

Protocolo : 201401220481
Natureza : Declaratória
Autores : Maria Alice Coutinho Seixo de Brito Bezerra e Outros
Requerido : Município de Goiânia

Vistos, etc....

MARIA ALICE COUTINHO SEIXO DE BRITO BEZERRA, MARIA BAIA PEIXOTO VALADÃO, WANDER BARBOSA DE FARIA, ANTONIO DO PRADO, ÍNDIO DO BRASIL ARTIAGA LIMA, JOÃO TEIXEIRA ÁLVARES, FRANCISCO JOSÉ TAVEIRA, CLOTILDE SOUZA FRAUSINO PEREIRA e ASSOCIAÇÃO DOS NOTÁRIOS E REGISTRADORES DE GOIÁS - ANOREG/GO, todos devidamente qualificados, via de advogados legalmente constituídos, propuseram AÇÃO DECLARATÓRIA DE INEXISTÊNCIA DE RELAÇÃO JURÍDICA, com pedido de declaração incidental de inconstitucionalidade de lei e pedido de antecipação de tutela em desfavor do MUNICÍPIO DE GOIÂNIA, também com qualificação nos autos.

Narram os autores, em resumo, que em 27/12/2013 a Câmara Municipal de Goiânia aprovou o projeto de lei que originou a Lei Complementar nº 256, a qual modificou a base de cálculo do imposto sobre serviços - ISS de registros públicos, cartórios e notariais, passando a ser de 5% (cinco por cento) sobre o preço dos serviços prestados.

Prosseguem, dizendo que a referida lei complementar modificou a redação do artigo 71 da Lei Municipal nº 5.040/1975 - Código Tributário Municipal, o qual, por disposição constitucional, foi recepcionado pela Constituição Federal de 1988 com o status de lei complementar, em razão da decisão do Supremo Tribunal Federal que entendeu serem constitucionais os itens 21 e 21.01 da lista de serviços anexa à Lei Complementar nº 116/2003 (julgamento ADI nº 3089).

Discorrem que após a publicação da referida lei no diário oficial do Município, a Secretaria Municipal de Finanças enviou notificação aos titulares dos cartórios de registros públicos e tabelionatos de notas da Capital, informando que a partir do exercício de 2014, as atividades por eles desenvolvidas passariam a ser tributadas pelo 'preço do serviço', devendo ser tomadas as providências inerentes à mudança de tributação.

Entretanto, alegam que mesmo após o envio da referida notificação, o Município Requerido, através de sua Secretaria de Finanças, enviou aos titulares dos cartórios cobrança do ISS na condição de profissionais autônomos para o exercício de 2014, calculado em valor fixo, igual para todos os meses do ano, percebendo-se, então, que há discordância quanto à forma de tributação do ISS para notários e registradores dentro da própria Secretaria, sendo que alguns notariais, inclusive, já fizeram o pagamento integral do imposto devido neste ano.

Enfatizam que não concordam com a mudança ocorrida na forma de tributação por entenderem inconstitucional, sendo que devem recolher o ISS como profissionais autônomos, nos termos do que determina o Decreto-lei nº 406/1968.

Ressaltam, outrossim, que a iniciativa do projeto de lei que originou a Lei Complementar Municipal nº 256/2013 não foi do Prefeito de Goiânia, mas de dois vereadores, o que viola a Constituição Federal.

Afirmam ainda, que diversas observações foram feitas em relação a tal projeto de lei, inclusive, sendo destacado pela própria Secretaria Municipal de Finanças que 'a base de cálculo do ISS em questão deve ser o valor destinado ao Oficial, excluindo-se os demais encargos com natureza de taxa'.

Aduzem, todavia, que inobstante tais ressalvas, também feitas pela Procuradoria Jurídica interna da Câmara Municipal, o texto original do projeto de lei foi aprovado violando preceitos constitucionais e, ainda, interpretação do Supremo Tribunal Federal.

Dentre as violações alegadas, os autores dizem que em que pese exercerem serviço delegado pelo Poder Público, não lhes retirando o caráter de atividade pública e de serviço público, não exercem, porém, atividade empresarial com finalidades lucrativas, sendo que suas remunerações são determinadas por lei, já que os preços dos serviços são previamente determinados pela Corregedoria Geral de Justiça do Estado de Goiás.

Alegam, que os serviços por eles prestados são pagos por um preço composto por duas partes distintas, pela taxa (emolumento) e pela parte destinada a remunerar o delegatário da atividade pública, sendo que a parte correspondente ao tributo 'taxa' vai para os cofres públicos do Estado de Goiás, repassada ao Fundo Especial de Reaparelhamento e Modernização do Poder Judiciário - FUNDESP-PJ, nos termos do artigo 59, da Lei Estadual nº 8.953/1994 e artigo 19 da Lei Estadual nº 14.376/2002, não integrando, como já dito, a remuneração dos registradores e notariais.

Os autores destacam, pois, que não recebem como remuneração pelos serviços prestados a totalidade dos valores pagos, mas somente o valor líquido restante após a dedução de 10% (dez por cento) sobre o valor bruto do emolumento tabelado, sendo que estes 10% (dez por cento) são repassados para o FUNDESP-PJ como já dito alhures, não podendo, portanto, o valor integral dos serviços prestados servir também de base de cálculo para a cobrança de ISS, sob pena de violação do princípio da imunidade recíproca.

Ao final, salientam que instituir a cobrança do ISS em 5% (cinco por cento) sobre o preço do serviço prestado incidirá em bitributação, já que haverá a mesma base de cálculo para a taxa destinada ao FUNDESP-PJ e para o ISS instituído pela Lei Complementar Municipal nº 256/2013, pugnando, assim, pela declaração incidental de inconstitucionalidade da referida lei, bem como a inexistência de relação jurídico-tributária na forma imposta por tal lei complementar.

Juntou documentos de fls. 42/454.

O pedido liminar fora apreciado e indeferido nos termo da decisão de fls. 456/460. Citado regularmente, o Município de Goiânia apresentou contestação às fls. 600/640, alegando, preliminarmente, a falta de litisconsorte necessário, devendo também constar no polo passivo a Câmara Municipal de Goiânia.

No mérito, diz que embora a competência para fazer leis seja do Poder Legislativo, a iniciativa - deflagração do processo legislativo a nível municipal, cabe a qualquer vereador, às Comissões da Câmara, ao Prefeito e aos cidadãos, nos termos do artigo 88 da Lei Orgânica do Município de Goiânia, sendo, de iniciativa privativa do Prefeito, por força da reserva privativa do Poder Executivo, tão somente as matérias elencadas no artigo 61, § 1º da Constituição Federal, com exclusão das matérias direcionadas aos territórios, sendo aquelas previstas no artigo 89 da Lei Orgânica do Município.

Afirma, ainda, que ante os princípios estabelecidos pela Constituição Federal, reproduzidas nas Leis Orgânicas Municipais, forçoso é concluir que ao Poder Legislativo Municipal é dado o direito de apresentar projeto de lei sobre toda e qualquer matéria, salvo se se tratar de criação de cargos públicos, função ou empregados públicos da administração direta e autárquica, aumento de

remuneração, ou se se tratar de organização e funcionamento da Administração Municipal, ou de projetos de lei relacionados com orçamentos.

Aduz, outrossim, que leis de iniciativa da Câmara Municipal, dada a própria natureza e atribuições do Poder Legislativo, são todas aquelas que a Constituição Federal não reservou expressa e privativamente ao Poder Executivo sua iniciativa, não havendo que se invocar outras iniciativas privativas do Poder Executivo, sob pena de interferência deste em assuntos do Poder Legislativo.

Argumenta, que em muitas leis orgânicas municipais constam uma vedação para o vereador apresentar projeto de lei em matéria tributária, ou seja, castra-se a iniciativa parlamentar para leis de natureza tributária, com base no artigo 61, § 1º, inciso II, alínea 'b' da Constituição Federal. Entretanto, tal interpretação é absolutamente inconstitucional, na medida em que o referido dispositivo apenas corta a iniciativa parlamentar para matéria tributária dos territórios.

Afirma, que o Supremo Tribunal Federal já se pronunciou em prol da competência dos membros do Legislativo para iniciar projetos de leis tributárias.

Quanto ao ISS, o Município de Goiânia alega que o Legislativo Municipal, com fulcro no artigo 88 de sua Lei Orgânica, buscou corrigir a norma tributária local, com disposição no inciso VII, do artigo 71 da Lei nº 5.040/1975 - Código Tributário Municipal, no que pertine a alteração da alíquota para cálculo do ISS - de registros públicos, cartórios e notariais, efetivada pela edição da Lei Complementar Municipal nº 256/2013.

Discorre, que a edição da referida lei encontra alicerce tanto na Lei Orgânica Municipal quanto nas Constituições Estadual e Federal, sendo que a correção legislativa quanto à alíquota incidente de ISS para o caso em tela está em sintonia com os itens 21 e 21.01 da lista anexa, de acordo com o artigo 1º da Lei Complementar nº 116/2003, incidindo o ISS, mediante alíquota e não preço fixo, sobre o preço dos serviços prestados, direcionado aos serviços de registros públicos, cartórios e notariais.

Por fim, ressalta que o Superior Tribunal de Justiça em recente acórdão entendeu que a atividade de tais serviços não estão recepcionados no artigo 9º, § 1º do Decreto-lei nº 406/1968, mas tão somente no que dispõe os itens 21 e 21.1 da lista anexa da Lei Complementar nº 116/2003, sendo que este entendimento está em sintonia com o acórdão do Supremo Tribunal Federal que reconheceu a constitucionalidade do ISS em relação aos referidos itens da mencionada lista anexa.

A parte autora voltou aos autos para impugnar a contestação apresentada (fls. 666/677), reafirmando, ao mesmo tempo, seus termos iniciais.

Na fase probatória, os autores informaram que não pretendem a produção de novas provas, requerendo o julgamento antecipado da lide (fls. 680/681), ao passo em que o Município de Goiânia não se manifestou.

Instada a se manifestar, a douta Promotora de Justiça compareceu aos autos às fls. 684/686, reputando ausente o interesse público que demande e justifique a sua intervenção, deixando, assim, de manifestar-se no presente feito. O processo está em ordem e seguiu todos os trâmites legais.

É o relatório, em apertada síntese, e decido.

Esclareço, inicialmente, que a questão de mérito aqui ventilada é unicamente de direito, não havendo necessidade, pois, de produção de prova testemunhal, ensejando com isso o julgamento antecipado da lide, na forma do artigo 330, inciso I, do Código de Processo Civil.

Cuida-se de ação declaratória em que os autores afirmam não ser devido o ISS na forma cobrada pelo Município Requerido. Questionam ainda a constitucionalidade da lei que embasa tal cobrança.

De início, analiso a preliminar suscitada pelo Município de Goiânia, o qual alega a necessidade de incluir a Câmara Municipal de Goiânia como litisconsorte passivo necessário e vejo que esta se confunde com o mérito da questão, motivo pelo qual deixo para examiná-la em momento oportuno.

Presentes pois, os pressupostos processuais e as condições da ação, passo ao exame do *meritum causae*.

Como se sabe, o controle de constitucionalidade realizado pelo Poder Judiciário brasileiro, como bem leciona Alexandre de Moraes, é realizado através de um sistema misto, ou seja, é exercido tanto da forma concentrada, quanto da forma difusa.

Cuidando-se de inconstitucionalidade de lei municipal, contrastadas diante da Constituição Federal, necessariamente deverá ser arguida no controle difuso ou incidental, realizado por qualquer Juiz ou Tribunal, cuja decisão produz eficácia unicamente entre as partes do processo, como reiteradamente decidiu o Supremo Tribunal Federal.

Pois bem. Vejo, que no caso em tela, a parte autora questiona a inconstitucionalidade da Lei Complementar Municipal nº 256/2013, a qual modifica a redação do inciso VII, do artigo 71, da Lei Municipal nº 5.040/1975 - Código Tributário Municipal, alterando a alíquota para cálculo do imposto sobre serviços - ISS de registros públicos, cartórios e notariais, em virtude de vício de iniciativa do projeto de lei originário.

Determina a referida lei complementar o seguinte:

'MODIFICA A REDAÇÃO DO INCISO VII, DO ARTIGO 71, DA LEI 5.040, DE 20 DE NOVEMBRO DE 1975, ALTERANDO A ALÍQUOTA PARA CÁLCULO DO IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS - ISS - DE REGISTROS PÚBLICOS, CARTÓRIOS E NOTARIAIS.

Art. 1º Modifica a redação do inciso VII, do artigo 71, da Lei 5.040, de 20 de novembro de 1975, que passa a dispor com a seguinte redação:

'Art. 71. ...

VII - Serviços de registros públicos, cartórios e notariais: 5% (cinco por cento) sobre o preço dos serviços prestados. '

Art. 2º Esta Lei Complementar entra em vigor na data de sua publicação.'

Com efeito, o artigo 61, § 1º, inciso II, alínea 'a' da Constituição Federal dispõe ser da competência privativa do Presidente da República a iniciativa de leis que disponham sobre 'organização administrativa e judiciária, matéria tributária e orçamentária, serviços públicos e pessoal da administração dos Territórios', ou seja, a reserva de iniciativa no que tange às leis que disponham sobre matéria tributária restringe-se aos casos dos Territórios.

A jurisprudência do STF, inclusive, já firmou-se no sentido de que a competência para legislar sobre matéria tributária não é privativa do Poder Executivo. Vejamos:

'EMENTA: Ação direta de inconstitucionalidade. Medida liminar. Lei 6.486, de 14 de dezembro de 2000, do Estado do Espírito Santo. [...] No mérito, não tem relevância jurídica capaz de conduzir à suspensão da eficácia da Lei impugnada o fundamento da presente arguição relativo à pretendida invasão, pela Assembleia Legislativa Estadual, da iniciativa privativa do Chefe do Executivo prevista no artigo 61, § 1º, II, 'b', da Constituição Federal, porquanto esta Corte (assim na ADIMEC 2.304, onde se citam como precedentes as ADIN's - decisões liminares ou de mérito - 84, 352, 372, 724 e 2.072) tem salientado a inexistência, no processo legislativo, em geral, de reserva de iniciativa em favor do Executivo em matéria tributária, sendo que o disposto no art. 61, § 1º, II, 'b', da Constituição Federal diz respeito exclusivamente aos Territórios Federais. Em consequência, o mesmo ocorre com a alegação, que resulta dessa pretendida iniciativa privativa, de que, por isso, seria também ofendido o princípio da independência e harmonia dos Poderes (artigo 2º da Carta Magna Federal). Pedido de liminar indeferido.' (STF, ADI 2392 MC, Relator(a): Min. MOREIRA ALVES, Tribunal Pleno, julgado em 28/03/2001, DJ 01-08-2003 PP-00100 EMENT VOL-02117-34 PP-07204).

'EMENTA: I. Processo legislativo: matéria tributária: inexistência de reserva de iniciativa do Executivo, sendo impertinente a invocação do art. 61, § 1º, II, b, da Constituição, que diz respeito exclusivamente aos Territórios Federais. II. Omissis. III. Omissis.' (STF, ADI 2304 MC, Relator(a): Min. SEPÚLVEDA PERTENCE, Tribunal Pleno, julgado em 04/10/2000, DJ 15-12-2000 PP-00061 EMENT VOL-02016-01 PP-00001).

Ora, a reserva de iniciativa de projeto de lei, por constituir matéria de direito restritivo, não se presume e nem comporta interpretação extensiva, na medida em que, por implicar limitação ao poder de instauração de processo legislativo, deve necessariamente derivar de norma expressa e inequívoca.

Ademais, sabe-se que pelo princípio da simetria constitucional, impõe-se que haja uma correspondência entre as normas jurídicas da Constituição Federal e as regras estabelecidas nas Constituições Estaduais e mesmo em Leis Orgânicas Municipais. Isto quer dizer que no sistema federativo, ainda que os Estados-Membros e os Municípios tenham capacidade de auto-organizar-se, esta auto-organização se sujeita aos limites estabelecidos pela própria Constituição Federal.

Neste diapasão, não constando qualquer disposição quanto à reserva de iniciativa de lei na Constituição Federal em relação à matéria tributária, não é razoável exigir que conste restrição desta natureza em relação aos Chefes do Executivo Estadual ou Municipal, ou seja, a não existência de tal vedação na Lei Orgânica do Município de Goiânia não vai de encontro a qualquer princípio ou regra constitucional. Aliás, representa uma opção política, como no caso em tela, do Poder Constituinte Municipal, que deve ser respeitada em nome da autonomia dos entes federados.

Assim, tem-se que a Lei Orgânica do Município de Goiânia silenciando a respeito, estabeleceu a atribuição concorrente do prefeito, vereadores e munícipes no tocante à iniciativa de projetos de lei de matéria tributária.

Conclui-se, portanto, que, como não consta nenhuma menção à reserva de iniciativa com relação à legislação tributária na Constituição Federal, seja para o Executivo, seja para o Legislativo, pode-se dizer que tal competência é concorrente aos entes federados, não havendo, por conseguinte, que se falar em qualquer vício na elaboração e promulgação da Lei Complementar Municipal nº 256/2013, quer seja em relação à Constituição Federal ou em relação à Constituição Estadual.

Vale esclarecer, por oportuno que diante da inexistência de qualquer irregularidade no que tange à iniciativa, tramitação e aprovação do projeto de lei que originou a Lei Complementar Municipal nº 256/2013, ao contrário do alegado pelo Município de Goiânia, não se faz necessário a integralização da Câmara Municipal no polo passivo desta ação, uma vez que não se trata de defesa de prerrogativas funcionais de tal órgão, mas sim da análise de um ato complexo, qual seja, a aprovação de uma lei em matéria tributária, que ultrapassa a esfera da competência do referido órgão legislativo, restando prejudicada a preliminar levantada pelo Município Requerido.

Assim, afastada a inconstitucionalidade no que se refere ao vício de iniciativa da Lei Complementar Municipal nº 256/2013 suscitada pela parte autora, cinge-se a presente ação em analisar a questão da incidência e forma de tributação do imposto sobre serviços - ISS sobre as atividades notariais e de registro público.

Ademais, a questão constitucional discutida nos autos é a constitucionalidade da incidência do ISS em relação à prestação dos serviços de registros públicos, cartorários e notariais, devidamente previstos em legislação tributária municipal.

Com efeito, os serviços notariais e de registro são atividades próprias do Poder Público, tipicamente estatais, porém, obrigatoriamente exercidas em caráter privado, como bem definem os artigos 1º da Lei nº 8.935/1994 e 236 da Constituição Federal. Vejamos:

'Art. 1º Serviços notariais e de registro são os de organização técnica e administrativa destinados a garantir a publicidade, autenticidade, segurança e eficácia dos atos jurídicos.' (Lei nº 8.935/1994)

'Art. 236. Os serviços notariais e de registro são exercidos em caráter privado, por delegação do Poder Público.' (Constituição Federal de 1988)

Sabe-se, ainda, que nos termos da definição dada pelo artigo 1º da Lei Complementar nº 116/2003, 'o imposto sobre serviços de qualquer natureza, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, tem como fato gerador a prestação de serviços constantes da lista anexa, ainda que esses não se constituam como atividade preponderante do prestador'.

Assim, cuidando-se dos serviços prestados pelos autores da ação, a lista anexa da mencionada lei complementar especifica que incidirá o referido imposto sobre os seguintes serviços:

'21 - Serviços de registros públicos, cartorários e notariais.

21.01 - Serviços de registros públicos, cartorários e notariais.'

Pois bem. Cumpre ressaltar a priori que o Supremo Tribunal Federal já pronunciou-se sobre parte das questões levantadas pelos autores ao julgar a Ação Direita de Inconstitucionalidade nº 3.089/DF proposta pela Associação dos Notários e Registradores do Brasil - ANOREG, na qual reconheceu ser constitucional a incidência do ISS na prestação de serviços notariais e de registro, nos termos dos itens 21 e 21.01, reconhecendo, ainda, a competência municipal para tal matéria.

No referido acórdão, afastou-se também a imunidade pretendida pelos tabeliães e cartorários ao analisar a natureza do serviço prestado e reconhecer a possibilidade de os emolumentos, que são taxas, servirem de base de cálculo para o ISS, afastando-se, assim, por imperativo lógico, a possibilidade da tributação fixa.

Transcrevo a emenda do referido acórdão:

'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.' (STF, ADI 3089, Relator(a): Min. CARLOS BRITTO, Relator(a) p/ Acórdão: Min. JOAQUIM BARBOSA, Tribunal Pleno, julgado em 13/02/2008, DJe-142 DIVULG 31-07-2008 PUBLIC 01-08-2008 EMENT VOL-02326-02 PP-00265 RTJ VOL-00209-01 PP-00069 LEXSTF v. 30, n. 357, 2008, p. 25-58).

Necessário destacar que o Supremo Tribunal Federal não decidiu pela tributação pelo preço do serviço prestado nos autos da ADI nº 3089/DF, e nem o poderia, porque essa matéria, por ser de natureza infraconstitucional, ultrapassa a sua competência. Entretanto, o Superior Tribunal de Justiça acolhendo entendimento da Excelsa Corte, no julgamento da ADI supramencionada, tem-se pronunciado pela impossibilidade de se enquadrarem os cartórios como profissionais liberais, não lhes sendo devido o benefício do artigo 9º, § 1º, do DL nº 406/68. Vejamos:

'TRIBUTÁRIO. ISSQN. SERVIÇOS NOTARIAIS. CARTÓRIO. ALÍQUOTA FIXA. IMPOSSIBILIDADE. 1. Hipótese em que se discute a base de cálculo do ISS incidente sobre serviços de registros públicos, cartorários e notariais. O contribuinte defende tributação fixa, nos termos do art. 9º, § 1º, do DL n. 406/1968, e não alíquota sobre o preço do serviço (art. 7º, caput, da LC n. 116/2003), ou seja, sobre os emolumentos cobrados dos usuários. 2. O acórdão do Supremo Tribunal Federal, focado na possibilidade de os emolumentos (que são taxas) servirem de base de cálculo para o ISS, afastou, por imperativo lógico, a possibilidade da tributação fixa em que não há cálculo e, portanto, base de cálculo. Agravo regimental improvido.' (STJ, AgRg no REsp 1206873/RS, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 21/10/2010, DJe 09/11/2010).

'TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ISS. ATIVIDADE NOTARIAL E DE REGISTRO PÚBLICO. REGIME DE TRIBUTAÇÃO FIXA. ARTIGO 9º, § 1º, DO DECRETO-LEI N. 406/68. AUSÊNCIA DE PESSOALIDADE NA ATIVIDADE. INAPLICABILIDADE. 1. A controvérsia do recurso especial cinge-se ao enquadramento dos cartórios no regime de tributação fixa, conforme disposição do artigo 9º, § 1º, do Decreto-Lei 406/68, cuja vigência é reconhecida pela jurisprudência deste Tribunal Superior. Precedentes: REsp 1.016.688/RS, Primeira Turma, Rel. Min. José Delgado, DJe de

5.6.2008; REsp 897.471/ES, Segunda Turma, Rel. Min. Humberto Martins, DJ de 30.3.2007. 2. Os serviços notariais e de registro público, de acordo com o artigo 236 da Constituição Federal, são exercidos em caráter privado por delegação do Poder Público. 3. Ainda que essa delegação seja feita em caráter pessoal, intransferível e haja responsabilidade pessoal dos titulares de serviços notariais e de registro, tais fatores, por si só, não permitem concluir as atividades cartoriais sejam prestadas pessoalmente pelo titular do cartório. 4. O artigo 20 da Lei n. 8.935/94 autoriza os notários e os oficiais de registro a contratarem, para o desempenho de suas funções, escreventes, dentre eles escolhendo os substitutos, e auxiliares como empregados. Essa faculdade legal revela que a consecução dos serviços cartoriais não importa em necessária intervenção pessoal do tabelião, visto que possibilita empreender capital e pessoas para a realização da atividade, não se enquadrando, por conseguinte, em prestação de serviços sob a forma de trabalho pessoal do próprio contribuinte, nos moldes do § 1º do artigo 9º do Decreto-Lei n. 406/68. 5. Recurso especial não provido.' (STJ, REsp 1185119/SP, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, julgado em 10/08/2010, DJe 20/08/2010).

Explico. Através do julgamento da ADI nº 3089/DF a Suprema Corte pacificou a questão acerca da possibilidade de cobrança do ISS sobre a prestação dos atos notariais e de registros público. Já o Superior Tribunal de Justiça, em consonância com este entendimento, pacificou entendimento segundo o qual a alíquota de ISSS deve ter como base de cálculo o preço do serviço, melhor dizendo, o faturamento ou o valor da renda dos delegatários, e não preço fixo.

Ora, como se sabe, a regra geral é a tributação pelo preço do serviço prestado (artigo 7º, da Lei Complementar nº 116/2003). Excepcionalmente, os trabalhadores autônomos e as sociedades de profissionais legalmente regulamentados podem ser tributados por alíquotas fixas, conforme prescrições dos §§1º e 3º, do art. 9º do Decreto-lei nº 406/68 mantidos pela atual lei de regência nacional do ISS.

Todavia, diante da verdadeira situação fática posta em questão, não cabe aplicar à atividade notarial e de registros públicos a sistemática de recolhimento de ISS prevista no artigo 9º, § 1º, do Decreto-lei nº 406/1968, como querem os autores, porquanto tal benefício só se aplica aos casos em que há prestação de serviço especializado, com responsabilidade pessoal e sem caráter empresarial, nos quais, frisa-se, não se enquadra a situação dos autos.

Oportuno destacar que no julgamento da ADI nº 3089/DF, o Supremo Tribunal Federal reconheceu o caráter empresarial da atividade cartorária e que sobre ela deve incidir ISS, tomando por base a capacidade contributiva dos notários e tabeliães. Até porque, o simples fato da atividade ser remunerada já evidencia o intuito lucrativo dos delegatários de tal serviço.

Aliás, em consulta feita no sítio eletrônico da Conselho Nacional de Justiça (disponível em: [http://www.cnj.jus.br](#)) torna-se claro que os cartórios de que são titulares os autores desta ação obtiveram ganhos elevadíssimos, ultrapassando, em quase todos os casos, mais de R\$ 2.000.000,00 (dois milhões de reais), somente no primeiro semestre deste ano, conforme se vê da planilha abaixo, restando caracterizado o caráter empresarial da atividade por eles exercida bem como a alta capacidade contributiva de cada um dos titulares dos cartórios descritos na inicial. Vejamos:

Serventia
Período
Atos praticados
Arrecadação

Cartório do 2º Registro Civil e
Tabelionato de Notas

(titular Antônio do Prado)

De 01/01/2014 até 30/06/2014

373.153

R\$ 3.530.048,07

Cartório do 4º Registro Civil e
Tabelionato de Notas
(titular Francisco José Taveira)

De 01/01/2014 até 30/06/2014

289.912

R\$ 3.175.626,11

Cartório de Registro de Imóveis da 2ª circunscrição
(titular Maria Baia P. Valadão)

De 01/01/2014 até 30/06/2014

7.174

R\$ 4.417.843,90

Cartório do 4º Tabelionato de Notas e Ofício de Registro de Contratos Marítimos
(titular Índio do Brasil A. Lima)

De 01/01/2014 até 30/06/2014

672.632

R\$ 5.066.618,58

Cartório do 6º Tabelionato
de Notas
(titular Wander B. de Faria)

De 01/01/2014 até 30/06/2014

244.524

R\$ 2.145.763,147

Cartório do 2º Tabelionato de Notas e Ofício de Registro de Contratos Marítimos
(titular Clotilde S. F. Pereira)

De 01/01/2014 até 30/06/2014

137.146

R\$ 1.648.789,00

Cartório de Registro de Imóveis da 3ª Circunscrição
(titular Maria Alice Coutinho)

De 01/01/2014 até 30/06/2014

5.916

R\$ 2.093.160,78

Neste sentido, peço vênia para transcrever parte do voto proferido pelo ilustre Ministro Benedito Gonçalves no REsp nº 1185119/SP:

'A realidade comprova que, em regra, a atividade cartorária não é prestada de modo direto pelo tabelião, mas, sim por um atendente, principalmente nos grandes centros urbanos, que cumprirá todos os trâmites, como na hipótese do reconhecimento de autenticidade da assinatura. Esse mesmo procedimento pode ter a atuação de duas ou mais pessoas, como nas serventias há maior divisão de atribuições entre os empregados. Percebe-se que tal hipótese fática, corriqueira em qualquer serventia extrajudicial, não há o elemento pessoalidade na prestação do serviço.

A Constituição Federal, em seu artigo 236, determina a natureza jurídica da prestação do serviço como privada, mas não determina a unipessoalidade da prestação de serviço cartorário, como de fato a Lei n. 8.935/94 prevê a contratação de escreventes e auxiliares como empregados. Denota-se tanto do referido dispositivo constitucional como da lei que regulamenta o serviço cartorial que é uma atividade prestada de forma plúrima, abrangendo um rol de pessoas e aparato que não se permite concluir que haja um serviço unipessoal.

Para fins de enquadramento no § 1º do artigo 9º do Decreto-Lei n. 406/68 entende-se que é aquele em que há predominância da aptidão técnica, científica ou artística do prestador de serviço, como na hipótese do médico, haja vista que o paciente orienta sua escolha dentre vários profissionais da área para manifestar sua preferência por aquele que mais lhe transmitir confiança e conhecimento. No caso dos serviços cartoriais, não se busca o profissional, mas o próprio serviço, visto que a procura da atividade cartorária não se dará tendo em vista a aptidão técnica ou científica do tabelião.

Outro fator que não pode ser menosprezado pelo julgador é o desiderato contido no artigo 9º, § 1º, do Decreto-Lei 406/68 que é dar um tratamento diferenciado ao contribuinte que presta o serviço de forma pessoal em face do princípio da capacidade contributiva. Não se afigura razoável conferir essa benesse aos serviços cartorários.'

Não se pode olvidar que a gestão dos serviços notariais e de registro ostenta nítida feição empresarial, na qual a sua exploração se dá por meio de uma organização estruturada para sua realização, com contratação de toda uma equipe de trabalho, como escreventes, auxiliares e suboficiais e não apenas pelo esforço do trabalho pessoal do próprio notário ou do registrador, o que afasta, de uma vez por todas, a forma de tributação estabelecida pelo artigo 9º, § 1º, do Decreto-lei nº 406/1968, face a ausência de caráter pessoal na prestação do serviço, como bem ressaltou a Diretora da Secretaria Municipal de Finanças no parecer de fls. 94/101.

Neste sentido, já se pronunciou o Superior Tribunal de Justiça em outros julgados:

'TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL. AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. ISSQN. SERVIÇO CARTORÁRIO. CARÁTER EMPRESARIAL. ALÍQUOTA FIXA. IMPOSSIBILIDADE. 1. Não se aplica aos serviços de registros públicos, cartorários e notariais a sistemática de recolhimento de ISSQN prevista no art. 9º, § 1º, do Decreto-Lei n. 406/68. Precedentes. 2. O STF, por ocasião do julgamento da ADIN 3.089/DF, reconheceu o caráter empresarial dos prestadores de serviços cartorários, restando, assim, afastada a aplicação do benefício da alíquota fixa cabível às atividades de cunho pessoal. 3. Agravo regimental a que se nega provimento.' (STJ, AgRg no AREsp 434.355/PR, Rel. Ministro OG FERNANDES, SEGUNDA TURMA, julgado em 26/08/2014, DJe 01/09/2014).

'AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. ISS. A PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE REGISTROS PÚBLICOS (CARTORÁRIO E NOTARIAL) NÃO SE ENQUADRA NO REGIME ESPECIAL PREVISTO NO ART. 9º., § 1º. DO DECRETO-LEI 406/68, POIS, ALÉM DA FINALIDADE LUCRATIVA, NÃO HÁ A PRESTAÇÃO DE SERVIÇO SOB A FORMA DE TRABALHO PESSOAL DO PRÓPRIO CONTRIBUINTE, UMA VEZ PERMITIDA A FORMAÇÃO DE ESTRUTURA ECONOMICAMENTE ORGANIZADA PARA SEU FUNCIONAMENTO, APROXIMANDO-SE DO CONCEITO DE EMPRESA, À VISTA DO ART. 236 DA CF E DA LEGISLAÇÃO INFRACONSTITUCIONAL APLICÁVEL. PRECEDENTES DO STJ. RESSALVA DO PONTO DE VISTA DO RELATOR. AGRAVO REGIMENTAL DESPROVIDO. 1. A sistemática de recolhimento do ISS prevista no art. 9º, § 1º. do Decreto-Lei 406/68 é inaplicável à atividade notarial e de registros públicos, porquanto tal benefício só se aplica aos casos em que há prestação de serviço especializado, com responsabilidade pessoal e sem caráter empresarial, o que não se verifica em tal atividade, como já reconhecido pelo Supremo Tribunal Federal (ADI 3.089-2/DF, Rel. Min. JOAQUIM BARBOSA, DJe 01.08.2008). 2. Além da finalidade lucrativa, própria dos cartórios, não há a prestação de serviço sob a forma de trabalho pessoal do próprio contribuinte, uma vez permitida a formação de estrutura economicamente organizada para seu funcionamento, aproximando-se do conceito de empresa, à vista do art. 236 da Constituição Federal e da legislação infraconstitucional aplicável. Ressalva do ponto de vista do Relator. 3. Agravo Regimental desprovido. (STJ, AgRg no AREsp 50.120/RS, Rel. Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 10/09/2013, DJe 19/09/2013).

Notório, pois, ser inviável o benefício da tributação fixa em relação ao ISS sobre os serviços de registros públicos, cartorários e notariais.

Outrossim, vale ressaltar, ainda, que ao contrário do alegado pelos autores, as pessoas que exercem atividade notarial não são imunes à tributação, nos termos do

artigo 150, inciso VI, alínea 'a' da Constituição Federal, porquanto a circunstância de desenvolverem os respectivos serviços com intuito lucrativo invoca a exceção prevista no artigo 150, § 3º da Carta Magna. Primeiro porque, a imunidade recíproca é uma garantia imediata dos entes federativos e não de particulares que executem serviços com o inequívoco intuito lucrativo. Segundo, porque não haverá cobrança do ISS por parte do Município Requerido sobre os valores recolhidos a título de custas e emolumentos, que correspondem à taxa paga em virtude do serviço público prestado pelos delegatários, mas tão somente sobre os valores líquidos repassados aos titulares dos cartórios, o que afasta de plano a alegada violação ao princípio da imunidade recíproca.

Convém esclarecer que o fato de os serviços prestados pelos notariais e cartorários serem pagos por um preço composto por duas partes distintas, pela parte destinada a remunerar o delegatário da atividade pública e pela taxa (emolumento), a qual é transferida aos cofres públicos do Estado de Goiás, repassada ao Fundo Especial de Reparcelamento e Modernização do Poder Judiciário - FUNDESP-PJ, não afasta a incidência do ISS.

Diga-se a propósito, como afirmado pelos titulares dos cartórios em questão, os 10% (dez por cento) destinados ao FUNDESP-PJ, nos termos das Leis Estaduais nº 12.986/1996 e 14.376/2002, são calculados sobre o preço bruto recebido na prestação dos serviços, sendo que os titulares dos cartórios recebem o valor líquido restante após a dedução de tais 10% (dez por cento) sobre o valor bruto do emolumento tabelado.

Para melhor entendimento, transcrevo parte das referidas legislações, in verbis:

'LEI Nº 12.986, DE 31 DE DEZEMBRO DE 1996.

Institui o Fundo Especial de Reparcelamento e Modernização do Poder Judiciário - FUNDESP-PJ e dá outras providências.

Art. 1º - Fica instituído, vinculado ao Tribunal de Justiça do Estado de Goiás, o Fundo Especial de Reparcelamento e Modernização do Poder Judiciário - FUNDESP-PJ.

[...]

Art. 3º - Constituem receitas do FUNDESP-PJ:

I - o valor equivalente ao produto da arrecadação das taxas relativas aos serviços judiciais prestados;

II - o produto da arrecadação das custas judiciais, bem como dos emolumentos de serventias judiciais e extrajudiciais oficializadas'.

'LEI Nº 14.376, DE 27 DE DEZEMBRO DE 2002.

Dispõe sobre o Regimento de Custas e Emolumentos da Justiça do Estado de Goiás e dá outras providências.

Art. 59 - Relativamente aos atos dos Tabelionatos de Notas, Tabelionatos e Registros de Contratos Marítimos, Tabelionatos de Protestos de Títulos, Registros de Imóveis, Registros de Títulos e Documentos e Registros Cíveis das Pessoas Jurídicas, 10% (dez por cento) do valor total fixado como emolumentos constituirão receita do Estado de Goiás.'

Assim, para se obter a base de cálculo na qual incidirá a alíquota de 5% (cinco por cento) devida a título de ISS basta fazer uma simples conta aritmética, aplicando-se a referida alíquota sobre o montante líquido recebido após a dedução do valor destinado ao FUNDESP-PJ, o qual possui natureza de taxa, não podendo os autores eximirem-se do recolhimento correto do ISS devido em virtude de um argumento tão frágil. Até porque, o recebimento de remuneração pela prestação dos serviços como já dito alhures, confirma o intuito lucrativo e a capacidade contributiva de cada um deles.

Ademais, não há que se falar em bitributação, uma vez que o ISS incidirá tão somente sobre o ganho líquido dos titulares dos cartórios e não sobre o montante total arrecadado, sem o desconto da verba repassada ao FUNDESP-PJ (taxa destinada ao Estado de Goiás), havendo, pois, duas bases de cálculo diferentes, uma para a incidência do ISS em questão e outra para o valor repassado ao FUNDESP-PJ como emolumentos recolhidos.

Diante de todo o exposto, e por tudo mais que consta dos autos, julgo improcedentes os pedidos iniciais, declarando como legal a forma de incidência e tributação do ISS sobre os serviços notariais e de registro determinadas pelo artigo 71, inciso VII da Lei nº 5.040/1975, com nova redação dada pela Lei Complementar nº 256/2013.

Em atenção ao princípio da sucumbência, condeno os autores no pagamento das custas e despesas processuais e de honorários advocatícios, ora arbitrados em R\$ 4.500,00 (quatro mil e quinhentos reais) pro rata, na forma do artigo 20, § 4º, do CPC, levando-se em consideração a natureza e importância da causa, o trabalho realizado e o tempo exigido para o seu serviço.

Custas na forma da lei.

Publique-se, registre-se e intime-se.

Goiânia, 25 de setembro de 2014.

JUSSARA CRISTINA OLIVEIRA LOUZA
Juíza de Direito
3ª Vara da Fazenda Pública Municipal
e Registros Públicos