

**A COBRANÇA DE ISS SOBRE OS SERVIÇOS CARTORÁRIOS, NOTARIAIS E
REGISTRAIS EM FACE DA IMUNIDADE TRIBUTÁRIA RECÍPROCA E DA
DECISÃO DA ADI Nº 3.089/DF**

**ISS COLLECTION ON CUSTOMS, NOTARY AND REGISTRATION SERVICES
UNDER RECIPROCAL TAX IMMUNITY AND ADI DECISION Nº 3.089/DF**

Matheus Teixeira Bezerra¹

RESUMO: O objetivo do presente artigo é analisar a incidência do ISS sobre os serviços notariais, cartorários e registrais, tendo em vista que tais serviços foram listados nos itens 21 e 21.1 da lista anexa à Lei Complementar nº 116/2003, bem como analisar a decisão da ADI nº 3.089/DF que declarou a constitucionalidade dos supracitados itens. O que se pretende é demonstrar urgente necessidade de uma nova ADI sobre a supracitada tributação ou alteração legislativa sobre a Lei Complementar nº 116/2003, tendo em vista que os serviços notariais, cartorários e registrais devem ser abrangidos pela imunidade tributária recíproca.

PALAVRAS-CHAVE: Imunidade Tributária. ISS. Serventuários. ADI nº 3.089/DF.

ABSTRACT: The purpose of this article is to analyze the incidence of ISS on notary, notary and registry services, considering that such services were listed in items 21 and 21.1 of the list annexed to Complementary Law 116/2003, as well as to analyze the ADI Decision No. 3,089 / DF declaring the constitutionality of the aforementioned items. The aim is to demonstrate the urgent need for a new ADI on the aforementioned taxation or legislative amendment on Complementary Law 116/2003, given that notary, notary and registry services should be covered by reciprocal tax immunity.

KEYWORDS: Tax Immunity. ISS. Clerks. ADI nº 3.089/DF.

¹ Especialização em Direito e Processo Tributário na Universidade de Fortaleza (Unifor). Graduado em Direito na Universidade de Fortaleza (Unifor). Advogado. teixeiramatheus.adv@gmail.com

1. INTRODUÇÃO

É correto afirmar que os Municípios possuem necessidade de arrecadação, como qualquer ente federativo, assim como é necessário que Lei Complementar federal estabeleça a norma geral daqueles tributos que serão de competência municipal, cabendo ao Município, apenas, estabelecer normas específicas quanto a esta tributação. Este é o caso do ISS, o qual a Lei Complementar nº 116/2003 estabelece as hipóteses de incidência sobre as quais o Município pode ou não instituir a cobrança do imposto.

Contudo, o problema nasceu pelo fato da hipótese incidência, prevista na norma geral, estabelecer que os serviços notariais, cartorários e registrais seriam fato gerador para a incidência de ISS, o que fundamentou a proposição da Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) nº 3.089/DF, a qual pedia a declaração de inconstitucionalidade dos itens 21 e 21.1 da lista anexa à Lei Complementar nº 116/2003, em razão do instituto constitucional da imunidade tributária recíproca incidir sobre esses serviços. Porém, em 2008, o Supremo Tribunal Federal (STF) julgou improcedente a ação e declarou a constitucionalidade dos itens.

O causídico é que os serviços notariais, registrais e cartorários, estão longe de ser serviços comuns ou serviços que podem ser classificados em algum tipo de categoria, assim como os agentes que os prestam, os Tabeliães e Oficiais de Registro, são agentes públicos de natureza controvertida e pouco estudada pela doutrina e pela jurisprudência, o que torna a constitucionalidade dos itens 21 e 21.1, um assunto muito mais complexo e mais extenso, devendo ser analisado com mais cuidado e perícia do que foi pela ADI nº 3.089/DF em 2008.

Após mais de 11 anos da supracitada decisão do STF, a nova composição da corte, vem tecendo decisões que, de forma direta, abalam os fundamentos que delinearão a decisão tomada em 2008, trazendo à tona uma possível inconstitucionalidade que perdura mais de uma década.

2. A NATUREZA DOS CARTÓRIOS EXTRAJUDICIAIS E DOS SERVENTUÁRIOS

O cartório extrajudicial é nada mais do que o local em que reside o domicílio profissional do tabelião ou registrador, não possui personalidade jurídica, ou seja, não passa de uma

repartição administrativa. Assim, as serventias extrajudiciais não podem ser consideradas órgãos públicos, muito menos uma empresa, são semelhantes às Varas Judiciais – diferenciando-se pelo fato das varas judiciais serem consideradas órgãos do Poder Judiciário –, estas são apenas o local em que o juiz de direito habitualmente exerce suas funções. Aparando eventuais dúvidas, Luiz Guilherme Loureiro (2017, p. 70-71) doutrina da seguinte forma:

“Portanto, o cartório não se confunde com a sociedade ou com qualquer outro ente personalizado. Da mesma forma seu conceito não equivale ao do estabelecimento, que é um complexo de bens organizados para o exercício da empresa (CC, art. 1.142). O cartório, como vimos, é apenas um feixe de atribuições ou competências criadas por lei ou, nas palavras do legislador, uma "organização técnica e administrativa destinada a garantir a publicidade, autenticidade, segurança e eficácia dos atos jurídicos" (art. 1 da Lei n. 8.935/94). [...] Portanto, a nosso ver é errônea a orientação jurisprudencial do Superior Tribunal de justiça segundo a qual o cartório extrajudicial constitui uma "empresa" expressa em inúmeras decisões relativas à base de cálculo do imposto sobre serviço na atividade notarial e de registro.”

Chega-se então à definição jurídica do serventuário (notário e/ou registrador), estes são os agentes públicos que recebem a delegação estatal para prestar serviços de fé pública, após serem aprovados em concurso público de provas e títulos, conforme dispões o §3º do art. 236 da Constituição Federal. Porém, existem questionamentos quanto à natureza destes agentes, se são servidores públicos, ou seja, pessoas integrantes do Poder Público ou meros parceiros prestadores de serviços públicos.

Os que seguem a corrente de que os notários e registradores não são servidores públicos, justificam sua ideia pelo disposto no art. 236 da Carta Magna, em razão do seu texto ser expresso ao dizer que os serviços notariais e de registro possuem caráter privado, assim entendeu a Suprema Corte ao analisar a ADI nº 2602/MG, ocasião em que o colegiado enfatizou a distância dos serventuários da composição da administração pública.

José dos Santos Carvalho Filho (2014, p. 1123-1124) entende que os notários e registradores não seriam servidores públicos, mas apenas uma outra categoria de agentes públicos denominados de agentes colaboradores, sendo estes, pessoas particulares que exercem uma função pública, contudo, sem perderem sua natureza de particular.

Com respeito ao entendimento do autor e do STF, não é possível concordar com tal posicionamento. Primeiramente, pode-se entender o conceito de servidor público, de uma forma mais ampla, como aqueles que exercem uma atividade pública, possuem vínculo empregatício com o Poder Público e são remunerados pelo próprio erário. Estes acabam sendo divididos em

servidores estatutários, empregados públicos e servidores temporários, conforme conceitua Maria Sylvia Zanella Di Pietro (2017, p. 680), que na mesma obra adere ao entendimento de que os notários e os registradores são apenas colaboradores com o Poder Público (2017, p. 687). Contudo, segundo Ivan Barbosa Rigolin (2012, p. 57) esta classificação é desnecessária e apenas modal, tendo o conceito de servidor público uma só definição:

“Nesse sentido, cumpre preservar o sentido clássico, imorredouro e necessário da expressão servidor público, que não depende nem pode depender da tópica e circunstancial definição nem da Lei n. 1.711/52, nem da L. 8.112, nem de lei outra alguma, nem pode curvar-se ao casuismo governamental deste ou daquele momento, como se a moda do dia fosse permanecer, e como se apenas de caprichos e de modas se pudesse construir uma sólida doutrina jurídica. [...] Servidor público sempre foi, é sem dúvida alguma, e ao que tudo faz crer para sempre será, o cidadão vinculado por algum regime de trabalho à Administração pública, seja qual for esse regime, e, dentro dele, seja qual for a natureza — permanente ou em confiança — daquela vinculação.”

Seguindo este caminho, percebe-se que os serventuários não são meros particulares em colaboração com o Poder Público, mas verdadeiros servidores públicos. Primeiramente, pelo fato de estarem vinculados a um regime de trabalho ao Poder Público, seja estatutário, caso entenda-se a conhecida lei dos cartórios, Lei nº 8.935/94, como o estatuto destes servidores, o que seria plenamente aceitável.

O regime de trabalho dos serventuários para com o Poder Público, também se enquadra em uma situação empregatícia comum, trazendo como enquadramento os clássicos fundamentos fáticos e jurídicos que caracterizam uma relação de emprego, seja a prestação de serviço por pessoa física a outrem, com pessoalidade, não eventualidade, onerosidade e sob subordinação Maurício Goldinho Delgado (2017, p. 330-331). Já se sabe que os delegados de fé pública são os notários e registradores (pessoas físicas) e tais serviços são prestados ao Estado, tendo em vista que prestam uma atividade reconhecidamente estatal. Os atos destinados aos notários e registradores devem ser prestados com pessoalidade, bem como em razão de sua delegação, os serviços são prestados de forma contínua, até que se der um dos casos do art. 39 da Lei nº 8.935/94 (não eventualidade), além de serem prestados de forma onerosa, o que se ver pela tabela de emolumentos estipulada em cada Estado. Por fim, os serventuários estão subordinados ao Poder Público já que além da fiscalização estatal, a perda de sua delegação

depende de processo judicial ou processo administrativo, segundo o art. 35 da Lei dos Cartórios².

Assim, deve-se relevar que o processo administrativo tratado deve ser considerado processo administrativo disciplinar, já que visa apurar um fato e disciplinar um agente da administração pública, bem como demonstra o poder de hierarquia da Administração Pública. Ressalte-se que tal processo administrativo é notoriamente aplicado apenas para servidores públicos: “*Processo administrativo-disciplinar é o instrumento formal através do qual a Administração apura a existência de infrações praticadas por seus servidores e, se for o caso, aplica as sanções adequadas.*” (CARVALHO FILHO, 2014, p. 999).

José dos Santos Carvalho Filho (2014, p. 599-600) traz outras características ao perfil do servidor público que se encaixa com os serventuários. Primeira característica é a profissionalidade, ou seja, o agente deve efetivar atos públicos como sua efetiva profissão, sendo uma categoria própria de trabalhadores, não havendo razão para não incluir os serventuários nesta categoria, já que são pessoas físicas, conforme dito anteriormente, exercendo atividades de fins profissionais.

A segunda característica atribuída pelo supracitado autor é a definitividade, eis que, em regra, os servidores públicos devem exercer suas atividades de forma permanente, característica que se dá aos notários e registradores, sem necessitar de esforços para explicá-la. Por último, José dos Santos afirma que o servidor público tem como característica uma relação jurídica de trabalho com a administração pública, ora, conforme já explanado anteriormente, a relação empregatícia dos serventuários com o Poder Público é nítida, possuindo todos os elementos fáticos e jurídicos que caracterizam uma relação de emprego.

Não obstante o já delimitado, o que deixa clara a natureza de servidor público do notário e do registrador, o inciso II do art. 37 da Constituição Federal³, demonstra mais um dos requisitos para tal caracterização, tendo em vista o fato dos notários e registradores só investirem

² Art. 35. A perda da delegação dependerá: I - de sentença judicial transitada em julgado; ou II - de decisão decorrente de processo administrativo instaurado pelo juízo competente, assegurado amplo direito de defesa.

³ Art. 37. A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência e, também, ao seguinte: [...] II - a investidura em cargo ou emprego público depende de aprovação prévia em concurso público de provas ou de provas e títulos, de acordo com a natureza e a complexidade do cargo ou emprego, na forma prevista em lei, ressalvadas as nomeações para cargo em comissão declarado em lei de livre nomeação e exoneração;

em seus cargos através de concurso público, conforme previsto no art. 14 da Lei nº 8.935/94⁴ e no art. 236, §3º da Carta Magna. Frise-se que aqui fala-se em cargos e não mera função pública, pois, a própria Di Pietro (2017, p. 694) – autora que discorda que notários e registradores sejam servidores públicos – atesta que concurso público só é cabível para cargo ou emprego público, não entendendo haver lacuna no art. 37 da Carta Magna que não prever a exigência de concurso público para funções:

“Uma dúvida que pode ensejar a norma do artigo 37, II, é sobre a razão de o dispositivo mencionar a exigência de concurso público apenas para cargo ou emprego público, deixando de lado as funções. José Afonso da Silva (2003:659), comentando esse preceito, diz que “deixa a Constituição, porém, uma grave lacuna nessa matéria, ao não exigir nenhuma forma de seleção para admissão às funções (autônomas) referidas no artigo 37, I, ao lado dos cargos e empregos. Admissões a funções autônomas sempre foram fontes de apadrinhamentos, de abusos e de injustiças aos concursados”. Permitimo-nos discordar do jurista por entendermos que função, em paralelo a cargo e emprego, só existirá para os contratados “por tempo determinado para atender a necessidade temporária de excepcional interesse público”, nos termos do artigo 37, IX, e para funções de confiança, de livre provimento e exoneração.”

Diante do argumento da autora, entende-se que função só cabe para contratos por tempo determinado e como se sabe, o cargo de notário e registrador é de prazo indeterminado. Assim, seguindo a definição clássica dos vocábulos dados aos servidores públicos (cargo, emprego público e função), usadas pela própria autora que neste momento usa-se como referência, consolida-se o entendimento de que notários e registradores são detentores de cargos públicos (DI PIETRO, 2017, p. 688).

Analisando o argumento da autora e comparando com as características dos serventuários, percebe-se que estes possuem natureza de servidores públicos, detentores de cargos públicos, tendo em vista que têm seus cargos criados por lei (Lei nº 8.935/94), que lhes conferem denominação própria, fixa seu meio de remuneração e define suas atribuições.

Em verdade, os mesmos autores que recusam a ideia de que os notários e registradores são servidores públicos, estabelecem condições e características de servidores públicos e que são atendidas pelos serventuários. O Ministro Celso de Mello, ao proferir seu voto no julgamento do Recurso Extraordinário 178.236/RJ em 07 de março de 1996, expôs os seguintes argumentos:

⁴ Art. 14. A delegação para o exercício da atividade notarial e de registro depende dos seguintes requisitos: I - habilitação em concurso público de provas e títulos.

“O Pleno do Supremo Tribunal Federal, refletindo em seu magistério jurisprudencial esse entendimento, deixou positivado que os notários públicos e oficiais registradores “são órgãos da fé pública instituídos pelo Estado” e desempenham, nesse contexto, “função eminentemente pública”, qualificando-se, em consequência, “como servidores públicos” (RTJ 67/327, Rel. Min. DJACI FALCÃO), tanto que, no Exterior, e por efeito da Convenção de Viena sobre Relações Consulares, as atividades notariais e registrais concernentes à função dos Oficiais do Registro Civil das Pessoas Naturais são exercidas pelos Cônsules do Brasil, circunstância esta que acentua a oficialidade de tais serviços cuja execução, por envolver o exercício de parcela da autoridade do Estado (do poder certificante) – que goza de presunção *juris tantum* de fé pública – supõe a condição formal de servidor público dos Notários e dos Registradores. O próprio exame do vigente texto constitucional permite concluir pela estabilidade dos serviços notariais e registrais, autorizando, ainda, o reconhecimento de que os serventuários incumbidos do desempenho dessas relevantes funções qualificam-se como típicos servidores públicos, pois (a) só podem exercer as atividades em questão por delegação do Poder Público (CF, art. 236, caput), (b) estão sujeitos, no desempenho de suas atribuições funcionais, à permanente fiscalização do Poder Judiciário (CF, art. 236, §1º) e (c) dependem, para o ingresso na atividade notarial e de registro, de prévia aprovação em concurso público de provas e títulos (CF, art. 236, §3º), que constitui, no magistério da doutrina, o instrumento destinado à seleção de “quem se empenha a ingressar nos quadros do serviço público...” (JOSÉ CRETILLA JÚNIOR, ‘Comentários à Constituição de 1988’, vol. IX/4626, 1993, Forense Universitária).”

Tal entendimento foi seguido pela maioria dos demais Ministros que proferiram seus votos naquela ocasião e, apesar de tal entendimento transcorrer do ano de 1996, tal entendimento deve permanecer o mesmo, tendo em vista que de lá até os dias atuais, não houve alterações nas características dos serviços notariais e registrais, o que se percebe pelos argumentos doutrinários trazidos a pouco, bem como que tal fato foi observado pelo ministro Joaquim Barbosa, ao proferir seu voto na ADI nº 2.602/MG em 11/11/2004 e referir-se ao voto do ministro Celso de Mello, mencionado à cima:

“Dessas características do serviço notarial apontadas pelo ministro Celso de Mello, alguma foi efetivamente alterada? Noutras palavras: Houve mudança substancial da natureza do serviço notarial? A meu ver, a disciplina específica sobre os serviços notariais manteve-se intacta...”

Portanto, quem exerce os poderes delegados pelo Estado é o serventuário e não o cartório, bem como que aquele é detentor de cargo público e essencialmente um servidor do Estado, e no caso objeto da presente discussão, é sobre estes agentes públicos que incide a cobrança do ISS.

3. A NATUREZA JURÍDICA E PECULIARIDADES DOS EMOLUMENTOS

Emolumentos é a denominação dada aos valores cobrados pela contraprestação dos serviços notariais, cartorários ou registrais, ou seja, é a nomenclatura do pagamento pelos serviços prestados ao usuário, conforme se extrai da leitura do artigo 28 da Lei nº 8.935/1994⁵.

Todo e qualquer servidor público recebe sua remuneração ou vencimento, diretamente do Poder Público. Diferente dos serventuários que não recebem sua remuneração diretamente do Poder Público, mas dos particulares que utilizam de seus serviços, sendo este um dos argumentos utilizados por aqueles que asseguram que os serventuários não são servidores públicos, justamente pelo fato de serem remunerados pelos particulares, o que os tornariam apenas mais um cessionário público.

Contudo, o fato de o pagamento dos serviços dos serventuários não serem feitos diretamente pela Administração Pública, não significa que não estejam sendo pagos por esta. Para compreender isto é necessário conhecer a natureza jurídica dos emolumentos. Conforme a melhor doutrina, os emolumentos possuem natureza jurídica de taxa de serviço.

Luiz Guilherme Loureiro (2017, p. 67), não só confirma a característica de taxa dos emolumentos, mas também impõe que a sua instituição e majoração devem se sujeitar aos princípios fundamentais tributários, ou seja, não podem ser livremente instituídos ou majorados pelo serventuário, o que deslegitima, mais uma vez, a tese de que os serviços notariais e registrais fazem parte do mercado privado, o que será melhor exposto adiante.

Seguindo o entendimento da natureza jurídica dos emolumentos como sendo uma espécie de taxa, o STF expôs seu raciocínio na ADI nº 1145/PB. Assim como o STJ⁶ que, além

⁵ Art. 28. Os notários e oficiais de registro gozam de independência no exercício de suas atribuições, têm direito à percepção dos emolumentos integrais pelos atos praticados na serventia e só perderão a delegação nas hipóteses previstas em lei.

⁶ ADMINISTRATIVO – SERVENTIA NOTARIAL E REGISTRAL – REGIME DE DIREITO PÚBLICO – CUSTAS E EMOLUMENTOS – NATUREZA JURÍDICA DE TRIBUTO – TAXA REMUNERATÓRIA DE SERVIÇO PÚBLICO – NÃO INCIDÊNCIA DA IMPENHORABILIDADE LEGAL CONTIDA NO ART. 649, IV DO CPC. [...] 3. Os valores obtidos com a cobrança das taxas e emolumentos são destinados à manutenção dos serviços públicos cartorários, e não simplesmente para remunerar o serventuário. Se tais valores tivessem finalidade exclusiva de remunerar o serventuário, que exerce função pública, o montante auferido não poderia exceder o subsídio mensal dos Ministros do Supremo Tribunal Federal, conforme dispõe o art. 37, XI da CF. 4. Sendo assim, tendo as custas e emolumentos de serviços notariais natureza jurídica tributária, na qualidade de taxas destinadas à promover a manutenção do serviço público prestado, e não simplesmente à remuneração do serventuário, não há que se falar na incidência da impenhorabilidade legal prevista no art. 649, IV do CPC. [...].

de caracterizar os emolumentos como taxa de serviço, ainda definiu que o mesmo não é destinado apenas para a remuneração do serventuário, mas também para a manutenção da serventia.

Frise-se que no julgado citado, a Corte Superior também demonstrou o entendimento de que o serventuário exerce função pública e a sua remuneração está vinculada ao teto constitucional – tendo em vista que os valores que excedem o teto devem ser destinados à manutenção da serventia e dos serviços estatais.

Em consonância com o exposto, sabendo que os emolumentos são, de fato, tributo, cabe ressaltar algumas características dos tributos, dentre elas está o fato do tributo ser devido apenas ao Poder Público, ou seja, não existe a hipótese de um particular ser o sujeito ativo em uma relação tributária, no máximo, o particular se coloca como responsável tributário, mas ainda assim seria apenas o responsável pelo recolhimento da prestação pecuniária compulsória, ou seja, ainda seria sujeito passivo na relação tributária, pois, o tributo é devido apenas à pessoa jurídica de direito público. Neste sentido, leciona Sacha Calmon (2018, p. 298):

“Distingue-se o tributo de outros deveres pecuniários compulsórios de índole privada (seguro obrigatório automobilístico) ou da obrigação de alimentar porque, nesses casos, o credor é pessoa jurídica de Direito Privado ou pessoa natural, e também porque a cobrança, em tais casos, não é feita mediante atividade administrativa plenamente vinculada à lei.”

Dessa forma, entende-se que o tributo só pode ser devido em favor do Estado (pessoa jurídica de direito público), conforme se extrai do conceito de tributo do texto do artigo 3º do Código Tributário Nacional, não havendo como o mesmo ter como sujeito ativo uma pessoa física, muito menos particular, portanto, não há possibilidade dos notários e do registradores serem os destinatários diretos dos emolumentos, pois, apesar de serem servidores públicos – segundo o entendimento aqui adotado –, não são pessoas jurídicas de direito público e, mesmo que entenda-os como meros particulares concessionários de serviço público, estariam ainda mais distante da permissão legal de serem sujeitos ativos na cobrança dos emolumentos (tributo), o que não se pode ser aceito.

Recurso especial improvido. (STJ – Resp: 1181417 SC 2010/0032835-6, Relator: Ministro HUMBERTO MARTINS, Data de Julgamento: 19/08/2010, T2 – SEGUNDA TURMA, Data de Publicação: DJe 03/09/2010)

Em decorrência deste raciocínio, pode-se entender que o pagamento dos emolumentos é devido diretamente ao ente federativo ao qual a serventia está vinculada, sendo o serventuário mero sujeito estatal responsável pelo recolhimento de tal tributo (emolumentos) e, por fim, sendo, apenas, receita deste tributo, destinada em sua integralidade à manutenção da serventia e remuneração do serventuário.

O fato é que os emolumentos não são devidos aos serventuários, apenas a percepção das suas respectivas receitas é que o são. Dessa maneira, não é o particular que remunera os serviços dos notários e registradores, é o próprio ente federativo responsável (Estado ou Distrito Federal), sendo que este, apenas, concede a arrecadação da supracitada taxa (emolumentos), que lhe pertence, como remuneração aos prestadores do serviço público (serventuários) e manutenção da serventia aos quais são responsáveis.

Diante dos ensinamentos da citação de Sacha Calmon, também se percebe que a cobrança do tributo só pode ser feita mediante atividade administrativa plenamente vinculada em lei, ou seja, os emolumentos também não poderiam ser cobrados sem que houvesse uma lei específica que assim dispusesse, o que se materializa com a Lei nº 10.169/2000, que dispõe sobre as normas gerais para a fixação de emolumentos relativos aos atos praticados pelos serviços prestados pelos tabeliões e oficiais de registro.

Pelo escopo da supracitada lei, percebe-se que o valor dos emolumentos, jamais, poderá ser discricionário ou definido conforme vontade do serventuário, é o que se ver com a leitura do artigo 1º da Lei nº 10.169/2000⁷. Assim, todos os anos, o Poder Judiciário dos respectivos Estado, por meio de Portarias, estabelecem os valores a serem cobrados pelos serventuários, frise-se que tais valores não podem ser cobrados para mais ou para menos do que o estipulado como valor do referido serviço.

⁷ Art. 1º Os Estados e o Distrito Federal fixarão o valor dos emolumentos relativos aos atos praticados pelos respectivos serviços notariais e de registro, observadas as normas desta Lei.
Parágrafo único. O valor fixado para os emolumentos deverá corresponder ao efetivo custo e à adequada e suficiente remuneração dos serviços prestados.

4. IMUNIDADE TRIBUTÁRIA RECÍPROCA

É de notório conhecimento no campo jurídico-tributário que a Constituição Federal de 1988 limita o exercício da competência tributária dos entes federativos, ao vedar que estes entes instituíam impostos sobre a renda, patrimônio e serviços prestados pelos outros entes da federação⁸, é a chamada imunidade tributária recíproca.

Percebe-se que essa imunidade imposta pela Carta Magna apenas impede que a obrigação tributária nasça, ainda que exista uma hipótese de incidência que tribute aquele fato, ou seja, o ente público não se obriga à prestação pecuniária compulsória, mesmo que pratique o fato gerador previsto na hipótese de incidência tributária.

A imunidade recíproca tem o intuito principal de efetivar a autonomia dos entes federativos e evitar eventuais desequilíbrios entre eles, serve como garantia da Federação, por consequência destas características é entendida como cláusula pétrea. Essa garantia não se restringe apenas aos órgãos da administração direta, mas também às Fundações Públicas, Autarquias e Empresas Públicas e Sociedades de Economia Mista, estas duas últimas somente no que concerne às suas atividades públicas, assim, se uma empresa pública explora uma atividade econômica e atua em concorrência com entes privados, esta atividade, especificamente, não será albergada pela imunidade recíproca, desta maneira estipula a Carta Magna⁹ e entende o STF, conforme decisão da ADI nº 1.642, votada em 2008.

A vedação à concessão da imunidade tributária para entes públicos exploradores de atividades econômicas, é de suma importância para o mercado, pois, permitir que uma empresa pública opere sem a carga de impostos incidentes sobre sua atividade, é um desleal ataque contra a livre concorrência, pois os operadores privados – obrigados ao pagamento normal de todos os impostos incidentes – se veriam prejudicados no mercado. Desta forma, o STF tem o

⁸ Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: [...] VI - instituir impostos sobre: a) patrimônio, renda ou serviços, uns dos outros.

⁹ Art. 150 [...] § 3º - As vedações do inciso VI, "a", e do parágrafo anterior não se aplicam ao patrimônio, à renda e aos serviços, relacionados com exploração de atividades econômicas regidas pelas normas aplicáveis a empreendimentos privados, ou em que haja contraprestação ou pagamento de preços ou tarifas pelo usuário, nem exonera o promitente comprador da obrigação de pagar imposto relativamente ao bem imóvel.

entendimento que se os serviços forem de caráter público e prestados de forma exclusiva pela empresa pública ou sociedade de economia mista, a imunidade tributária recíproca é aplicável¹⁰.

Percebe-se que o ponto norteador para a aplicação da imunidade recíproca é o equilíbrio do mercado, tendo em vista que os fatos balizadores para a aplicação do instituto para exploradores de atividades econômicas foram o serviço ser de natureza pública – serviço essencial para o Estado e de prestação obrigatória deste – e explorado em situação de monopólio – exercido sem concorrência direta com outra empresa, ou seja, se não houver concorrência não haverá desequilíbrio de mercado com a não cobrança do tributo.

Conforme perceptível pelo raciocínio trazido nos tópicos anteriores, foi possível constatar que as serventias extrajudiciais fazem parte do Poder Público, que os notários e registradores são servidores públicos, que os serviços notariais, registrais e cartorários são serviços públicos e, por fim, que os emolumentos são taxas estaduais, sendo assim, só podem ser de competência e auferidos por uma pessoa jurídica de direito público.

Como bem se sabe, os serviços notariais e registrais são serviços delegados pelo Poder Público aos notários e registradores. Se essa prestação de serviço pública é delegada, quer dizer que alguém – titular dos serviços – delegou a esses profissionais do direito essas atribuições. Em síntese, se esses serviços são públicos e foram delegados, quem os delegou, obviamente, é um ente público, no caso dos serviços notariais e registrais o ente é o Poder Judiciário estadual. Aglomerando este raciocínio com a jurisprudência do STF¹¹, deve ser entendido que o serviço

¹⁰ AGRAVO INTERNO NA AÇÃO CÍVEL ORIGINÁRIA. DIREITO CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. ALCANCE DA IMUNIDADE TRIBUTÁRIA RECÍPROCA. ART. 150, VI, 'A', DA CRFB/88. NATUREZA PÚBLICA DOS SERVIÇOS DE ÁGUA E SANEAMENTO PRESTADOS POR SOCIEDADE DE ECONOMIA MISTA ESTADUAL. PARTICIPAÇÃO PÚBLICA CORRESPONDENTE A 99,9996% DO CAPITAL SOCIAL. SERVIÇO PRESTADO DE MANEIRA EXCLUSIVA E NÃO CONCORRENCIAL. IRRELEVÂNCIA DO CAPITAL PRIVADO PARTICIPANTE DA COMPOSIÇÃO SOCIETÁRIA DA AUTORA. JURISPRUDÊNCIA DESTA CORTE NO SENTIDO DE QUE A IMUNIDADE TRIBUTÁRIA RECÍPROCA ALCANÇA AS SOCIEDADES DE ECONOMIA MISTA PRESTADORAS DE SERVIÇOS PÚBLICOS. PRECEDENTES. AGRAVO INTERNO A QUE SE NEGA PROVIMENTO. 1. A imunidade tributária recíproca (art. 150, VI, 'a', da CRFB/88) é extensível às empresas públicas e às sociedades de economia mista prestadoras de serviços públicos, notadamente quando prestados com cunho essencial e exclusivo. 2. In casu, trata-se de sociedade de economia mista que executa serviço público de modo exclusivo, com capital social fechado e quase que integralmente titularizado pelo Estado do Ceará (99,9996%), sem indicação de qualquer risco de quebra do equilíbrio concorrencial ou de livre-iniciativa, mercê da ausência de comprovação de que a COGERH concorra com outras entidades no campo de sua atuação. 3. Agravo interno a que se nega provimento. (ACO 2149 AgR, Relator(a): Min. LUIZ FUX, Primeira Turma, julgado em 29/09/2017, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-238 DIVULG 18-10-2017 PUBLIC 19-10-2017)

¹¹ Casa da moeda do brasil (CMB) – empresa governamental delegatária de serviços públicos – emissão de papel moeda, cunhagem de moeda metálica, fabricação de fichas telefônicas e impressão de selos postais – regime

de notas e registros não podem ser onerados por impostos em virtude da sua eminente natureza pública.

Percebe-se que o STF não vê óbice na imunidade recíproca incidente sobre um serviço público delegado, o que indiscutivelmente pode ser aplicado aos serviços notariais e registrais, no que se refere ao seu caráter de delegação de fé pública à pessoa do serventuário.

Ocorre que os serviços de prestação de fé pública, que são a essência dos serviços notariais e registrais, são de competência exclusiva do Poder Público, neste caso, dos Estados ou do Distrito Federal, razão pela qual os serventuários os exercem sem concorrência, por estes motivos, seguindo a supracitada jurisprudência, a imunidade recíproca deve ser aplicada a tais serviços.

Sendo os notários e registradores, essencialmente, servidores públicos detentores de cargos públicos, o serventuário não pode ser classificado como mero particular, bem como que o valor auferido em emolumentos pela serventia, não podem ser entendidos como lucro, mas mera remuneração.

Nesse aspecto, é fácil imaginar a situação de um procurador do Estado ou do Município – advogado público –, sendo este um profissional do direito, que presta serviço jurídico intelectual e além da remuneração mensal ainda recebe honorários de sucumbência nas ações com êxito do ente público que representa. Ora, o mesmo está a prestar um serviço de advocacia para o ente federativo, por qual motivo o mesmo não paga ISS ao Município? A resposta consiste no argumento de que os seus serviços fazem parte do próprio Poder Público, razão pela qual os seus serviços são prestados diretamente pela pessoa jurídica da administração direta para ela mesma, sendo assim abarcado pela imunidade recíproca. Mas sendo este o argumento, o ato de fé pública ou extensão da autoridade do Estado na pessoa do serventuário não

constitucional de monopólio (CF, ART. 21, VII) – outorga de delegação à CMB, mediante lei, que não descaracteriza a estatalidade do serviço público, notadamente quando constitucionalmente monopolizado pela pessoa política (a União federal, no caso) que é dele titular – a delegação da execução de serviço público, mediante outorga legal, não implica alteração do regime jurídico de direito público, inclusive o de direito tributário, que incide sobre referida atividade – consequente extensão, a essa empresa pública, em matéria de impostos, da proteção constitucional fundada na garantia da imunidade tributária recíproca (CF, ART. 150, VI, “a”) – O alto significado político-jurídico dessa prerrogativa constitucional, que traduz uma das projeções concretizadoras do princípio da federação – imunidade tributária da casa da moeda do Brasil, em face do ISS, quanto às atividades executadas no desempenho do encargo que, a ela outorgado mediante delegação, foi deferido, constitucionalmente, à União federal – doutrina (REGINA HELENA COSTA, “INTER ALIOS”) – PRECEDENTES – RECURSO DE AGRAVO IMPROVIDO (STF – RE: 610.517/RJ, SEGUNDA TURMA, Relator: Min. Celso De Mello, Data do Julgamento: 03/06/2014)

caracteriza a mesma integração no Poder Público que os procuradores são contemplados, tendo em vista que estes últimos e os registradores têm a mesma forma de ingresso em seus respectivos cargos, ou seja, são servidores públicos?

Deve ser levado em conta este último aspecto que o STF vem se caracterizando essencial para a concessão de imunidade para pessoas que não habitam a administração pública direta, autarquias ou fundações públicas – além da essencialidade do serviço de natureza pública e do monopólio –, qual seja, o intuito lucrativo.

É inconsistente fundamentar intuito lucrativo com a necessidade de ser remunerado por seu trabalho, ora, sobre este aspecto qualquer servidor público possui intenção lucrativa. Dessa maneira, usar como fundamento a concepção do fato do serventuário ser remunerado com os emolumentos, como intuito de obter lucro, é desarrazoado, pois os serventuários prestam seus serviços exclusivamente à serventia e estão vinculados permanentemente a ela, sendo impedidos de exercer qualquer outro tipo de profissão, o que os distancia da intenção de ter o Poder Público como mero cliente, o que é normalmente feito pelas concessionárias, isso sim é intuito lucrativo, tirar o melhor proveito de uma negociação, o que não é feito pelos serventuários:

“Ao contrário do empresário, o notário não pode exercer a atividade em sociedade, realiza um serviço intelectual em nome e sob responsabilidade pessoal, ainda que auxiliado por prepostos e não tem intuito de lucro, já que não pode expandir sua atividade, seja mediante abertura de filial, seja pelo oferecimento de outros serviços não autorizados em lei e tampouco fixar o preço do serviço, captar clientela.” (LOUREIRO, 2017, p. 71)

Já a característica que torna impossível considerar intuito lucrativo dos serventuários, consiste na vedação à lucratividade das taxas de serviço, noutras palavras, taxas não podem gerar lucro, a sua receita é inteiramente vinculada à prestação e custeio da atividade estatal à qual o contribuinte está necessitando. Nestes termos leciona Leandro Paulsen (2018, p. 59):

“O produto da taxa visa a custear a atividade estatal, não podendo ter destinação desvinculada de tal atividade. Sendo as taxas cobradas em razão de um serviço ou do exercício do poder de polícia, está clara a intenção do Constituinte no sentido de que isso implique o custeio de tais atividades estatais. As taxas, diferentemente dos impostos, são tributos com finalidade específica a determinar o destino do seu produto. Não se lhes aplica o art. 167, IV, da CF; pelo contrário, a destinação ao custeio da atividade que lhe enseja a cobrança é essencial, podendo estar explicitamente determinada na lei instituidora. Ainda que não haja a vinculação expressa do produto da arrecadação, será ela presumida.”

Quanto à não lucratividade das taxas, o STF já se manifestou em sede da ADI nº 1.926-PE, quanto à vinculação da receita de taxas e que qualquer desvio desta finalidade imputaria à

própria desvirtuação da finalidade do supracitado tributo. Percebe-se que o próprio STF veda a vinculação da receita das taxas (emolumentos) a entidades privadas ou a destinação diferente da finalidade a ela imposta. Disto pode se tirar duas conclusões. A primeira é o fato das taxas só poderem ser destinadas a entidades públicas, o que leva ao raciocínio que os emolumentos só podem ser destinados a pessoas integrantes do Poder Público e considerando o disposto na Lei nº 8.935 que afirma que os emolumentos são percebidos pelos notários e registradores, bem como a passividade jurisprudencial do STF quanto à natureza de taxa dos emolumentos e a titularidade dos serventuários por sua percepção, não há como chegar a outra conclusão, senão, ao fato dos serventuários serem integrantes da administração pública.

A segunda conclusão, retrata o fato de as taxas terem a finalidade de custear os serviços públicos a que se prestam, tal determinação se espelha ao caso dos emolumentos extrajudiciais, tendo em vista que estes são destinados não somente à remuneração dos serviços do serventuário, mas também para a manutenção da serventia e pagamento dos prepostos que nela atuam, sendo o serventuário mero administrador desta receita. Desta forma, o que se vê é que os valores dos emolumentos são totalmente destinados à prestação do serviço de publicidade e fé pública, pois o pagamento pelos serviços dos serventuários faz parte do custeio dos serviços cartorários, afastando qualquer entendimento infundado de intuito lucrativo dos notários e registradores.

Aduzindo seu raciocínio à natureza de taxa que caracteriza os emolumentos, o ministro Ayres Britto ao proferir o seu voto na ADI nº 3.089/DF – a própria ação que declarou a constitucionalidade da cobrança objeto deste estudo –, já entendia que só o fato de os emolumentos serem taxas, já afastariam a incidência do ISS sobre ele:

“[...] os emolumentos das atividades notariais e de registro têm caráter tributário. São verdadeiras taxas (e não tarifas ou preços públicos), remuneratórias de atividade estatal do tipo “vinculado”, atinentemente ao contribuinte; ou seja, taxas que têm por fato gerador uma individualizada atuação estatal de préstimo ao sujeito tributado. E isto já significa excluir a incidência do ISSQN, dado que a natureza desse tributo só pode ter por fato gerador uma situação desvinculada de qualquer atividade estatal voltada para o contribuinte.”

Por fim, o que também se pretende que seja percebido é que as taxas são, de fato, renda da pessoa jurídica de direito público que as instituiu. Assim, a renda dos serviços notariais e registrares não pode ser tributada, haja vista que os emolumentos pertencem ao Estado no momento que são pagos pelo usuário, ou seja, o fato gerador desta taxa de serviço ocorre

simultaneamente ao fato gerador do ISS e, neste exato momento, os emolumentos ainda pertencem ao Estado, haja vista que só uma pessoa de direito público tem competência para ser sujeito ativo tributário.

Os emolumentos só são passados ao serventuário em momento posterior ao fato gerador da taxa de serviço (serviço prestado ao usuário) e, conseqüentemente, em momento posterior ao fato gerador do ISS (momento em que o serviço acontece), sendo o repasse estatal ao serventuário impassível de tributação pelo mesmo ISS. Não obstante que seja cabível demais tributações sobre essa renda auferida pelo serventuário, como o IRPF, pois já estão na qualidade de remuneração do serventuário e não pertencem mais ao Poder Público. Veja, no momento que incide a tributação do ISS, momento que nasce a obrigação, quem está a ser tributado não é o serventuário, mas o próprio ente federativo.

5. DIFERENÇA ENTRE OS SERVENTUÁRIOS E AS CONCESSIONÁRIAS

Um dos fundamentos usados pelos ministros da Suprema Corte para indeferir a ADI nº 3.089/DF, foi que os notários e registradores deveriam ter seus serviços tributados de forma idêntica às concessionárias prestadoras de serviços públicos no Brasil, pois ambos seriam meros particulares que ganharam a delegação da prestação de um serviço público e atuam com um iminente intuito lucrativo, assim se extrai das palavras expressas no voto do ministro Joaquim Barbosa (2007, p. 291-293), acompanhado pela maioria da Corte.

A observação a ser feita no eminente voto é que delegação de serviço público é um gênero que se refere às formas de descentralizações destes serviços públicos, gênero este que se divide em concessão, permissão e autorização. Dessa maneira, o ministro, ao transcrever “concessão ou delegação”, estava a enquadrar os serviços notariais e registrais como serviços delegados prestados mediante concessão. Não obstante as comparações, o ministro Joaquim Barbosa (2007, p. 294) deu continuidade ao seu voto deixando explícito que os serviços notariais e registrais são concessões, permissões ou “delegações”, sem, contudo, deixar expresso em qual categoria se enquadrariam.

Toda via, deve-se lembrar do conceito jurídico de concessão de serviços públicos e suas respectivas características que a define. Primeiramente a concessão pode ser legal ou negocial,

a primeira ocorre quando a delegação é feita para outro ente integrante do poder público, já a segunda ocorre quando a delegação é feita por meio de um negócio jurídico celebrado entre o poder público e uma entidade privada, tem uma natureza essencialmente contratual.

Neste ponto já surge uma primeira divergência. Se as atividades notariais e registrais são concessões de serviços públicos, estas são legais ou negociais? Se forem consideradas legais, estariam a considerar o serventuário como, de fato, integrante do poder público, nesse caso, um indiscutível servidor público, o que por si só já desconstruiria toda a tese firmada sobre o afastamento da imunidade tributária recíproca em virtude do caráter privado dos serventuários. Se forem consideradas negociais, estariam a contradizer a Constituição Federal e toda a legislação que imputa à forma de ingresso na carreira registral e notarial, pois imputaria a existência de um contrato administrativo – conforme o artigo 4º, da Lei 8.987/95¹² –, de algo negociável e maleável, bem diferente da situação real estabelecida pela Constituição Federal de 1988, onde os serventuários ingressam, apenas, por meio de concurso público de provas e títulos¹³ e possuem sua atuação e forma de remuneração já pré-definida legalmente.

Outra diferença alarmante entre os serventuários e as concessionárias, consiste no fato de que as concessões se dão, apenas, mediante licitação na modalidade concorrência, conforme estipula a Lei nº 8.987/95¹⁴, enquanto os serventuários recebem sua delegação através de concurso público. Percebe-se que a lei é bastante enfática ao prever a forma exata que se pode ser dada a concessão, estipulando, inclusive, a modalidade mais rígida de licitação, o que demonstra não haver margem para interpretação ou analogia para casos semelhantes, devendo o poder público priorizar o princípio da legalidade estrita ao caracterizar uma concessão de serviço público.

E mais, as concessionárias possuem vínculo contratual com o Poder Público, o que através de cláusulas exorbitantes, típicas deste tipo de contrato, a administração pública pode promover

¹² Art. 4º A concessão de serviço público, precedida ou não da execução de obra pública, será formalizada mediante contrato, que deverá observar os termos desta Lei, das normas pertinentes e do edital de licitação.

¹³ Art. 236 [...] § 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.

¹⁴ Art. 2º Para os fins do disposto nesta Lei, considera-se: [...] II - concessão de serviço público: a delegação de sua prestação, feita pelo poder concedente, mediante licitação, na modalidade de concorrência, à pessoa jurídica ou consórcio de empresas que demonstre capacidade para seu desempenho, por sua conta e risco e por prazo determinado.

a alteração e rescisão unilateral do contrato, conforme se vê nos artigos 79¹⁵ e 65¹⁶ da Lei nº 8.666/93. Situação que diverge totalmente da realidade dos serventuários, tendo em vista que estes só perdem sua delegação com sentença condenatória transitada em julgado, conforme determina o artigo 35, da Lei nº 8.935/94¹⁷, o que condiz com a situação dos servidores públicos que já transcorreram o período de estágio probatório.

Deve ser citado, também, que a fiscalização sobre as concessionárias e permissionárias é exercida pelo Poder Executivo, sendo este o titular do serviço delegado. Entretanto, os serventuários são fiscalizados, exclusivamente, pelo Poder Judiciário, conforme determinado pela Lei nº 8.935/94¹⁸.

Por fim, cabe ressaltar que, conforme o artigo 2º, inciso II, da Lei 8.987/95, é fácil perceber que as concessões de serviços públicos só podem ser delegadas a pessoas jurídicas ou consórcio de empresas. Ocorre que os serviços públicos de notas e registros são delegados, apenas, para pessoas físicas, sendo que quem possui fé pública é a pessoa física do serventuário e não a pessoa jurídica criada por este, fato que esta última só existe para efeitos formais e, sequer, possui personalidade jurídica.

6. OS SERVIÇOS NOTARIAIS E REGISTRAS E SUA DISTÂNCIA DO MERCADO

O STF apoiou seu entendimento, também, sobre o fato de que os serviços notariais e registrais seriam uma mera exploração de atividade econômica a mercê das normas aplicadas a empreendimentos privados, ou seja, estes serviços estariam inseridos no mercado econômico, em virtude do intuito lucrativo dos serventuários. Por esta razão não estariam abrangidos pela imunidade tributária recíproca, já que possuem poder econômico para contribuir e, principalmente, por não causarem desequilíbrio entre os entes federativos. Conforme o ministro

¹⁵ Art. 79. A rescisão do contrato poderá ser: I - determinada por ato unilateral e escrito da Administração, nos casos enumerados nos incisos I a XII e XVII do artigo anterior.

¹⁶ Art. 65. Os contratos regidos por esta Lei poderão ser alterados, com as devidas justificativas, nos seguintes casos: I - unilateralmente pela Administração.

¹⁷ Art. 35. A perda da delegação dependerá: I - de sentença judicial transitada em julgado; ou II - de decisão decorrente de processo administrativo instaurado pelo juízo competente, assegurado amplo direito de defesa.

¹⁸ Art. 37. A fiscalização judiciária dos atos notariais e de registro, mencionados nos arts. 6º a 13, será exercida pelo juízo competente, assim definido na órbita estadual e do Distrito Federal, sempre que necessário, ou mediante representação de qualquer interessado, quando da inobservância de obrigação legal por parte de notário ou de oficial de registro, ou de seus prepostos.

Joaquim Barbosa (2007, p. 292-294) que baseou seu entendimento, principalmente, no §3º do artigo 150 da Constituição Federal de 1988.

Deve-se demonstrar um equívoco no raciocínio do ministro à época. É claro que esta tributação implica desequilíbrio entre os entes, pois quanto maior a tributação sobre os emolumentos, menos sobra para a administração e ampliação das serventias, já que os emolumentos não são usados, apenas, para a remuneração do serventuário, fato que não foi observado pelos ministros.

O erro dos ministros consistiu em considerar que os emolumentos são inteiramente condicionados à incorporação do patrimônio do serventuário. A oneração dos serviços cartorários, por meio da cobrança do ISS sobre os emolumentos percebidos, implica em serventias com capacidade de atendimento menor e contratação capacitada inferior, o que atinge diretamente no serviço público essencial prestado e que pode causar um sério déficit na prestação destes serviços em certas localidades, principalmente em serventias menores e de menor capacidade, fato que implica em desequilíbrio da prestação de um serviço de competência estadual, em função de uma imposição tributária municipal, sendo um claro risco ao equilíbrio entre os entes federativos.

Os ministros também se equivocaram ao tratar as serventias extrajudiciais como atividades empresariais pertencentes ao mercado e que os serventuários explorariam uma atividade econômica, passíveis de tributação, fundamentando no §3º do artigo 150 da Carta Magna¹⁹. Tendo o ministro Cezar Peluso (2007, p. 285), inclusive, citado que com base no supracitado parágrafo, ainda que este serviço fosse prestado diretamente pelo Estado, ainda estaria sujeito ao ISS. Contudo, para perceber o erro nesta comparação e na aplicação do supracitado parágrafo da Constituição Federal, é importante entender o conceito de atividade econômica:

“A atividade econômica realiza-se por meio da produção e circulação de bens necessários para a satisfação da sociedade. Pela atividade econômica são criadas novas utilidades: a atividade econômica é geradora de riquezas. Aqueles que produzem e oferecem esses bens mediante a perspectiva de lucro são denominados empresários, em sentido essencialmente econômico.”
(VENOSA, 2018, p. 20)

¹⁹ Art. 150 [...] § 3º - As vedações do inciso VI, "a", e do parágrafo anterior não se aplicam ao patrimônio, à renda e aos serviços, relacionados com exploração de atividades econômicas regidas pelas normas aplicáveis a empreendimentos privados, ou em que haja contraprestação ou pagamento de preços ou tarifas pelo usuário, nem exonera o promitente comprador da obrigação de pagar imposto relativamente ao bem imóvel

Chega-se à conclusão de que o STF entendeu que os serventuários explorariam uma atividade econômica, pois estariam mediante perspectiva de lucro. Quanto a esta perspectiva, não vale a pena debater o interesse pessoal do serventuário, pois conforme já explanado anteriormente, ninguém trabalha de graça, se esta lógica fosse aplicada de forma geral, todos os servidores públicos estariam exercendo uma atividade econômica e seriam tributados com ISS. O fato que deve ser percebido neste momento é que, explorador de atividade econômica é necessariamente um empresário, independentemente se é um empresário formal ou não, mas este cumpre o conceito legal de empresário, conforme se extrai do artigo 966 do Código Civil brasileiro²⁰. Desta forma, quando o STF afirma que os serviços notariais e registrais são atividades econômicas exploradas pelos serventuários, a Corte está imediatamente afirmando que os notários e registradores são empresários.

Todavia, os notários e registradores, jamais, poderão ser enquadrados como empresários, em virtude de sua atividade de cunho intelectual e científico, pois é apenas um profissional do direito a quem o Estado delega fé pública, o que afasta a caracterização de empresário, por força do parágrafo único do art. 966 do Código Civil.

A doutrina também caracteriza a finalidade lucrativa como um dos elementos do conceito de empresa, sendo este intuito lucrativo aquilo que o STF entende como caracterizador da exploração econômica dos serviços notariais e registrais por parte dos serventuários e que também demonstraria sua capacidade contributiva, em síntese, o ministro Joaquim Barbosa (2007, p. 293), assim como os demais que votaram pelo indeferimento da ADI nº 3.089/DF, foram bastante enfáticos neste ponto:

“Em todos os casos, a presença de um agente com propósito de lucro, que deverá suportar inicialmente o ônus da tributação, afasta o risco ao equilíbrio entre os entes federados e confirma, o objetivamente, que o tributo será suportado por quem demonstre capacidade contributiva.”

Até por meio de uma pesquisa menos aguçada é fácil encontrar o conceito de lucro, sendo este tudo aquilo que alguém obtém através de uma negociação econômica, ou seja, implica uma negociação financeira, uma bilateralidade, o que é impossível nas serventias extrajudiciais.

Ocorre que as custas cartorárias, são tabeladas, não estão sujeitas à negociação do serventuário perante o Tribunal de Justiça ou do usuário perante o serventuário. Diferente das

²⁰ Art. 966. Considera-se empresário quem exerce profissionalmente atividade econômica organizada para a produção ou a circulação de bens ou de serviços.

tarifas cobradas pelas concessionárias que podem ser negociadas durante a licitação e manejadas por meio de aditivos feitos pela concessionária e com permissão do Poder Público. Não há comercialização nos serviços cartorários.

Também não existe livre concorrência entre as serventias, ou seja, as serventias não estão inseridas no mercado. O fim lucrativo do negócio é definido justamente pelo mercado de consumidores que necessitam do produto ou serviço, e é notório que atividades empresariais são caracterizadas pela existência do livre mercado, sendo este livre mercado o sintetizador do poder de barganha do consumidor, o que interfere na finalidade de lucratividade do empresário frente ao seu consumidor, assim, se não há concorrência, não há mercado e por fim, não há intuito lucrativo.

Os notários e registradores não podem abrir filiais, estão estritamente restritos ao território de suas serventias. Em certos casos o usuário está restrito a fazer seu serviço em uma serventia específica, em virtude do princípio da territorialidade, como no caso dos registros de imóveis ou lavratura de ata notarial para fins de usucapião, ou seja, está impedido de procurar outra serventia, o que seria possível em um livre mercado. O serventuário também não pode prestar serviços que não estejam previstos em lei, ou seja, não podem diversificar seus serviços para atraírem mais usuários. Estes fatos demonstram que não existe margem para uma exploração econômica da atividade, o que afasta o serventuário do conceito de empresário e do intuito lucrativo. Luiz Guilherme Loureiro (2017, p. 71-72) expõe as seguintes palavras:

“Destarte, o fundamento de que a atividade notarial é similar à atividade empresarial, baseado apenas no argumento de “intuito lucrativo incompatível com a noção de simples remuneração do próprio trabalho” (REsp 1.187.464/RS), não está de acordo com o nosso ordenamento jurídico.”

Os serviços de notas e registro são serviços que, apenas, afetam o mercado, mas dele não participam, razão pela qual não podem ser atividade econômica, bem como, não possuem suas regras reguladas pelas mesmas normas dos empreendimentos privados. Neste sentido, leciona Celso Fernandes Campilongo (2014, p. 59):

“É importante que o notariado esteja vinculado ao núcleo do sistema político, é dizer, ao Estado. [...] É também este caráter público que lhe autoriza desempenhar uma função que não se enquadra nas características da relação de mercado. Na atividade notarial não há vontade solvente nem voluntarismo consumista. [...] Daí também decorre o monopólio institucional da atribuição. Diferentemente do mercado, que atua com critério de assimetria informacional e, muitas vezes,

ignorância das partes, que se orienta pela vontade que forma preços e relações de troca e pela competição que envolve disputa, rivalidade e escolha, a função notarial (e o mesmo pode ser dito da atividade registral) estrutura os negócios reduzindo a assimetria de informações e a ignorância das partes, não há preço e troca com lógica mercantil e a competição é substituída por fórmula condizente com a relevante função pública da atividade.“

Diante disto, o que se percebe é que os serviços notariais e registrais não são passíveis de exploração econômica, são simplesmente serviços essenciais, o que implica no afastamento destes serviços, por sua própria essência e caracterização, das atividades econômicas e desta forma, de um fim lucrativo.

7. A ESSENCIALIDADE DOS SERVIÇOS DE NOTAS E REGISTROS PÚBLICOS E O SEU AFASTAMENTO DAS ATIVIDADES EMPRESARIAIS

Diante da natureza e a função dos serviços notariais e registrais, percebe-se que são serviços de essencialidade indiscutível para a manutenção da ordem jurídica e administrativa. Ora, não é possível imaginar o caos que seria no mercado imobiliário se não houvesse o sistema de registro de imóveis da forma que ordenamento jurídico brasileiro prevê. Também não é possível prever o quanto os negócios jurídicos seriam atrasados e inseguros sem a criação de atos, negócio jurídicos ou autenticação de fatos chancelados com fé pública do Estado, os quais são proporcionados pelos serviços notariais. Neste sentido, no julgamento do Recurso Extraordinário 842.846/SC, a ministra Rosa Weber destacou a impossibilidade de se viver em sociedade, sem os atos da vida objetos de registro.

O intuito, neste momento, é demonstrar o quanto são essenciais a existência dos serviços notariais e registrais para a manutenção do Estado Democrático de Direito e indispensáveis para a efetivação do princípio da Segurança Jurídica, de forma que não podem ser considerados como nada menos que serviços essenciais e de dever obrigatório do Estado em prestá-los ou disponibilizá-los. Considerá-los desta forma, implica em compreender que não há como tais serviços serem explorados economicamente. Ora, não é racional abrir a possibilidade de exploração econômica aos serviços de emissão de passaportes, ou permitir que uma empresa privada, mesmo que através de concessão, controle os serviços de segurança pública, pois são serviços que não podem ser comercializados, são essenciais e indissociáveis do poder estatal de tal forma que por sua própria natureza são opostos ao mercado e a qualquer sentido econômico.

Quando o §3º, do artigo 150, da Constituição Federal de 1988 previu uma exceção à imunidade tributária recíproca, o legislador tinha o intuito de não beneficiar o Poder Público quando este explorasse atividades de natureza privada, ou seja, quando o legislador fala em “exploração econômica” por lógico se compreende que ele está a falar de uma atividade que está no mercado, pois o Poder Público pode explorar atividades eminentemente particulares, é, inclusive, um meio da administração pública intervir nas relações privadas e na economia, todavia a recíproca não é verdadeira, não é possível que o particular explore atividades eminentemente públicas, pois o fato destas não serem passíveis de exploração mercantil não permite exploração econômica.

Solidificando este direcionamento na composição atual do STF, o ministro Luís Roberto Barroso, ao julgar a Ação Cível Originária nº 2.658 em 2018, reconheceu a imunidade tributária recíproca sobre os Serviço Federal de Processamento de Dados (Serpro), condicionando o reconhecimento da imunidade ao fato do Serpro desenvolver atividades essenciais ao funcionamento do Estado, mesmo que os serviços não sejam serviços públicos propriamente ditos e não sejam monopolizados. Percebe-se que o Supremo chegou a flexibilizar até o requisito do monopólio, condicionando a imunidade, simplesmente, em virtude da essencialidade do serviço para a manutenção do Estado.

8. DIFERENÇA ENTRE EMOLUMENTOS E PREÇOS PÚBLICOS

Preços públicos ou tarifas, são a contraprestação paga pelo usuário de um serviço público que lhe foi prestado, o fator mais marcante de suas características é que estes não são tributos, pois, além do serviço público prestado ser exercido de forma a explorar uma atividade econômica, as tarifas também não possuem uma das características estipuladas pelo artigo 3º, do Código Tributário Nacional²¹, a compulsoriedade. Por fim, cabe salientar que os preços públicos (tarifas) são decorrentes de serviços de natureza contratuais, ou seja, serviços regidos pelas regras aplicadas a empreendimentos privados.

²¹ Art. 3º Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

As tarifas são institutos totalmente distintos dos emolumentos, não havendo compatibilidade entre suas naturezas, ainda assim, mesmo que os emolumentos tivessem natureza de tarifa ou preços públicos, o intérprete da norma não poderia afastar a imunidade tributária recíproca somente em razão da espécie de contraprestação, pois segundo a compreensão de Edvaldo Brito (2015, p. 205), apenas a natureza da atividade é que deve definir a incidência ou não da imunidade.

9. DEMAIS DECISÕES DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL EM CONTRASTE COM A DECISÃO DA ADI Nº 3.089/DF

Ao fazer uma leitura de toda a fundamentação da decisão da ADI nº 3.089/DF, é possível perceber que o STF, em alguns pontos, diverge de suas próprias opiniões expressas em demais ações que veio a julgar. Algumas dessas decisões trazem em seus votos argumentos que antagonizam com os fundamentos basilares da ADI nº 3.089/DF, é crucial comparar os argumentos dos ministros, específicos quanto a este tema, em demais ações que estes julgaram. Este é o caso do Recurso Extraordinário nº 178.236-6/RJ, onde a composição da Suprema Corte, em 07 de março de 1996, entendeu que os serventuários eram servidores públicos²².

Antes que seja discutida a época em que o referido acórdão foi produzido (1996), no que tange à composição da Corte, em relação à decisão da ADI nº 3.089/DF (2008), cabe frisar que de 2008 para o ano em que este estudo é redigido (2020), a composição do STF mudou significativamente, pois apenas 5 dos 11 ministros que participaram da decisão de 2008, ainda ocupam seus cargos nos dias atuais, bem como que 2 deles também estiveram na decisão de 1996 (Marco Aurélio e Celso de Mello).

Percebe-se que o STF voltou a ter um entendimento direcionado para o sentido de entender o serventuário como um tipo de servidor público, afastando seus fundamentos da ideia

²² Titular de Ofício de Notas da Comarca do Rio de Janeiro. Sendo ocupantes de cargo público criado por lei, submetido à permanente fiscalização do Estado e diretamente remunerado à conta de receita pública (custas e emolumentos fixados por lei), bem como provido por concurso público – estão os serventuários de notas e de registro sujeitos à aposentadoria por implemento de idade (artigos 40, II, e 236, e seus parágrafos, da Constituição Federal de 1988). (STF – RE: 178236 RJ, Relator: Min. OCTAVIO GALLOTTI, Data de Julgamento: 07/03/1996, Tribunal Pleno, Data de Publicação: DJ 11-04-1997 PP-12207 EMENT VOL-01864-08 PP-01610 RTJ VOL-00162-02 PP-00772)

de que os serviços notariais e registrais são concessões. É o que se vê com a decisão do Recurso Extraordinário nº 842.846/SC, julgado sob repercussão geral, em 27 de fevereiro de 2019, onde os ministros entenderam que o Estado é civilmente responsável, de forma objetiva, por erros causados por serventias extrajudiciais à terceiros, cabendo apenas o direito de regresso ao poder público contra o responsável, devendo demonstrar dolo ou culpa, usando como fundamento o parágrafo 6º, do artigo 37 da Constituição Federal de 1988. Havendo erro cometido pelos cartórios, o particular não pode cobrar a reparação diretamente do agente público, tendo o STF mantido sua posição na adoção da teoria da dupla garantia, a qual garante que o agente público só seja cobrado pelo Estado.

É certo que as empresas que prestam serviços públicos, seja por concessão ou autorização, são responsáveis objetivamente por suas ações, conforme determina a Lei nº 8.987/95. Porém, esta responsabilidade objetiva é direta à empresa que prestou o serviço público, ou seja, contra a empresa privada, e pelo fato dela ser privada, o particular só precisa demonstrar a ocorrência do dano e o nexo causal com a conduta da empresa. Em regra, nestes casos o Estado só responde de forma subsidiária, em outras palavras, o particular só pode cobrar do Estado após não obter sucesso ao cobrar a empresa responsável, sendo restrita à alguns casos específicos a sua responsabilidade solidária, como no caso de danos ambientais ou na omissão do Estado em fiscalizar a empresa. O fato é que, em razão da empresa concessionária não fazer parte do Poder Público e estar explorando atividade econômica, somado isto ao risco empresarial, não há porquê o Estado ser, em regra, responsabilizado pelos danos causados por estas empresas.

No momento que o STF decidiu que o Estado é diretamente responsável pelos danos causados por erro dos serventuários, aplicando a teoria da dupla garantia e limitando o Estado a, apenas, cobrar o serventuário de forma regressiva em ação apartada, a Corte está eliminando os serventuários de qualquer aplicação da Lei nº 8.987/95 e dando ao mesmo, de forma tácita, o *status* de servidor público, integrando-o ao Poder Público.

10. O CARÁTER *SUI GENERIS* DOS CARTÓRIOS E DOS SERVENTUÁRIOS

O Supremo Tribunal Federal já concedeu o conceito “*sui generis*” quando não soube ou, apenas, por não querer definir a natureza da Ordem dos Advogados do Brasil (OAB), se a

entidade se trataria de uma autarquia ou se era um conselho de classe de caráter privado. E, na verdade, a expressão “*sui generis*” é, de fato, em alguns casos, uma expressão coringa usada pela Suprema Corte quando não sabe ou não quer definir algo.

Essa breve introdução sobre como o STF aplica a característica de “*sui generis*”, serve para demonstrar que se a Corte está disposta a enquadrar certas entidades nestes parâmetros, por situações banais – não criar conflitos políticos ou não saber conceituar a natureza de algo –, é bastante plausível esperar que a mesma Corte use o enquadramento de *sui generis* para aquilo que a expressão realmente significa, quando verificar uma situação jurídica sem conceituação pré-definida, ou seja, uma natureza nova a ser estabelecida no ordenamento jurídico. E esta é a verdadeira definição de *sui generis*, pois sua tradução do latim significa “de espécie única”, enquadrar uma entidade como *sui generis* não é dizer que não sabe qual a natureza daquela entidade, mas sim dizer que aquela entidade inaugura ou tem por si só sua natureza exclusiva, com características que, até então, nenhuma outra detêm.

O exemplo da OAB demonstra essa flexibilidade do STF, deixando claro um único intuito de apaziguamento político entre as entidades. Mas antes, é necessário analisar esta vertente aplicada na decisão da ADI nº 3.026/DF quando considerou a OAB uma autarquia *sui generis*.

Não há a inauguração de uma classe nova de autarquia por parte da OAB, não há uma justificativa jurídica que a deixe em uma situação de limbo jurídico. Ora, a OAB tem o interesse em manter a imunidade tributária recíproca incidente sobre a instituição, razão pela qual é interessante estar enquadrada como autarquia, contudo, a entidade não quer ter suas contas auditadas e fiscalizadas pelo Tribunal de Contas, ter a obrigatoriedade de prestação de concurso público para seus servidores, a obrigatoriedade do cumprimento de licitações, a fiscalização e interferência do Poder Público no exame de ordem ou ter qualquer controle da administração pública inerentes à uma autarquia.

Apesar da OAB possuir todas as características de uma entidade de classe comum, o que incidiria o seu controle por parte do Poder Público, o argumento utilizado para que esta situação não se materialize foi a indispensabilidade dos advogados na administração da justiça, o que, segundo os ministros, justifica o afastamento do controle estatal sobre a instituição ou qualquer dependência deste a outro órgão público. Mas sob este argumento, o Ministério Público ou a Defensoria Pública, também deveriam ser enquadrados como autarquias *sui generis*, aliás, não

seriam mais *sui generis*, pois não seriam únicos em sua categoria ou inaugurariam uma nova, mas deveriam ter o mesmo *status* que a OAB, onde teriam as prerrogativas do Poder Público, mas não seriam fiscalizados pelo Tribunal de Contas ou terem que seguir todas as limitações e controles inerentes das instituições públicas, tendo em vista que também são indispensáveis à administração da justiça.

Mas, se de fato há uma necessidade tão absurda em afastar o controle estatal da OAB – situação em que não é possível vislumbrar –, qual a razão desta entidade não assumir a natureza de uma entidade de classe privada? Por qual motivo o STF não exerceu não declarou esta natureza, já que entendeu necessário o afastamento do controle estatal?

O detalhe que se pretende chegar com essa discussão sobre a OAB é simplesmente para mostrar que caracterizar uma entidade atuante de maneira privada, ao mesmo tempo que lhe dá uma natureza pública, é algo normal e consolidado para o STF e que pôde ser feito sem um fundamento sólido que justifique tal fato. Agora, volte tal entendimento sobre as serventias extrajudiciais e seus serventuários, ora, a Constituição trata-os como serviços públicos, mas que, apenas, exercidos em caráter privado. Veja bem, apenas seu exercício é posto em caráter privado, o que não exclui a natureza pública de todas as suas demais características.

Existe uma singularidade existente sobre os serviços notariais e registrais, sobre a natureza dos serventuários e sobre a natureza dos cartórios, em tudo, eles são diferentes de tudo que o ordenamento jurídico brasileiro, a doutrina e a jurisprudência já estabeleceram. Diferente da OAB, os serviços notariais e registrais, os serventuários e os cartórios, possuem sim uma natureza única, uma exclusividade de natureza que os distingue de tudo que é público e de tudo que é privado, aqui sim se tem um limbo jurídico que justifica uma categoria *sui generis*. Reconhecendo esta excepcionalidade da característica *sui generis* dos serviços notariais e registrais, o ministro Ayres Britto (2007, p. 279), no seu voto no julgamento da ADI nº 3.089/DF, manifestou as seguintes palavras:

“Em outras palavras, assim como o inquérito policial não é processo judicial nem processo administrativo investigatório, mas inquérito policial mesmo (logo, um *tertium genus*); assim como o Distrito Federal não é um Estado nem um Município, mas tão-somente o próprio Distrito Federal; assim como os serviços forenses não são mais uma entre tantas outras modalidades de serviço público, mas apenas serviços forenses em sua peculiar ontologia, ou autonomia entitativa, também assim os serviços notariais e de registro são serviços notariais e de registro, simplesmente, e não qualquer outra atividade estatal.”

Não há uma categoria pré-estabelecida para os serviços notariais e registrais, eles que são a própria categoria, cabendo a possibilidades de outros serviços, apenas, se enquadrarem como eles, pois são a própria categoria que os nomeiam. Desta maneira, é evidente a característica única, mas, indiscutivelmente de natureza estatal e pública, dos serviços notariais e registrais, devendo serem considerados serviços de públicos, atividades estatais, mas de categoria *sui generis*.

Os prepostos e a liberdade administrativa do serventuário em conduzir o cartório, não afastam sua característica pública, muito menos os aproximam do conceito de empresa e empresário respectivamente, apenas facilitam a prestação dos serviços públicos essenciais, sendo os serventuários meros administradores da serventia. O fato é que há uma necessidade real e justificável para que um servidor público tenha a seu cargo a contratação de funcionários em um regime administrativo privado, pois sem esta liberdade administrativa seria impossível que o Estado conseguisse manter e administrar de forma eficiente centenas de serventias espalhadas em todo o seu território. Assim, esta é a característica que torna o cargo de Tabelião ou Oficial de Registros, uma espécie de servidor público de natureza única e nova, sendo isto que o define como *sui generis*, pois singulariza uma espécie de servidor público sem afastar sua natureza pública.

Quanto aos cartórios não há muito o que explicar para demonstrar o seu caráter único que o torna uma entidade *sui generis*. Primeiro pelo fato de ser uma pessoa jurídica que não possui personalidade jurídica, não obstante que entes despersonalizados não sejam novidade – massas falidas, condomínios e etc –, mas o diferencial é que os cartórios possuem um cadastro de pessoa jurídica, contratam os funcionários que são de responsabilidade do serventuário, praticam atos cíveis, mas são entes despersonalizados que, sequer, podem ser considerados órgãos públicos e têm como única função de existência concentrar o local do exercício das atividades do serventuários.

O representante do Ministério Público, Lucas Furtado, ao emitir seu parecer sobre a decisão administrativa nº 01572020187 do TCU, que entendeu ser cabível a fiscalização estatal sobre a OAB e que, apesar da decisão da Suprema Corte, a OAB possui sim todas as características de autarquia e por isso deve ser tratada como tal, expôs sua posição no sentido de que não é possível que um ente seja público e privado ao mesmo tempo. Aplicando este

raciocínio sobre as atividades notariais e registrais, é possível entender que não se pode aplicar meio termo a elas, devendo tais atividades serem tratadas pelo Estado sobre o regime de direito público, em todas as suas facetas, tendo em vista que o caráter público é indiscutivelmente predominante sobre as mesmas.

Não há uma razão fundamentada que afaste os serventuários de uma caracterização merecida de servidor público em caráter *sui generis* e os serviços notariais e registrais da mesma forma. O STF no ano de 2006, por muito menos, considerou a OAB uma autarquia, que possui uma natureza e atuação totalmente privada, concedendo-lhe a imunidade tributária recíproca e ainda a livrando de todo o controle e fiscalização da administração pública. Enquanto no ano de 2008, a mesma composição de ministros, decide inversamente, afastar a imunidade tributária recíproca sob os serviços notariais e registrais, julgando-as sob um regime de direito privado, mas contraditoriamente mantendo sobre estas e os serventuários todo o controle e fiscalização da administração pública que incidem sobre entes públicos. Dessa maneira, ao comparar as duas decisões das ADI's nº 3.089/DF e 3.026/DF, foi atingida a finalidade de demonstrar a incoerência do STF, que aplicou dois pesos e duas medidas em suas decisões e, pior, de forma exageradamente inversa.

11. CONCLUSÃO

Em plenitude com os fatos e a matéria legal discutida, é possível perceber que a decisão da ADI nº 3.089/DF foi fundada em mero discurso de opinião dos ministros do STF à época. É indiscutível que os itens 21 e 21.1 da lista anexa à Lei Complementar nº 106 de 2003, são inconstitucionais por afronta direta à imunidade tributária recíproca prevista no artigo 150, §3º, da Constituição Federal de 1988.

Primeiro pelo fato da Corte, à época, entender que os notários e registradores não são servidores públicos, tecendo esse entendimento unicamente pelo modo com a remuneração destes é auferida, ao tempo que deixavam de lado a larga caracterização jurídica que define os mesmos como autênticos servidores detentores de cargos públicos.

Segundo, em virtude da distância dos serventuários para com as características e elementos que definem uma concessionária ou permissionária de serviços públicos. Enquadrá-

los como concessionária é impossível graças a sua forma de provimento, o fato de serem pessoas físicas e a remuneração ser feita por taxas e não por tarifas.

Também se demonstrou forçosa a insistência dos ministros do STF em enquadrar os serviços cartorários, notariais e registrais, em serviços expostos no mercado, bem como tentar caracterizar um intuito lucrativo empresarial nos serventuários, sendo que a única base para esse entendimento foram os autos rendimentos de algumas serventias e a não vinculação desses valores com o teto constitucional. É perceptível que a decisão da ADI nº 3.089/DF foi eminentemente política, os fundamentos legais embasados pelos ministros, seja no campo do direito administrativo, constitucional ou tributário, são de frágil sustentação, bem como as demais decisões proferidas pelo STF, no decorrer dos anos, contradizem os argumentos usados em 2008.

Por fim, deve-se lembrar que a ADI nº 3.089/DF teve seu julgamento há mais de onze anos, dos ministros à época, apenas 5 permanecem no cargo, bem como houve decisões mais recentes que afastam ainda mais os serviços notariais e registrais do ramo de atividades privadas, trazendo a atividade e os serventuários para situações de enquadramento no Poder Público. Isso indica uma forte mudança no entendimento jurídico da Corte.

Em síntese, a inconstitucionalidade dos itens 21 e 21.01 da lista anexa da Lei Complementar nº 116, de 2003 é patente e macula a ordem tributária brasileira ao aceitar que se mantenha esta situação inconstitucional. A imposição da imunidade tributária recíproca sobre os serviços cartorários, notariais e registrais é medida imperiosa que deve ser levantada novamente em sede de ADI perante a nova composição do STF, mas com argumentos mais sólidos e combatendo as incongruentes teses adotadas pela ADI nº 3.089/DF de 2008, já que parte dos ministros da época ainda compõem a Corte.

REFERÊNCIAS

BRITO, Edvaldo. **Direito tributário:** imposto, tributos sinalagmáticos, contribuições, preços e tarifas, empréstimo compulsório. São Paulo: Atlas, 2015.

CAPILONGO, Celso Fernandes. **Função social do notariado**: eficiência, confiança e imparcialidade. São Paulo: Saraiva, 2014.

CARVALHO FILHO, José dos Santos. **Manual de direito administrativo**. 27. ed. São Paulo: Atlas, 2014.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso direito tributário brasileiro**. 16. ed. rev. e atual. Rio de Janeiro: Forense, 2018.

DELGADO, Mauricio Godinho. **Curso de direito do trabalho**. 16. ed. São Paulo: LTr, 2017.

DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. **Direito administrativo**. – 30.ed. Rev., atual. e ampl. Rio de Janeiro: Forense, 2017.

LOUREIRO, Luiz Guilherme. **Registros públicos**: teoria e prática. 8. ed. Salvador: Juspodivm, 2017.

PAULSEN, Leandro. **Curso de direito tributário completo**. 9. ed. – São Paulo: Saraiva, 2018.

POMPEU, Ana. Estado é quem deve indenizar cidadãos por erros de cartórios, decide Supremo. **Consultor Jurídico**. Brasília, 27 fev. 2019. Disponível em: <<https://www.conjur.com.br/2019-fev-27/estado-quem-indenizar-erros-cartorios-decide-supremo>>. Acesso em: 25 abr. 2019.

RIGOLIN, Ivan Barbosa. **Comentários ao regime único dos servidores públicos civis**. 7. ed. rev. e atual. São Paulo: Saraiva, 2012.

VENOSA, Sílvio de Salvo. **Direito empresarial**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2018.