

## **A TRIBUTAÇÃO DOS REGISTROS PÚBLICOS, CARTORÁRIOS E NOTARIAIS PELO ISS: A IMPOSSIBILIDADE DE TRANSMISSÃO DA COBRANÇA PARA O USUÁRIO DO SERVIÇO<sup>1</sup>**

**Marcos Daniel Mai<sup>2</sup>.**

<sup>1</sup> TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO

<sup>2</sup> Aluno do curso de Direito da Unijuí

### Introdução

Inúmeros são os impostos pagos pela população brasileira, muitos instituídos pela União, outros pelos Estados e três pelos municípios, sendo um deles o ISS, o qual é devido quando da prestação de determinados serviços.

Ocorre que muitos municípios estão autorizando, através de lei municipal, a transferência da cobrança do ISS para os usuários dos serviços dos registros, cartórios e notariais, o que merece maior análise, uma vez que tal transferência ainda possui muitos pontos controversos.

Dito isto, pretendemos elucidar tal questão, demonstrando se o contribuinte brasileiro esta ou não sendo lesado e se tal prática deve ou não ser evitada pelos municípios.

O presente projeto de pesquisa tem como objetivo geral realizar o estudo da tributação do ISS sobre os serviços de cartórios, registros e notariais, verificando se existe a possibilidade de transferência da cobrança do imposto para os contribuintes usuários dos serviços.

### Metodologia

Quanto aos objetivos gerais, a pesquisa será do tipo exploratória. Utiliza no seu delineamento a coleta de dados em fontes bibliográficas disponíveis em meios físicos e na rede de computadores.

### Resultados e Discussão

Antes de qualquer discussão acerca do estudo em si, é de suma importância trazer a baila o conceito de Imposto Sobre Serviços (ISS), o qual tem os municípios como entes competentes para sua instituição e esta previsto no art. 156 da Constituição Federal (CF) e Lei Complementar 116/2003.

**Modalidade do trabalho:** Ensaio teórico  
**Evento:** XXII Seminário de Iniciação Científica

Serviço é o trabalho ou atividade desenvolvida com a finalidade de obtenção de lucro, destinada a alcançar determinada utilidade ou interesse da administração pública. (Pequeno dicionário jurídico, 2004)

Apesar da CF e da Lei Complementar nº 116/2003 trazerem em seu texto o ISSQN - Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, o termo ISS se mostra mais conveniente, haja vista que a referida lei complementar estabeleceu, de maneira taxativa, os serviços tributáveis, entre eles, estabelecido nos itens 21 e 21.1, os serviços de registros públicos, cartorários e notariais. (KFOURI, 2012).

O fato gerador do ISS, segundo Hugo de Brito Machado (2012, p. 412), “compreende os serviços de qualquer natureza não compreendidos na competência tributária estadual, definidos em lei complementar da União”.

Neste sentido, segundo a Lei Complementar nº 116/2003, não são tributados pelo ISS os serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, pois estes são tributados pelo ICMS (PAULO; ALEXANDRINO, 2009).

No que se refere aos sujeitos envolvidos, o art. 156, CF e art. 1º, Lei Complementar 116/2003 definem os sujeitos ativos, ou seja, os responsáveis pela instituição, sendo eles os municípios e o Distrito Federal. (SABBAG, 2011).

Já os sujeitos passivos são prestadores dos serviços, sejam eles empresas ou profissionais autônomos. (SABBAG, 2011).

Neste sentido, Anis Kfoury Jr. (2012, p. 464) menciona apenas que “ISS tem como seu contribuinte o prestador do serviço [...] grifo nosso.”

No que tange ao fato gerador do ISS, são os serviços, prestados por empresa ou profissional autônomo, desde que constantes na lista anexa à Lei Complementar 116/2003. (SABBAG, 2011)

Por muito tempo a tributação pelo ISS não atingiu os cartórios, registros públicos e notariais, tendo como amparo principal a tese da imunidade recíproca.

Porém o Supremo Tribunal Federal (STF), quando do julgamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) nº 3089, ajuizada pela Associação dos Notários e Registradores do Brasil (Anoreg/BR), firmou entendimento de que é plenamente possível a tributação dos registros, cartórios e notariais pelo ISS, uma vez que, apesar destes prestarem, através de delegação, serviços públicos, tal atividade é exercida por particular e explorada economicamente, dando azo a referida tributação. (ALEXANDRINO; PAULO, 2009).

**Modalidade do trabalho:** Ensaio teórico  
**Evento:** XXII Seminário de Iniciação Científica

Vencida esta etapa, ou seja, verificada a regularidade da tributação dos cartórios, registros públicos e notariais pelo ISS, passa-se a analisar as alíquotas mínima e máxima incidentes.

Neste diapasão, segundo o art. 8º da Lei Complementar 116/2003, a alíquota máxima do ISS é de 5%, bem como a alíquota mínima é de 2%, nos termos do art. 88 do ADCT, com redação que lhe deu a Emenda Constitucional 3, de 12.6.2002. (MACHADO, 2012)

Seguindo tal entendimento, a alíquota mínima foi instituída como meio de evitar as chamadas guerras fiscais entre os municípios brasileiros, sendo que o art. 88 do ADCT reza que estão vedadas isenções ou qualquer outro benefício que implique em redução, mesmo que indireta, da referida alíquota mínima. (KFOURI, 2012).

Como pode-se perceber, a tributação dos cartórios, registros públicos e notariais pelo ISS vem sendo realizada num processo evolutivo, onde três estágios ficaram bem latentes, quais sejam: a) num primeiro momento os referidos serviços não eram tributados, sendo que a possibilidade de tributação foi chancelada pelo STF entendeu, quando do julgamento da Adin nº 3.089; b) Num segundo estágio, vendo-se vencidos no aspecto a existência do fato gerador do tributo, passou-se a discutir sobre a forma de tributação, se fixa ou variável, ou seja, os notários passaram a defender a tese de que os serviços notariais e de registro deveriam ser tributados por quantia fixa, conforme preceitua o art. 9º, §1º do DL 406/68, e não com base no preço dos serviços prestados ou por quantia fixa, sendo que o STF já analisou a questão na ADIN nº 3089/DF, firmando entendimento que pelo princípio da capacidade contributiva, seria incompatível a tributação fixa, estabelecendo a possibilidade da tributação sobre o valor do serviço prestado; c) Por fim, hoje nos deparamos sobre a questão da possibilidade ou não de se repassar ao usuário do serviço (terceiro) a responsabilidade pelo pagamento do tributo, mencionando o art. 6º da LC 116/03 como justificativa para tal.

Note-se que está se tomando corpo uma tentativa dos notários em encaminhar modelo de Projeto de Lei Complementar aos municípios para repassar ao usuário do serviço (terceiro) a obrigação pelo pagamento do tributo. Tendo em vista tratar-se de tema novo, tal situação ainda não foi analisada pelos tribunais superiores, bem como existe escassa doutrina abordando a temática, o que gera certa insegurança sobre a legalidade de tal prática.

Como exemplo, podemos citar o município de Três Passos – RS, que no parágrafo 11 do artigo 3º da Lei Complementar Municipal nº 001/91, autorizou a cobrança das partes interessadas.

Tal sistemática não nos parece a mais adequada, pois o ISS possui como essência do seu fato gerador a prestação de serviço por pessoa natural, empresário ou pessoa jurídica, conforme estabelece o próprio art. 73 da Lei Complementar Municipal 001/91:

**Modalidade do trabalho:** Ensaio teórico  
**Evento:** XXII Seminário de Iniciação Científica

Fica nítido que o tomador do serviço está sendo onerado pela tributação do fato gerador do Imposto sobre Serviço que não praticou, apenas contratou. Neste sentido, tal situação desvirtua o instituto da substituição tributária, pois no nosso entender o tomador do serviço poderia ser responsável pela retenção e recolhimento do tributo, tendo como finalidade de auxiliar o fisco municipal, mas no caso em tela, a responsabilidade pela apuração, retenção e recolhimento ficou a cargo dos titulares da delegação dos serviços ou serventias notariais e de registros, cabendo ao usuário apenas o ônus econômico de tal tributo.

Não podemos deixar de referir que tal prática fere a Lei Estadual nº 12.692/06 que trata dos emolumentos, do selo de fiscalização e do fundo de compensação previsto na Lei nº 10.169/00, estabelecendo uma majoração do valor do emolumento a ser cobrado do usuário do serviço o qual é tabelado.

Diante de tais argumentos, entendemos como irregular a autorização, através de Lei Complementar Municipal, de repasse do ônus tributário do ISS para o tomador do serviço, devendo os municípios se absterem de tal prática.

#### 4. Conclusões

Diante de todo o exposto, conclui-se que a cobrança do ISS sobre os registros públicos, cartorários e notariais é constitucional, conforme julgamento da ADI 3.089.

Por outro lado, a transmissão da cobrança do ISS, através de lei municipal, para os usuários destes serviços ainda não é questão pacificada, porém entendemos ser prática inconstitucional, devendo os municípios se absterem da mesma, uma vez que fere a própria essência do imposto, que é de caráter direto, não podendo ser transmitido ao tomador do serviço, bem como vai contra os ensinamentos da Lei Estadual nº 12.692/06, pois, de certa maneira, eleva os valores pagos pelos emolumentos, os quais são tabelados.

#### 5. Palavras-chave

Itens 21 e 21.1 da lista anexa à LC 116/2003 ; Constitucionalidade ; ADI 3089 ; Emolumentos

#### 6. Agradecimentos

Agradeço ao Professor Luiz Gustavo Steinbrenner pelo apoio e colaboração, as quais foram fundamentais para a realização deste trabalho.

#### 7. Referências bibliográficas

**Modalidade do trabalho:** Ensaio teórico  
**Evento:** XXII Seminário de Iniciação Científica

ALEXANDRINO, Marcelo; PAULO, Vicente. Direito Tributário na Constituição e no STF. São Paulo: Método, 2009.

DE PAULO, Antônio – ed. Pequeno dicionário jurídico. Rio de Janeiro: DP&A, 2004.

KFOURI JR, Anis. Curso de direito tributário. São Paulo: Saraiva, 2012.

MACHADO, Hugo de Brito. Curso de direito tributário. São Paulo: Malheiros, 2012.

SABBAG, Eduardo. Manual de direito tributário. São Paulo: Saraiva, 2011.