

# O ISS e os serviços notariais: proposta de leitura do artigo 236 da Constituição, a partir do julgamento da ADI 3089 pelo STF

**Reinaldo Cordeiro Neto**

*Advogado da Caixa no Paraná*

*Pós-graduado em Direito Tributário*

*pela UNICURITIBA*

## RESUMO <sup>1</sup>

O presente trabalho pretende propor um entendimento possível a respeito do conteúdo constitucional da regra-matriz de incidência do Imposto Sobre Serviços, especificamente quanto aos serviços notariais – *lato sensu* – para, a seguir, demonstrar a leitura (interpretação) mais atual do artigo 236, da Constituição Federal, em consonância com o recente entendimento do Supremo Tribunal Federal a respeito do tema.

Palavras-chave: Imposto Sobre Serviços. Art. 236 da CF. ADI 3089.

## ABSTRACT

The present research proposes a possible point of view about the constitutional content the basic rule of tributary incidence of the *Imposto Sobre Serviços* (Services Tax), specifically in the office services – *lato sensu* – to after, demonstrate the present read to the article n. 236 of the Federal Constitution, in harmony with recent *Supremo Tribunal Federal* (Supreme Federal Court) understanding.

Keywords: Tax Services. Article 236. ADI 3089.

---

<sup>1</sup> O presente estudo toma como base a monografia apresentada – em março de 2007 – como requisito para a conclusão do *Curso de Pós-graduação em Direito Tributário*, da UNICURITIBA. A posição adotada pelo autor é, assim, anterior ao entendimento prevalecente (iniciado em abril de 2007) do Supremo Tribunal Federal no julgamento da ADI 3089.

## Introdução

Com o advento da Lei Complementar 116, de 31 de julho de 2003, várias questões relativas ao Imposto Sobre Serviços (Constituição Federal, art. 156, III) voltaram ou passaram a ser discutidas, relativamente ao âmbito de incidência do, assim chamado, *mais importante* tributo municipal. Uma das maiores polêmicas diz respeito à incidência ou não do ISS concernente à atividade típica dos notários e registradores públicos (itens 21 e 21.01 da lista de serviços anexa à Lei Complementar).

A discussão foi levada ao Poder Judiciário, em seus diversos níveis, inclusive ao seu órgão de cúpula, pela propositura da ADI 3089, pela ANOREG – Associação dos Notários e Registradores do Brasil. O julgamento dessa ação, finalizado em fevereiro último, resultou no reconhecimento da constitucionalidade da incidência do ISS sobre os serviços notariais, cartorários e registrais.

O conteúdo do voto do relator para o Acórdão, Ministro Joaquim Barbosa, foi divulgado somente em agosto último. A Ementa foi disponibilizada no site do STF em 01/8/2008.<sup>2</sup> Desde 2007, contudo, sabia-se, segundo o que fora divulgado pelos Informativos de Jurisprudência do STF (veiculados em seu sítio oficial, na *Internet*), que o entendimento preponderante<sup>3</sup> foi no sentido de que o recebimento de remuneração pela prestação de tais serviços revela o fato signo-presuntivo de riqueza e, pois, a capacidade contributiva daqueles que são prestadores de tais serviços na esfera privada, ou seja, daqueles que não são remunerados pelo Erário para prestá-los.<sup>4</sup>

Para a finalidade do presente estudo, importa discorrer sobre as bases teórico-jurídicas pelas quais se pode fundamentar o acerto da decisão do Supremo, paralelamente a uma leitura do artigo 236 e parágrafos da Constituição, consentânea ao entendimento a partir de agora firmado pela Corte Suprema.

<sup>2</sup> Disponível em: [www.stf.jus.br/portal/processo/verProcessoAndamento.asp?numero=3089&classe=ADI&origem=AP&recurso=0&tipoJulgamento=M/](http://www.stf.jus.br/portal/processo/verProcessoAndamento.asp?numero=3089&classe=ADI&origem=AP&recurso=0&tipoJulgamento=M/) Acesso em: 15 de outubro de 2008.

<sup>3</sup> Houve o voto vencido do relator originário, Ministro Carlos Britto. A mudança do julgamento começou com o voto divergente do Ministro Sepúlveda Pertence, na sessão de 20/9/06.

<sup>4</sup> As informações foram divulgadas nos Informativos do STF n. 441 (18-22/9/2006), 464 (23-24/7/2007) e 494 (1ª quinzena de fevereiro/2008). Disponível em: [www.stf.jus.br/arquivo/informativo/documento/informativo441.htm](http://www.stf.jus.br/arquivo/informativo/documento/informativo441.htm) Acesso em: 15 de outubro de 2008; [www.stf.jus.br/arquivo/informativo/documento/informativo464.htm](http://www.stf.jus.br/arquivo/informativo/documento/informativo464.htm) Acesso em: 15 de outubro de 2008; [www.stf.jus.br/arquivo/informativo/documento/informativo494.htm](http://www.stf.jus.br/arquivo/informativo/documento/informativo494.htm) Acesso em 15 de outubro de 2008.

## 1 Pressupostos fundamentais

Para os objetivos propostos no presente trabalho, sobreleva firmar alguns pressupostos essenciais. De forma inicial, pois, importa frisar que:

a) os princípios constitucionais são normas de fundamento do ordenamento jurídico e devem ser observados como hierarquicamente superiores à legislação posta;

b) o princípio da autonomia dos Municípios deriva do princípio federativo e importa em garantia do pleno exercício das competências atribuídas ao Município na esfera constitucional, inclusive das tributárias;

c) a Lei Complementar prevista no art. 156, III c/c 146, ambos da Constituição Federal, deve resumir-se a exarar normas gerais que regulem as chamadas limitações ao poder de tributar e eventuais, assim chamados, conflitos de competência entre os entes da Federação;

d) a Lei Complementar não define, no sentido de criar, a regra-matriz de incidência do ISS, posto que esta já está prevista de forma abstrata e genérica no texto constitucional, tanto quanto as demais espécies tributárias;

e) deve-se reconhecer que a regra-matriz de incidência do ISS, conforme a arguta observação de Baptista, quanto à própria previsão da Lei Complementar 116/2003, "observando a sistemática constitucional, a Lei Complementar 116/2003 corrigiu o equívoco das leis 'complementares' que a antecederam, não fazendo referência à qualificação pessoal do prestador",<sup>5</sup> razão pela qual a condição de prestador de serviço público é desimportante, sendo relevante, isto sim, perquirir-se o regime de remuneração ao qual se submete o serviço.

## 2 Serviços notariais, cartorários e de registro: sua natureza e aproximação à sua conceituação constitucional

É razoável o consenso sobre a expressão 'notarial' abranger as demais (cartorário-forense e registral). Assim, temos os serviços notariais (em sentido amplo), que englobam:

a) o serviço notarial, em sentido restrito;

b) o serviço cartorário judicial, também dito serviço forense;

c) o serviço de registro.

Com tal esclarecimento, e buscando uma interpretação sistemática, pela pressuposição fundamental da unidade do sistema

<sup>5</sup> BAPTISTA, Marcelo Caron. **ISS: do texto à norma**. São Paulo: Quartier Latin, 2005. p.489.

jurídico do ordenamento,<sup>6</sup> importa, então, citar a Constituição, cujo artigo 236 prevê:

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.

Alguns tópicos do citado dispositivo merecem destaque:

- a) os tais serviços são exercidos em “caráter privado”, por “delegação” do poder público;
- b) a responsabilidade dos notários, registradores e prepostos será regulamentada em lei;
- c) fiscalização pelo Poder Judiciário;
- d) fixação de emolumentos relativos à prestação do serviço;
- e) ingresso na atividade mediante concurso público.

A análise de tais itens, um a um, ao lado da análise de seu desdobramento na legislação infraconstitucional, será de grande utilidade para a construção de um conceito de serviço notarial mais completo, visando à compreensão do regime jurídico tributário sobre ele incidente.

## 2.1 Serviços de qualquer natureza

Baptista, ao dissertar sobre o tema, manifesta preferir a designação *Imposto Sobre Serviços* ao termo *Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza*, destacando que esta última expressão “somente assume sentido no contexto sistemático.”<sup>7</sup>

Precisamente em razão desse contexto sistemático é que o termo serviços de qualquer natureza avulta em importância, no sentido de fundamentar a idéia de que “qualquer natureza” abrange, tanto os serviços de natureza pública, quanto os de natureza privada, ainda que não seja (e nem poderia ser) o único argumento a

<sup>6</sup> FERRAZ JUNIOR, Tercio Sampaio. *Introdução ao estudo do direito* – técnica, decisão, dominação. 4.ed. São Paulo: Atlas, 2003. p.288.

<sup>7</sup> BAPTISTA, 2005. p.493.

firmar tal tese. Não obstante, não se pode negar que o princípio interpretativo da máxima efetividade<sup>8</sup> impõe o reconhecimento de que a Constituição não tem termos ou palavras inúteis, e que o sentido dado aos seus vocábulos há de ser aquele que atribua às normas constitucionais a maior eficácia possível.

Ora, se é correto que a expressão *serviços de qualquer natureza* não pode significar, como bem lembra Baptista, os serviços gratuitos, o militar, o eleitoral, o do júri, os que manifestam cumprimento de sanção civil, os prestados diretamente por pessoa política,<sup>9</sup> dentre outros, também é inegável que não se pode relegá-la (a mencionada expressão) ao nada jurídico, pois se estaria atentando contra a eficácia máxima da Constituição.

Uma vez que a Constituição, em vários artigos, faz referência a serviços públicos e serviços privados, apontando-lhes tratamento às vezes coincidente, às vezes diverso, não se pode negar que uma interpretação possível para o termo “de qualquer natureza” é esta, segundo a qual a expressão abrange tanto *serviços públicos* quanto *privados*. Não se pretende, é bom ressaltar, atribuir ao termo em destaque um sentido exclusivamente técnico-jurídico, resultante da conhecida dicotomia dos termos *serviço público* e *serviço privado*. Sabe-se que a norma constitucional deve se aproximar o mais possível do conceito comum atribuído às palavras. Porém, é inegável que as expressões *serviço público* e *serviço privado* fazem parte da vida cotidiana. Por outro lado, e principalmente, fala-se em “de qualquer natureza” abarcando *serviço público* e *privado* justamente porque é o próprio Texto Fundamental que utiliza, seguidamente, as expressões *serviço público*, v.g. o art. 37, § 3º, I, que trata do direito de reclamação do usuário, e *serviço privado*, a exemplo do art. 150 e seus parágrafos 2º (aqui não expressamente) e 3º. Este, na parte que fala da prestação de serviço pelos entes políticos, quando exercendo atividade econômica em sentido estrito, destaca que a imunidade do inciso VI, a, não se aplica “aos serviços, relacionados com exploração de atividades econômicas regidas pelas normas aplicáveis a empreendimentos privados.” (Itálico acrescido). Conclui-se, assim, que a expressão “de qualquer natureza” autoriza o entendimento de que pode incidir o imposto – também – sobre serviços de natureza pública, pois a expressão “qualquer natureza” é aplicada não só no sentido corrente das palavras, mas também em sentido técnico-jurídico, na própria Constituição, como supra-exemplificado. Ainda, opina-se aqui que a expressão “exercidos em caráter privado”, referida no art. 236 da Lei Maior, não se

<sup>8</sup> Segundo a doutrina de Gomes Canotilho; Vital Moreira, apud MORAES, Alexandre de. **Direito Constitucional**. 18.ed. São Paulo: Atlas, 2005, p.11.

<sup>9</sup> BAPTISTA. 2005, p.493.

refere diretamente a serviço privado, enquanto atividade econômica *stricto sensu*. Tal expressão terá seu significado melhor analisado a seguir, nos itens 3.3 e 3.4.

## 2.2 Responsabilidade objetiva: primeiro ponto de contato entre as figuras do notário e do concessionário de serviço público<sup>10</sup>

O § 1º, do art. 236, trata de responsabilidade civil objetiva ou sujeita à verificação da culpa (em sentido amplo)? Como acima mencionado, vale observar o ordenamento como um todo, uma vez que o próprio parágrafo determina que caberá à lei ordinária tal definição.

Antes de verificar o que estabelece a lei, é pertinente observar que o fato de a Constituição prever que a regulamentação da responsabilidade profissional dos notários dar-se-á por lei específica nada diz em relação à incidência ou não do ISS, pois todas as profissões regulamentadas prevêm, conforme suas respectivas peculiaridades, a responsabilização decorrente do exercício da profissão, e.g., o Estatuto da OAB, a legislação que trata da responsabilidade do médico etc.

O Título II, da Lei 8.935/94, fala das “Normas Comuns” a todos os notários. O Capítulo II (artigos 22 a 24) é o que regula a responsabilidade dos notários. Os artigos 23 e 24 trazem conceitos básicos do Estado de Direito, quais sejam, respectivamente, a independência entre as responsabilidades civil e criminal, bem como a subjetividade desta.

Já o artigo 22 é claro ao responsabilizar *objetivamente* os notários “pelos danos que eles e seus prepostos causarem a terceiros, na prática de atos próprios da serventia”. Desta imposição da responsabilidade objetiva do notário, no exercício de sua atividade fim, vem a primeira comparação com os serviços públicos concedidos pelo Estado, vez que, à semelhança dos concessionários e permissionários de serviço público,<sup>11</sup> o prestador de serviço público notarial é igualmente responsabilizado de forma objetiva quando do exercício dos atos próprios da função.

Sem dúvida que há uma diferença: o concessionário sobre o qual pesa a norma da responsabilidade objetiva é sempre pessoa jurídica, ao passo que o notário é pessoa física (quicá, no máximo, um empresário individual), mas que também tem a mesma responsabilidade. A justificativa para tanto (para que o prestador do serviço

<sup>10</sup> O primeiro tópico (questão do *caráter privado* e da *delegação*) será analisado por último.

<sup>11</sup> Constituição Federal, artigo 37 e §6º.

notarial seja pessoa física), é de duas ordens: a primeira repousa na qualidade de bacharel, dotado de conhecimentos específicos na área de atuação, comprovados não só pelo grau acadêmico, mas também pela aprovação em concurso público. Esta a razão pela qual não se institui uma pessoa jurídica para tal mister público, posto que ao notário cabe, personalissimamente,<sup>12</sup> a análise pormenorizada de cada ato jurídico a ser formalizado, autenticado ou publicado. A segunda, decorrente da primeira, diz com a fé pública que lhe é atribuída no momento em que passa a titularizar suas funções, exarando os atos notariais típicos. Trata-se da confiança que o Poder Público deposita na atuação do titular do serviço, de molde a lhe conceder a prerrogativa da presunção de legitimidade dos atos que pratica. Aliás, não poderia ser de outra forma, considerando que o serviço é titularizado pelo Estado,<sup>13</sup> e o ato notarial é, portanto, presumidamente legítimo. Enfim, como contrapartida a estas duas ordens de prerrogativas (personalidade e fé pública no exercício do ato notarial), estabelece-se sua responsabilidade: objetiva, tal qual qualquer outro concessionário de serviço público.

Ainda, importa referir que a questão ganhou novo contorno com a vigência do Código Civil de 2002, cujo art. 927 prevê a responsabilidade objetiva de particulares, (sem qualquer menção a estarem prestando serviço por delegação do Estado), segundo a teoria do risco.

Se a atividade própria dos notários será considerada por doutrina e jurisprudência como de risco nos termos do dispositivo em questão, dada a imensa gama de atribuições que lhes é delegada, sob a responsabilidade da *fé pública*, é aspecto ainda incerto. Certo, porém, é o fato de que o ordenamento jurídico como um todo consagra a noção de responsabilidade objetiva nas atividades dos particulares (mormente agora, com a supramencionada inovação da Lei Civil), devendo a interpretação do artigo 22, da Lei 8.935/94 aproximar-se desta noção. Com efeito, reza a norma:

Art. 22. Os notários e oficiais de registro responderão pelos danos que eles e seus prepostos causem a terceiros, na prática de atos próprios da serventia, assegurado aos primeiros direito de regresso no caso de dolo ou culpa dos prepostos.

Vê-se, pois, que a responsabilização é imposta somente em relação à “prática de atos próprios da serventia”, bem à semelhan-

<sup>12</sup> A utilização de prepostos, para o exercício de seus atos, prevista na Lei Maior e também regulada infraconstitucionalmente, por óbvio, não retira a personalidade dos atos notariais.

<sup>13</sup> Consoante a seguir pormenorizado.

ça dos concessionários de serviço público em geral, que responde “pelos danos que seus agentes, nessa qualidade [de prestadores de serviços públicos] causarem a terceiros”.<sup>14</sup> Ademais, e este talvez seja o aspecto mais relevante neste subtópico, ainda que se possa entender que há co-responsabilidade objetiva do Estado<sup>15</sup> por ser ele o titular do serviço<sup>16</sup> (que é apenas objeto de delegação ao notário), isso não tem qualquer influência sobre o pressuposto que enseja a incidência da regra-matriz do imposto sobre serviços. O fato de o Estado ser considerado responsável solidário até se justifica por causa da delegação, por atribuir ao particular a fé pública. Mas, como se sabe, a solidariedade não retira de forma alguma a responsabilidade de qualquer dos causadores do dano, pelo que esta permanece íntegra em relação ao prestador do serviço notarial.

Em conclusão, é perfeitamente útil a analogia entre o concessionário de serviços públicos em geral e o titular do serviço notarial, pois, como se vê do próprio § 6º, do art. 37 da CF, a pessoa jurídica de direito privado, concessionária ou permissionária de serviço público, também será responsabilizada objetivamente e nem por isso deixará de ter sua atividade tributada por impostos os mais diversos, inclusive o sobre serviços.

### 2.3 Fiscalização pelo poder público (Poder Judiciário)

A fiscalização dos notários, em suas atividades de prestadores de serviços, pelo Judiciário, não tem relevância, nem em relação à natureza de serviço público ou privado e, menos ainda, na natureza da remuneração de tais serviços. Tal fiscalização (pelo Judiciário) não torna o serviço mais ou menos público. Não faz do serviço notarial uma espécie de serviço “ultrapúblico”. Não é pela fiscalização dos atos notariais dar-se pelo Judiciário que um imposto deixará de incidir. Não é a fiscalização pelo Judiciário que dá aos emolumentos percebidos pelos notários a natureza de taxa. O Poder Judiciário, ao fiscalizar, está exercendo poder de polícia. É lição basilar do Estado de Direito que todas as três funções (poderes) exercem atividades típicas e atípicas. Não faz diferença qual dos Poderes fiscaliza, pois fiscalizar é função tipicamente administrativa, sendo atribuída a cada poder na medida da pertinência da atividade a ser fiscalizada. Até porque, o poder do Estado é um só. Ora, na verificação dos atos notariais, o Poder mais indicado, mais

<sup>14</sup> Constituição Federal, art. 37, §6.

<sup>15</sup> Solidária em relação ao notário.

<sup>16</sup> CENEVIVA, Walter. por exemplo, diz que a responsabilidade é tanto do Estado quanto do titular do serviço notarial e de registro. *apud* FOLMANN; SACOMAN. 2004, p.497.

afeito à análise da validade e regularidade dos atos jurídicos é, por evidente, aquele cuja função típica é zelar, antes de mais nada, e acima de tudo, pela *igualdade* e pela *legalidade*. Portanto, não há que se utilizar tal atividade como critério a influir pela incidência ou não de determinado tributo.

## 2.4 Fixação de emolumentos para a prestação do serviço notarial

O § 2º, do artigo 236, diz que cabe a uma lei federal estabelecer normas gerais para a fixação dos emolumentos relativos aos atos notariais e de registro. É de se destacar, desde já, então, a importância atribuída pelo legislador constitucional a um padrão geral a ser seguido a respeito dos valores a serem percebidos pelos notários ao prestarem o serviço público.

De forma precipitada, *data venia*, tem-se entendido que essa menção a normas gerais de âmbito nacional no estabelecimento dos emolumentos é elemento que corrobora a idéia de ausência de autonomia da vontade, na prestação de serviços notariais, pela impossibilidade de fixação dos respectivos valores pelo prestador do serviço (o notário), o que demonstraria a natureza de taxa de tais verbas.<sup>17</sup> Benício, por exemplo, assim, expressa esta noção, a qual sintetiza, de forma clara, a posição dominante na doutrina e na jurisprudência:

Dessa forma, tendo os emolumentos a natureza jurídica de taxa, não podemos utilizá-los como base de cálculo para exigir o Imposto Sobre Serviços, outra espécie tributária, sob pena de afrontar normas e princípios constitucionais, à medida que teríamos o ISS (tributo) incidindo sobre os emolumentos (taxa-outro tributo).<sup>18</sup>

A previsão do art. 236, § 2º, porém, está inserida em um outro contexto, qual seja o da política tarifária prevista no art. 175, parágrafo único, III. Esta política, por certo, implica na adoção do “princípio da isonomia das tarifas”, como tão bem explanado por Justen Filho.<sup>19</sup> Sem dúvida, a necessidade de uma padronização dos cha-

<sup>17</sup> Nesse sentido, FOLMANN; SACOMAN. 2004, p.495-503. Os autores citam, na mesma linha, CHIESA, Clélio. para quem “as atividades dos cartórios não podem ser tributadas por meio de ISSQN, haja vista que os valores pagos a título de taxa não podem integrar a base de cálculo de um imposto.”

<sup>18</sup> BENÍCIO, Sergio Gonini. O ISS e alguns aspectos polêmicos da Lei Complementar 116/2003, *In: ISS – Lei Complementar 116/2003*. Curitiba: Juruá, 2004, p.601-17.

<sup>19</sup> JUSTEN FILHO, Marçal. **Curso de Direito Administrativo**. 2.ed. São Paulo: Saraiva, 2005, p.499.

mados emolumentos não lhes impõe o caráter de taxas, mas apenas revela a preocupação constitucional quanto à igualdade entre todos os prestadores de serviços públicos, bem como destes para com os usuários e destes últimos entre si.

Incumbiu-se a Lei nº 10.169, de 29/12/2000, de estabelecer as normas gerais das quais fala a Constituição. O seu artigo 2º determina que os Estados e o Distrito Federal fixarão o valor dos emolumentos por meio de Lei. Já o artigo 5º faz referência expressa à aplicação do princípio da anterioridade:

Art. 5º. Quando for o caso, o valor dos emolumentos poderá sofrer reajuste, publicando-se as respectivas tabelas, até o último dia do ano, observado o princípio da anterioridade.

Desta forma, fica evidente a intenção do legislador de “impor” aos chamados emolumentos duas garantias próprias dos tributos: a *legalidade* (art. 2º) e a *anterioridade* (art. 5º). Com efeito, esta previsão pode, aparentemente, ser – embora não venha sendo – o maior argumento legal pela tese da *natureza jurídica de taxa* dos emolumentos.

E tal argumento não vem sendo utilizado, muito provavelmente, por ser consabido que as chamadas limitações ao poder de tributar são típica e exclusivamente constitucionais. Então, é de se perguntar: o que uma Lei Ordinária está fazendo ao aplicar princípios constitucionais de natureza tributária aos emolumentos percebidos pelos notários? Ora, se os emolumentos são mesmos tributos tais princípios já se aplicam a eles e a disposição legal é de todo inócua. Por outro lado, e se são mesmos tributos os emolumentos, é vedado à Lei Ordinária regular as chamadas *limitações constitucionais ao poder de tributar*, posto que esta é matéria reservada à Lei Complementar. Haveria aí uma inconstitucionalidade formal, no mínimo. Frise-se que, ainda que fosse uma Lei Complementar a dizer que a anterioridade e a legalidade aplicam-se aos emolumentos, ainda assim isso não seria prova de que têm natureza de taxa. Isso porque à Lei Complementar incumbe “regular” as referidas “limitações constitucionais”. Ressalte-se: as “limitações” são “constitucionais”. Como se sabe, somente a Constituição pode estabelecê-las. Regulá-las (papel da Lei Complementar) não é o mesmo que estabelecê-las (papel da Constituição).

Não se pode negar, porém, que toda norma jurídica tem presunção de constitucionalidade. Assim, os citados artigos 2º e 5º da Lei 10.169/2000 têm de ser interpretados em consonância (interpretação conforme) com os princípios constitucionais. Nesse sentido, é de se perquirir se seria possível uma interpretação que acei-

tasse que uma lei (um ato normativo geral e abstrato) impusesse princípios constitucionais próprios dos tributos sobre determinadas atividades, estatais ou não, objeto de delegação estatal ou não. A resposta, por óbvio, só pode ser negativa. A imposição de normas de tal repercussão é atribuição única e exclusiva da Lei Maior. Carrazza assevera que “as limitações à utilização das competências tributárias são constitucionais, e não pré-constitucionais, extraconstitucionais ou infraconstitucionais.”<sup>20</sup> Portanto, a aplicação dos artigos 2º e 5º referidos pode na prática até ocorrer, mas não há qualquer respaldo constitucional nisto, cabendo ao Poder Judiciário afastar a incidência de tal regra, quando instado a tanto, seja pela via difusa, seja por meio do controle concentrado da constitucionalidade.

Especificamente a respeito da anterioridade, desde já adiantamos que não é pertinente impô-la à remuneração percebida pelos notários, uma vez que sua atividade envolve necessariamente a obtenção de lucro, conforme melhor analisado nos tópicos seguintes. Segundo será ulteriormente argüido, os emolumentos a que fazem jus os notários estão inseridos no contexto da contratação administrativa, competindo à Administração manter o equilíbrio econômico-financeiro da relação contratual com o concessionário/delegatário do serviço público, não fazendo sentido a aplicação da regra da anterioridade, sob pena de prejuízos decorrentes do desequilíbrio econômico-financeiro da contratação, provocado pela demora da correção dos valores de remuneração do prestador do serviço. Importa considerar, assim, alguns aspectos relativos à questão da remuneração dos serviços notariais referidos pela doutrina.

### 2.4.1 A questão do serviço compulsório

Há entendimento segundo o qual o critério para definir a *natureza da remuneração* é o da compulsoriedade ou não do serviço prestado.<sup>21</sup>

Em sentido contrário, com ênfase especial na superação do entendimento exarado na Súmula 545 do Supremo, Justen Filho assevera que tal critério (compulsoriedade) não pode balizar o entendimento definitivo a respeito da polêmica ‘*taxa versus tarifa*’.<sup>22</sup>

<sup>20</sup> CARRAZZA, apud JUSTEN FILHO, Marçal. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. São Paulo: Malheiros, 2004, p.854.

<sup>21</sup> Neste sentido, VILLAÇA, Ana Cristina Othon de Oliveira. Serviços notariais e de registro público e a incidência do ISS. In: **Revista Dialética de Direito Tributário**, n. 119, ago./2005, p.9-18.

<sup>22</sup> “Depois, o problema fundamental não reside na espontaneidade (ou não) do consumo do serviço, mas na sua submissão ao regime de direito público. Serviços públicos podem, respeitados os parâmetros constitucionais, ser objeto de disci-

Com efeito, a compulsoriedade não pode ser tomada como critério decisivo para a definição da natureza pública do serviço e, menos ainda, da *remuneração* percebida pelos prestadores do serviço, neste caso os notários. Veja-se como é clara a conclusão de Justen Filho: a compulsoriedade significa a obrigatoriedade de fruir o serviço, pois ele é imposto ao usuário quer este queira quer não. É por isso que, para o citado autor, somente podem ser considerados realmente compulsórios os serviços de tratamento de água e de coleta de dejetos (lixo e esgoto).<sup>23</sup> Trata-se de questão de saúde pública em que, se não houver a imposição da fruição à população, corre-se o sério risco de se provocar um mal extremamente pior a essa mesma população.

Há opiniões no sentido de que os usuários dos serviços notariais estão a eles obrigados, visto que a Lei os exige para que determinados atos sejam válidos, como nos exemplos da emancipação civil, que somente é válida se devidamente registrada, ou das pessoas jurídicas que se devem registrar para se constituírem validamente, e, ainda, do registro de imóveis, dos procedimentos legais do casamento, entre outros atos da vida de relação.<sup>24</sup>

Em que pese a consideração devida ao argumento supra, nem mesmo pelos termos da legislação específica pode-se argumentar de forma absoluta e, pois, cientificamente, neste sentido, uma vez que o artigo 8º, da Lei 8.935/94 estabelece que: “é livre a escolha do tabelião de notas, qualquer que seja o domicílio das partes ou o lugar de situação dos bens objeto do ato ou negócio.” O mesmo se aplica à escolha dos oficiais dos registros de títulos e documentos e civis das pessoas jurídicas, bem como aos oficiais de registro civil das pessoas naturais e de interdições e tutelas.<sup>25</sup> Exemplo interessante, dentre outros, é o do § 4º, do art. 50, da Lei de Registros Públicos, segundo o qual: “É facultado aos nascidos anteriormen-

---

*plina legal impondo sua compulsoriedade. Mas isso não é inerente ao conceito de serviço público. Há serviços que não são compulsórios e nem por isso deixam de ser públicos. Enfim, a compulsoriedade da fruição somente é admissível nas hipóteses de regime de direito público, mas não é da essência do conceito de serviço público. Essa consideração conduz à inutilidade da diferença, eis que a tarifa também envolve a prestação de serviço sob regime de direito público.”*

JUSTEN FILHO, Marçal. **Teoria Geral das Concessões de Serviço Público**. São Paulo: Malheiros, 2003, p.341-2.

<sup>23</sup> JUSTEN FILHO, 2003, p.343 e 348.

<sup>24</sup> Esta a opinião de VILLAÇA, p.14.

<sup>25</sup> O art. 29, § 2º, da Lei 6.015/73, estabelece a alternativa inclusive entre cartórios de municípios diferentes, para o caso do registro da opção de nacionalidade: o da residência do optante ou de seus pais. Também em seu artigo 50, (com redação alterada pela Lei 9.053/95) a Lei dá a opção do registro do nascimento “no lugar em que tiver ocorrido o parto ou no lugar da residência dos pais.”

te à obrigatoriedade do registro civil requerer, isentos de multa, a inscrição de seu nascimento." Há, então, plena liberdade para escolher, não qual tabelião, mas se deseja efetivamente o registro. Outra hipótese é a contemplada no art. 67, da mesma Lei, também com redação da Lei 9.053/95, que possibilita aos nubentes escolherem se pretendem a habilitação no domicílio do noivo ou da noiva, caso sejam distintos.

Além disso, e sob outro prisma, o que dizer da consequência jurídica da não observância das regras de registros públicos supracitadas? O Estado impõe coercitivamente qualquer um desses atos jurídicos àqueles que não os praticam espontaneamente? Sabe-se que não. O Estado, aliás, não deixa de reconhecer efeitos jurídicos lícitos a todas as situações exemplificadas, a despeito de não terem sido devidamente formalizadas. O usucapião, por exemplo, é modo originário de aquisição da propriedade, e, a despeito de ser sempre salutar e até necessário o registro da propriedade imóvel, não se nega o direito à prescrição aquisitiva. Da mesma forma, outros atos, como por exemplo, o casamento, ainda que não observadas as formalidades legais, poderá gerar efeitos ao contraente de boa-fé. Tais exemplos já são suficientes para mostrar o que é a verdadeira compulsoriedade, antes mencionada, conforme a lição de Justen Filho. Ou seja, os serviços notariais e de registros não têm sua fruição imposta pelo Estado, independentemente da vontade dos (potenciais) usuários. É opção do usuário sua fruição. Há aqui, sim, ato de autonomia da vontade, no sentido de dispor da faculdade de sua fruição. É certa e inegável sua imprescindibilidade para que determinados negócios jurídicos possam surtir todos os seus efeitos, mas não é o particular compelido à sua fruição mais do que em relação a qualquer outro serviço público.

Realmente, poder-se-ia invocar uma outra linha de considerações: o serviço de transporte público (seja ele inter ou intramunicipal) somente pode ser fruído, com todas as suas garantias (preço, seguro obrigatório, responsabilidade objetiva da transportadora por atos do preposto etc.), se o usuário se valer de um prestador legalmente habilitado para tanto. Ora, isso não faz da remuneração percebida pelo prestador deste serviço público uma taxa.<sup>26</sup>

A autonomia da vontade, enquanto elemento contratual das relações que envolvem prestação dos serviços públicos, é reconhecida também pelo Código de Defesa do Consumidor, que incide nas relações entre prestador e consumidor de serviço público. As-

<sup>26</sup> Em cenários de inflação alta, o país já testemunhou inúmeras situações de tabelamento de preços (não só de serviços públicos), e nem por isso, por serem determinados pelo Poder Público, passaram a ter natureza de tributo.

sim, como negar a existência de relação contratual na prestação de serviços de telefonia fixa, luz, água, entre outros serviços públicos? A – quase sempre – inexistente liberdade de negociação do preço do serviço (tarifa) não é fator preponderante na contratação. Ademais, no caso dos serviços notariais, é ponto pacífico que a Lei não veda a cobrança pelos serviços prestados em valor menor do que o fixado oficialmente, prática corrente nos casos de serviços prestados em grandes quantidades pelos notários, e que, se não implicar em discriminação entre consumidores, não encontra qualquer restrição legal. Ao contrário, a Lei 8.935/94 somente veda a cobrança indevida ou excessiva de emolumentos (art. 31, III). Os princípios contratuais que informam as relações de consumo, estes sim, são elementos decisivos na caracterização da relação negocial. A boa-fé, por exemplo, está presente em qualquer relação de serviço notarial. Ambas as partes têm o direito de contar com a lisura da outra em suas relações.

#### 2.4.2 A questão dos emolumentos e sua natureza jurídica

Paralelamente à idéia da compulsoriedade como fator decisivo quanto à natureza da remuneração dos notários, há conclusões no sentido de que “os serviços são remunerados por emolumentos, os quais têm natureza de taxa.”<sup>27</sup> Há também os que entendem que “a circunstância de serviço público estar sendo prestado por um concessionário em nada altera a natureza jurídica da remuneração, que continua sendo taxa”, bem como que “Constituição elegeu a taxa de serviços como a única possível remuneração para a prestação de serviços públicos específicos e divisíveis.”<sup>28</sup>

Esse ponto de vista decorre da antiga idéia de dicotomia entre serviço público e atividade econômica, conceito este extraído dos artigos 173 a 175, da Constituição, mas que se trata de uma conceituação incompleta. Desta forma, entende-se que sempre que há prestação de serviço público não há atividade econômica. Em grande medida, tal visão é decorrente da conhecida distinção que os administrativistas fazem quanto à necessidade de licitação somente para as empresas públicas e sociedades de economia mista que sejam prestadoras de serviço público, interpretação esta corroborada, também, pela tantas vezes criticada redação do art. 22, XXVII, da Lei Maior, dada pela Emenda Constitucional nº 19.

<sup>27</sup> FOLMANN; SACOMAN. 2004. p.495-503.

<sup>28</sup> ALVES, Anna Emilia Cordelli. ISS - Aspectos Relevantes Decorrentes da Análise do artigo 1º da Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003. In: **Revista Brasileira de Direito Tributário**. vol. 99, dez./2003, p.24-38.

Daí que, se não há atividade econômica na prestação de serviço público, a remuneração destes somente pode se dar por taxa ou por impostos (caso não sejam específicos e divisíveis).

Enfim, partindo deste conceito anacrônico de serviço público, tanto doutrina quanto jurisprudência vinham buscando definir a natureza jurídica da remuneração paga pela prestação dos serviços notariais. Implica definir, portanto, se a dita remuneração é taxa ou tarifa.

Não obstante, é inegável que há atividade econômica realizada por meio de serviços públicos, ainda que – mas não só – em sentido amplo.<sup>29</sup>

Analisando a dificuldade histórica na conceituação dessas duas realidades – atividade econômica e serviço público – Justen Filho, refere-se à preciosa lição de Grau, para quem não é possível contrapô-las de forma absoluta, “porquanto serviço público é uma modalidade de atividade econômica. Logo, atividade econômica é um gênero, que contém duas espécies, o serviço público e a atividade econômica (em sentido restrito).”<sup>30</sup>

Em relação ao tema ora enfrentado, o entendimento de serviço público como atividade econômica é pressuposto necessário, na definição da natureza jurídica dos emolumentos percebidos pelos notários. Aliás, por meio da comparação das regras incidentes em algumas das modalidades da atividade notarial (em sentido amplo), é possível distinguir bem a presença da atividade econômica em maior ou menor intensidade.

Referimo-nos aos serviços cartorários judiciais. De um lado, há os serviços cartorários vinculados às varas judiciais. Tais cartórios são públicos, de regra, na Justiça Federal e nas varas criminais, por exemplo, na Justiça Estadual. Nessa, as Varas Cíveis, de Família, de Fazenda Pública, v.g., são todas titularizadas por escrivães que, não obstante a necessidade de concurso para “provimento” ou “remoção” (a partir da Lei 8.935),<sup>31</sup> são remunerados pelo pagamento das custas efetuados pelas partes que litigam em juízo. Ao contrário, naquelas varas em que o serviço é publicizado, a remuneração de todo o pessoal que ali labora advém diretamente dos cofres públicos, fazendo parte do orçamento do Poder Judiciário. É bom enfatizar o exemplo das Varas Federais, onde todos os servidores, e não apenas o titular, são concursados. Ademais, a remuneração que percebem não depende da livre disposição do chefe da Secretaria

<sup>29</sup> “A delegação ao concessionário, por via de concessão, não transforma o serviço público em atividade econômica em sentido estrito.” JUSTEN FILHO. 2003, p.333.

<sup>30</sup> GRAU, Eros Roberto. *apud* JUSTEN FILHO. 2003, p.19.

<sup>31</sup> A questão do concurso público como requisito para ingresso no serviço notarial (sentido amplo) será abordada em tópico subsequente.

da Vara, mas é prevista em lei. Toda a estrutura física do local onde atuam as varas públicas é providenciada por recursos públicos, integralmente. As custas processuais pagas pelos litigantes servem apenas para custear os processos, não tendo qualquer cunho remuneratório ao titular do cartório ou a quem quer que seja. É muito distinta, portanto, a maneira de atuar dessas duas formas de organização para prestação de serviços públicos. O tratamento jurídico que recebem é, por consequência, diverso.

Pois bem. Essas varas que atuam prestando serviço público, que não é remunerado diretamente pelo usuário, para as quais é indiferente o número de usuários a cada mês, visto que os prestadores serão remunerados sempre pelo mesmo vencimento, pelo Estado, prestam um serviço tão público e tão necessário quanto aquelas, administradas pelos particulares, cujo serviço prestado é remunerado pelo pagamento das custas processuais, sendo que, quanto maior o número de usuários, maiores serão os ganhos do titular da escritania.

Neste contexto, é inegável que há atividade econômica muito mais intensa na prestação de serviço pelos cartórios privados. Dizer o contrário é fugir da realidade e fomentar a injustiça, pois não podem receber o mesmo tratamento duas situações tão distintas – no que se refere à sua organização material e à sua remuneração – ao passo que tão assemelhadas quanto ao conteúdo do serviço prestado.

## 2.5 Caráter privado, delegação e concurso público

Como seqüência natural do raciocínio até aqui desenvolvido, inserem-se as questões relativas ao “caráter privado” da prestação dos serviços notariais, citado pela Constituição, bem como à delegação e sua precedência por concurso público.

Falávamos a respeito da diferença entre cartórios públicos e privados e do regime jurídico incidente sobre cada um deles. Considerados tais exemplos distintivos, importa aqui lembrar que os notários e registradores, segundo o ordenamento vigente, somente podem ser enquadrados dentre os prestadores de serviço público de caráter privado.

Quer dizer que, tanto quanto os cartórios privados, sua atividade é organizada por iniciativa própria, com recursos próprios, com empregados contratados às suas expensas, não obstante a serventia em si, a função de serventuário, não se constitua e nem se desenvolva nos moldes idênticos de uma empresa ou sociedade empresária. Como reza a Constituição, *os serviços notariais e de registro serão exercidos em caráter privado*. Quer dizer que é o

particular, pessoalmente, em razão de suas qualidades pessoais (notadamente as qualidades técnicas) que tem de, por sua conta, organizar toda a estrutura da atividade que exerce. Como se vê do art. 21, da Lei 8.935/94. Este o núcleo intocável, onde o Poder Público não pode (e não quer) imiscuir-se. O titular do cartório é o único gerente administrativo e financeiro de sua atividade notarial. Tal asserção é significativa, pois implica em lhe reconhecer *autonomia*. A propósito, deve-se observar, neste ponto, que é precisamente essa linha de raciocínio que o voto do Ministro Sepúlveda Pertence avulta haver trilhado, reconhecendo a distinta natureza do serviço público prestado *em caráter privado*, ao menos pelo que se viu do Informativo de Jurisprudência do STF, nº 441, que divulgou, ainda que sucintamente, os dois primeiros votos proferidos no julgamento da ADI 3089.<sup>32</sup>

Ora, o exercício das atividades notariais que, apesar de delegadas, não são remuneradas pelo erário, envolve um amplo espectro de atuação, inclusive no campo financeiro, no qual não há qualquer limitação legal a respeito da otimização da prestação dos serviços e eventual melhora de ganhos daí decorrente. Por evidente, quanto melhor organizar o serviço, melhor será a relação custo-benefício para o usuário e, conseqüentemente, para si. Pois é dele, é para ele que ingressam todos os emolumentos que remuneram a prestação de seu serviço, como dispõe o artigo 28, do aludido Diploma. É precisamente em razão dessa realidade, que não se pode aceitar que os emolumentos sejam *taxa*, pois esta não se destina a um particular.

Alguns pretendem afastar essa idéia invocando a questão da parafiscalidade, para dizer que se trata o emolumento de um tributo parafiscal.<sup>33</sup> Na verdade, o notário (sentido amplo) que administra financeiramente sua serventia auferirá substancial lucro em sua atividade. Diversamente, na parafiscalidade todo o valor arrecadado é destinado de forma exclusiva, e por determinação legal, à entidade à qual é delegada a capacidade tributária ativa (ou ao ente que detém a competência tributária, eventualmente) e é aplicado em sua atividade fim, e nunca para sua atividade meio.

A bem de ver, a completa e irrestrita incompatibilidade entre *delegação de capacidade tributária ativa* e *delegação de serviços notariais* é, isto sim, um forte argumento no sentido da definição natureza jurídica da remuneração percebida pelos notários. Deveras, não havendo aqui o fenômeno da parafiscalidade, o que se constata pela própria destinação (prevista em lei) dada aos

<sup>32</sup> Disponível em: [www.stf.gov.br/arquivo/informativo/documento/informativo441.htm](http://www.stf.gov.br/arquivo/informativo/documento/informativo441.htm)/ Acesso em 15 de outubro de 2008.

<sup>33</sup> FOLMANN; SACOMAN. 2004. p.501.

emolumentos, é que estes não podem ser de forma alguma caracterizados como tributo (leia-se taxa).

### 2.5.1 Delegação

Nesse passo, a questão da delegação pelo Poder Público (CF, art. 236) também ganha relevância, na medida em que há entendimento no sentido de que a delegação seria espécie distinta da concessão, da autorização e da permissão, com aplicação de regimes jurídicos diversos entre aquela e estes. Nesses três casos, haveria remuneração por tarifa e, naquele (delegação), a remuneração seria por emolumento, cuja natureza seria de taxa.<sup>34</sup> Pretende-se, portanto, tomar a expressão delegação para classificá-la como ato jurídico de natureza diversa dos demais citados. Contudo, a Constituição e a Lei da espécie jamais empregaram o termo *delegação* com o sentido que lhe pretende dar a doutrina – até a ADI 3089 – majoritária.

Desde já, incumbe registrar a falta de consenso a respeito da dita expressão. Carrazza<sup>35</sup> chama de “delegatárias” as empresas públicas e sociedades de economia mista que prestam serviço público. Para ele, tal “delegação” implica na necessária remuneração tão-somente do custo do serviço.

Invocando esse raciocínio, Alves, busca ligar a expressão “delegação” dos serviços notariais à natureza pública destes, os quais estariam sempre fora de qualquer incidência tributária, pois “o serviço público é bem indisponível. [...] É *res extra commercium* e, nessa medida, insuscetível de negociação.”<sup>36</sup> Conclui sua tese, referindo que há serviços que, por estarem elencados na Constituição, apesar de não serem públicos, e, por isso, podem ser titularizados pelo Estado, tanto quanto pelo particular. Estes últimos seriam justamente aqueles excepcionadores da regra da imunidade do art. 150, *caput*, da Constituição, referida na parte final do § 3º. Ou seja, os serviços públicos propriamente ditos jamais poderiam ter “titularidade privada”,<sup>37</sup> bem como jamais seriam remunerados por tarifa ou preço público.

Contesta-se o pensamento segundo o qual o termo *delegação* designa serviço público não passível de remuneração por tarifa (composta não só pelos custos do serviço, mas também pelo lucro do prestador), consoante a seguir explicitado. Também, repele-se a idéia de que há serviços públicos titularizados pelo particular. Em

<sup>34</sup> FOLMANN; SACOMAN. 2004. p.495-503.

<sup>35</sup> CARRAZZA, apud ALVES. p.34.

<sup>36</sup> ALVES. p.34.

<sup>37</sup> ALVES. p.36.

resposta a tais argumentos, vale citar alguns dos ensinamentos de Justen Filho, que explica: “somente é possível delegar à iniciativa privada o exercício de certas atividades que não envolvam competências de cunho coercitivo.” E conclui: “Dito de outro modo, toda concessão de serviço público configura delegação parcial e limitada de algumas das competências estatais.”<sup>38</sup>

Importa dizer que *delegação* não é uma categoria jurídica distinta, com um regime jurídico diverso do regime da concessão, permissão ou autorização de serviço público. Na verdade, toda concessão, autorização ou permissão envolve uma delegação do Estado ao particular (concessionário, autorizatário ou permissionário). E, adiantando a análise da questão da decantada compulsoriedade do serviço notarial, é indicativa da ausência de fundamento dessa tese a menção que o referido autor faz quanto à impossibilidade de o Estado delegar qualquer competência de cunho coercitivo ao prestador do serviço. Como será visto, nem este, nem o próprio Estado atuam coercitivamente na prestação do serviço notarial.

A atividade delegada ao notário é uma atividade de serviço público, mas que não está sendo prestada pelo Estado, nem mesmo por qualquer das pessoas da administração pública indireta. Sendo assim, há que se verificar se a remuneração percebida pelos notários tem o caráter meramente satisfativo, de custeio do serviço prestado, como é do condão da taxa, ou se o que percebem é economicamente remuneratório também do lucro visado. Não se está falando aqui de serviços que não são delegados, como produção de fotocópias de documentos, por exemplo, que também faz parte da atividade dos notários. Os serviços de que se está falando são típicos das atividades notariais. E esses, como antes mencionado, nos casos em que as serventias são privadas, representam, sem dúvida, atividade lucrativa.

Para tal análise, muito útil também é a sobredita comparação entre os Cartórios vinculados às Varas da Justiça Estadual e dos Cartórios vinculados à Justiça Federal, tomando-se como exemplo o Estado do Paraná. Ambos são serviços públicos, ambos prestados em atividade vinculada à atividade fim do Poder Judiciário, mas ambos com valores de remuneração muito diversos.

Isso demonstra aquilo que Baptista destaca como o elemento decisivo para se definir a “natureza da remuneração”. E, definida esta, estar-se-á, ou não, diante de uma prestação de serviço típica da incidência do ISS. “A titularidade da prestação que, como defendido, é elemento decisivo para a definição da natureza jurídica

<sup>38</sup> JUSTEN FILHO. 2003, p.28.

da remuneração, é irrelevante para a definição da natureza jurídica do serviço como público ou não.”<sup>39</sup>

Quer dizer que a natureza (pública ou não) do serviço prestado não tem relevância para fins de incidência do ISS, como já demonstrado quando da análise da regra-matriz de incidência do Imposto. O que importa é perscrutar o regime de remuneração do serviço, seja este público ou privado, observando-se como critério para definir o regime de tal remuneração o critério subjetivo. Ou seja, importa *quem* presta o serviço. No exemplo citado dos cartórios da Justiça Estadual e Federal no Estado do Paraná é fácil identificar que, na Justiça Federal, os cartórios são órgãos da estrutura administrativa do Poder Judiciário e, bem por isso, a taxa cobrada pelo serviço remunera tão-somente o custo deste. Já no caso dos cartórios vinculados à Justiça Estadual (à exceção das Varas Criminais) quem presta o serviço são os particulares, que recebem remuneração correspondente a muito mais do que o custo do serviço, pois resulta em lucros consideráveis aos titulares dos cartórios (escrivães). O mesmo é válido para os notários e registradores, e aí em âmbito nacional.

Por oportuno, vale repetir que a Lei 8.935/94, a respeito da remuneração percebida pelos notários, garante seu direito de perceber integralmente os emolumentos recebidos pelos atos praticados (Art. 28). Já os funcionários públicos que titularizam cargos públicos em cartórios públicos (tais como os da Justiça Federal) não ficam com as custas pagas pelas partes. Estas não lhes pertencem. Tais funcionários personificam o Estado, eis que prestam diretamente o serviço público e são por ele remunerados, com vencimentos previstos no orçamento do Poder Judiciário. Como diz Bandeira de Mello, não se deve confundir a titularidade do serviço com a titularidade da prestação do serviço. “Uma e outra são realidades jurídicas visceralmente distintas.”<sup>40</sup>

Separando a titularidade do serviço da prestação do serviço podem-se referir os seguintes excertos da lavra de Justen Filho:

A concessão de serviço público produz a exploração empresarial de um serviço público. Isso significa que o concessionário aplicará seus recursos e esforços para prestação do serviço público, mas visando a obtenção de lucro.<sup>41</sup>

A função estatal de prestação de serviço público não pode ser transferida para um particular. O que se admite é a constituição de uma relação jurídica de cu-

<sup>39</sup> BAPTISTA. 2005, p.463.

<sup>40</sup> BANDEIRA DE MELLO. apud BAPTISTA. 2005, p.463.

<sup>41</sup> JUSTEN FILHO. 2003, p.68.

nho secundário, pela qual são delegadas as atividades de execução de alguns dos poderes-deveres inerentes a uma função estatal.<sup>42</sup>

Não obstante a fragilidade do argumento,<sup>43</sup> vale invocar o texto do inciso II, do artigo 2º, da própria Lei 8.987, segundo o qual a concessão de serviço público é “a delegação de sua prestação”. Nota-se, portanto, que nem mesmo os termos e expressões utilizados pela Lei infraconstitucional corroboram o entendimento de que “delegação” designa serviço (público) incompatível com os conceitos de concessão e permissão de serviço público.

Fica evidenciado, portanto, que, a despeito da incontroversa natureza pública de tal serviço, ele pode ser prestado pelo Estado ou pelo particular. Nesse caso, o particular será remunerado por tarifa, pois ele tem uma relação jurídica com o Estado, na qual deve ser preservado o equilíbrio econômico-financeiro, a toda semelhança da concessão, pois se trata de uma forma de concessão, ainda que com as peculiaridades exigidas pela própria natureza da atividade exercida, qual seja a de, mediante o atributo da fé pública, “garantir a publicidade, autenticidade, segurança e eficácia dos negócios jurídicos.”<sup>44</sup> Como o Estado não pode impor a ninguém que preste tais serviços, o motivo para o particular querer prestá-los é, primacialmente, o intuito de lucro. É a possibilidade deste que atrai inúmeros candidatos aos concursos públicos.

### 2.5.2 Concursos públicos e notários: analogia às licitações e concessionários

O concurso público (previsto no referido § 3º, do art. 236, da Constituição), neste caso, não vincula o futuro prestador do serviço ao poder delegante, como se o aprovado fosse um funcionário público. O concurso público é uma decorrência necessária da natureza pública do serviço prestado. Trata-se de uma atividade de extrema relevância, pois, como já destacado anteriormente, há necessidade premente de conhecimento técnico-jurídico para seu exercício. Outrossim, ao receber a delegação, o prestador do serviço é investido de fé pública, dada a tipicidade de seu mister.<sup>45</sup> Assim, não se pode invocar o necessário certame como argumento no sen-

<sup>42</sup> JUSTEN FILHO. 2003, p.57.

<sup>43</sup> Fragilidade em razão da consabida realidade da imprecisão técnica dos textos de lei, de uma maneira geral, a qual não se aplica no trecho legal supracitado.

<sup>44</sup> Lei nº 8.935, de 18 de novembro de 1994.

<sup>45</sup> Vale mencionar o já aludido art. 1º, da Lei 8.935/94: “Serviços notariais e de registro são os de organização técnica e administrativa destinados a garantir a publicidade, autenticidade, segurança e eficácia dos atos jurídicos.”

tido de que o notário é mero agente do Estado, no exercício de uma função estatal. Di Pietro,<sup>46</sup> vale lembrar, não elenca titulares de serviços notariais e de registros entre os servidores públicos. Para ela estes compreendem “os servidores estatutários”, “os empregados públicos” e os “servidores temporários”; ao passo que aqueles pertencem à categoria dos “particulares em colaboração com o Poder Público”, por meio de “delegação do Poder Público”. Sem dúvida, o particular aprovado no concurso e investido na função notarial continua sendo um particular, não obstante a delegação, e nessa qualidade organiza pessoalmente todo o serviço a ser prestado, assemelhando-se em tudo ao concessionário de serviços públicos. Este também, muitas vezes, não tem liberdade de negociar condições contratuais com o usuário, como nos exemplos já trazidos do pedágio e do transporte público. Entretanto, é inegável o intuito de lucro na prestação de tais serviços públicos.

O concurso público, nesse contexto, mais se assemelha à licitação, que precede as concessões de serviço público e, nem por isso, torna o vencedor que irá prestar também um serviço público, um agente do Estado. Analogamente, vê-se que, nem um, nem outro; nem o notário, nem o vencedor da licitação, são remunerados pelo Estado, seu contratante, mas pela tarifa paga pelo usuário do serviço. De outro lado, o notário não poderá ser exonerado ou demitido, tanto quanto o concessionário. Ambos terão sua delegação/concessão cassada pelo poder delegante/concedente.<sup>47</sup> É de se ver que, tanto o concurso público, que resulta na natureza *intuitu personae* da delegação, quanto o poder de fiscalização e de imposição de penalidade da autoridade delegante, com linhas gerais próprias na Lei 8.935/94, correspondem às verdadeiras e típicas características dos contratos administrativos.<sup>48</sup>

### **3 Demais considerações a respeito da natureza do serviço notarial, levando em conta a titularidade da prestação e da respectiva remuneração**

Contrastando a tese da natureza do serviço como fator decisivo na definição da incidência ou não do ISS, a Constituição, de forma expressa, diz que os serviços notariais e de registro “são exercidos em caráter privado”. Este exercer em *caráter privado*, como demonstrado, vem destacado nos artigos 20 e 28, da Lei 8.935/94, e diz respeito à organização administrativa e financeira do serviço,

<sup>46</sup> DI PIETRO. **Direito Administrativo**. 17.ed. São Paulo: Atlas, 2004, p.433-7.

<sup>47</sup> O artigo 32, IV, da Lei 8.935/94 utiliza o termo *perda da delegação*.

<sup>48</sup> Quanto às características próprias dos contratos administrativos, DI PIETRO, *op.cit.* p.249.

feita pessoalmente, às expensas e sob a responsabilidade do titular da prestação do serviço (o notário) que, para isso, é motivado em razão do lucro a auferir, após a cobertura de todos os custos, inclusive os da remuneração de seus próprios empregados, em regime privado também (trabalhista). Isso vai exatamente ao encontro do que diz a Constituição, ou seja, harmoniza-se com o fato de que a delegação dos serviços notariais e de registro importa *prestação* ("exercício") em regime ("caráter") privado. É dizer: uma vez que é a titularidade da prestação do serviço (e não deste) que é delegada, é no seu prestar que o notário atua em caráter privado. Neste *prestar*, ele prepara, organiza e administra todo o funcionamento de sua atividade (artigo 20), autonomamente (de forma independente, reza o artigo 28), ou seja, em caráter privado, e, por isso, é merecedor do lucro, da integralidade dos emolumentos, como diz o aludido artigo.

Ainda considerando a expressão constitucional, e novamente recorrendo à comparação com a atividade cartorária das varas judiciais, cumpre salientar que a omissão da Constituição (no art. 236) quanto a esta modalidade do serviço notarial *lato sensu*, implica no reconhecimento tácito, mas eloqüente, de que continuam os tais serviços sendo prestados em caráter público ou privado, conforme a situação e a disposição do Poder Público, seu único titular, porém não seu único prestador. De conseqüência, claro está que os serviços notariais e de registros, por imposição constitucional, prestam-se sempre por particulares, delegatários e titulares exclusivos da prestação. De se ver que nem mesmo em caso de extinção da delegação pela aplicação da penalidade de perda ao notário, o Poder Público retomará a prestação, nos termos do art. 39, § 2º, da Lei 8.935/94.

Por todas estas razões, de base constitucional, forçoso é concluir que, se o serviço permanece público, pois realiza valores fundamentais da Constituição, inclusive relacionados à dignidade da pessoa humana,<sup>49</sup> a atuação pessoal e personalíssima do notário ao prestá-lo, tem caráter privado.

Retornando-se, porém, à questão do serviço notarial ter natureza pública, e ser prestado mediante delegação do Poder Público (CF, art. 236, *caput*), delegação que, como visto no escólio de Justen

<sup>49</sup> Conceito de serviço público segundo o escólio de JUSTEN FILHO. 2003, p.44. Ensinando o mestre, afastando a idéia de "serviços públicos por inerência", pelo tão só fato de virem previstos na Constituição: "*Existirá serviço público apenas quando as atividades referidas especificamente na Constituição envolverem a prestação de utilidades destinadas a satisfazer direta e imediatamente o princípio da dignidade da pessoa humana ou quando forem reputadas como instrumentos para satisfação de fins essenciais eleitos pela República brasileira.*"

Filho, é o ato pelo qual o Estado concede, permite ou autoriza a prestação do serviço público, mister referir a lição de Di Pietro, para quem:

Impor a instituição de taxa, (sujeita ao princípio da legalidade) aos serviços públicos concedidos, tornará inviável a utilização da concessão, já que taxa é inadequada como meio de assegurar ao concessionário o seu direito ao equilíbrio econômico-financeiro.

Afirmar que determinado serviço só pode ser remunerado por meio de taxa é o mesmo que afirmar que esse serviço não pode ser objeto de concessão ou permissão.<sup>50</sup>

Com efeito, Justen Filho, revela que:

Quando o Estado outorga concessão, não se altera o regime jurídico da prestação do serviço público, mas se modifica o regime jurídico da sua remuneração. A Constituição Federal, ao tutelar a intangibilidade da equação econômico-financeira do contrato administrativo, produz uma espécie de redução da amplitude eficaz do sistema tributário. Retira do seu âmbito a remuneração atinente aos serviços públicos outorgados aos particulares por via de concessão ou permissão.<sup>51</sup>

#### **4 A realização dos valores constitucionais que caracterizam o Serviço Público e a prestação do serviço notarial em caráter privado**

Os raciocínios acima são perfeitamente aplicáveis à prestação de serviços públicos notariais, cartorários e de registro, pois, como suprademonstrado, as regras para a prestação e fruição do serviço continuam as mesmas, seja ele prestado diretamente pelo Estado, seja pelo particular por delegação. Ou seja, as limitações e as liberalidades legais para prestar e fruir o serviço serão as mesmas, quer preste-o o Estado, quer preste-o o particular. Prestador e usuário terão os mesmos direitos e deveres, salvo por um aspecto peculiar.

Assim, o que muda é que, quando o particular titulariza a prestação (e nos serviços notarial – em sentido restrito – e registral, tal *prestação* é exclusiva do particular, consoante suprademonstrado) ele o faz em “caráter privado”, não no sentido de que as regras da prestação em si terão mudado, eis que o serviço segue público. A rigor, o serviço prestado deverá ser o mesmo, porém com a constante (e muitas vezes prévia) atuação percuciente do prestador,

<sup>50</sup> DI PIETRO. *apud* BAPTISTA. 2005. p.460.

<sup>51</sup> JUSTEN FILHO *apud* BAPTISTA. 2005. p.460.

sempre visando à melhoria das condições da fruição pelo usuário. Essa nova maneira de atuar, esta especial forma de otimizar a prestação do serviço é que se dá em “caráter privado”, pois a prestação, então, passa a ser exercida mediante a assunção pessoal da responsabilidade pela excelência do serviço. E é somente atuando como um particular atua no gerenciamento de seus próprios negócios, aplicando seus melhores esforços de forma pessoal e independente, com liberdade, na busca da melhor forma de prestar o serviço, que o titular da prestação atenderá àquela exigência constitucional de “satisfação direta e imediata do princípio da dignidade da pessoa humana” e/ou de atender às “finalidades políticas essenciais,”<sup>52</sup> em consonância com o conceito de serviço público proposto por Justen Filho e ora adotado no presente trabalho.

Desta maneira, a Constituição reconheceu que o administrador (agente) público não tem essa característica personalíssima, do envolvimento pessoal e direto com a organização e administração de todas as atividades que culminam na prestação dos serviços notariais e de registro, no nível de excelência por ela almejado, a tal ponto que delegou ao particular a titularidade de sua prestação de forma *exclusiva* (somente à pessoa física), *vinculada* (a delegação é imposta pela Constituição, sem possibilidade de o Estado prestar diretamente o serviço, apesar de titularizá-lo) e *permanente* (nem mesmo em caso de perda da delegação pelo delegatário, o Estado retoma a prestação do serviço, pois transfere-a a outro notário).<sup>53</sup> Exatamente em razão dessa confiança depositada no particular, bem como dos esforços que este terá de envidar para alcançar uma prestação pública de qualidade, capaz de realizar os aludidos valores constitucionais da dignidade da pessoa humana e das finalidades essenciais da República, por isso é que o delegatário fará jus a auferir lucro em razão desta sua atividade. Esta a interpretação correta do artigo 28, da Lei 8.935/94, em sua leitura conjugada com os artigos 20 e 21, do mesmo Diploma, em desdobramento preciso dos preceitos do art. 236, combinado com o art. 37, da Constituição Federal.

Assim, remunerados os notários visando não apenas à manutenção dos custos do serviço (caso da taxa), mas também ao lucro, a

<sup>52</sup> Estes os dois objetivos informadores do conceito de serviço público, segundo ensina JUSTEN FILHO. Teoria Geral, *op.cit.*, p.44-5.

<sup>53</sup> Como antes mencionado, em relação ao serviço cartorário judicial, a Constituição dispensou tratamento diferenciado, pois admitiu que o próprio Estado pode ser o titular da prestação do serviço, tanto quanto o particular por delegação. É o que se infere da omissão do artigo 236 quanto aos chamados *serviços forenses*, em leitura conjugada com o artigo 24, IV, onde está expressa a competência concorrente para legislar sobre custas de tais serviços.

natureza dos chamados emolumentos será de tarifa, e aí fará sentido o disposto no art. 175 da Constituição a respeito da política tarifária nacional, cujo objetivo principal é justamente assegurar o equilíbrio econômico-financeiro da relação com o concessionário/delegatário do serviço público, que perceberá a justa remuneração pela prestação em *caráter privado*, auferido diretamente dos usuários (não dos cofres públicos).<sup>54</sup>

Essa linha de argumentação mostra-se suficiente para fixar que a Constituição alberga a possibilidade de incidência de imposto sobre uma das tantas atividades de prestação serviço público, qual seja, a atividade notarial. Conseqüentemente, o artigo 236, da Constituição Federal, harmoniza-se, de forma plena, com o sistema constitucional tributário.

## Referências

- ALVES, Anna Emilia Cordelli. ISS - Aspectos Relevantes Decorrentes da Análise do artigo 1º da Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003. *In: Revista Brasileira de Direito Tributário*. vol. 99, dez./2003, p.24-38.
- ATALIBA, Geraldo. **Hipótese de Incidência Tributária**. 6.ed. São Paulo: Malheiros, 2005.
- \_\_\_\_\_. **República e constituição**. 2.ed. São Paulo: Malheiros, 1998. Atualizada por Rosolea Miranda Folgosi.
- BALEIRO, Aliomar. **Direito Tributário Brasileiro**. 11.ed. Rio de Janeiro: Forense, 2000.
- BAPTISTA, Marcelo Caron. **ISS: do texto à norma**. São Paulo: Quartier Latin, 2005.
- BARRETO, Aires Fernandino. **ISS na Constituição e na lei**. São Paulo: Dialética, 2003.
- \_\_\_\_\_. ISS e Responsabilidade Tributária. *In: Revista Dialética de Direito Tributário*. São Paulo: Dialética, nov./2005. v. 122.
- BENÍCIO, Sérgio Gonini. O ISS e alguns dos aspectos polêmicos da Lei Complementar 116/03. *In: ISS - Lei Complementar 116/2003*, Curitiba: Juruá, 2004.
- BECKER, Alfredo Augusto. **Teoria Geral do Direito Tributário**. 3.ed. São Paulo: Lejus, 1998.
- BOBBIO, Norberto. **Teoria do Ordenamento Jurídico**. 10.ed. Brasília: UnB, 1999.
- BORGES, José Souto Maior. **Lei complementar tributária**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1975.
- CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 17.ed. São Paulo: Saraiva, 2005.

<sup>54</sup> Nesse sentido, o ensino de BAPTISTA. 2005. p.462.

CARRAZZA, Roque Antonio. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. 20.ed. São Paulo : Malheiros, 2004.

CLÈVE, Clèmerson Merlin. **Atividade legislativa do Poder Executivo no estado contemporâneo e na Constituição de 1988**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1993.

COELHO, Fabio Ulhoa. **Para entender Kelsen**. 4.ed. revista. São Paulo: Saraiva, 2005.

COELHO, Sacha Calmon Navarro. **Teoria e prática das multas tributárias**. 2.ed. São Paulo: Forense, 1993.

\_\_\_\_\_ ; MARTINS, Ives Gandra da Silva. Distinção entre Não-incidência e Isenção em Tema de ISS – Atividades Bancárias. *In: Revista Dialética de Direito Tributário*. São Paulo: Dialética, mar./2006. v. 126.

COSTA, Antônio José da. **De regra padrão de incidência do imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana**. Rio de Janeiro: Forense, 1985.

DINIZ, Maria Helena. **Conceito de norma jurídica como problema de essência**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1976.

DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. **Direito administrativo**. 17.ed. São Paulo: Atlas, 2004.

FERRAZ JUNIOR, Tercio Sampaio. **Introdução ao estudo do direito – técnica, decisão, dominação**. 4.ed. São Paulo: Atlas, 2003.

FOLMANN, Melissa; SACOMAN, Cleiton. A LC 116/03 e a exigibilidade de ISSQN dos serviços notariais e

registrais. *In: ISS - Lei Complementar 116/2003*, Curitiba: Juruá, 2004.

<http://www.stf.jus.br/portal/processo/verProcessoAndamento.asp?numero=3089&classe=ADI&origem=AP&recurso=0&tipoJulgamento=M/Acesso> em 15 de outubro de 2008.

<http://www.stf.jus.br/arquivo/informativo/documento/informativo441.htm> Acesso em 15 de outubro de 2008.

<http://www.stf.jus.br/arquivo/informativo/documento/informativo464.htm> Acesso em 15 de outubro de 2008.

<http://www.stf.jus.br/arquivo/informativo/documento/informativo494.htm> Acesso em 15 de outubro de 2008.

JUSTEN FILHO, Marçal. **O imposto sobre serviços na constituição**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1985.

\_\_\_\_\_. **Curso de Direito Administrativo**. 2.ed. São Paulo: Saraiva, 2005.

\_\_\_\_\_. **Teoria Geral das Concessões de Serviço Público**. São Paulo: Dialética, 2003.

LACOMBE, Américo Lourenço Masset. **Princípios Constitucionais Tributários**. São Paulo: Malheiros, 1996.

MELLO, Celso Antonio Bandeira de. **Curso de direito administrativo**. 13.ed. São Paulo: Malheiros, 2001.

\_\_\_\_\_. **Conteúdo jurídico do princípio da igualdade**. 3.ed. São Paulo: Malheiros, 2006.

MELO, José Eduardo Soares de; LIPPO, Luiz Francisco. **A não-cumulatividade tributária**. 2.ed. São Paulo: Dialética, 2004.

MORAES, Alexandre de. **Direito Constitucional**. 18.ed. São Paulo: Atlas, 2005.

PEIXOTO, Marcelo Magalhães; MARTINS, Ives Gandra da Silva. Organizadores. **ISS - Lei Complementar 116/2003**. Curitiba : Juruá, 2004.

ROCHA, Carmen Lucia Antunes. **República e federação no Brasil**: traços constitucionais da organização política brasileira. Belo Horizonte: Del Rey, 1997.

ROTHENBURG, Walter Claudius. **Princípios Constitucionais**. Porto Alegre: Fabris Editor, 1999.

SANTI, Eurico Marcos Diniz de. **Lançamento Tributário**. 2.ed. revista e ampliada. São Paulo: Max Limonad, 2001.

SILVA, José Afonso da. **Curso de direito constitucional positivo**. 27.ed. São Paulo: Malheiros, 2006.

\_\_\_\_\_. **Aplicabilidade das normas constitucionais**. 2.ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1982.

VILLAÇA, Ana Cristina Othon de Oliveira. Serviços Notariais e de Registro Público e a Incidência do ISS. *In*: **Revista Dialética de Direito Tributário**. São Paulo, Dialética, agosto/2005, v. 119.