão ou permissão - não significa que deixa de ser indispensável à realização e ao desenvolvimento da coesão e da interdependência social. Organizados e estruturados sob o regime do direito privado e gozando de autonomia, os notários prestam serviço público delegado por sua conta e risco econômico, deles auferindo lucro ou suportando eventuais prejuízos. Havendo *animus lucrandi* em tal atividade, já está preenchida a condição necessária e suficiente para a incidência da exação, uma vez que fica evidente a capacidade contributiva dos prestadores dos serviços.

A segunda razão diz respeito à compreensão da distinção entre taxa e preço: quando o Estado diretamente presta serviço público exercendo poder de polícia, a remuneração é taxa, da mesma forma que a remuneração é por taxa quando o Estado presta diretamente o serviço. Ao contrário, quando o Estado "engendra instrumentalidades" para, em regime de direito privado, sob delegação, prestar utilidades, adota-se o regime de preços. Assim, o sujeito passivo da obrigação tributária, nos serviços em questão, é aquele que obteve a delegação para a execução do serviço (delegatário) e não o cartório, porque este não possui existência própria. Os serviços, embora prestados de fato à comunidade, jurídica e formalmente são

devidos ao Estado (poder delegante), que obriga o delegatário a desempenhá-lo sob fiscalização. Na medida em que a Constituição afastou expressamente da regra imunizante o patrimônio, a renda e os serviços relacionados com a exploração de atividades económicas regidas pelas normas aplicáveis a empreendimentos privados, ou em que haja contraprestação ou pagamento de preços ou tarifas pelo usuário, um argumento de ordem sistemática deve ser articulado em favor da exação, qual seja: para que seja afastada a regra da imunidade deve haver uma fundamentação capaz de demonstrar que tais atividades não são remuneradas por preços ou tarifas, bem como de que são imunes a todos os impostos. [...]

Se o direito consiste numa proporção das coisas divididas entre as pessoas (ison ou aequum), é na Constituição e nas leis que estão delineados os parâmetros básicos desta divisão. No caso em discussão, para eliminar-se qualquer um dos critérios distributivos estabelecidos, não basta arguir "inconstitucionalidade" e "ilegalidade" da lei complementar, é preciso eliminar a Constituição inteira. Dito de outro modo, enquanto a Carta Política de 1988 for válida, a LC 116/2003 é constitucional em toda a sua extensão. (TABORBA, 2008, p. 11-12)

Traremos o entendimento de Cláudio Augusto Gonçalves Pereira (2018, p. 179-181), que se mostra assertivo, e, após sua transcrição, prosseguiremos no aprofundamento da matéria, *in verbis*:

De início, cumpre-nos destacar que só poderá haver serviço tributável no exato momento em que a Constituição Federal delegar competência para a sua tributação. [...] Dessa feita, apresentaremos uma singela divisão de serviços para elucidar a questão da incidência ou não do ISS nos casos dos itens 21 e 21.01 da lista de serviços anexa à Lei Complementar nº 116/2003. Para tanto, usaremos a clássica divisão de serviços tributáveis e serviços não tributáveis. No primeiro caso, somente poderá ser considerado serviço tributável aquele consistente no esforço humano com conteúdo econômico. Aires F. Barreto (2009: 30), por sua vez, é categórico ao afirmar que somente aqueles fatos que tenham real conteúdo econômico poderão ser erigidos em materialidade da hipótese de incidência do ISS, dado que é a dimensão econômica de cada fato que irá permitir que a sua ocorrência concreta calibre, de alguma maneira, o tributo, e, portanto, possa ser reconhecida como indício de capacidade contributiva. No segundo, por outro lado, não serão tributados aqueles fatos (serviços) que estão afetos à competência dos Estados e do Distrito Federal e que não guardam qualquer relação com as materialidades descritas na lista anexa à Lei nº 116/2003 (compartilhamos o entendimento de que a lista anexa deve ser interpretada de forma taxativa). Do exposto *supra*, como vemos, temos que a incidência do ISS somente poderá ocorrer sobre fatos que provierem de relações contratuais privadas e também marcadas pelo conteúdo econômico, o que, por óbvio, serão reguladas pelo regime privado. Nessa direção, os serviços apostos nos itens 21 e 21.01 da lista de serviços anexa à Lei Complementar nº 116/2003 jamais poderão ser tidos como tributáveis, já que não se ajustam a essa categoria. Referidos serviços, portanto, devem ser dispostos como *serviço público material*. [...] A Constituição Federal, em seu art. 236, dispõe que os serviços notariais e de registro serão exercidos em caráter privado por delegação do Poder Público. [...] Nesse sentido, para a compreensão desse fenômeno, necessário se faz partir do entendimento do significado e do funcionamento prático da expressão constitucional: delegação do Poder Público ao particular para exercitar tais serviços. No nosso sentir, entendemos que a significação mais adequada para a *delegação* é aquela que consiste na possibilidade da transferência de atribuições de uma entidade para a outra por regra excepcional e não geral. Note-se que é preciso ter muito claro em mente que a faculdade de transferência aqui tratada não significa, em hipótese nenhuma, a substituição do exercício dos serviços notariais e de registro ao particular. Na realidade, o fenômeno que ocorre é apenas uma permissão legal para o exercício de certa atividade estatal. O sentido do termo, mais uma vez, está intimamente ligado à incumbência temporária, porquanto há nele implícita

revogabilidade (muito embora dúvidas parem ainda sobre a legalidade ou não da transferência de competência, já que o titular desta competência não dispõe dela como um direito, devendo ele próprio executá-la - princípio administrativo da indelegabilidade absoluta). Retomando o conceito, *delegação* é um dar ou um transferir ou um movimento legal e espontâneo do delegante ao delegado. Em ato contínuo, por determinação constitucional, portanto, os serviços notariais e os serviços de registro são exercidos, em caráter privado, mediante delegação do Poder Público. Ou seja, em sua essência, podemos defini-los como - *serviço público material* (em razão de quem o fornece). Nesse sentido, o raciocínio lógico-jurídico que permeia a questão é o seguinte: como o Estado titularizou certo serviço, a atividade desenvolvida pelos cartórios é evidentemente tida como serviço público, especificamente *serviço público material*. [...] Compreendido o sentido da prestação de serviços públicos por particulares por intermédio da *delegação*, não há dúvida, em conclusão, que os serviços inscritos nos itens 21 e 21.01 da lista de serviços anexa à Lei Complementar nº 116/2003 e na lei municipal paulistana são categorizados como *serviço público material*, o que nos leva a consequências jurídico-tributárias importantes. Por serem qualificados como *serviço público material*, não sofrem a incidência do ISS, porquanto são essencialmente serviços públicos, prestados sob a forma de delegação de poder, a teor do art. 236 da Constituição Federal, sendo que a referida tributação fere o princípio da imunidade recíproca, fincada no art. 150, inciso VI, da Carta Constitutiva.

Retroagindo novamente à questão conceitual, lançamos mão da preciosa definição para serviço público do mestre Celso Antônio Bandeira de Melo (2008, p. 659):

Serviço público é toda atividade de oferecimento de utilidade ou comodidade material destinada à satisfação da coletividade em geral, mas fruível singularmente pelos administrados, que o Estado assume como pertinente a seus deveres e presta por si mesmo ou por quem lhes faça as vezes, sob um regime de Direito Público – portanto, consagrador de prerrogativas de supremacia e de restrições especiais –, instituído em favor dos interesses definidos como públicos no sistema normativo.

O aprendizado auferido do acima transcrito é no sentido de que ainda que pessoa diversa do Estado exerça o dever a ele inerente, tal fato não descaracteriza a natureza pública do serviço, em virtude de pacto federativo e da independência municipal que determinam a igualdade dos entes políticos de Direito Público. Fica proibida pela CF a tributação de impostos sobre serviços, patrimônio e renda um dos outros, a teor do art. 150, inciso VI, letra “a”, da CF.

Nesta mesma linha é o entendimento esposado por Aires F. Barreto (2005, p. 56), que leciona, *in verbis*:

Portanto, no amago e na essência de toda essa problemática está o regime público. A circunstância de algumas formas operacionais desenvolvidas serem semelhantes às do direito privado ou de, na sua ação, apropriarem-se de formas e categorias de direito privado, não descaracteriza a essência pública que não pode ser perdida de vista pelo intérprete, nem pelo aplicador, em todos os casos o serviço continua público. A proteção jurídico normativo ao interesse pública que está no certo do serviço público - continua sempre a existir. O que a Constituição consente, nessa matéria, é apenas que as formas de exercício, de desempenho os atos concretos tendentes à produção e à prestação do serviço público sejam submetidas a formas de direito privado. Tem-se em vista, aí, acelerar o desenvolvimento do serviço público, tornar expedita a

concretização dessas atividades; fazer versátil o funcionamento das entidades que o desempenham. Tudo isso, entretanto, não significa que o serviço tenha deixado de ser público jamais será qualificável como *res in commercium* só pela circunstância de as formas, mediante as quais o desempenha, serem privadas. Serviço público é *res extra commercium*, e, portanto, jamais poderá ser, ele em si mesmo, objeto de atos, situações ou negócios livremente firmados. (O único objeto que autoriza a incidência de impostos). Portanto, em rigor, só taxa pode remunerar os serviços públicos, seja qual for a forma operacional adotada pelas entidades que o desempenham. O que se concede não é o serviço, mas sim a execução. O serviço é sempre público; o titular é sempre pessoa pública. Via de consequência, estamos absolutamente convencidos de que é inconstitucional o parágrafo 3º do art. 1º da LC nº 116/2003, assim como é inconstitucional o item 21 e seu subitem 21.01 da lista anexa à LC, por força dos quais se pretende tributar os serviços de registros públicos cartorários e notariais.

De todo o ensinamento supra, concluimos que os doutrinadores citados e especialistas na matéria tributária são pelo entendimento de que o ISSQN há que incidir tão somente sobre fatos que decorram de contratos de cunho privado. Ao passo que o referido imposto só pode incidir exclusivamente sobre os serviços situados na “seara negocial”, em que as partes contratantes, de maneira igualitária, possuem autonomia de vontade. A autonomia do art. 156, inciso III, da CF, encontra-se limitada ao regime privado.

Temos, ainda, que os tributos são vinculados ou não vinculados. Logo, quando incidentes sobre uma atuação estatal, diz-se “vinculado”, e o tributo, se cabível, será a taxa. E se consistir em outro fato qualquer, diz-se que o tributo será “não vinculado”, cabendo a incidência de imposto. A classificação retro está respaldada pelo art. 16 do CTN. Neste ponto, ressaltamos que, por ter natureza de taxa, o valor a ser cobrado dos usuários dos cartórios é estabelecido mediante lei, não tendo os cartorários nenhuma autonomia no estabelecimento de tal valor, o que leva à forçosa conclusão de não estarem tais serviços inseridos na “seara privada/negocial”.

Prosseguindo no caminho daqueles doutrinadores e operadores do Direito Tributário contrários ao entendimento firmado pelo STF, citamos os argumentos trazidos por Hamilton Dias de Sousa e Marco Aurélio Greco (1982), citados na ADI nº 1.378, *in verbis*:

Vale refletir que não infirma essa conclusão a existência de cartórios não oficializados, pois estes desempenham função pública, sendo públicos os serviços por eles prestados. De resto, a circunstância de estes serviços serem prestados por pessoas outras que não o Estado não o desnatura como públicos, sendo a relação jurídica que se estabelece entre aqueles usuários de direito público, como bem o demonstrou Renato Alessi.

Por consequência, tanto as serventias extrajudiciais propriamente públicas, quanto aquelas em caráter privado, por delegação do Poder Público, prestam serviços públicos. Como amplamente divulgado, doutrinariamente estamos diante de um regime híbrido, em que particulares exercem função pública, atendo-se às normas de direito público, bem como às de direito privado. Equivale dizer que o serviço prestado à coletividade pelos tabeliães e registradores destinado a garantir a publicidade, a autenticidade, a segurança e eficácia dos atos jurídicos efetivados em caráter privado, por delegação do Poder Público, segundo o Min. Celso de Mello em manifestação na ADI nº 1.378, *in verbis*: “não descaracteriza a natureza essencialmente estatal dessas atividades de índole administrativa”.

No subtópico 2.2 do presente trabalho discorreremos sobre a natureza jurídica dos emolumentos, entendidos como todo o valor pago pelos serviços cartorários. Naquela oportunidade predominou-se o entendimento, inclusive com manifestação do STF, ser de taxa a natureza dos emolumentos.

Analisando a referida natureza dos emolumentos, Álvaro Melo Filho (2003, não paginado), opina pela não incidência do ISS sobre o valor cobrado pela prestação dos serviços cartorários, sob a seguinte fundamentação:

Nesse contexto, se os emolumentos, sem tergiversações de seus sentidos e alcance, têm a natureza jurídica de taxa, dessume-se que essa tipologia tributária não pode transfugir-se como base de cálculo para a exigibilidade de base de cálculo do ISS, outra espécie do gênero tributo. Vale dizer, estar-se diante de um tributo (ISS – imposto) incidindo sobre outro tributo (emolumentos-taxa), o que, nos planos fático e jurídico, vulnera e macula ditames e princípios constitucionais e tributários.

Desta forma, o Estado, ao prestar o serviço público ao usuário, por meio de delegados (registradores e tabeliães), ao impor emolumentos, já cobrou o tributo devido – taxa –, por esta prestação de serviço. Assim, como pender a cobrança de ISS sobre serviços já tributados por meio de taxas? Vemos aqui, em tese, uma afronta ao princípio da intangibilidade do fato gerador já tributado, o que nos leva a identificar uma bitributação, vez que o ISS e os emolumentos terão a mesma hipótese de incidência. Logo, *in casu*, tanto o ISS como os emolumentos (taxa) encontrariam sua gênese nos serviços prestados.

Ante o exposto, embora o STF, como dito alhures, tenha considerado constitucional a incidência do ISS sobre os serviços notariais e registrais, não considerou em seu julgado (ADI

nº 3.089) a natureza dos serviços, nem dos emolumentos, de forma exaustiva, o que, em tese, nos leva a prever a possibilidade de um novo posicionamento da Corte Suprema diferente do hoje prevalecente.

Considerando ser definitiva a questão quanto à constitucionalidade da incidência do ISSQN com fito de prosseguir nas argumentações, passaremos aos entendimentos da comunidade tributária quanto à base de cálculo do referido tributo.

Inicialmente definiremos o que é a base de cálculo, utilizando-nos dos ensinamentos de Paulo de Barros Carvalho (1997, p. 219),

Temos para nós que a base de cálculo é a grandeza instituída na consequência da regra-matriz tributária, e que se destina, primordialmente a dimensionar a intensidade do comportamento incerto no núcleo do fato jurídico, para que, combinando-se à alíquota, seja determinado o valor da prestação pecuniária. Paralelamente, tem a virtude de confirmar, infirmar ou afirmar o critério material expresso na composição do suposto normativo. A versatilidade categorial desse instrumento jurídico se apresenta em três funções distintas:

- a) medir as proporções reais do fato;
- b) compor a específica determinação da dívida;
- c) confirmar, infirmar ou afirmar o verdadeiro critério material da descrição contida no antecedente da norma.

Neste ponto, o entendimento doutrinário e jurisprudencial se divide em duas vertentes a saber: a) daqueles que entendem ser o valor dos emolumentos a base de cálculo do ISSQN; e, b) aqueles que entendem ser aplicado o sistema fixo de recolhimento ao ISS.

Quando da total vigência do Decreto-lei nº 406/1968, parcialmente revogado pelo LC nº 116/2003, os prestadores de serviços, sujeitos passivos do ISS, eram divididos em empresas ou profissionais autônomos prestadores de serviços, nos termos do art. 8º, do citado diploma legal (artigo revogado). A divisão antes existente mostrava-se importante, pois era dado tratamento tributário mais favorável aos prestadores de serviços autônomos (base de cálculo do imposto diversa do preço do serviço). Diante da revogação parcial do citado Dec-lei, a benesse tributária persiste. Contudo, considera para sua concessão a forma em que os serviços são prestados, ou seja, pelo próprio contribuinte ou por terceiros (art. 9º, § 1º), e quando prestados por sociedade, para fazer jus ao benefício, estas deverão estar enquadradas na exceção prevista no art. 9º, § 3º.

Por uma questão didática, e visando facilitar o entendimento da polêmica existente em torno da matéria – base de cálculo do ISSQN –, elencaremos de forma não exaustiva os argumentos das duas correntes que se formaram.

Aqueles que defendem serem os emolumentos recebidos pelos serviços cartorários a base de cálculo do tributo em comento (aplicação da regra geral de incidência do ISS, art. 9º, caput, Dec-lei nº 406/1968), apresentam os seguintes argumentos:

1. Que o contribuinte do ISSQN é todo prestador de serviço, aferindo tal assertiva da inteligência do art. 5º da LC nº 116/2003, não se restringindo, o contribuinte de serviço, à figura dos prestadores de serviços autônomos (incluindo os profissionais liberais) e às empresas prestadoras de serviço (art. 8º, DL 406/68 – revogado);
2. Consideram que a responsabilidade dos cartorários, quanto aos atos que praticam, não é total, pois, segundo a jurisprudência dominante, é dividida com o Estado delegante, o que impede que tais contribuintes sejam enquadrados como profissionais autônomos, à luz do conceito de autônomo e do previsto do § 1º art. 9º DL 406/68;
3. Que notários e registradores, no exercício de sua atividade, contam com substitutos e escreventes, o que também afastaria a figura do contribuinte autônomo;
4. Que a atividade cartorária é exercida em caráter empresarial;
5. Que os cartorários detêm capacidade contributiva e, para tanto, invocam o princípio constitucional próprio desta capacidade; e,
6. Que os delegados dos serviços cartorários exercem o seu mister com intuito lucrativo.

De seu lado, aqueles que defendem como sendo fixa a base de cálculo do imposto em comento (aplicação do art. 9º, § 1º, Dec-lei nº 406/1968), o fazem basicamente sobre os seguintes fundamentos, diametralmente opostos aos primeiros acima apresentados:

1. Que os emolumentos são a contraprestação aos serviços públicos prestados, sendo, em sua essência, um tributo da espécie taxa, definida por lei, portanto, sem margem de liberdade de negociação por parte do prestador do serviço;
2. Ainda que os cartorários exerçam seu ofício com finalidade lucrativa, não é o suficiente para afastá-lo da figura do contribuinte prestador do serviço autônomo;
3. Por força da CF e de legislações infraconstitucionais específicas da atividade cartorial, os serviços cartorários são prestados em caráter personalíssimo;
4. O cartório não detém personalidade jurídica;
5. Que o fato dos tabeliães e registradores contarem com colaboradores, por expresse permissivo legal, não afasta o caráter de trabalho autônomo/personalíssimo e;

6. Que legislações tributárias, em sua maioria, bem como legislação previdenciária, dão tratamento de pessoa física aos operadores dos cartórios extrajudiciais.

A partir deste ponto, passaremos a fazer de forma concomitante um singelo aprofundamento dos argumentos supra-apresentados, uma vez que não é o cerne principal deste trabalho. Sendo que, para nós, o principal é trazer os prejuízos aos usuários dos serviços, que causam as incertezas e indefinições jurídicas sobre o tema dos emolumentos.

Como dito, quando da vigência integral do Dec-lei nº 406/68, a identificação do sujeito passivo do tributo sob análise estava inserida no seu art. 8º, *in verbis*: “Art 8º O impôsto, de competência dos Municípios, sôbre serviços de qualquer natureza, tem como fato gerador a prestação, por emprêsa ou profissional autônomo, com ou sem estabelecimento fixo, de serviço constante da lista anexa (Revogado)”. Ou seja, claramente aferível, da interpretação literal, que os contribuintes do imposto eram as empresas ou profissionais autônomos, quando prestadores de serviços.

Igualmente de forma cristalina, é possível reconhecer a regra geral quanto à base de cálculo para cobrança do referido tributo prevista no caput do art. 9º do DL 406/68, bem como do benefício tributário cabível aos contribuintes enquadrados nas hipóteses do parágrafo 1º do mesmo artigo. Também transcreveremos o inteiro teor deste dispositivo legal, pois o mesmo foi minuciosamente estudado por ambas as correntes nas defesas de seus entendimentos, *in verbis*:

Art. 9º [...] § 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. (BRASIL, 1968)

Muito embora reconheçamos que exista divergências doutrinarias quanto a quais artigos do DL nº 406/68 foram recepcionados pela CF/1988, após sua promulgação e a regulamentação do ISSQN pela LC nº 116/2003, partiremos do pressuposto que o art. 8º está realmente revogado e que o art. 9º e seus parágrafos permanecem válidos no ordenamento jurídico.

Visando sustentar a receptividade do art. 9º e parágrafos pelo texto maior, valemo-nos do entendimento firmado pelo STF, em seus julgados, dos quais transcrevemos o RE 599.582 AgR /RJ, Rel. Min Ayres Britto, que possui a seguinte ementa:

EMENTA. AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO. ISS. CONTRUÇÃO CIVIL. BASE DE CÁLCULO. ABATIMENTO DOS MATERIAIS E SUBEMPREITADAS. POSSIBILIDADE. 1. A jurisprudência do Supremo Tribunal Superior é firme no sentido de que o art. 9º do Decreto-Lei 406/1968 foi recepcionado pela Constituição Federal de 1988. Pelo que é possível a dedução da base de cálculo do ISS dos valores dos materiais utilizados em construção civil de subempreitadas. 2. Agravo regimental desprovido. (BRASIL, SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL, 2011.)

A primeira corrente (base de cálculo – valor dos emolumentos) entende que o tabelião e o registrador são efetivamente contribuintes do ISS, vez que revogado o art. 8º do DL nº 406/68, a limitação dos dois sujeitos passivos ao referido tributo deixou de existir. Tal corrente conclui que, para a identificação do contribuinte do ISSQN, basta se fazer uma interpretação literal do art. 5º da LC nº 116/2003, que estabelece: “Art. 5º Contribuinte é o prestador do serviço”. Para defender a tese da primeira corrente, citaremos o entendimento dos Procuradores Municipais de Belo Horizonte Hercules Guerra e Paulo Antônio Machado da Silva Filho (2009, p. 75):

[...] pois com a edição da novel legislação complementar que regula o ISSQN, o contribuinte é o prestador do serviço (cf. art. 5º), não se reduzindo somente aos profissionais autônomos e às pessoas jurídicas prestadoras de serviços, havendo, ainda, a figura do prestador de serviço que apesar de ser uma pessoa física, não se enquadra como profissional autônomo, exercendo atividade estatal delegada, fato gerador do aludido imposto.

Quanto aos cartorários serem ou não sujeitos passivos do ISS, a segunda corrente (base de cálculo fixa) analisa a base de cálculo partindo do entendimento de que é indiscutível a incidência do imposto quando se tem como fato gerador a prestação dos serviços cartorários (art. 1º LC nº 116/2003 e itens 21 e 21.01 da lista anexo e ADI nº 3.089).

Assim, para prosseguirmos, admitiremos que os cartorários são sujeitos passivos do ISSQN. Igualmente importante é trazermos à colação os conceitos de profissionais autônomos e empresa. O prestador de serviços autônomo (incluindo os profissionais liberais) é a pessoa física, com ou sem uma qualificação profissional, que sempre trabalha por conta própria, tem independência econômica e financeira, não sendo empregada de ninguém.

Visando conceituar o termo empresa, buscamos a definição junto às lições de Aires F. Barreto (2003, p. 313-314, 316-317), que leciona:

A empresa é a organização técnico-econômica que se dispõe, mediante a combinação de natureza capital e trabalho, a produzir bens ou a prestar serviços visando à obtenção de lucros. É precisamente essa circunstância que autoriza (exige) a previsão de bases de cálculo diferentes para as sociedades de capital e para as sociedades de trabalho. A distinção é exigência dos princípios da isonomia e da capacidade contributiva. E que, diferentemente das sociedades de capital, as sociedades de profissionais representam a reunião de esforços que, em nível de trabalho pessoal, cada sócio poderia desenvolver individualmente. Diante da radical desigualdade entre sociedade de capital e sociedade de trabalho, tratá-las igualmente implicaria ofensa frontal aos princípios referidos. Igualar sociedades em que o elemento predominante é o trabalho pessoal dos próprios contribuintes, com aqueles outros em que a preeminência do capital sobrepuja de longe, o trabalho pessoal, seria ferir o mais fundo possível esses princípios. Por isso que, indo ao encontro das exigências desses vetores constitucionais, previu o legislador complementar que as sociedades de capital suportariam o ISS tendo por base de cálculo o preço do serviço, enquanto as sociedades de trabalho a ele ficariam submetidas em função da base de cálculo diversa e minorada: aquela decorrente da conjugação dos §§ 1º e 3º, do art. 9º, do Decreto-lei 406/68, com a redação que lhe foi dada pela Lei Complementar 56/87. O critério previsto na norma de caráter complementar realiza, na sua inteireza, pois, assim o princípio da igualdade como princípio da capacidade contributiva. Esses princípios, aliás, sempre estiveram presentes nas últimas Constituições. Em síntese, são incensuráveis e coerentes com os preceitos magnos da Constituição de 1988, os critérios eleitos pelo legislador nacional 3º, do art. 9º, do Decreto-lei 406/68, redação do Decreto-lei 834/69).

Prosseguindo com os argumentos das duas correntes opositoras, temos que os adeptos à tributação sobre os emolumentos dos cartórios entendem que os danos causados por atos dos prestadores de serviços notariais e registrais não são de total e ilimitada responsabilidade dos cartorários, para aqueles a responsabilidade destes é solidária à do Estado, e buscam respaldo para o argumento acima nos julgados do STJ e STF, que transcrevemos abaixo:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO N. 175.739-6 SÃO PAULO
RELATOR: MIN. MARCO AURÉLIO RECORRENTE: ESTADO DE SÃO
RECURSO EXTRAORDINÁRIO - JULGAMENTO - MOLDURA FÁTICA. No julgamento do recurso extraordinário consideram-se, sob pena de descaracterizá-lo, as premissas fáticas constantes do acórdão impugnado, sendo defeso substituí-las por compreensão diversa dos elementos probatórios coligidos na fase de instrução da demanda.

RESPONSABILIDADE CIVIL - ESTADO - NATUREZA - ATO DE TABELIONATO NÃO OFICIALIZADO - CARTAS DE 1969 E DE 1988. A responsabilidade civil do Estado é objetiva, dispensando, assim, indagação sobre a culpa ou dolo daquele que, em seu nome, haja atuado. Quer sob a égide da atual Carta, quer da anterior, responde o Estado de forma abrangente, não se podendo potencializar o vocábulo "funcionário" contido no artigo 107 da Carta de 1969. Importante é saber-se da existência, ou não, de um serviço e a prática de ato comissivo ou omissivo a prejudicar o cidadão. Constatada a confecção, ainda que por tabelionato não oficializado, de substabelecimento falso que veio a respaldar escritura de compra

e venda fulminada judicialmente, impõe-se a obrigação do Estado de ressarcir o comprador do imóvel. (BRASIL, SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL, 1999)

AGRAVO REG. SEGUNDA TURMA.

EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO N. 209.354-8 PARANÁ

MIN. CARLOS VELLOSO ESTADO DO PARANÁ PGE-PR MÁRCIA DIEGUEZ LEUZINGER RIFAN ELIAS RIFAN LUIZ JULIO BERTIN E OUTROS MARIA DE FÁTIMA MIDAUAR SEGHESE ANIBAL BIM

EMENTA: - CONSTITUCIONAL. SERVIDOR PÚBLICO. TABELIÃO. TITULARES DE OFÍCIO DE JUSTIÇA: RESPONSABILIDADE CIVIL. RESPONSABILIDADE DO ESTADO. C.F., art. 37, § 6º. I. Natureza estatal das atividades exercidas pelos serventuários titulares de cartórios e registros extrajudiciais, exercidas em caráter privado, por delegação do Poder Público. Responsabilidade objetiva, do Estado pelos danos praticados a terceiros por esses servidores no exercício de tais funções, assegurado o direito de regresso contra o notário, nos casos de dolo ou culpa (C.F., art. 37, § 6º). II. - Negativa de trânsito ao RE. Agravo não provido. (BRASIL, SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL, 1999)

RECURSO ESPECIAL Nº 489.511 - SP (2002/0148025-0) SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA.

RELATORA: MINISTRA ELIANA CALMON ADMINISTRATIVO E PROCESSUAL CIVIL - RESPONSABILIDADE CIVIL DO ESTADO - EVENTO DANOSO CAUSADO POR ATO DE TABELIONATO NÃO OFICIALIZADO - LEGITIMIDADE PASSIVA - DENÚNCIAÇÃO DA LIDE - AÇÃO DE REGRESSO - NEXO DE CAUSALIDADE. 1. Provado nos autos que a fraudulenta alienação imobiliária só se realizou em face de apresentação de falsa procuração pública, cabe ao Estado responder pela indenização por ato ilícito do seu preposto. 2. Os tabelionatos são serventias judiciais e estão imbricadas na máquina estatal, mesmo quando os servidores têm remuneração pelos rendimentos do próprio cartório e não dos cofres públicos. 3. Embora seja o preposto estatal também legitimado para responder pelo dano, sendo diferentes as suas responsabilidades, a do Estado objetiva e a do preposto subjetiva, caminhou a jurisprudência por resolver em primeiro lugar a relação jurídica mais facilmente comprovável, ressaltando-se a ação de regresso para apurar-se a responsabilidade subjetiva do preposto estatal. 4. Nexo causal devidamente estabelecido pela perda de um negócio jurídico oneroso, só praticado pela apresentação de uma procuração falsa. 5. Recurso especial improvido. (BRASIL, SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA, 2004)

Ao final, a primeira corrente quer nos levar à conclusão de que, por estas razões, a atividade cartorária delegada aos notários e registradores não pode ser enquadrada como uma atividade prestada por profissionais autônomos, vez que o Estado responde com os titulares dos cartórios pelos danos causados, por força do exercício da atividade.

Os defensores da segunda corrente atestam que a função notarial e registral é prestada em caráter pessoal, para trazer a tese da segunda corrente faremos, assim como seus defensores, uma análise do art. 236 da CF, que fundamenta a atividade notarial e registral, *in verbis*:

Art. 236. Os serviços notariais e de registro são exercidos em caráter privado, por delegação do Poder Público.

§ 1º Lei regulará as atividades, disciplinará a responsabilidade civil e criminal dos notários, dos oficiais de registro e de seus prepostos, e definirá a fiscalização de seus atos pelo Poder Judiciário.

§ 2º Lei federal estabelecerá normas gerais para fixação de emolumentos relativos aos atos praticados pelos serviços notariais e de registro.

§ 3º O ingresso na atividade notarial e de registro depende de concurso público de provas e títulos, não se permitindo que qualquer serventia fique vaga, sem abertura de concurso de provimento ou de remoção, por mais de seis meses. (BRASIL, 1988)

Os argumentos da segunda corrente, aferidos do dispositivo constitucional, são: a) que a atividade de notas e registro tem caráter personalíssimo; b) que lei disciplinará a responsabilidade civil e criminal dos registradores; e, c) que para ingressar na função delegada, os cartorários devem se submeter ao concurso público de provas e títulos, o que equivale dizer que estes terão que provar, pessoalmente, seu conhecimento técnico para o exercício da atividade.

Corroborando e ratificando os argumentos do texto constitucional, os defensores da base de cálculo fixa (segunda corrente) invocam os arts. 3º e 14 da Lei nº 8.935/1994⁴⁸, que para eles reiteram o caráter pessoal da prestação de serviços, sendo que o art. 14 chega a elencar uma série de requisitos pessoais para o exercício da atividade.

Citando Cláudio Augusto Gonçalves Pereira (2018, p. 176), defensor da exação fiscal cobrada mediante alíquota fixa para os serviços notariais e registrais, temos que:

Indo mais além sobre a natureza pessoal dos serviços de notários e de registros, o art. 21 da Lei nº 8.935/1994, determina que o gerenciamento administrativo e financeiro dos serviços notariais e de registro é de *responsabilidade exclusiva* do respectivo titular, inclusive no que tange às despesas de custeio, investimento pessoal e obrigações relativas à atribuição de funções e de remuneração de seus prepostos, de modo a obter a melhor qualidade dos serviços.

Desta forma, para a segunda corrente, o caráter pessoal que reveste a atividade cartorial também atrai a tributação fixa para a incidência do ISS sobre os serviços cartorários.

A primeira corrente, ao afirmar que a atividade cartorária tem caráter empresarial, o faz sob o argumento de que tabeliães e registradores não realizam seu mister sozinhos e pessoalmente, mas contam com substitutos e auxiliares para desempenharem sua função (art. 20, da Lei nº 8.935/1994), e de que a Secretaria da Receita Federal – SRF obriga os cartórios a

⁴⁸ Prevê a Lei nº 8.935, no art. 3º, que: “Art. 3º Notário, ou tabelião, e oficial de registro, ou registrador, são profissionais do direito, dotados de fê pública, a quem é delegado o exercício da atividade notarial e de registro.” E o art. 14 da referida lei, que: “Art. 14. A delegação para o exercício da atividade notarial e de registro depende dos seguintes requisitos: I - habilitação em concurso público de provas e títulos; II - nacionalidade brasileira; III - capacidade civil; IV - quitação com as obrigações eleitorais e militares; V - diploma de bacharel em direito; VI - verificação de conduta condigna para o exercício da profissão”.

se inscreverem no CNPJ, ainda que sem personalidade jurídica, por força deste caráter empresarial.

Nesse sentido, de reconhecimento do caráter empresarial à atividade cartorária, é que vem se manifestando o STJ em seus julgados, a exemplo do relatado pelo Min Humberto Martins, no Agravo em Recurso Especial nº 268238-SP (2012/0258668-2), *ipsis litteris*:

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. PEDIDO DE INGRESSO COMO ASSISTENTE SIMPLES. CARACTERIZADO O INTERESSE JURÍDICO. PREQUESTIONAMENTO DE DISPOSITIVOS CONSTITUCIONAIS. IMPOSSIBILIDADE. ISS. ATIVIDADE NOTARIAL E DE REGISTRO PÚBLICO. REGIME DE TRIBUTAÇÃO FIXA. ART. 9º, § 1º, DO DECRETO-LEI 406/68. NÃO CABIMENTO. ATIVIDADE EMPRESARIAL. PRECEDENTES.

1. De início, quanto ao pedido de admissão nos autos, na qualidade de assistente simples, acolho o pedido formulado na PET n. 00064645/213 (fls. 947/988, e-STJ), uma vez caracterizado o seu interesse jurídico na solução da demanda.

2. A apreciação de suposta violação de preceitos constitucionais não é possível na via especial, nem à guisa de prequestionamento, por ser matéria reservada, pela Carta Magna, ao Supremo Tribunal Federal.

3. Não se aplica à atividade notarial e de registros públicos a sistemática de recolhimento de ISS prevista no art. 9º, § 1º, do Decreto-Lei n. 406/68, porquanto tal benefício só se aplica aos casos em que há prestação de serviço especializado, com responsabilidade pessoal e sem caráter empresarial. No caso dos serviços em questão, há nítido caráter empresarial.

4. O Supremo Tribunal Federal já reconheceu o caráter empresarial da atividade cartorária e que sobre ela deve incidir ISS, tomando por base a capacidade contributiva dos notários e tabeliães

(ADI 3.089-2/DF, Rel. Min. Carlos Britto, Rel. p/ Acórdão Min. Joaquim Barbosa, Tribunal Pleno, DJe 1º.8.2008).

5. A jurisprudência do STJ é pacífica ao determinar a incidência de ISS sobre serviços cartorários na forma variável.

Precedentes.

Agravo regimental improvido. (BRASIL, SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA, 2013)

De seu turno, a segunda corrente não admite atribuição de caráter empresarial às atividades do tabeliães e registradores sob os fundamentos de que referidos profissionais do direito contam com colaboradores no desempenho de suas funções por força de permissivo de lei própria da atividade (art. 20, Lei nº 8.935/1994), o que não é capaz de invalidar o caráter personalíssimo da prestação dos serviços, já que a delegação é pessoal por força da CF (art. 236), o que torna impossível delegá-la às pessoas jurídicas. Argumenta, ainda, que, na realidade, os delegados da atividade cartorária são pessoas físicas, profissionais do direito dotados de fé pública (art. 3º da Lei nº 8.935/1994). Quanto ao fato de os cartórios serem

inscritos no CNPJ, tal determinação ocorre atualmente da IN nº 1.953/2019 da SRF (art. 4º)⁴⁹. Logo, a inscrição no CNPJ não conferiu personalidade jurídica aos cartórios para atuarem no mundo jurídico em caráter empresarial, e, nos dizeres de Hercules Alexandre da Costa Benício, em disciplina no Programa de Doutorado da Pós-Graduação da Universidade de Brasília (2012), informa acerca do CNPJ, *in verbis*:

Vale ressaltar que, a despeito de as serventias extrajudiciais terem inscrição no CNPJ/MF, tal situação não implica caráter de pessoa jurídica aos cartórios, na medida em que o CNPJ só se presta para fins de interoperabilidade de informações sobre operações imobiliárias para a Secretaria da Receita Federal. [...] A propósito do vínculo tributário com a Receita Federal é de se considerar que os titulares de serviços notariais e de registro são tributados como **peçoas físicas** para efeitos de imposto de renda (art. 75 do Decreto nº 3.000/99 – regulamento do imposto de renda, com aplicação de alíquota de até **27,5%**. Aplicável, portanto, o art. 110 do CTN, *in verbis*: “Art. 110. **A lei tributária não pode alterar** a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, **conceitos** e formas **de direito privado**, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, **para definir ou limitar competências tributárias.**” (Grifos no original).

Outro ponto polêmico entre as duas correntes é o de que os cartórios exercem sua atividade com intuito de lucro, razão pela qual devem ter por base de cálculo os emolumentos. A primeira corrente insere esta característica como própria da atividade empresarial, buscando, mais uma vez, por consequência, afastar o enquadramento dos tabeliães e registradores como prestadores de serviços autônomos. Neste ponto, a segunda corrente justifica seu entendimento de que prestar serviços visando ao lucro não seria motivo bastante para não admitir serem os tabeliães e registradores prestadores de serviços autônomos/profissionais liberais, pois se, *in verbis*:

Assim o fosse, médicos e advogados perderiam a sua condição de profissionais liberais ou de autônomos, ante a cobrança de seus honorários com clara vertente lucrativa, bem como pelos valores expressivos, que são percebidos, ante a cientificidade e intelectualidade de seus serviços. (PEREIRA, 2018, p. 177).

A segunda corrente traz à tona, também, que a parte dos valores recebidos nos cartórios destinadas aos tabeliães e registradores representa sua remuneração em razão dos serviços prestados, serviços estes caracterizados como públicos e, por esta razão, pagos por taxa definida por lei estadual. O entendimento de que os emolumentos recebidos nos cartórios se enquadra

⁴⁹ Dispõe: “Art. 4º São também obrigados a se inscrever no CNPJ: IX - serviços notariais e de registro, de que trata a Lei nº 8.935, de 18 de novembro de 1994, inclusive aqueles que ainda não foram objeto de delegação do Poder Público.”

na espécie de tributo na modalidade de taxa já é sedimentado na jurisprudência pátria, conforme julgados colacionados nos tópicos anteriores deste trabalho.

Assim, conclui a segunda corrente que, partindo da verdade absoluta de que os cartórios não têm nenhuma ingerência no tributo cobrado para custear os serviços cartorários, não há como dizer que estes exercem suas atividades com fins lucrativos, como ocorre com os serviços prestados mediante a cobrança de preço, onde sua valoração é estabelecida pelas partes contratantes.

Ambas correntes convergem no entendimento de que toda exação fiscal tem que respeitar o princípio constitucional da capacidade contributiva do sujeito passivo (art. 145, par. 1º da CF). Porém, elas se distanciam por todas as razões antes trazidas, na medida em que a primeira corrente defende o caráter empresarial da atividade cartorial, ao passo que a segunda, defende que a atividade é revestida primordialmente de caráter pessoal.

Finalmente, o entendimento de que a atividade cartorária tem caráter pessoal pode ser aferido tanto na legislação tributária, quanto na previdenciária.

No que se refere à legislação tributária trazemos à colação o art. 134, inciso VI, do CTN, que prevê:

Art. 134. Nos casos de impossibilidade de exigência do cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte, respondem solidariamente com este nos atos em que intervierem ou pelas omissões de que forem responsáveis: VI - os tabeliães, escrivães e demais serventuários de ofício, pelos tributos devidos sobre os atos praticados por eles, ou perante eles, em razão do seu ofício. (BRASIL, 1966)

Retornando à legislação do IR (Decreto nº 9.580/2018), verificamos que esta também confere tratamento igualitário aos tabeliães, registradores e profissionais liberais quando preceitua, *ipsis litteris*:

Art. 38. São tributáveis os rendimentos do trabalho não assalariado, tais como (Lei nº 5.172, de 1966 - Código Tributário Nacional, art. 43, § 1º; e Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 4º)

I - honorários do livre exercício das profissões de médico, engenheiro, advogado, dentista, veterinário, professor, economista, contador, jornalista, pintor, escritor, escultor e de outras que lhes possam ser assemelhadas; [...] IV - emolumentos e custas dos serventuários da Justiça, como tabeliães, notários, oficiais públicos e outros, quando não forem remunerados exclusivamente pelo erário. (BRASIL, 2018)

Ainda na legislação do IR podemos identificar esse caráter pessoal atribuído à atividade exercida pelos cartorários, o que é possível da interpretação literal do art. 118, que dispõe:

Art. 118. Fica sujeita ao pagamento mensal do imposto sobre a renda a pessoa física que receber de outra pessoa física, ou de fontes situadas no exterior, rendimentos que não tenham sido tributados na fonte, no País, tais como (Lei nº 7.713, de 1988, art. 2º, art. 3º, § 1º, art. 8º e art. 9º ; e Lei nº 9.430, de 1996, art. 24, § 2º, inciso IV): I - os emolumentos e as custas dos serventuários da Justiça, como tabeliães, notários, oficiais públicos, entre outros, quando não forem remunerados exclusivamente pelo erário. (BRASIL, 2018)

Observamos, portanto, que o trato tributário deferido aos agentes cartorários para fins do IR, como já dito em folhas passadas, é de pessoa física. Logo, são tributados como autônomos e, via de consequência, têm que recolher mensalmente o tributo.

Em matéria previdenciária, é entendimento da segunda corrente que a situação não se altera, na medida em que o Decreto nº 3.048/1999 dá tratamento de pessoa física aos tabeliães e registradores quando determina que estes sejam inscritos como contribuintes individuais.

Ante o exposto, percebe-se que, sobre a incidência do ISS nas atividades notariais e registrais, continuam divididos os especialistas na matéria.

3.2.3 Prejuízos da coletividade gerados diante do desequilíbrio da relação existente entre o Estado e o delegatário

Conforme visto nos tópicos anteriores, a maioria dos Estados criou leis que destinam parte das custas extrajudiciais para o Poder Judiciário, competente por exercer a fiscalização das atividades notariais e registrais, e, algumas vezes, para entidades que não exercem fiscalização sobre a atividade de notas ou de registro⁵⁰.

Esses repasses servem para manutenção de órgãos, sendo recurso importante para o sustento de várias instituições, embora elas não tenham relação direta com a atividade notarial

⁵⁰ Como, por exemplo, as Leis nºs 11.021 de 2001 e 11.331 de 2002 que instituíram o repasse de 1% do faturamento bruto dos cartórios de São Paulo à Santa Casa de Misericórdia, que nitidamente não possui caráter fiscalizatório sobre os cartórios extrajudiciais.

e registral. Oportuno salientar que nenhuma entidade pública ou privada e nenhum órgão da Administração Direta ou Indireta realiza qualquer repasse para as instituições cartorárias.

Além disso, muitas dessas leis que criam repasses para setores estranhos à serventia extrajudicial surgem após a entrada do delegatário em exercício, alterando a realidade do cenário de que tinha ciência o titular da serventia quando assumiu sua delegação. Esta situação, quando não há contraprestação, gera desequilíbrio na relação existente entre o titular e a Administração Pública.

Neste contexto, ressalta-se que os delegatários, aprovados no certame público na forma do art. 236, § 3º, da CF, realizam uma análise prévia da realidade financeira (geográfica, populacional, dentre outros fatores) dos cartórios que são ofertados no edital do concurso e, com base nestas informações, escolhem os cartórios que desejam assumir na fase final do concurso na audiência de escolha. Ainda que a gestão dos serviços seja privada do novo titular, os fatores levados em consideração (aspecto financeiro e valor da tabela de emolumentos) são importantes para conhecimento do faturamento esperado.

A partir do momento da criação de leis supervenientes, como as leis retromencionadas e leis que criam repasses a outros órgãos ou entidades, surge desequilíbrio imprevisível às finanças da serventia extrajudicial. Algumas vezes, em tais situações, ocorre o aumento da tabela de emolumentos em uma tentativa de recompor a situação anteriormente estabelecida, o que gera ônus ao usuário do cartório, situação que viola o ordenamento vigente, já que, nos termos do art. 3º da Lei nº 6.941/1981, que alterou a Lei nº 6.015/1973, é vedado incluir ou acrescentar, às custas dos Registros Públicos, quaisquer taxas ou contribuições.

Cumprido frisar que não são todos os Estados que instituíram repasses diretos ao Poder Judiciário e a outras entidades (Defensoria Pública, Ministério Público, Santa Casa da Misericórdia, dentre outros), como é o caso do Rio Grande do Sul e Santa Catarina, o que denota falta de razoabilidade e parâmetros para se estabelecer os repasses.

Nas lições de Matheus Freitas (2018, p. 183), a legislação estadual ou federal que pretenda repartir o produto da arrecadação dos emolumentos, distribuindo parte dos recursos para o poder público ou entidade diversa, “mais do que resultar em desvio de finalidade, se caracteriza em manifesta inconstitucionalidade, porquanto trata-se de atividade pública cuja

integralidade dos ônus, riscos e responsabilidade foram transferidos aos particulares em colaboração que são os Notários e Oficiais de Registro.”

Sendo os emolumentos a remuneração do tabelião e do registrador por força legal (art. 28 da LNR, que prevê que a eles compete a percepção integral dos emolumentos), tem-se que estes profissionais não recebem dos cofres públicos e tampouco recebem qualquer auxílio por parte do Estado, e, portanto, o seu rendimento é diretamente proporcional a diversos fatores econômicos, como, por exemplo, a situação do mercado imobiliário, que pode estar favorável ou não, influenciando os negócios jurídicos que envolvam atos cartorários.

Supostamente por esta ausência de incentivo por parte do Poder Público, a atividade cartorária atual deixa a desejar em situações específicas pela falta de investimento em alguns lugares do Brasil. Os cartórios são criados mediante lei formal (ADI nº 4.140/GO), e, atualmente, existem cartórios onde nem as instituições bancárias e os correios chegam a se instalar, em virtude, majoritariamente, pela previsão do art. 44, § 2º, da LNR que determina a criação de cartório de registro civil em toda sede municipal.

Se, por um lado, o legislador previu que fossem ofertados ao alcance da população os cartórios de registro civil das pessoas naturais, não se atentou ao fato de que, ao exigir esta infinidade de criação de cartórios, em regiões muito precárias e não povoadas, estariam sendo criados cartórios deficitários. Uma das problemáticas dos cartórios deficitários é que não conseguem cumprir o disposto no artigo 236 da CF, preenchendo-se mediante concurso público realizado em até seis meses de vacância a serventia vaga. Isso porque faltam interessados dispostos a se deslocarem até estas cidades para não auferirem renda⁵¹. Além disso, segundo Naurican Lacerda (2017), de acordo com os dados do Conselho Nacional de Justiça, cerca de 1.100 cartórios tiveram receita bruta anual inferior ao valor de R\$ 26.816,55 em 2014, que era o valor mínimo para haver a obrigação de se declarar o imposto de renda no ano de 2015. “Desses, muitos provavelmente tiveram prejuízo no ano, não tendo sequer rendimento” (LACERDA, 2017, não paginado).

⁵¹ A pesquisa de Alexandre Samy de Castro, buscando desenvolver uma análise comparativa da produtividade entre serventias, apresenta um tipo de indicador de produtividade que leva em consideração o tamanho e as atribuições do serviço. A eficiência da prestação dos serviços notariais e de registro é reconhecida pela literatura como um requisito básico para conferir segurança jurídica aos negócios e, consequentemente, promover a eficiência dos mercados e estimular o desenvolvimento econômico. (CASTRO, 2014, p.7)

Estas serventias deficitárias são ofertadas em concurso, por força legal, contudo, não são sequer assumidas, perpetuando-se na gestão de algum familiar interino ou no poder estatal por servidores públicos com funções desviadas. Esta situação desvirtua frontalmente todos os preceitos balizadores da função notarial e registral, realidade esta que deve imediatamente ser mudada.

Em prol de alterar este cenário, tem-se a iniciativa de criação de leis que anexam estas serventias a outras mais rentáveis. Neste caso, será feita uma ponderação do preceito legal que dispõe que em todas as sedes municipais devem existir cartórios de Registro Civil das Pessoas Naturais (§ 2º do art. 44 da LNR). Possivelmente, uma forma de compatibilizar o preceito legal seria unir vários cartórios não tão atrativos localizados em regiões estratégicas para atender toda a população da redondeza, não deixando nenhuma região muito distante de algum cartório. A iniciativa mais recente neste sentido foi do Projeto de Lei nº 0265, de 06 de novembro de 2018, do Tribunal de Justiça de Santa Catarina, que propôs a extinção de 75 serventias extrajudiciais deficitárias localizadas em distritos⁵².

No mesmo contexto foi o recente julgamento da ADI nº 1.450/SP em que foi declarada a improcedência do pedido formulado pela ANOREG/BR no intuito de impedir que fossem firmados convênios entre o Município e o Poder Judiciário para manutenção dos Registros Cíveis de Pessoas Naturais com renda insuficiente, designando, para tanto, pessoa idônea para responder pelos serviços. A referida associação alegou que o ingresso na atividade se daria sem concurso público específico, o que é constitucionalmente vedado, além de que tal norma emanada pelo Estado de São Paulo afrontaria a competência da União, que é o ente legitimado para legislar sobre registros públicos. O pedido não foi acolhido por unanimidade, considerando que tal norma não usurpa competência da União e o estabelecimento dos convênios não fere a norma constitucional.

Ainda no que tange ao suposto desvio de finalidade dos emolumentos, em parecer emitido por Marco Aurélio Greco (2003, não paginado), ao mencionar Pontes de Miranda, leciona que a taxa possui uma vinculação intrínseca, no sentido de que “a figura só tem sentido

⁵² Foram ofertadas em concurso público de provas e títulos 206 serventias extrajudiciais conforme Edital 176/2012. Contudo, 75 serventias não foram assumidas por serem desinteressantes aos candidatos aprovados. Disponível em: <http://www.ale.sc.gov.br/legislativo/tramitacao-de-materia/PL./0265.2/2018>. Acesso em: 18 nov. 2018.

e, portanto, só encontra fundamento constitucional se o montante arrecadado se destinar à atividade estatal que lhe serve de pressuposto de fato”.

No mesmo sentido, a decisão na ADI nº 2.040/PR, ao prever em sua ementa, no trecho pertinente, que, *in verbis*: “Ementa: [...] 4. A vinculação das taxas judiciárias e dos emolumentos a entidades privadas ou mesmo a serviços públicos diversos daqueles a que tais recursos se destinam subverte a finalidade institucional do tributo”.

Percebe-se que, ao mesmo tempo em que a incidência de repasses a finalidades diversas da matéria notarial e registral gera um descompasso na atividade para os titulares das serventias, de forma direta e indireta, há, também, prejuízos para aqueles que se utilizam dos serviços cartorários (população).

Como visto, a cada dia são criadas leis que alocam como fontes de custeio de determinados órgãos e instituições produto dos valores recebidos nos cartórios extrajudiciais. Em consequência, pode-se imaginar que tal medida gera, em alguns casos, o aumento dos valores das tabelas cartorárias pagas pelo usuário. Chega-se à conclusão de que (talvez) um dos fatores da cobrança de emolumentos tidos como “excessivos” decorre destes repasses realizados a outras entidades, como Ministério Público, Defensoria Pública, Santa Casa da Misericórdia e etc. E sabe-se que valores excessivos criam obstáculo capaz de impossibilitar a muitos o acesso à justiça. Assim, valores excessivos podem ser considerados inconstitucionais, pois impedem o exercício de preceito constitucional do acesso a um serviço essencial, que são aqueles prestados por notários e registradores.

Ressalta-se que, conforme lei que estabelece normas gerais para fixação dos emolumentos extrajudiciais (Lei nº 10.169/2000), os emolumentos devem corresponder ao efetivo custo e à adequada e suficiente remuneração dos serviços prestados.

Sobre a temática da cobrança excessiva dos valores dos emolumentos, leciona Marco Aurélio Greco (2003, não paginado) que:

[...] quando se fala de taxa em dimensão que compromete a fruição do serviço, este exame deve ser feito pelo ângulo do usuário de modo a saber se, para a população em geral que necessita do serviço o valor cobrado corresponde a um montante irrazoável (não à luz dos custos) nem da perspectiva de quem recebe, mas irrazoável da ótica de quem deve pagá-lo.

Nesse contexto, já foi ventilada tal situação no voto do Min. Moreira Alves, ao participar como Relator no julgamento da ADI nº 1.556/PE acerca da exação sobre os emolumentos no Estado de Pernambuco, denominada “Taxa de Utilização dos Serviços Públicos”, previstos nos artigos analisados da Lei nº 11.401/1996, ao afirmar que: “No mais, conheço da presente ação, tendo em vista que sendo possível a livre escolha dos tabeliães de notas, pelos interessados, o aumento do custo desse serviço pode dar margem a evasão fiscal legítima para outros Estados, em detrimento dos notários do Estado de Pernambuco” (BRASIL, SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL, 1997).

Percebe-se no voto do referido ministro uma preocupação não só com a saúde tributária que envolve os emolumentos dentro do Estado de Pernambuco, bem como com os usuários dos serviços que fugiriam para outros Estado com tabelas menos onerosas. Situação semelhante ocorre atualmente entre o Distrito Federal e o Estado de Goiás, que possui valores cartorários mais elevados. Cumpre ressaltar que tal possibilidade (escolha da serventia extrajudicial) pelos usuários dos serviços é possível apenas para a atribuição de Tabelionato de Notas, e que a fuga para Estados com valores menores acaba por onerar, de uma forma ou outra, o usuário na busca pela tabela menos custosa.

Finalmente, neste tópico, destacamos o disposto no art. 2º da Lei 10.169/2000, em que prevê que os serviços específicos devem ser cobrados com e sem conteúdo financeiro, sendo que nos casos de ausência de conteúdo financeiro, estabelece a lei federal que os emolumentos devem atender às peculiaridades socioeconômicas de cada região. E, ainda, naqueles que possuem conteúdo financeiro, deve ser estabelecido valor mínimo e máximo de cobrança.

Sendo os emolumentos remuneração dos tabeliães e registradores, e, sendo também, a taxa paga pelo usuário do serviço notarial e registral, deve corresponder, de um lado, ao valor que remunere de forma suficiente aqueles que prestam o serviço, e, por outro lado, não impeça o acesso ao serviço pela cobrança de valores exorbitantes. Contudo, tais parâmetros, todavia, são inexistentes, e os Tribunais de Justiça locais criam tabelas cartorárias com valores destoantes em um e em outro Estado da Federação.

Diante o abordado neste capítulo, é possível perceber e propositalmente esclarecer ao usuário do cartório extrajudicial que os valores pagos nas serventias não se concentram nas mãos dos titulares, como mencionado na opinião pública transcrita no início do presente tópico.

4 CENÁRIO ATUAL E ASPECTOS AINDA CONTROVERTIDOS

Após a exposição no primeiro capítulo sobre conceitos e natureza jurídica da atividade notarial e registral e análise no segundo capítulo sobre temas espinhosos acerca da destinação e taxação sobre as custas extrajudiciais, pretende-se neste último capítulo apresentar o cenário atual e os aspectos ainda controvertidos do tema proposto.

Será tratada neste capítulo a discrepância na distribuição dos valores cartorários destinados a outras entidades com tabela demonstrativa do percentual a cada ente favorecido com parte das custas pagas nos cartórios. Além disso, será sintetizada a celeuma ainda existente em relação à cobrança do ISS na atividade envolvendo duas vertentes, a uma, o valor da base de cálculo, e, a duas, quem arca com o pagamento de tal tributo. Por fim, será analisada outra controvérsia no que tange ao valor destinado ao Poder Judiciário, sobre o qual, embora tenha sua constitucionalidade reconhecida por meio das ações declaratórias arroladas ao longo do trabalho, diante do Projeto de Lei da Câmara nº 99/2017, ressurge o questionamento a respeito de sua validade.

Embora seja situação aparentemente legal e constitucional – se considerada a legislação acerca das custas extrajudiciais na maioria dos Estados e julgados dos tribunais – os repasses dos valores recebidos em cartório destinados a outros entes são vistos, por muitos profissionais da área e doutrinadores que enfrentam o assunto, como flagrante desrespeito ao art. 236 e Estatuto dos Notários e Registradores.

Acerca dos mencionados repasses a outros entes não diretamente vinculados à atividade notarial e registral, posiciona-se Luiz Guilherme Loureiro (2016, p. 224), ao tratar da norma legal dos emolumentos, *in verbis*: “Em nenhum momento dispõe a lei federal (Lei nº 10.169/2000) que os emolumentos devem ser repartidos entre esses profissionais e outras pessoas jurídicas de direito público interno, tanto é que cabe aos notários e registradores dar recibo dos valores recebidos (art. 6º)”. Contudo, o cenário contemporâneo de tais repasses nos rincões brasileiros demonstra que são inúmeras as leis estaduais que incluem outros destinatários dos valores recebidos em cartórios, como já exposto no capítulo anterior. Para melhor compreensão dos valores repassados em todos os Estados da Federação que assim

procedem, segue planilha detalhada ajustada com os valores atuais ao tempo da conclusão deste trabalho (passíveis de conferência em cada Estado).

Tabela 1 – Detalhamento de leis, percentual de repasses e respectivos destinatários por unidade da Federação.

ESTADO	PREVISÃO LEGAL	DESTINATÁRIOS
ACRE	Lei Estadual 2534/2011	10% Fundo Especial do Poder Judiciário
		5% Fundo de Compensação do Registro Civil
ALAGOAS	Lei Estadual 5763/1995	55% Funjuris - Poder Judiciário de Alagoas * Valor da divisão do selo comprado pelos cartórios
		5% Anoreg/AL
		40% FERC - Fundo Especial para o Registro Civil de Alagoas
AMAPÁ	Lei Estadual 1436/2009	20% FERC - Fundo de Estruturação do Registro Civil
AMAZONAS	Lei Estadual 2751/2002	10% FUNETJ – Fundo Especial do TJAM
		6% FARPAM – Fundo de Apoio ao Registro Civil
		5% FUNDPAM – Fundo Especial da Defensoria Pública
		3% FUNDPGE - Fundo Especial da Procuradoria Geral
BAHIA	Lei Estadual 13.600/2016	34,30% Tribunal de Justiça do Estado da Bahia
		13,20% FECOM - Fundo Especial de Compensação
		1,92% Fundo de Modernização da Procuradoria Geral do Estado
		1,28% Fundo da Defensoria Pública do Estado da Bahia
		1% Fundo de Modernização do Ministério Público
CEARÁ	Leis Estaduais 14283/2008, 11891/1991e 13080/2000	16,16% Selo – Registro Civil
		6,83% Tribunal de Justiça
		5% Defensoria Pública
		5% Ministério Público
DISTRITO FEDERAL	Provimento 06/2001	6,54% Fundo de Ressarcimento do Registro Civil
ESPÍRITO SANTO	Lei Estadual 6.670/2001	10% Fundo Especial do Poder Judiciário
		5% Fundo da Defensoria Pública
		5% Fundo para o Ministério Público
		5% Funcad – Fundo de Modernização e Incentivo à Cobrança da Dívida Ativa e de Reestruturação Administrativa da Procuradoria Geral do Estado
		3% Farpen - Fundo do Registro Civil ** Valor médio – O valor do Farpem é fixo sobre cada ato praticado e só incide sobre atos lançados em livros de notas e registros
GOIÁS	Lei Estadual 12.986/ 1996	10% Fundo Especial de Reparcelamento e Modernização do Poder Judiciário
		8% Fundo Estadual de Segurança Pública
		6% Taxa Judiciária** Média de valor conforme o ato ou valor do ato
		5% Estado

		4% Fundo Especial dos Sistemas de Execução de Medidas Penais e Socioeducativas
		3% Ministério Público
		3% Fundo de Compensação do Registro Civil
		2% Fundo Especial de Pagamento dos Advogados Dativos e do Sistema de Acesso à Justiça
		2% Procuradoria Geral do Estado
		2% Defensoria Pública do Estado
MATO GROSSO	Lei Estadual 7550/2001	20% Funajuris - Fundo de Apoio ao Judiciário *Os recolhimentos para o Poder Judiciário variam de acordo com a faixa de renda dos cartórios
		R\$ 4,62 por ato praticado para o Fundo de Ressarcimento do Registro Civil **O valor recolhido para o fundo do Registro Civil é fixo, exceto para os atos gratuitos
MATO GROSSO DO SUL	Lei Estadual 3003/2005	15% FUNJECC + R\$ 1,27 por selo* Fundo Especial Para Instalação, Desenvolvimento e Aperfeiçoamento das Atividades dos Juizados Especiais Cíveis e Criminais *Valor de R\$ 1,27 é acrescido ao ato praticado
		10% FEADMP – Fundo Especial de Apoio e Desenvolvimento do Ministério Público
		6% FUNADEP– Fundo Especial para o Aperfeiçoamento e o Desenvolvimento das Atividades da Defensoria Pública do Estado
		4% FUNDEPGE – Fundo Especial da Procuradoria-Geral do Estado
MARANHÃO	Lei Estadual 9109/2009	12% Tribunal de Justiça do Maranhão – Fundo Especial de Modernização e Reaparelhamento do Judiciário
		3% Tribunal de Justiça do Maranhão – Fundo Especial das Serventias de Registro Civil de Pessoas Naturais do Estado do Maranhão – FERC
MINAS GERAIS	Lei Estadual 15.424/2004	34% TJF - Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais
		5,66% Recompe - Fundo Especial de Compensação do Registro Civil
PARÁ	Lei Estadual 8331/2015	15% Fundo de Reaparelhamento do Judiciário
		2,5% Fundo do Registro Civil
PARAÍBA	Lei Estadual 5672/1992	20% FEPJ
		3% FARPEN os valores são determinados por cada ato * Valor dos selos por tipo de serventias destinado ao fundo do registro civil
PARANÁ	Leis Estaduais 6.149/1970 e 18.927/2016	25% Funjus – Fundo da Justiça
		0,2% Funrejus Fundo de Reequiparamento do Poder Judiciário
		0,2% Funseg – Fundo Estadual de Segurança dos Magistrados
PERNAMBUCO	Lei Estadual 11.404/1996	10% Fundo Especial do Registro Civil do Estado de Pernambuco
		20% Taxa dos Serviços Notariais e de Registros

PIAUÍ	Lei Estadual 5.425/2004	20% Tribunal de Justiça do Estado do Piauí
RIO DE JANEIRO	Lei Estadual 3350/1999 e 6370/2012 Lei Estadual 3.761/2002 De cada serviço prestado ao usuário é cobrada uma taxa extra de um décimo de UNIF (Unidade de Valor Fiscal do Município), que equivale a R\$14,00. Do total arrecadado, são efetuados os seguintes repasses.	20% Fundo Especial do Tribunal de Justiça
		5% Fundo Especial da Procuradoria Geral do Estado
		5% Fundo Especial da Defensoria Pública
		4% Fundo do Registro Civil
		Mútua dos Magistrados do Estado do Rio de Janeiro - 20%, Caixa de Assistência do Ministério Público do Estado do Rio de Janeiro - 20%, Caixa de Assistência dos Procuradores do Estado do Rio de Janeiro - 20%, Caixa de Assistência aos Membros da Assistência Judiciária do Estado do Rio de Janeiro - 20%, Associação dos Notários e Registradores do Estado do Rio de Janeiro – Anoreg/ RJ - 20%
RIO GRANDE DO NORTE	Lei Estadual 9278/2009	19% Fundo de desenvolvimento da Justiça* Variável conforme o ato
		7,5% Fundo de Compensação do Registrador Civil de Pessoas Naturais** Variável conforme o ato
		7,5% Ministério Público*** Variável conforme o ato
RIO GRANDE DO SUL	Lei Estadual 12.692/2016	12,5% Funore – Renda Mínima (administrado pelo TJ/RS) * Valores sobre os selos
		62,5% Tribunal de Justiça do Estado do Rio Grande do Sul
		25% Funore – Fundo do Registro Civil (administrado pelo TJ/RS)
RONDÔNIA	Lei Estadual 2936/2012	20% Faju Fundo de Aperfeiçoamento dos Serviços Judiciários
		7,5% FUNDEP Fundo Especial da Defensoria Pública do Estado
		7,5% FUNDIMPER – Fundo de Desenvolvimento Institucional do Ministério Público
		7,5% FUMORPGE – Fundo Especial de Modernização da Procuradoria Geral do Estado
		1,02% Selos aplicáveis aos serviços extrajudiciais
RORAIMA	Lei Estadual 1157/2016	5% Tribunal de Justiça
		5% FECOM– Fundo de Compensação do Registro Civil
		10% FUNDEJURR– Fundo Especial do Poder Judiciário do Estado de Roraima
SANTA CATARINA	Lei Complementar Estadual nº 175/98, nº 265/2006 e Lei Complementar Estadual nº 219/2001 – Selo de Fiscalização; Lei Estadual nº 8.067/1990 - Fundo de Reaparelhamento do Judiciário – FRJ e Lei Estadual nº 8.362/991: Modifica a Lei nº 8.067 -	50% Fundo de Reaparelhamento do Poder Judiciário * Sobre os valores arrecadados pelo Cartório incidem percentuais que variam conforme cada ato, que por sua vez possuem base de cálculo não vinculada aos emolumentos
		50% Selo de Fiscalização do TJ-SC * Sobre os valores arrecadados pelo Cartório incidem percentuais que variam conforme cada ato, que por sua vez possuem base de cálculo não vinculada aos emolumentos

	Fundo de Reparcelamento do Judiciário e dá outras providências.	
SÃO PAULO	Lei Estadual 11.331/2002 e 15.855/2015	17,76316% Estado de São Paulo
		9,157% Instituto de Previdência do Estado de São Paulo (Ipesp)
		4,289473% Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo
		3,289473% Fundo de Ressarcimento dos Atos Gratuitos (Sinoreg/SP)
		3% Ministério Público do Estado de São Paulo
		1% - Santa Casa de Misericórdia de São Paulo
SERGIPE	Lei Estadual 6310/2007	20% Tribunal de Justiça do Estado de Sergipe
		15% Taxa de Fiscalização * 90% da Taxa de Fiscalização é destinada ao Tribunal de Justiça de Sergipe ** 10% é destinado ao Fundo de Apoio ao Registro Civil de Pessoas Naturais
TOCANTINS	Lei Estadual 2828/2014	11,45% Funjuris Tribunal de Justiça do Estado de Tocantins
		6,84% Funcivil – Fundo de Ressarcimento dos Atos Gratuitos

FONTE: Estudo promovido pelo coordenador tributário da Consultoria mantida pela Publicações INR, o advogado Antonio Herance Filho, a pedido da publicação editada pela Associação dos Notários e Registradores do Estado de São Paulo (ANOREG/SP) e pelo Sindicato dos Notários e Registradores do Estado de São Paulo (SINOREG/SP). Revista Cartório com Você – Edição 8. Ano 2 – maio a julho de 2017. Disponível em: <https://www.anoreg.org.br/site/revistas/cartorios/Cartorios-Com-Voce-08.pdf>. Acesso em: 10 jun. 2019.

É possível percebermos, em análise à tabela apresentada, que são figuras frequentes como destinatárias de parte das custas, além do Poder Judiciário e dos Registros Cíveis, a Defensoria Pública, Ministério Público e Procuradoria Pública, que se fazem presentes por meio dos respectivos fundos em praticamente todos os Estados.

Imagine-se que fatores de cada Estado – como poder econômico, localização geográfica, número de habitantes, dentre outros – poderiam ser levados em consideração para criar a lei de instituição de repasse das custas cartorárias. Vejamos, a título de exemplo, os Estados da Bahia e do Maranhão. A Bahia lidera o total de repasses, sendo 52% das custas cartorárias transferidas a outras entidades, ao passo que no Maranhão este total é de 15%.

Os prazos e procedimentos destes repasses em cada Estado também funcionam de uma forma diferente. Ressalta-se que nos Estados de Santa Catarina, Rio Grande do Sul e Alagoas o recolhimento é feito com base na compra dos selos realizada por notários e registradores, a depender da demanda do serviço.

Na Bahia, por exemplo, os destinatários já recebem diretamente no momento do pagamento do valor solicitado no cartório por meio de um boleto pago pelo usuário, ou seja, o titular da serventia nem sequer recebe este valor, mas apenas a parte a que tem direito (emolumentos). Por outro lado, no Pará, o valor é pago integralmente na serventia extrajudicial, devendo o oficial do cartório, até o 5º dia (corrido) do mês subsequente, pagar os boletos emitidos pelo site do Tribunal de Justiça, transferindo os valores das custas devidos aos outros entes, sob pena de multa em caso de descumprimento.

A respeito das informações das entradas e saídas de valores cartorários prestadas à população, na sistemática cartorária brasileira e em conformidade com o Princípio da Transparência, existe a possibilidade de acesso aos faturamentos de todos os cartórios por meio do site do CNJ, no campo Justiça Aberta. A referida plataforma é alimentada pelos oficiais registradores e notários que devem lançar semestralmente nesta plataforma o faturamento da serventia, que fica disponível para consulta por qualquer interessado (Provimento nº 24 do CNJ).

No entanto, alguns valores exorbitantes apresentados no Justiça Aberta chegam a impressionar os mais desavisados, que imaginam que todo o valor ali declarado é receita do titular da serventia extrajudicial. Tal confusão ocorre porque, lamentavelmente e de forma não transparente o suficiente, os valores mostrados constituem receita bruta recebida, ou seja, todo valor pago pelo serviço cartorário, embora, como já explanado ao longo deste trabalho, não seja destinado integralmente à atividade notarial e registral.

Apesar de os titulares responsáveis pelas serventias extrajudiciais informarem em campo próprio, dentro do sistema corporativo do Justiça Aberta, algumas despesas com a serventia extrajudicial – que também foram objeto do presente trabalho, no tópico “custos da atividade notarial e registral” –, tais valores não são expostos àquele que acesse o referido site. Assim, por se apresentar ao público no Justiça Aberta apenas o que diz respeito ao “valor bruto” recebido pela serventia, sem demonstrar as despesas e repasses, as informações disponibilizadas na plataforma geram grande prejuízo à credibilidade dos cartórios extrajudiciais, bem como deixa a cargo do desconhecimento da população – usuária do cartório – a real destinação dos valores pagos nas serventias extrajudiciais. Diante desta ocultação de dados, o cidadão deixa de ter conhecimento do valor auferido pelo tabelião ou registrador, o que poderia ser evitado se

também tivesse acesso às despesas e repasses, que poderiam estar publicados juntamente com a receita bruta.

Cumprе ressaltar, no que tange aos parâmetros utilizados para o estabelecimento dos valores dos repasses, que não foram fixados limites ao *quantum* de tais destinações e para quais entidades poderiam ser realizadas. Neste contexto, Sandro Maciel Carvalho, em participação na obra de José Roberto Nalini, (2014, p. 97-98), afirma: “Já no que concerne aos repasses obrigatórios, parcelas emolumentares não puras, a sua natureza jurídica pode ensejar alguma dúvida, porque eles variam de uma unidade (da Federação) para outra”. Isto ocorre porque a competência para legislar sobre os emolumentos é estadual, nos termos da Lei nº 10.169/2000, e os resultados desta previsão são tabelas com valores discrepantes em cada Estado brasileiro e uma destinação diversa dos valores cartorários em cada um deles.

Outro tema polêmico envolvendo custas cartorárias a ser explorado, são os aspectos controversos que rondam o ISS. Como anteriormente apresentado, parte deles foram objeto de ações declaratórias de inconstitucionalidade e, nestas oportunidades, a Suprema Corte encerrou as discussões, muito embora de maneira não ortodoxa, pois ousamos dizer que o STF chegou a legislar, como é o caso da decisão exarada na ADI nº 3.089, que cuidou da incidência do ISS sobre os emolumentos. Todavia, ainda há pontos a respeito da cobrança deste imposto sobre as atividades dos notários e registradores em que persistem controvérsias de forma gritante, senão vejamos: a) o fato de os cartorários serem considerados pessoas físicas para fins do IR e pessoas jurídicas para fins do ISS; b) o fato de a base de cálculo do ISSQN ser incidente sobre os emolumentos nas legislações de alguns Municípios e, em outros, ser valor fixo, sendo que se incidir sobre os emolumentos, de forma indireta, também poderá trazer prejuízo aos usuários, na medida em que os cartorários terão que reduzir suas estruturas (espaço físico ou quantitativo de empregados) para manterem o equilíbrio de suas contraprestações pela prestação do serviço; e, c) a transferência deste pagamento ao usuário do serviço cartorário.

Conforme apresentado no capítulo anterior, o delegatário de uma serventia extrajudicial deve recolher o Imposto de Renda como Pessoa Física e o Imposto Sobre Serviços. Acerca da cobrança do IR, o notário e oficial de registro são tidos como profissionais liberais, o que não ocorre no caso do ISS. Destaca Luiz Guilherme Loureiro (2016, p. 220), ao tratar do IR dos notários que “como os demais profissionais liberais do direito, o notário está sujeito ao recolhimento mensal do imposto de renda relativamente aos rendimentos recebidos. Além dos

profissionais liberais, geralmente estão sujeitos a esse tipo de recolhimento os profissionais autônomos.” No que tange ao ISS, embora tenha sido pacificado o entendimento pela sua cobrança, paira grande celeuma sobre o valor a ser considerado para base de cálculo. Percebe-se que a tendência é que se cobre sobre o faturamento, assim como ocorre com as empresas, e não sobre valor fixo, como ocorre geralmente com profissionais autônomos.

Sendo considerados pessoas físicas para incidência do Imposto de Renda, tem-se o patamar de recolhimento em uma alíquota que pode alcançar 27,5%. Caso fosse possível enquadrar o IR dos cartórios como pessoa jurídica, muitos tabeliães e registradores, de acordo com os emolumentos auferidos (receita), poderiam ser tipificados como microempresários, e teriam um regime tributário diferenciado (menos oneroso).

A vista do exposto, surgem duas perguntas: 1) Como é possível, no mesmo sistema tributário, enquadrar os notários e registradores para fins de incidência de um tributo federal (IR) como pessoa física, e enquadrá-los como “empresa com finalidade lucrativa” (LOUREIRO, 2016, p. 222) – a partir do entendimento de que a atividade é exercida em caráter empresarial – para fins de incidência de um imposto Municipal (ISSQN)? e; 2) Como pacificar esta questão?

Iremos nos socorrer, para equalização das duas respostas, dos trechos da manifestação do Tabelião e Registrador Marcos Alberto Pereira Santos (2014, não paginado), que exemplificou, de forma cristalina, as consequências da cobrança em cada regime.

Tabela 2 – Comparação entre os regimes de cobrança de tributos incidentes sobre as atividades cartorárias.

Pessoa Física		Lucro Presumido		Simples	
R\$ 10.000,00 (receita)	Despesas dedutíveis	R\$ 10.000,00 (receita)		R\$ 10.000,00 (receita)	
	R\$ 200 a R\$ 500 (ISSQN)*		R\$ 200 a R\$ 500 (ISSQN)*		R\$ 600,00 (DAS)
	R\$ 678,00 (salário mínimo)		R\$ 678,00 (salário mínimo)		R\$ 678,00 (salário mínimo)
	R\$ 235,94 (encargos de folha) **		R\$ 235,94 (encargos de folha) **		R\$ 235,94 (encargos de folha) **
R\$ 8.886,06 (base de cálculo IRPF)			R\$ 120,00 (IR)		
	R\$ 1.653,09 (IR)		R\$ 108,00 (CSLL)		

			R\$ 65,00 (PIS)		
			R\$ 300,00 (COFINS)		
Total Impostos	R\$ 2.089,03 a R\$ 2.359,09***	Total Impostos	R\$ 1.028,94 a R\$ 1.328,94***	Total Impostos	R\$ 835,94
<p>* ISSQN levando em consideração o entendimento do STJ que se aplica alíquota sobre o faturamento bruto. Alíquota varia de 2% a 5% a depender da regulamentação do Município. **INSS do empregador + FGTS + Contribuições Sociais. ***Valor a depender da alíquota do ISSQN.</p>					

Fonte: SANTOS, 2014, não paginado. Disponível em: <https://www.anoregsp.org.br/noticias/1255/artigo-o-regime-tributario-ideal-dos-servicos-notariais-e-de-registro-por-marcos-alberto-pereira-santos>. Acesso em 10 mar. 2019.

[...] Salvo pouquíssimas exceções, notadamente em cartórios com baixíssimos rendimentos, a tributação pelo lucro presumido torna-se mais atraente, uma vez que sequer inexistente a possibilidade de glosa de despesas.

[...] Todavia, o melhor dos mundos é sem sobra de dúvida a migração para o Simples, que é um regime compartilhado de arrecadação, cobrança e fiscalização de tributos, previsto na Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006.

A toda evidência, emerge do regramento vigente que a atividade cartorária é marcada pelo traço de personalidade. Porém, entendemos que há possibilidade jurídica da mutação do regime.

Não há como negar que hoje os cartórios já não são mais identificados na pessoa do titular que o administra, mas há situações que são verdadeiros complexos organizados para circulação de serviços, presente elementos de empresa, mormente a profissão seja eminentemente intelectual, encaixando-se como uma luva na definição de empresário do artigo 966 do Código Civil. (SANTOS, 2014, não paginado)

Conclui-se que o enquadramento dos cartórios como empresa, em função do entendimento do STF, assim como foi no caso do ISSQN, favoreceria de forma direta os usuários do serviço, pois, o titular pagando menos IR, poderiam as serventias hoje desinteressantes, criarem novo atrativo, que beneficiaria os usuários de locais longínquos onde muitas vezes há cartório que ficam sem titulares.

Diante desta falta de convergência sobre a base de cálculo na cobrança do ISS, formam-se quatro possibilidades de cobrança, a saber: 1. Quanto à base de cálculo – 1.1 valor fixo (Decreto-lei 406/1968) ou 1.2 valor do preço do serviço; e, 2. Quanto ao repasse ao usuário – 2.1 o tabelião e registrador arca com a cobrança do ISS ou 2.2 o valor do ISS é repassado ao usuário do cartório.

Segundo o STF, será dada a última palavra sobre a celeuma acerca do recolhimento do ISS com alíquotas fixas, disciplinadas no art. 9º, § 1º, do Decreto-Lei nº 406/1968, ou se leis municipais podem livremente fixar alíquotas incidentes sobre o faturamento, pelo Superior

Tribunal de Justiça, uma vez que o STF considera de modo pacífico que tal pretensão não tem repercussão constitucional imediata (ARE nº 715.827 AgR/RS, Dje-091 publicado em 14.05.2014), e, por isso, não é cabível recurso extraordinário contra acórdão daquele tribunal quando a questão constitucional for por ele dirimida (STF, ARE 659812 AgR/DF, Dje-169, publicado em 02.09.2014).

Para compreensão, é importante colacionar o disposto no julgamento da Repercussão Geral no Recurso Extraordinário com Agravo nº 699.362 RG/RS, Rel Min. Dias Toffoli, no mesmo sentido, que entendeu:

Na particularidade do caso em tela, verifico que a pretensão dos oficiais notariais é recolher o ISSQN no regime especial de alíquota fixa, pretendendo uma nova definição do alcance exegético do art. 9º do Decreto-Lei nº 406/68, em detrimento do art. 7º da LC nº 116/03. Trata-se, em verdade, de questão atinente à extensão do alcance da própria norma infraconstitucional à luz da atividade exercida pelos oficiais de registro, o que não é passível de análise em sede de recurso extraordinário, dados os contornos estritamente infraconstitucionais da matéria. (BRASIL, SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL, 2013).

Nas lições de Loureiro (2016, p. 222), a “questão está longe de ser pacificada”. São duas correntes que se formam: a primeira, que entende que os serviços notariais e registrais não se incluem do regime previsto do art. 9º, § 1º, do Decreto-Lei 406/1968, pois a atividade possui finalidade lucrativa e não é exercida diretamente pelo titular, já que é permitido contratar prepostos; a segunda, para a qual, conforme o autor menciona, “nos parece mais acertada”, se aplica o referido Decreto-lei com alíquota fixa do ISS, pois o notário e registrador exercem função pública delegada pelo Estado sem perseguir lucro, ainda que exercida por particular.

Nas lições do tributarista Kiyoshi Harada (2012, p. 135) a decisão do Plenário da Corte Suprema não eliminou por completo as dúvidas e incertezas quanto à base de cálculo do ISS e se filia à aplicação da alíquota fixa, *in verbis*:

Filiamo-nos à corrente que defende a tese da tributação por alíquota fixa. Do contrário, o imposto não teria existência por ausência de um dos elementos estruturais do fato gerador, que é o elemento quantitativo, ou seja, a base de cálculo e a alíquota [...] A base de cálculo do ISS, de regra, é o preço do serviço prestado. E os notários e registradores não recebem preços, mas emolumentos, com natureza de taxa.

A questão da base de cálculo do ISS nas atividades notariais e de registro continua totalmente controversa, tendo o Judiciário, em 1º grau, decidido pela base de cálculo fixa no que tange à incidência do ISSQN no Município de Petrópolis/RJ, *in verbis*:

Afirma-se, ainda, a vigência dos parágrafos 1º e 3º, artigo 9º, do Decreto-Lei 406/68, de sorte que para as sociedades uniprofissionais e para os contribuintes prestadores de serviço sob a forma de trabalho pessoal - como é o caso dos agentes notariais, a incidência do ISS dar-se-á em valores fixos, na forma do Código Tributário Municipal, em sua redação anterior às alterações perpetradas pelas leis aqui afirmadas inconstitucionais. Isto posto, RESOLVE-SE O MÉRITO e, na forma do artigo 269, I, do Código de Processo Civil, julga-se PARCIALMENTE PROCEDENTE o pedido, determinando a suspensão da cobrança, pelo Município réu, de créditos tributários relativos ao ISSQN constituídos em desacordo com o art. 9º, §§1º e 3º do DL 406/68 c/c o Código Tributário Municipal. Arcará o réu com o ressarcimento das despesas já despendidas pela parte autora, além de honorários advocatícios, arbitrados em R\$ 3.000,00. Ao trânsito em julgado, autoriza-se o levantamento dos depósitos pelo Município, calculando-se o imposto na forma do dispositivo. O saldo remanescente será levantado pelos autores. P.R.I. Sentença submetida ao duplo grau obrigatório de jurisdição. Petrópolis, 28/08/2012.

Processo nº: 0045984-95.2008.8.19.0042 (2008.042.045935-7. (RIO DE JANEIRO, 2012)

No mesmo sentido, afirma Matheus Freitas (2019, p. 278) que, relativamente ao ISS, o Município de Marília/SP, cobra pela regra especial de tributação (valor fixo), conforme Código Tributário Municipal, que dispõe:

Art. 200 - Considera-se prestação de serviço sob a forma de trabalho pessoal do próprio contribuinte, o simples fornecimento de trabalho relativo às atividades compreendidas nos subitens 4.01, 4.04, 4.05, 4.06, 4.07, 4.08, 4.10, 4.11, 4.12, 4.13, 4.14, 4.15, 4.16, 5.01, 6.01, 6.02, 7.01, 9.03, 10.01, 10.02, 10.09, 11.02, 12.12, 14.09, 14.10, 16.01, 17.02, 17.14, 17.19, 27.01, 29.01, 30.01, 31.01, 32.01, 33.01 e 35.01, do artigo 190 e da lista anexa a esta Lei Complementar, por profissional autônomo, com o auxílio de até 2 (dois) empregados.

[...]

§ 2º - Nas condições previstas no caput deste artigo, o contribuinte ficará sujeito à taxa fixa, paga por ano, de acordo com os valores estabelecidos na Tabela III desta Lei Complementar, na forma e prazos regulamentares. (MARÍLIA, 1997)

Noutro sentido, outros Municípios vêm aplicando a incidência do ISS sobre o valor dos emolumentos, como, por exemplo, em Campinas, que prevê em sua lei que disciplina a cobrança do ISSQN, *in verbis*:

LEI Nº 12.392 DE 20 DE OUTUBRO DE 2005 DE CAMPINAS

[...]

Art. 22 A base de cálculo do imposto é o preço do serviço.

[...]

§ 7º A base de cálculo dos serviços de registros públicos, cartorários e notariais previstos no subitem 21.01 da lista anexa, inclusive para os créditos ainda não definitivamente constituídos, compreende:

I - a receita dos notários e registradores, integrante dos emolumentos, conforme disposição da Lei Estadual n. 11.331/02, que trata dos emolumentos relativos aos atos praticados pelos serviços notariais e de registro, ou de outra lei que venha a substituí-la; (CAMPINAS, 2005)

Quanto ao repasse da cobrança do ISS ao usuário do serviço, há previsão em algumas leis municipais da possibilidade deste repasse, trazemos, a título de ilustração, algumas leis

daqueles que repassam, como os municípios de Curitiba, Porto Alegre e Caldas Novas. Vejamos:

LEI COMPLEMENTAR Nº 80/2011 DO MUNICÍPIO DE CURITIBA

[...]

Art. 13-B. Os tabeliães e escrivães deverão destacar em documento fiscal o imposto devido sobre as receitas dos serviços prestados. Parágrafo Único - O valor do imposto destacado na forma do "caput" não integra o preço do serviço. (CURITIBA, 2011)

LEI COMPLEMENTAR Nº 501/2003 DO MUNICÍPIO DE PORTO ALEGRE

[...]

Art. 32-B Os tabeliães e escrivães deverão destacar, na respectiva nota de emolumentos dos serviços prestados, o valor relativo ao ISSQN, calculado sobre o total dos emolumentos e acrescido destes. (PORTO ALEGRE, 2003)

LEI COMPLEMENTAR 011/2013 DO MUNICÍPIO DE CALDAS NOVAS

[...]

Art. 72 - A. O montante do imposto apurado nos termos do artigo anterior não integra a base de cálculo, devendo ser acrescido ao valor do preço do serviço. Parágrafo único. Os registradores, escrivães, tabeliães, notários ou similares deverão destacar, na respectiva nota de serviços prestados, o valor relativo ao imposto devido, calculado sobre o total dos emolumentos acrescidos dos valores cobrados pelos serviços adicionais de que trata os §§ 1º e 2º do artigo anterior, acrescido deste. (CALDAS NOVAS, 2013)

Verifica-se, portanto, que nestas cidades quem arca com a cobrança do ISS é o usuário que, embora tenha de forma discriminada no recibo o valor referente ao ISS, o valor total pago por ele é a soma dos emolumentos, custas e ISS.

Diante de tal realidade, surge a seguinte indagação: tendo em vista que a Lei Federal nº 10.169/2000 dispõe que compete aos Estados tratar sobre emolumentos, poderia o Município – detentor da competência constitucional para instituir o ISS – aumentar o valor final pago pelo usuário, sendo que, conforme previsto na norma federal, compete aos Estados tratar de emolumentos?

Temos uma discussão em aberto se estaria, neste caso, o Município invadindo a competência dos Estados. Neste contexto, foi previsto em lei *estadual* do Rio de Janeiro – Lei nº 6.370/2012 – o repasse dos tributos incidentes sobre os atos extrajudiciais, vejamos:

LEI Nº 6370, DE 20 DE DEZEMBRO DE 2012 DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO

[...]

Art. 8º - Os emolumentos previstos nas tabelas constantes desta Lei não sofrerão quaisquer acréscimos, sendo vedada a cobrança de quaisquer outros atos, diligências ou serviços necessários para execução do ato extrajudicial, *salvo os seguintes*

repasses:

[...]

II - custo dos tributos municipais instituídos por lei do município de sede do respectivo Serviço Extrajudicial, ou por força de lei complementar federal, incidentes sobre os atos extrajudiciais praticados;

Neste sentido, foi apresentado ao CNJ pedido de providência, que se manifestou acerca do repasse do valor cobrado a título de ISS para o usuário do serviço cartorário, *in verbis*:

Autos: PEDIDO DE PROVIDÊNCIAS – 0002715-83.2016.2.00.0000 – requerente: EVA TENORIO DE BRITO PAPALEO Requerido: CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA – CNJ – DECISÃO: Trata-se de pedido de providências formulado por Eva Tenório de Brito Papaléo em desfavor do Conselho Nacional de Justiça (CNJ). Em síntese a requerente pleiteia que seja publicado pela corregedoria nacional provimento regulamentando o pagamento de ISSQN incidente sobre os serviços prestados pelas serventias extrajudiciais, de forma a que o valor recolhido pelos cartórios seja repassado ao usuário do serviço. [...] É o relatório. Decido.

Como se sabe, após o julgamento da ADI nº. 3.089-2/DF ficou pacificada a questão relativa à incidência de Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza sobre a atividade notarial e registral. No entanto, cumpre registrar que o Supremo Tribunal Federal não definiu qual seria a base de cálculo do ISSQN. Em razão disso, os titulares dos serviços notariais e de registro buscaram discutir esse aspecto da cobrança. Em relação ao tema, a posição do STJ firmou-se no sentido de que os notários e registradores devem pagar o ISSQN considerando como base de cálculo o preço do serviço e considerando a diferença das alíquotas nas diversas legislações municipais, de forma que a exação assume feição de tributo indireto, sendo passível de transferência do ônus financeiro dele decorrente ao contribuinte de fato, no caso, o usuário do serviço.

Tal solução, entretanto, não se coaduna com o disposto na Lei n. 10.169/2000 que, ao estipular as regras gerais para os Estados e o Distrito Federal fixarem o valor dos emolumentos relativos aos atos praticados pelos respectivos serviços notariais e de registro, dispôs em seu artigo 3º, inciso III expressa vedação de cobrança de quaisquer outras quantias não expressamente previstas nas tabelas de emolumentos. Assim – muito embora os tributos decorrentes da prestação de qualquer serviço sejam considerados custos de tais serviços e, portanto, repassados ao tomador – especificamente no que se refere aos serviços notariais e de registro, há de se considerar que são todos tabelados por leis estaduais que em sua maioria não preveem a inclusão do valor do ISSQN a ser recolhido pelos responsáveis por serventias extrajudiciais. Ou seja, os titulares dos serviços de notas e de registro não podem repassar esse custo aos usuários a menos que, para tanto, haja expressa previsão na lei estadual que fixa o valor dos emolumentos a serem percebidos em razão da prestação dos serviços cartorários. Foi o que ocorreu, por exemplo, nos Estados de São Paulo e Tocantins, consoante informações encaminhadas pelos Tribunais de Justiça daqueles Estados (Id 2147484 – CGJ-TJ/SP; e Id 2147696 – CGJ-TJ/TO).

Outra possibilidade seria a disposição, em lei municipal, no sentido de que a carga econômica decorrente da incidência do tributo em referência seja repassada aos usuários dos serviços. [...] Ressalte-se que, mesmo nesse caso, os titulares de cartórios continuam sendo os sujeitos passivos da obrigação tributária, podendo, porém, cobrar o imposto a ser recolhido diretamente dos tomadores do serviço. Seja como for, o acolhimento da pretensão deduzida no presente pedido de providências somente poderia ser satisfeita através da atividade legislativa, seja do ente com competência para regulamentar o percebimento de emolumentos pelos

titulares de serventias extrajudiciais, seja pelo ente municipal instituidor do imposto sobre serviços. Diante do exposto, sendo impossível a fixação pelo Conselho Nacional de Justiça, por resolução ou por provimento, de regulamento do pagamento de ISSQN, JULGO IMPROCEDENTE o presente pedido de providências. Cientifique-se as Corregedorias de Justiça dos Estados e do Distrito Federal dos termos da presente decisão. Após o decurso do prazo recursal, archive-se. Intime-se. Cumpra-se. Brasília, 20 de abril de 2017. Ministro João Otávio de Noronha – Corregedor Nacional de Justiça (BRASIL, CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA, 2008)

Assim, é possível verificar que não há uniformidade entre os diversos legisladores municipais, ao editarem a legislação do ISS, pois, como visto, em cada lugar no Brasil, em relação à mesma atividade (notarial e registral), é realizada uma cobrança distinta, levando em conta o diferente tratamento tributário dispensado ao tabelião e registrador.

Passamos para o último ponto polêmico alvo de discussões sobre o repasse de parte dos valores recolhidos nos cartórios para o Poder Judiciário à título de taxa de fiscalização.

Como visto ao longo do presente trabalho, os emolumentos possuem finalidade de remuneração pelo serviço prestado pelos notários e registradores e, embora haja previsão legal de que a estes profissionais cabe a “percepção integral dos emolumentos”, nos termos do art. 28 da Lei 8.935/94, fato é que parte dos valores recebidos em cartórios extrajudiciais é repassado a outros entes.

A parcela destinada ao Poder Judiciário é entendida pelo STF como legítima, vez que o Poder Judiciário, nos termos do art. 236, § 1º, da CF, exerce a fiscalização dos atos notariais e registrais. Nestes termos, o julgamento da ADI nº 2.129, que possui a seguinte ementa:

Ementa: CONSTITUCIONAL. LEI ESTADUAL QUE DESTINA 3% DOS EMOLUMENTOS PERCEBIDOS PELOS SERVIÇOS NOTARIAIS E REGISTRAIS AO FUNDO PARA INSTALAÇÃO, DESENVOLVIMENTO E APERFEIÇOAMENTO DAS ATIVIDADES DOS JUÍZADOS CÍVEIS E CRIMINAIS.

Os emolumentos têm natureza tributária e caracterizam-se como taxas remuneratórias de serviços públicos (não incidência do art. 167, inc. IV, da CF).

A cobrança de parcela do valor total desses emolumentos para a formação de fundo de desenvolvimento da Justiça local é cabível, uma vez que o Poder Judiciário tem competência constitucional de fiscalizar os atos praticados pelos notários, oficiais de registro e prepostos. Pedido liminar indeferido. (ADI/MC n. 2129, Relator o Ministro Nelson Jobim, DJ de 11/03/2005.) (BRASIL, SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL, 2005)

Embora presente na maioria dos Estados, o repasse ao Poder Judiciário, denominado Fundo de Reaparelhamento ou Fundo de Modernização, o Distrito Federal, até o momento, não repassa parte das custas cartorárias ao Judiciário. Contudo, foi apresentado o Projeto de Lei da

Câmara nº 99/2017, de relatoria da Senadora Rose de Freitas, que dispõe sobre “emolumentos dos serviços notariais e de registros públicos no âmbito do Distrito Federal e dos Territórios”, que, entre outras alterações, inclui “taxa de fiscalização em favor do Tribunal de Justiça do DF”, sob a justificativa de que “a fiscalização repercute diretamente em custos para o Tribunal”.

Importante transcrever alguns trechos do parecer da Relatora Rose de Freitas, *in verbis*:

Rendendo homenagem ao Senador representante do Distrito Federal, não obstante nosso entendimento pessoal contrário, acatamos por fim sua sugestão para apresentar a emenda supressiva abaixo, excluindo os artigos referentes à criação da Taxa de Fiscalização em favor do Tribunal de Justiça do Distrito Federal e Territórios. Em relação à emenda nº 1, apresentada pelo Nobre Senador Antônio Carlos Valadares, que objetiva criar uma taxa de 5% sobre os emolumentos dos serviços extrajudiciais do Distrito Federal, destinando esses recursos para a Defensoria Pública do Distrito Federal, pedimos vênias para divergir. Em primeiro lugar, destacamos o louvor da iniciativa, atenta ao imprescindível papel da Defensoria Pública na defesa da cidadania. No entanto, essa comissão tem profundamente debatido o PLC nº 99/17, inclusive em Audiência Pública, e pode-se extrair desse debate a conclusão quase unânime de que o projeto, posto que necessário, em face da já apontada defasagem técnica, tecnológica e jurídica, promove já, com os diversos acréscimos aos emolumentos, previstos no projeto original, uma oneração dos contribuintes e usuários dos serviços extrajudiciais. Todos os esforços, debates e sugestões têm sido no sentido de se diminuir o impacto aos usuários, seja com a redução de alguns itens específicos, seja com a exclusão de acréscimos ao valor final dos emolumentos devidos pelos usuários. A emenda 1, não obstante, caminha em direção oposta, apesar de sua boa intenção já destacada. O Senador José Pimentel já nos alertava, a respeito da Taxa de Fiscalização do Poder Judiciário, no sentido de que “a rigor, tal taxa mostra-se imprópria, indevida e desnecessária, posto que as taxas e custas já previstas para o custeio das ações judiciais devem ser suficientes para essa finalidade, não cabendo o custeio indireto por parte dos cidadãos que utilizam serviços notariais de atividades que são estranhas a esses serviços delegados a particulares.” Conforme sugestão do Senador Reguffe, incorporamos em nosso parecer a supressão da taxa de fiscalização do Tribunal de Justiça do Distrito Federal e Territórios, que guarda pertinência direta com a atividade notarial e de registro e, segundo, cuja fiscalização gera ônus direto ao Tribunal. No entanto, com a Defensoria Pública nenhum desses 2 requisitos se faz presente. Não guarda a Defensoria pertinência direta com a atividade notarial e de registro. Além disso, essa atividade não gera nenhum ônus ou custo direto à Defensoria. A Defensoria Pública é, sem sombra de dúvida, um serviço essencial, mas que deve ser custeado por toda a sociedade, conforme o orçamento que lhe é próprio.

[...]

III – VOTO Em vista do exposto, manifestamo-nos pela REJEIÇÃO da emenda nº 01, e APROVAÇÃO do projeto de Lei da Câmara nº 99, de 2017, com as 09 (nove) emendas que integram esse voto:

[...]

Em relação à emenda nº 1, apresentada pelo Nobre Senador Antônio Carlos Valadares, que objetiva criar uma taxa de 5% sobre os emolumentos dos serviços extrajudiciais do Distrito Federal, destinando esses recursos para a Defensoria Pública do Distrito Federal, pedimos vênias para divergir.

No entanto, essa comissão tem profundamente debatido o PLC nº 99/17, inclusive em Audiência Pública, e pode-se extrair desse debate a conclusão quase unânime de que o projeto, posto que necessário, em face da já apontada defasagem técnica, tecnológica e jurídica, promove já, com os diversos acréscimos aos emolumentos, previstos no projeto original, uma oneração dos contribuintes e usuários dos serviços extrajudiciais.

[...]

O Senador José Pimentel já nos alertava, a respeito da Taxa de Fiscalização do Poder Judiciário, no sentido de que “a rigor, tal taxa mostra-se imprópria, indevida e desnecessária, posto que as taxas e custas já previstas para o custeio das ações judiciais devem ser suficientes para essa finalidade, não cabendo o custeio indireto por parte dos cidadãos que utilizam serviços notariais de atividades que são estranhas a esses serviços delegados a particulares.” (BRASIL, SENADO FEDERAL)

Os legisladores competentes para instituir emolumentos no que tange ao Distrito Federal, poderiam aproveitar esta recente oportunidade para servir de exemplo aos legisladores Estaduais, no sentido de acabar com as mazelas existentes nos demais Estados da Federação, ou seja, criando, por meio da lei em trâmite na Câmara um precedente em prol dos usuários dos serviços cartorários, impedindo que se perpetue a destinação a outras instituições de valores das custas extrajudiciais, mantendo, quando muito, o valor efetivamente destinado ao Judiciário pelo exercício do Poder de Polícia (situação em que a relatora também se posicionou contrária, curvando-se à proposta de seu colega José Pimentel).

Ratificamos, conclusivamente, que estas inseguranças jurídicas vão de encontro ao direito de acesso dos serviços cartorários e direito à transparência dos valores pagos pelos serviços de notariais e registrais, tornando-os cada vez mais onerosos e gerando, ainda, o desequilíbrio econômico e financeiro nas delegações de serviços notariais e de registro.

CONCLUSÕES

As atividades notarial e registral estão regulamentadas constitucionalmente no art. 236 e são exercidas por pessoas físicas que são delegatárias consideradas agentes públicos em colaboração. Tais atividades não deixam de ser funções públicas, ainda que realizadas em caráter privado, nos termos do preceito constitucional. Contudo, a junção de características decorrentes da natureza de serviço público e serviço privado geram vários reflexos conflitantes, levando os notários e registradores a receberem tratamento não uníssono na doutrina e jurisprudência.

O Estatuto dos Notários e Registradores – Lei nº 8.935/1994 – estabelece normas sobre a atividade destes profissionais, mas não enfrenta situações espinhosas, e, ainda, com a aplicação prática dos serviços e o desenvolvimento das atividades, percebe-se que há enorme carência de normatização especializada e detalhada em prol de suavizar as celeumas existentes.

Quanto às dificuldades diante da falta de regulamentação específica desta atividade, destacamos os reflexos decorrentes do caráter privado em que são exercidos os serviços notariais e de registro, que repercutem na natureza jurídica da profissão, definição de suas responsabilidades, tributos incidentes, a forma de remuneração, dentre outros.

No aspecto da responsabilidade, verificou-se que, a depender da esfera analisada, o titular da serventia extrajudicial é caracterizado de forma distinta. É considerado servidor público, nos termos do art. 327 do Código Penal, quando relacionado à esfera criminal. Sendo que na responsabilidade civil e administrativa, é considerado como agente público delegatário. Havendo, ainda, a discussão quanto ser a responsabilidade subjetiva direta ou objetiva estatal, solidária ou subsidiária. Sobre a responsabilidade trabalhista pairam as maiores divergências, não sendo pacífico se há ou não continuidade na atividade, embora a tendência seja de que o ingresso mediante concurso público enseje quebra do vínculo com o anterior titular. E, ainda, enfrentam algumas incongruências no que tange à responsabilidade tributária, sendo o notário e registrador ora incluído na atividade empresarial e ora analisado sobre regime de pessoa física.

Por não serem considerados servidores públicos, notários e registradores não são regidos pela Lei nº 8.112/1990, não possuem aposentadoria compulsória e não recebem remuneração dos cofres públicos. Por outro lado, os notários e registradores recebem, a título de

remuneração, parte dos valores arrecadados pelo serviço prestado nas serventias extrajudiciais de que são responsáveis, sendo estes valores denominados emolumentos.

Contudo, os valores recebidos nos cartórios não são apenas os valores destinados aos titulares das serventias, pois grande parte da receita é destinada a terceiros. Ao longo do trabalho buscamos apresentar aos usuários dos serviços cartorários os reais destinatários dos valores pagos por eles nas serventias extrajudiciais. Os valores recebidos nas serventias extrajudiciais, tratados neste trabalho como custas extrajudiciais, abrangem tanto os valores destinados a fundos do Registro Civil das Pessoas Naturais, fundos de Reparcelamento do Poder Judiciário e outras entidades e emolumentos.

Segundo decisão do STF, a natureza jurídica destas custas é de tributo na espécie de taxa, cuja principal característica é o exercício do poder de polícia ou a contraprestação pela utilização, efetiva ou potencial, de serviço público, específico e divisível, prestado ao contribuinte ou posto à sua disposição.

Os emolumentos devidos aos tabeliães e registradores são utilizados para instalação e manutenção das serventias, pagamentos de impostos e de verbas/encargos trabalhistas dos prepostos e remuneração do titular da serventia extrajudicial pelos serviços públicos prestados. Neste diapasão, é que, se admitido algum valor além dos emolumentos, que segundo art. 28 da LNR pertencem integralmente aos cartórios, somente seria admissível, *ad argumentandum*, a inserção de valor para pagamento pela fiscalização exercida pelo Poder Judiciário Estadual, pois, do contrário, a função constitucional da taxa, por ser tributo vinculado, estaria descaracterizada.

Na tentativa de responder às perguntas sugeridas na Introdução deste trabalho, temos o seguinte: 1) Quais as consequências para a atividade cartorária diante do repasse das custas recebidas pelos serviços prestados por tabeliães e registradores para outras entidades? Quais repercussões quando este repasse é feito para entidades que não estão vinculadas com a atividade fim do cartório (Defensoria Pública, Ministério Público e etc.)? Verificamos que o repasse de parte dos valores recebidos nos cartórios extrajudiciais para outros entes – seja visando custear a fiscalização da atividade, seja para instituições não vinculadas aos serviços notariais e registrares – é uma forma de desequilibrar a relação existente entre o Estado e o delegatário, bem como que a soma de todos os valores devidos a outras entidades pagos

diretamente no cartório, sem, muitas vezes, conhecimento detalhado de quem paga pelo serviço, resulta em grande insatisfação do usuário diante de custas elevadas. 2) Existem limites para estas leis estaduais que criam os repasses cartorários a outras finalidades da justiça ou fora dela (Ex. Santa Casa da Misericórdia – SP)? Não há norma federal e tampouco uniformidade nas leis estaduais de parâmetros que são levados em consideração para instituição dos entes que serão eleitos destinatários de parte das custas cartorárias e em qual percentual receberá cada um deles, pois, frequentemente, todos os envolvidos são surpreendidos com leis estaduais criando novos repasses.

Dentre os valores pagos a título de impostos, os delegatários são considerados contribuintes como pessoa física (IR) e considerados empresas (ISS). A base de cálculo do ISS ora incide sobre os emolumentos ou sobre valor fixo.

Embora ocorra entrada financeira no cartório, parte desta apenas passa temporariamente pelo caixa, sendo que apenas os emolumentos ficam no cartório e constituem receita dos tabeliães e registradores.

Por vezes, a jurisprudência demonstra que, diante um caso concreto a respeito da matéria notarial e registral, os julgadores decidem por um caminho ou outro pré-existente, a exemplo dos emolumentos, que, durante análise de sua definição, seriam enquadrados como tributos na espécie de taxas ou seriam tarifas (o STF decidiu que são taxas de serviços públicos). E por que não apenas serem definidos como emolumentos com sua regulamentação própria, sem que isto tivesse que afastar necessariamente características de um sistema ou de outro? Percebe-se que, ao caracterizar emolumentos como taxas, existem diversas consequências do sistema tributário que não condizem com a real finalidade dos emolumentos, gerando uma cadeia de consequências distorcidas, em se tratando dos emolumentos extrajudiciais, que poderia ser uma figura também atípica, com regulamentação própria.

Tal conclusão deriva da natureza *sui generis* da profissão dos notários e registradores, que não é totalmente pública, nem privada, mas apenas *sui generis*. Contudo, estes enquadramentos, ao invés de sanarem diversas questões práticas, acabam dificultando qualquer tomada de decisão que envolva matéria notarial e registral, gerando, diante desta indefinição, situações tormentosas na atividade.

Verificou-se que a falta de uniformidade nas decisões acerca do tema emolumentos extrajudiciais demanda uma normatização coesa em âmbito nacional, considerando a natureza jurídica híbrida da atividade notarial e registral, a qual reclama urgentemente uma legislação própria que abarque todas as nuances que envolvem a profissão, a nível tributário, administrativo, civil, dentre outros, para que não seja constantemente tratada como um joguete, classificando notários e registradores de maneiras distintas ao sabor das marés, criando uma instabilidade jurídica para todos os envolvidos na relação.

Conclui-se que o Poder Legislativo Federal, Estadual e Municipal, o Judiciário (notadamente os tribunais superiores), tabeliães e registradores devem se unir na busca do equilíbrio dos valores das custas, que devem considerar uma remuneração adequada e suficiente aos prestadores dos serviços cartorários e uma taxação uniforme, sempre visando à meta maior, qual seja, o acesso da população aos serviços públicos cartorários.

REFERÊNCIAS

AFONSO, Maria do Carmo de Toledo. **Serviços notariais e de registro**. Belo Horizonte: Editora O Lutador, 2006.

ALEXANDRE, Ricardo. **Direito Tributário esquematizado**. 3. ed. rev. e atual. Rio de Janeiro: Forense. São Paulo: Método, 2013.

ALVES, Sonia Marilda Péres. Responsabilidade civil dos notários e registradores: a aplicação do Código de Defesa do Consumidor em suas atividades e a sucessão trabalhista na delegação. **Revista de Direito Imobiliário – IRIB**, São Paulo: v. 25, n. 53, jul./dez.

AMAPÁ. TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO AMAPÁ. **CPJUS divulga números sobre custos de processos dos Tribunais brasileiros**. 8 jul. 2015. Disponível em: <http://www.tjap.jus.br/portal/publicacoes/noticias/3765-cpjus-divulga-n%C3%BAmeros-sobre-custos-de-processos-dos-tribunais-brasileiros.html>. Acesso em: 05 dez. 2018.

ATALIBA, Geraldo. Imposto Sobre Serviços. **Revista de Direito Tributário**, São Paulo, v. 10, n. 35, jan./mar., 1986.

BAHIA. **Lei nº 13.600, de 15 de dezembro de 2016**. Altera a Lei nº 12.373, de 23 de dezembro de 2011, que dispõe sobre a fixação, a contagem, a cobrança e o pagamento dos emolumentos relativos aos atos praticados pelos serviços notariais e de registro, da Taxa de Prestação de Serviços na área do Poder Judiciário e da Taxa de Fiscalização Judiciária, e dá outras providências. Disponível em: <https://www.legisweb.com.br/legislacao/?id=333649>. Acesso em: 20 mar. 2019.

BALEEIRO, Aliomar. **Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar**. 5. ed. São Paulo: Ed. Forense, 2016.

BARRETO, Aires F. **ISS na Constituição e na lei**. 2. ed. ampl. e atual. São Paulo: Dialética, 2005.

BARRETO, Aires Fernandinho. **ISS na Constituição e na lei**. São Paulo: Dialética, 2003.

BRASIL. **Lei nº 10.169, de 29 de dezembro de 2000**. Regula o § 2º do art. 236 da Constituição Federal, mediante o estabelecimento de normas gerais para a fixação de emolumentos relativos aos atos praticados pelos serviços notariais e de registro. Brasília, DF: Presidência da República [2019]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/110169.htm. Acesso em: 26 fev. 2019.

BRASIL. [Código Civil (2002)]. **Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002**. Institui o Código Civil. Brasília, DF: Presidência da República, [2019]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/110406.htm. Acesso em: 20 nov. 2018.

BRASIL. [Código de Processo Civil (2015)]. **Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015**. Código de Processo Civil. Brasília, DF: Presidência da República, [2019]. Disponível em:

http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/l13105.htm. Acesso em: 20 mar. 2019.

BRASIL. [Código Penal (1940)]. **Decreto-Lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940**. Código Penal. Brasília, DF: Presidência da República, [2019]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/del2848compilado.htm. Acesso em: 20 mar. 2019.

BRASIL. [Código Tributário Nacional (1966)]. **Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966**. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Brasília, DF: Presidência da República, [2019]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172.htm. Acesso em: 20 jul. 2018.

BRASIL. [Constituição (1967)]. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1967**. Brasília: DF: Presidência da República. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao67.htm. Acesso em: 25 mar. 2019.

BRASIL. [Constituição (1988)]. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Presidência da República, [2019]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 04 jul. 2018.

BRASIL. [Lei de Registros públicos (1973)]. **Lei nº 6.015, de 31 de dezembro de 1973**. Dispõe sobre os registros públicos, e dá outras providências. Brasília, DF: Presidência da República, [2019]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L6015compilada.htm. Acesso em: 15 jul. 2018.

BRASIL. [Lei dos Cartórios (1994)]. **Lei nº 8.935, de 18 de novembro de 1994**. Regulamenta o art. 236 da Constituição Federal, dispondo sobre serviços notariais e de registro. Brasília, DF: Presidência da República [2019]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L8935.htm. Acesso em: 17 jul. 2018.

BRASIL. CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA. **Resolução nº 81, de 9 de junho de 2009**. Dispõe sobre os concursos públicos de provas e títulos, para a outorga das Delegações de Notas e de Registro, e minuta de edital. Brasília, DF: Conselho Nacional de Justiça, [2019]. Disponível em: http://www.cnj.jus.br/images/stories/docs_cnj/resolucao/rescnj_81.pdf. Acesso em: 20 mar. 2019.

BRASIL. CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA. **CNJ Serviço**: como se define a tabela de preços dos cartórios. 16 abr. 2018. Disponível em: <http://www.cnj.jus.br/noticias/cnj/86521-cnj-servico-como-se-define-a-tabela-de-precos-dos-cartorios>. Acesso em: 20 out. 2018.

BRASIL. **Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018**. Regulamenta a tributação, a fiscalização, a arrecadação e a administração do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza. Brasília, DF: Presidência da República, [2019]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2018/decreto/D9580.htm. Acesso em: 25 mar. 2019.

BRASIL. **Decreto-Lei nº 406, 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. Brasília, DF: Presidência da República, [2019]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/del0406.htm. Acesso em: 25 fev. 2019.

BRASIL. **Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003.** Dispõe sobre o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, e dá outras providências. Brasília, DF: Presidência da República, [2019]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp116.htm. Acesso em: 25 fev. 2019.

BRASIL. **Lei nº 11.441, de 4 de janeiro de 2007.** Altera dispositivos da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 – Código de Processo Civil, possibilitando a realização de inventário, partilha, separação consensual e divórcio consensual por via administrativa. Brasília, DF: Presidência da República [2019]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2007-2010/2007/Lei/L11441.htm. Acesso em: 25 nov. 2018.

BRASIL. **Lei nº 8.069, de 13 de julho de 1990.** Dispõe sobre o Estatuto da Criança e do Adolescente e dá outras providências. Brasília, DF: Presidência da República, [2019]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/18069.htm. Acesso em: 05 mar. 2019.

BRASIL. **Lei nº 8.134, de 27 de dezembro de 1990.** Altera a legislação do Imposto de Renda e dá outras providências. Brasília, DF: Presidência da República, [2019]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8134.htm. Acesso em: 09 mar. 2019.

BRASIL. **Lei nº 8.429, de 2 de junho de 1992.** Dispõe sobre as sanções aplicáveis aos agentes públicos nos casos de enriquecimento ilícito no exercício de mandato, cargo, emprego ou função na administração pública direta, indireta ou fundacional e dá outras providências. Brasília, DF: Presidência da República, [2019]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/18429.htm. Acesso em: 17 fev. 2019.

BRASIL. **Lei nº 9.492, de 10 de setembro de 1997.** Define competência, regulamenta os serviços concernentes ao protesto de títulos e outros documentos de dívida e dá outras providências. Brasília, DF: Presidência da República, [2019]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9492.htm. Acesso em: 08 mar. 2018.

BRASIL. SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Primeira Turma). **Recurso Especial nº 612.780/RO.** Tributário. Mandado de Segurança. ISS. Serviços cartorários, notariais e de registro público. Natureza pública. Art. 236 da CF/88. Imunidade recíproca. Emolumentos. Caráter de taxa. Não-incidência. Art. 105, inciso III, alínea “c”, da Carta Magna. Falta de menção ao repositório oficial e de juntada de cópias autenticadas dos acórdãos paradigmas. Relator: Min. Francisco Falcão, julgado em 09 ago. 2005, publicado no DJ de 17 out. 2005. Disponível em: <https://scon.stj.jus.br/SCON/jurisprudencia/doc.jsp>. Acesso em: 25 mar. 2019.

BRASIL. SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Segunda Turma). **Recurso Especial nº 366.005/RS.** Processo Civil- Custas Processuais – Fazenda Pública: isenção (art. 39 da LEF, 27 e 1.212, parágrafo único do CPC. Relatora: Min. Eliana Calmon, julgado em 17 dez. 2002, publicado no DJ de 10 mar. 2003. Disponível em: [https://scon.stj.jus.br/SCON/jurisprudencia/toc.jsp?i=1&b=ACOR&livre=\(\(%27RESP%27.cl](https://scon.stj.jus.br/SCON/jurisprudencia/toc.jsp?i=1&b=ACOR&livre=((%27RESP%27.cl)

ap.+e+@num=%27366005%27)+ou+(%27RESP%27+adj+%27366005%27.suce.))&thesaurus=JURIDICO&fr=veja. Acesso em: 09 mar. 2019.

BRASIL. SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Segunda Turma). **Recurso Especial nº 489.511/SP**. Administrativo e processual civil – responsabilidade civil do Estado – evento danoso causado por ato de tabelionato não oficializado – legitimidade passiva – denúncia da lide – ação de regresso – nexos de causalidade. Relatora: Min. Eliana Calmon, julgado em 22 jun. 2004, publicado no DJ de 04 out. 2004. Disponível em: [https://scon.stj.jus.br/SCON/jurisprudencia/toc.jsp?i=1&b=ACOR&livre=\(\(%27RESP%27.clap.+e+@num=%27489511%27\)+ou+\(%27RESP%27+adj+%27489511%27.suce.\)\)&thesaurus=JURIDICO&fr=veja](https://scon.stj.jus.br/SCON/jurisprudencia/toc.jsp?i=1&b=ACOR&livre=((%27RESP%27.clap.+e+@num=%27489511%27)+ou+(%27RESP%27+adj+%27489511%27.suce.))&thesaurus=JURIDICO&fr=veja). Acesso em: 09 mar. 2019.

BRASIL. SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL (Segunda Turma). **Agravo Regimental no Recurso Extraordinário nº 599.582/RJ**. Agravo Regimental em Recurso Extraordinário. ISS. Construção Civil. Base de Cálculo. Abatimento dos materiais e subempreitadas. Possibilidade. Agravante: Município de Duque de Caxias. Agravado: Skanska Brasil LTDA. Relator: Min. Ayres Britto, julgado em 20 mar. 2011, publicado no DJ de 29 jun. 2011. Disponível em: <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=624672>. Acesso em: 19 mar. 2019.

BRASIL. SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL (Segunda Turma). **Agravo Regimental no Recurso Extraordinário nº 209.354-8/PR**. Constitucional. Servidor Público. Tabela. Titulares de ofício de justiça: responsabilidade civil. Responsabilidade do Estado. CF, art. 37, §6º, I. Agravante: Estado do Paraná. Agravados: Luiz Julio Bertin e outros. Relator: Min. Carlos Velloso, julgado em 02 mar. 1999, publicado no DJ de 16 abr. 1999. Disponível em: <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=331007>. Acesso em: 05 mar. 2019.

BRASIL. SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL (Segunda Turma). **Recurso Extraordinário nº 175.739/SP**. Recurso Extraordinário - Julgamento - Moldura fática. No julgamento do recurso extraordinário consideram-se, sob pena de descaracterizá-lo, as premissas fáticas constantes do acórdão impugnado, sendo desfeitos substituí-las por compreensão diversa dos elementos probatórios coligidos na fase de instrução da demanda. Responsabilidade Civil - Estado - Natureza - Ato de tabelionato não oficializado - Cartas de 1969 e de 1988. Recorrente: Estado de São Paulo. Recorrido: Aécio Candido Galvão. Relator: Min. Marco Aurélio, julgado em 26 out. 1998, publicado no DJ de 26 fev. 1999. Disponível em: <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=221913>. Acesso em: 05 mar. 2019.

BRASIL. SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL (Tribunal Pleno). **Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 1.145/PB**. Constitucional. Tributário. Custas e emolumentos: natureza jurídica: taxa. Destinação de parte do produto de sua arrecadação a entidade de classe: Caixa de Assistência dos Advogados: Inconstitucionalidade. Requerente: Associação dos Titulares das Serventias Extrajudiciais do Brasil. Requeridos: Governador do Estado da Paraíba e Assembleia Legislativa do Estado da Paraíba. Relator: Min. Carlos Velloso, julgado em 03 out. 2002, publicado no DJ de 01 nov. 2002. Disponível em: <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=266675>. Acesso em: 04 jul. 2018.

BRASIL. SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL (Tribunal Pleno). **Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 1.378/ES.** Ação Direta de Inconstitucionalidade. Artigos 49 e 50 da Lei nº 4.847, de 30 de dezembro de 1993, do Estado do Espírito Santo, com as alterações introduzidas pela Lei Estadual nº 5.011/95. Liminar deferida pelo Pleno desta Corte. Revogação. Perda de objeto. Requerente: Procurador-Geral da República. Requeridos: Governador do Estado do Espírito Santo e Assembleia Legislativa do Estado do Espírito Santo. Relator: Min. Dias Toffoli, julgado em 13 out. 2010, publicado no DJ de 09 fev. 2011. Disponível em: <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=618825>. Acesso em: 25 ago. 2018.

BRASIL. SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL (Tribunal Pleno). **Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 1.444/PR.** Direito Constitucional e Tributário. Custas e emolumentos: serventias judiciais e extrajudiciais. Ação Direta de Inconstitucionalidade da Resolução nº 7, de 30 de junho de 1995, do Tribunal de Justiça do Estado do Paraná: ato normativo. Requerente: Conselho Federal da Ordem dos Advogados. Requerido: Tribunal de Justiça do Estado do Paraná. Relator: Min. Sydney Sanches, julgado em 12 fev. 2003, publicado no DJ de 11 abr. 2003. Disponível em: <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=385506>. Acesso em: 08 ago. 2018.

BRASIL. SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL (Tribunal Pleno). **Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 1.450/SP.** Direito Constitucional e Notarial. Ação Direta de Inconstitucionalidade. Cartório de registro civil das pessoas naturais. Possibilidade de convênio com municípios. Improcedência. Requerente: ANOREG-BR. Requerido: Conselho Superior da Magistratura do Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo. Relator: Min. Roberto Barroso, julgado em 19 dez. 2018, publicado no DJ de 25 fev. 2019. Disponível em: <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=749226013>. Acesso em: 08 ago. 2018.

BRASIL. SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL (Tribunal Pleno). **Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 1.556/PE.** Ação direta de inconstitucionalidade. Pedido de concessão de liminar. Argüição de inconstitucionalidade de parte do § 4º do artigo 26, do artigo 27 e do artigo 29 da Lei nº 11.404, de 19.12.96, do Estado de Pernambuco. - Rejeição da preliminar de inépcia da inicial e procedência, em parte, da falta de pertinência temática com referência à expressão "taxas" impugnada no § 4º do artigo 26 da Lei em causa. Requerente: Associação dos Notários e Registradores do Brasil – ANOREG/BR. Requeridos: Governador do Estado de Pernambuco e Assembleia Legislativa do Estado de Pernambuco. Relator: Min. Moreira Alves, julgado em 17 abr. 1997, publicado no DJ de 22 ago. 1997. Disponível em: <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=347128>. Acesso em: 09 ago. 2018.

BRASIL. SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL (Tribunal Pleno). **Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 1.624/MG.** Constitucional. Tributário. Custas e emolumentos. Lei Estadual que concede isenção: constitucionalidade. Lei 12.461, de 7.4.97, do Estado de Minas Gerais. Requerente: Associação dos Notários e Registradores do Brasil – ANOREG/BR. Requeridos: Governador do Estado de Minas Gerais e Assembleia Legislativa do Estado de Minas Gerais. Relator: Min. Carlos Velloso, julgado em 08 mai. 2003, publicado no DJ de 13 jun. 2003. Disponível em:

<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=266705>. Acesso em: 15 ago. 2018.

BRASIL. SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL (Tribunal Pleno). **Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 2.040/PR**. Ação Direta de Inconstitucionalidade. Tabela de custas dos atos judiciais do Estado do Paraná. Inconstitucionalidade formal: inexistência. Inconstitucionalidade material. Bases de cálculo das taxas judiciárias e emolumentos: valor da causa e monte-mor. Vinculação das custas e emolumentos à carteira de previdência complementar dos Servidores do Poder Judiciário. Requerente Conselho Nacional da Ordem dos Advogados do Brasil. Requeridos: Governador do Estado do Paraná e Assembleia Legislativa do Estado do Paraná. Relator: Min. Maurício Corrêa, julgado em 15 dez. 1999, publicado no DJ de 25 fev. 2000. Disponível em: <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=347400>. Acesso em: 25 fev. 2019.

BRASIL. SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL (Tribunal Pleno). **Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 2.059/PR**. Ação Direta de Inconstitucionalidade. Art. 3º, inciso VII, da Lei n. 12.216, de 15 de julho de 1998, com a redação que lhe foi atribuída pela Lei n. 12.604, de 2 de julho de 1999, ambas do Estado do Paraná. Emolumentos. Serventias extrajudiciais. Destinação de recursos a fundo especial criado para promover reequipamento do Poder Judiciário. Violação do disposto no art. 167, inciso V, da Constituição do Brasil. Não ocorrência. Requerente Partido do Movimento Democrático Brasileiro / PMDB e Confederação Nacional do Comércio / CNC. Requeridos: Governador do Estado do Paraná e Assembleia Legislativa do Estado do Paraná. Relator: Min. Eros Grau, julgado em 26 abr. 2006, publicado no DJ de 09 jun. 2006. Disponível em: <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=375317>. Acesso em: 25 fev. 2019.

BRASIL. SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL (Tribunal Pleno). **Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 2.129/MS**. Ação Direta de Inconstitucionalidade. Art. 104, inciso III, da Lei n. 1.071/90, do Estado de Mato Grosso do Sul, com a redação que lhe foi atribuída pela Lei n. 2.049/99. Emolumentos. Serventias extrajudiciais. Destinação de recursos a fundo especial criado para promover expansão e desenvolvimento dos Juizados Especiais. Violação do art. 167, inciso V, da Constituição do Brasil. Não ocorrência. Requerente: Requeridos: Governador do Estado de Mato Grosso do Sul e Assembleia Legislativa do Estado do Mato Grosso do Sul. Relator: Min. Eros Grau, julgado em 26 abr. 2006, publicado no DJ de 16 jun. 2006. Disponível em: <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=375339>. Acesso em: 18 fev. 2019.

BRASIL. SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL (Tribunal Pleno). **Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 3.089/DF**. Ação Direta de Inconstitucionalidade. Constitucional. Tributário. itens 21 e 21.1 da lista anexa à Lei Complementar 116/2003. Incidência do imposto sobre serviços de qualquer natureza – ISSQN sobre serviços de registros públicos, cartorários e notariais. Constitucionalidade. Requerente: Associação dos Notários e Registradores do Brasil – ANOREG/BR. Requerido: Congresso Nacional. Relator: Min. Carlos Britto, Rel. p/o Ac. Min. Joaquim Barbosa, julgado em 13 fev. 2008, publicado no DJ de 01 ago. 2008. Disponível em:

<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=539087>. Acesso em: 16 fev. 2019.

BRASIL. SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL (Tribunal Pleno). **Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 3.111/RJ**. Constitucional. ADI. Efeito repristinatório e impugnação da cadeia normativa posterior à CF/88. Destinação de receitas decorrentes de custas e emolumentos a entes privados. Inconstitucionalidade. Precedentes. Requerente: Procurador-Geral da República. Requeridos: Governador do Estado do Rio de Janeiro e Assembleia Legislativa do Estado do Rio de Janeiro. Relator: Min. Alexandre de Moraes, julgado em 30 jun. 2017, publicado no DJ de 08 ago. 2017. Disponível em: <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=13308178>. Acesso em: 16 fev. 2019.

BRASIL. SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL (Tribunal Pleno). **Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 3.643/RJ**. Constitucional. Ação Direta de Inconstitucionalidade. Inciso III do art. 4º da Lei nº 4.664, de 14 de dezembro de 2005, do Estado do Rio de Janeiro. Taxa instituída sobre as atividades notariais e de registro. Produto da arrecadação destinado ao Fundo Especial da Defensoria Pública do Estado do Rio de Janeiro. Requerente: Associação dos Notários e Registradores do Brasil - ANOREG/BR. Requeridos: Governador do Estado do Rio de Janeiro e Assembleia Legislativa do Estado do Rio de Janeiro. Relator: Min. Carlos Britto, julgado em 08 nov. 2006, publicado no DJ de 16 fev. 2007. Disponível em: <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=406334>. Acesso em: 16 fev. 2019.

BRASIL. SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL (Tribunal Pleno). **Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 2.415/SP**. Ação Direta de Inconstitucionalidade. Provimentos n. 747/2000 e 750/2001, do Conselho Superior da Magistratura do Estado de São Paulo, que reorganizaram os serviços notariais e de registro, mediante acumulação, desacumulação, extinção e criação de unidade. Requerente: Associação dos Notários e Registradores do Brasil - ANOREG/BR. Requerido: Conselho Superior da Magistratura do Estado de São Paulo. Relator: Min Ayres Britto, julgado em 22 set. 2011, publicado no DJ de 09 fev. 2012. Disponível em: <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=1718027>. Acesso em: 16 fev. 2019.

BRASIL. SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL (Tribunal Pleno). **Medida Cautelar na Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 1.778 MC/MG**. Constitucional. Inconstitucionalidade dos arts. 35,36 e 37 da Lei mineira nº 12;727/97. Serviços cartorários. Custas e emolumentos. Acréscimo de percentual intitulado “receita adicional”. Ausência de relação com o exercício do poder de polícia ou a utilização efetiva ou potencial de serviço público específico e divisível. Incompetência dos Estados da Federação para instituir impostos sobre os negócios notariais. Espécie que não configura nem taxa nem imposto. Liminar deferida. Requerente: Associação dos Notários e Registradores do Brasil – ANOREG/BR. Requeridos: Governador do Estado de Minas Gerais e Assembleia Legislativa do Estado de Minas Gerais. Relator: Min. Nelson Jobim, julgado em 16 set. 1999, publicado no DJ de 31 mar. 2000. Disponível em: <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=347262>. Acesso em: 17 fev. 2019.

BRASIL. SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL (Tribunal Pleno). **Repercussão Geral no Recurso Extraordinário com Agravo nº 699.362RG/RS.** Recurso extraordinário com agravo. Tabelionato de Registro Civil. Sujeição ao ISS. Cálculo do tributo. Exegese das normas dos arts. 9º, § 1º, do Decreto-lei nº 406/68 e 7º, caput, da Lei Complementar nº 116/03. Matéria eminentemente infraconstitucional. Ausência de repercussão geral. Não conhecimento do recurso. Não apresenta repercussão geral o recurso extraordinário que, tendo por objeto a delimitação da base de cálculo do ISS devido por tabeliães, versa sobre matéria infraconstitucional. Recorrente: Edison Renato Kirsten. Recorrido: Município de Santo Antônio da Patrulha. Relator: Min. Dias Toffoli, julgado em 28 mar. 2013, publicado no DJ de 06 jun. 2013. Disponível em: <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=3929837>. Acesso em: 02 fev. 2019.

BRASIL. SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL (Tribunal Pleno). **Representação nº 1.077/RJ.** Taxa judiciária. Taxa judiciária é tributo da espécie taxa. Essa natureza jurídica não foi alterada com a edição da Emenda Constitucional nº 7/77. Se a taxa judiciária, por excessiva, criar obstáculo capaz de impossibilitar a muitos a obtenção de prestação jurisdicional, é ela inconstitucional, por ofensa ao disposto na parte inicial do § 4º do artigo 153 da Constituição. Representação julgada procedente em parte, para declarar-se a inconstitucionalidade das expressões "dos procuradores do estado nos casos previstos neste capítulo, bem como sobre todos os atos extra-judiciais praticados por tabeliães, oficiais de registros públicos, de distribuição e de protestos de títulos, das serventias oficializadas ou não" e "ou pelos serventuários, conforme previsto neste artigo" do caput do artigo 112; dos §§ 1º, 2º e 3º desse mesmo artigo 112; do inciso viii do artigo 114; do artigo 118 e de seus parágrafos; do artigo 123; do artigo 124; do artigo 125 e de seus parágrafos; do artigo 129; dos incisos I e III, e das expressões "ou confessada em pedido já existente" do inciso II, todos do artigo 130; do artigo 133; do artigo 134, caput e incisos; todos eles na redação dada pela Lei 383, de 4 de dezembro de 1980, do Estado do Rio de Janeiro, a qual alterou a que vinha do Decreto- Lei 403, de 28 de dezembro de 1978 e da Lei 289, de 5 de dezembro de 1979, que já haviam modificado o Decreto-Lei 5, de 15 de março de 1975, do mesmo Estado; e é inconstitucional, por fim, o artigo 3º da própria Lei 383, de 4 de dezembro de 1980, acima referida. Representante: Procurador-Geral da República. Representados: Assembleia Legislativa e Governador do Estado. Relator: Min. Moreira Alves, julgado em 20 mar. 1984, publicado no DJ de 28 set. 1984. Disponível em: <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=263851>. Acesso em: 26 fev. 2019.

BRASIL. SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL (Tribunal Pleno). **Representação nº 895/GB.** Arguição de inconstitucionalidade do art-42 e seu par. Único, da Lei 2.085-A, de 5.9.72, do Estado da Guanabara. Os ofícios de justiça e de notas são órgãos da fé pública instituídos pelo Estado. Quer no foro judicial, seja no chamado foro extra-judicial, desempenham função eminentemente pública. Os seus titulares situam-se como servidores públicos. As custas, conceituadas como espécie de taxa, ou com outra qualificação na órbita jurídica, constituem sempre, não há negar especial retribuição devida ao Estado, em razão de prestação de serviço público. Representante: Procurador-Geral da República. Representado: Assembleia Legislativa do Estado da Guanabara. Relator: Min Djaci Falcão, julgado em 13 jun. 1973, publicado no DJ de 23 nov. 1973. Disponível em: <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=263672>. Acesso em: 16 fev. 2019.

BENÍCIO, Hercules Alexandre da Costa. **Responsabilidade Civil do Estado decorrente de atos notariais e de registro**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2005.

_____. **A incidência do ISS sobre serviços notariais e de registro**. Texto apresentado em disciplina do Programa de Doutorado na Pós-Graduação da Universidade de Brasília, novembro de 2012.

BRANDELLI, Leonardo. **Teoria geral do direito notarial**. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2009.

CALDAS NOVAS. **Lei Complementar nº 011, de 18 de dezembro de 2013**. Altera a Lei Complementar nº 1.014, de 20 de dezembro de 2001 – Código Tributário Municipal e dá outras providências. Caldas Novas, GO: Prefeitura Municipal, [2019]. Disponível em: <http://leis.camaradecaldas.go.gov.br/wp-content/uploads/2018/02/Lei-Complementar-011-2013-Altera-a-Lei-Complementar-n%C2%BA-1.014-de-20-de-dezembro-de-2001-%E2%80%93-C%C3%B3digo-Tribut%C3%A1rio-Municipal.pdf>. Acesso em: 16 mar. 2019.

CAMPINAS. **Lei nº 12.392, de 20 de outubro de 2005**. Dispõe sobre o imposto sobre serviço de qualquer natureza e dá outras providências. Campinas, SP: Prefeitura Municipal, [2013]. Disponível em: http://www.campinas.sp.gov.br/arquivos/financas/Lei_12.392-05_-_ISSQN_-_COMPILADA.pdf. Acesso em: 16 mar. 2019.

CARRAZZA, Roque Antônio. **Conflito de Competência: um caso concreto**. São Paulo: Revistas dos Tribunais, 1984.

_____. Inconstitucionalidades dos itens 21 e 21.1, da lista de serviços anexa à LC nº 116/2003. *In: TÔRRES, Heleno Taveira (coord.) Imposto Sobre Serviços – ISS na Lei Complementar nº 116/03 e na Constituição*. São Paulo: Manolle, 2004.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 18 ed. São Paulo. Saraiva, 2007.

_____. **Curso de Direito Tributário**. 25 ed. São Paulo, Saraiva, 2013.

_____. **Curso de Direito Tributário**. 9. ed. São Paulo. Saraiva, 1997.

CASTRO, Alexandre Samy de. **Sobre a produtividade dos serviços notariais e de registro no Brasil** - Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (Ipea), 2014. Disponível em <<http://repositorio.ipea.gov.br/handle/11058/5925>>. Acesso em: 24 nov. 2018.

CENEVIVA, Walter. **Lei dos registros públicos comentada**. 20. ed. São Paulo: Saraiva, 2010.

CHAVES, Carlos Fernando Brasil. **Tabelionato de Notas e o Notário Perfeito**. 7. ed. São Paulo: Saraiva, 2013.

CHIESA, Célio. **O Imposto sobre serviços de qualquer natureza e aspectos relevantes da Lei Complementar nº 116/2003**. *In: ROCHA, Valdir de Oliveira (Coord.)*. **O ISS e a LC 116**. São Paulo: Dialética, 2003.

COELHO, Sacha Calmon Navarro. **Manual de Direito Tributário**. 2a ed. Rio de Janeiro: Forense, 2003.

COSTA, Regina Helena. **Curso de Direito Tributário: Constituição e Código Tributário Nacional**. 5. ed. São Paulo: Saraiva, 2015.

CURITIBA. **Lei Complementar nº 80/2011. Altera dispositivos das Leis Complementares nºs 40, de 18 de dezembro de 2001, e 73, de 10 de dezembro de 2009, e dá outras providências**. Curitiba, PR: Câmara Municipal, [2019]. Disponível em: <https://leismunicipais.com.br/a/pr/c/curitiba/lei-complementar/2011/8/80/lei-complementar-n-80-2011-altera-dispositivos-das-leis-complementares-n-s-40-de-18-de-dezembro-de-2001-e-73-de-10-de-dezembro-de-2009-e-da-outras-providencias>. Acesso em:

DINAMARCO, Cândido Rangel, **Instituições de direito processual civil**. São Paulo: Malheiros, 2001. v. I.

DIP, Ricardo Henry Marques. **Sobre a qualificação no registro de imóveis**. 2008. Disponível em: <https://arisp.files.wordpress.com/2008/06/007-dip-qualificacao-registral.pdf>. Acesso em: 02 abr. 2019.

FIGUEIREDO, Gustavo Stephan Pedrosa. **A inconstitucionalidade da imposição de gratuidades**. Revista da ESMape. Recife. v. 12, nº 25, jan/jun, 2007.

FREITAS, Matheus. **Regime tributário dos notários e registradores**. Salvador: JusPodivm, 2018.

FERREIRA, Paulo Roberto Gaiger; RODRIGUES, Felipe Leonardo. **Ata Notarial: Doutrina, prática e meio de prova**. São Paulo: Quartier Latin, 2010.

GOIÁS. **Lei nº 12.986, de 31 de dezembro de 1996**. Institui o Fundo Especial de Reaparelhamento e Modernização do Poder Judiciário - FUNDESP - PJ e dá outras providências. Goiânia, GO: Governo do Estado de Goiás, [2019]. Disponível em: http://www.gabinetecivil.go.gov.br/pagina_leis.php?id=3016. Acesso em: 16 mar. 2019.

GRECO, Marco Aurélio. **Emolumentos cobrados pelos serviços notariais e de registros**. **Revista Fórum de Direito Tributário – RFDT**, Belo Horizonte, v.1, n. 5, set./out. 2003. Parecer. Disponível em: <http://www.editoraforum.com.br/bid/bidConteudoShow.aspx?idConteudo=13258> Acesso em: 28 mar. 2019.

GUERRA, Hércules; SILVA FILHO, Paulo Antônio Machado da. O ISSQN devido na prestação dos serviços de registros públicos, cartorários e notariais - A base de cálculo. **Revista da Procuradoria-Geral dos Municípios de Belo Horizonte – RPGMBH**, Belo Horizonte, ano 2, n. 3, jan./jun., 2009.

GUIMARÃES, Frederico. **Cartórios brasileiros fiscalizam R\$ 380 bilhões em tributos para o País**. **Revista Cartórios com Você**, São Paulo, v. 14, n. 3, ago./out., 2018. Disponível em: <https://www.anoreg.org.br/site/revistas/cartorios/Cartorios-Com-Voce-14.pdf>. Acesso em: 30 out. 2018.

HARADA, Marcelo Kiyoshi. **Código Tributário Nacional comentado**. São Paulo: Rideel, 2012.

IBDFAM. **Em 33 anos, divórcios aumentam 269%, enquanto a população cresceu apenas 70%**. 18 abr. 2018. Disponível em: <http://ibdfam.org.br/noticias/na-midia/16311/>. Acesso em: 05 dez. 2018.

IHERING, Rudolf Von. **A Luta pelo Direito**. Trad. Pietro Nassetti. São Paulo: Martin Claret, 2004.

LACERDA, Naurican Ludovico. **Delegação da Atividade Notarial e Registral: caracterização jurídica e conveniência do atual modelo constitucional**. 2012. Dissertação (Mestrado em Direito Constitucional) - Instituto Brasiliense de Direito Público, Brasília, DF, 2012.

LACERDA, Naurican Ludovico. **Titulares de cartórios não custam um centavo para o governo**. 2017. Disponível em: <http://www.irib.org.br/noticias/detalhes/artigo-titulares-de-cartorios-nao-custam-um-centavo-para-o-governo>. Acesso em: 14 nov. 2018.

LARRAUD, Rufino. **Curso de Derecho notarial**. Buenos Aires: Depalma, 1966.

LOUREIRO, Luiz Guilherme. **Manual de direito notarial da atividade e dos documentos notariais**. Salvador: Juspodivm, 2016.

LOUREIRO, Luiz Guilherme. **Registros públicos: teoria e prática**. 4. ed. Rio de Janeiro: Forense. São Paulo: Método, 2013.

MAGIERE, Francisco Ramos. MELO, Omar Augusto Leite. **ISS sobre Cartórios**. Bauru. Edipro, 2008.

MARÍLIA. [Código Tributário Municipal (1997)]. **Lei Complementar nº 158, de 29 de dezembro de 1997**. Institui o Código Tributário do Município de Marília. Marília, SP: Prefeitura Municipal, [2012]. Disponível em: http://www.marilia.sp.gov.br/prefeitura/wp-content/uploads/2013/03/CTM_CodigoTributario.pdf. Acesso em: 16 mar. 2019.

MELLO, Celso Antônio Bandeira de. **Curso de Direito Administrativo**. 33. ed. São Paulo: Editora Malheiros, 2016.

MELO FILHO, Álvaro. **ISS sobre emolumentos notariais e registrais: Equívocos e injuridicidades da incidência**. 2003. Disponível em: <http://www.irib.org.br/boletins/detalhes/3064>. Acesso em: 23 fev. 2019.

MELO JR, Regnoberto Marques de. **Dos emolumentos notariais e registrais**. Rio de Janeiro. Freitas Bastos, 2005. v. 2.

NALINI, José Roberto. **Direito Notarial e Registral avançado**. São Paulo. Revista dos Tribunais, 2014.

OLIVEIRA, Ricardo Mariz de. Imposto de renda dos serventuários da justiça. Antecipação prevista no Decreto-lei 1.705/79 – Inaplicabilidade. **Revista de Direito Imobiliário** – RDI, São Paulo, v. 3, n. 5, jan./jun. 1980.

PEREIRA, Antônio Albergaria. **Comentários à Lei nº 8.935 dos serviços notariais e reistrals**. São Paulo: Ed. Edipro, 1995.

PEREIRA, Cláudio Augusto Gonçalves. **Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza e a Base de Cálculo nas Atividades de Registros Públicos, Cartórios e Notariais**. Repertório de Jurisprudências IOB – 2a quinzena de Fevereiro de 2018 – nº 04/2018 – V. 1 – Tributário, Constitucional e Administrativo

PORTO ALEGRE. **Lei Complementar nº 501, de 30 de dezembro de 2003**. Altera a Lei Complementar Nº 7, de 7 de dezembro de 1973, e alterações posteriores, que institui e disciplina os tributos de competência do município, a lei complementar Nº 306, de 23 de dezembro de 1993, e alterações posteriores, que institui hipótese de responsabilidade pelo pagamento do imposto sobre serviços de qualquer natureza - ISSQN -, e a Lei Complementar Nº 197, de 21 de março de 1989, e alterações posteriores, que institui e disciplina o imposto sobre a transmissão "inter vivos" por ato oneroso, de bens imóveis e de direitos reais a eles relativos, e dá outras providências. Disponível em: <https://cm.jusbrasil.com.br/legislacao/735779/lei-complementar-501-03>. Acesso em: 16 mar. 2019.

RIBEIRO, Luís Paulo Aliende. **Regulação da Função Pública Notarial e de Registro**. 1. ed. São Paulo: Editora Saraiva, 2009.

RIO DE JANEIRO. **Lei nº 6.370, de 20 de dezembro de 2012**. Modifica a redação das tabelas 16 a 25 da Lei Estadual Nº. 3.350/1999, visando à simplificação do recolhimento de emolumentos, à normatização das inovações em sede notarial/registral, à compatibilização com a cobrança de emolumentos efetuada nos demais estados da federação, bem como à adequação aos preceitos da lei federal Nº 10.169/2000. Rio de Janeiro, RJ: Assembleia Legislativa do Estado do Rio de Janeiro, [2019]. Disponível em: <http://alerjln1.alerj.rj.gov.br/CONTLEI.NSF/c8aa0900025feef6032564ec0060dfff/4b4f4c17c596d3fe83257af60056735e?OpenDocument>. Acesso em: 18 fev. 2019.

SANTOS, Boaventura de Sousa. **Os custos da Fé Pública: Um estudo sobre o impacto social do novo regime emolumentar dos registros e notariado**. Observatório Permanente da Justiça Portuguesa, Universidade de Coimbra, 2003. <Disponível em: http://opj.ces.uc.pt/portugues/relatorios/relatorio_13.html>. Acesso em: 20 nov de 2018.

SANTOS, Emanuel Costa. **Emolumentos Notariais e de Registro: Desvendando os segredos desta esfinge**. 2013. Disponível em: <<http://www.irib.org.br/boletim/2013/abril/downloads/4249-artigo.pdf>>. Acesso em 26 mar. 2019.

SANTOS, Marcos Alberto Pereira dos. O Regime Tributário ideal dos serviços notariais e de registro. **CONSULTOR JURÍDICO**, São Paulo, 22 jan. 2014. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2014-jan-22/marcos-santos-regime-tributario-ideal-servicos-notariais-registro>. Acesso em 15 mai. 2019.

SANTOS, Reinaldo Velloso. **Registro Civil das Pessoas Naturais**. Porto Alegre: Fabris, 2006.

SÃO PAULO. **Lei nº 11.331, de 26 de dezembro de 2002**. Dispõe sobre os emolumentos relativos aos atos praticados pelos serviços notariais e de registro, em face das disposições da Lei federal n. 10.169, de 29 de dezembro de 2000. São Paulo, SP: Assembleia Legislativa do Estado de São Paulo, [2019]. Disponível em: <http://www.al.sp.gov.br/repositorio/legislacao/lei/2002/alteracao-lei-11331-26.12.2002.html>. Acesso em: 24 fev. 2019.

SÃO PAULO. **Lei nº 15.855, de 02 de julho de 2015**. Altera a Lei nº 11.331, de 26 de dezembro de 2002, que dispõe sobre os emolumentos relativos aos atos praticados pelos serviços notariais e de registro, e a Lei nº 11.608, de 29 de dezembro de 2003, que dispõe sobre a Taxa Judiciária incidente sobre os serviços públicos de natureza forense. São Paulo, SP: Assembleia Legislativa do Estado de São Paulo, [2019]. Disponível em: <https://www.al.sp.gov.br/repositorio/legislacao/lei/2015/lei-15855-02.07.2015.html>. Acesso em: 20 fev. 2019.

SILVA, Marcos Antônio da. **Máquina de Fazer Dinheiro!**. jun. 2017. Disponível em: <https://jus.com.br/artigos/58556/maquina-de-fazer-dinheiro>. Acesso em: 05 dez. 2018.

SOUSA, Hamilton Dias de; GRECO, Marco Aurélio. **A natureza jurídica das custas judiciais OAB/SP**. São Paulo: Resenha Tributária, 1982.

TABORBA, Maren Guimarães. **A justiça Fiscal e a exação sobre os serviços notariais e registrais**. Revista Tributária e de Finanças Públicas, v. 79, São Paulo, 2008.

VAZ, Laurita. Direito Notarial e Registral. **Revista Cartório Contemporâneo – CNR**, v. 01, n. 01, p. 11, jan./jul., 2018. (Entrevista).