

33



**PODER JUDICIÁRIO**  
**TRIBUNAL DE JUSTIÇA DE SÃO PAULO**

321

**ACÓRDÃO**

TRIBUNAL DE JUSTIÇA DE SÃO PAULO  
ACÓRDÃO/DECISÃO MONOCRÁTICA  
REGISTRADO(A) SOB Nº  
\*03733261\*

Vistos, relatados e discutidos estes autos de Apelação nº 0044209-26.2010.8.26.0577, da Comarca de São José dos Campos, em que é apelante LAURA RIBEIRO VISSOTTO sendo apelado SECRETARIO DA FAZENDA DO MUNICIPIO DE SAO JOSE DOS CAMPOS (E OUTROS(AS)) E OUTROS.

**ACORDAM**, em 14ª Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça de São Paulo, proferir a seguinte decisão: "POR MAIORIA DE VOTOS, DERAM PROVIMENTO AO RECURSO, VENCIDO O RELATOR SORTEADO, QUE DECLARARÁ. ACÓRDÃO COM O 2º JUIZ, DES. GONÇALVES ROSTEY.", de conformidade com o voto do(a) Relator(a), que integra este acórdão.

O julgamento teve a participação dos Desembargadores JOÃO ALBERTO PEZARINI (Presidente sem voto), GONÇALVES ROSTEY, vencedor, RODOLFO CÉSAR MILANO, vencido e GERALDO XAVIER.

São Paulo, 6 de outubro de 2011.

**GONÇALVES ROSTEY**  
RELATOR DESIGNADO



VOTO Nº : 11573

Apelação Nº: 0044209-26.2010.8.26.0577

COMARCA: São José dos Campos

Apelante: Laura Ribeiro Vissotto

Apelados: Secretário da Fazenda do Município de São José dos Campos, Supervisor de Fiscalização Tributária do ISS de São José dos Campos e Diretor do Depto da Receita de São José dos Campos

IMPOSTO – ISS – Incidência sobre serviços notariais e de registro – Admissibilidade – Forma de trabalho pessoal - Base de cálculo do imposto que deve ser aquela estabelecida na forma do art. 9º, § 1º, do Decreto-lei n.º 406/68 – Segurança concedida – Apelo da impetrante provido para esse fim, por maioria.

Cuida-se de recurso de apelação interposto contra sentença de fls. 139-46, cujo relatório se adota, que denegou a ordem em mandado de segurança impetrado com o objetivo de obter o reconhecimento de seu direito à tributação do ISS incidente sobre serviços notariais e de registro por meio de bases fixas, no qual busca a impetrante sua reforma, aduzindo, em síntese, que, no desempenho de suas atividades, se qualifica como contribuinte do ISS e deve ser tributada com alíquota fixa em função da natureza do serviço prestado a qual é pessoal, consoante o artigo 9º do Decreto-lei 406/68, o qual não foi revogado pela Lei Complementar nº 116/2003. Afirmo, ainda, que o Município não tem legitimidade para exigir a apresentação de documentos como Declaração de Imposto de Renda para mensurar os rendimentos percebidos pela apelante. Assim, a responsabilidade dos notariais é sempre pessoal embora estejam obrigados a inscrição no CNPJ. Afirmo, ainda, que a legislação não obriga a apelante a ter o encargo de escriturar suas receitas e despesas em livros diários ou balancetes de verificação, mas sim em livro caixa a incidência do ISS. Requeru que o recurso seja conhecido e provido para que se declare a nulidade do procedimento do lançamento e a nulidade da dívida ativa, ou então, para que se reconheça o direito de recolher o ISSQN na forma de trabalho pessoal.

Regularmente processado o recurso foi recebido em seu efeito devolutivo as fls. 201/201 e foi contrariado as fls.313/318.

É o relatório.

Acolhe-se, inicialmente, a preliminar argüida pela Municipalidade, eis que não cabe à parte requerer a instauração de incidente de uniformização.

Nesse sentido, veja-se precedente do Superior Tribunal de Justiça:

**"PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL.**



**RECURSO ESPECIAL. NÃO-CABIMENTO. UNIFORMIZAÇÃO DE JURISPRUDÊNCIA. FACULDADE. MULTA DO ART. 557, §2º, DO CPC. 1. E incabível recurso especial contra acórdão prolatado por Colegiado do Superior Tribunal de Justiça. 2. Consoante iterativa jurisprudência desta Corte, o pedido de uniformização de jurisprudência 'não é vinculante ao órgão julgador, ao qual a iniciativa do incidente é mera faculdade, cabendo-lhe admitir seu processamento segundo critérios de conveniência e oportunidade' (AgRg nos EREsp 620.276/RS, Rei. Min. JORGE SCARTEZZINI, SEGUNDA SEÇÃO, DJ 01.08.2006). 3. Constatado o manifesto descabimento do recurso intentado, bem como o indubitoso caráter protelatório, nos termos do art. 557, §2º, do CPC [...]. 4. Agravo regimental a que se nega provimento [...]. " (grifo nosso)**

Na mesma esteira, ressalta-se o julgamento do agravo regimental nº 837.979-5/5-01, desta Corte:

**"Agravo regimental. Incidente de uniformização de jurisprudência. Faculdade do Órgão Julgador. Precedentes nesse sentido. Agravo não provido.**

**Assim, tem-se que não constitui direito subjetivo da parte a instauração do incidente de uniformização de jurisprudência, haja vista cuidar-se o instituto de iniciativa exclusiva dos órgãos dos Tribunais, cabendo ao julgador aferir a conveniência do seu processamento, conforme pacífica jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, bem como deste Tribunal." (Apelação nº 994.08.135217-7, da Comarca de Santo André, 14ª Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça de São Paulo)**

Acerca da ilegitimidade da exigência da apresentação de documentos, não deve prosperar, com arrimo no artigo 195 do Código Tributário Nacional:

**"Art. 195. Para os efeitos da legislação tributária, não têm aplicação quaisquer disposições legais excludentes ou limitativas do direito de examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais, dos comerciantes industriais ou produtores, ou da obrigação destes de exibi-los.**

**Parágrafo único. Os livros obrigatórios de escrituração comercial e fiscal e os comprovantes dos lançamentos neles efetuados serão conservados até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram."**

No entendimento desta Corte, Agravo de Instrumento nº 994.09.367179-4, da Comarca de Marília, 14ª Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça de São Paulo:

**"Tampouco era necessária autorização judicial para exame e vistoria de livros, fichas e demais documentos relativos ao serviço notarial ou de registro, porquanto o disposto no artigo 46, parágrafo único, da Lei 8.935/94 não se**



aplica à Administração Fazendária, conforme se extrai do artigo 195, "caput", do Código Tributário Nacional, "in verbis":

*"Art. 195. Para os efeitos da legislação tributária, não têm aplicação quaisquer disposições legais excludentes ou limitativas do direito de examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais dos comerciantes, industriais ou produtores, ou da obrigação destes de exibi-los."*

*Veja-se o seguinte julgado desta corte:*

*"TRIBUTO ISS - Serviços notariais -Mandado de Segurança - Agravo de Instrumento - Despacho que suspende a exigibilidade de apresentação dos livros diários por Tabelião face a existência do 'fumus boni jûris' e do 'periculum in mora' - Inteligência do art. 195 do CTN - Presente, ao menos em tese, a plausibilidade do direito invocado: - Pode o Fisco exigir do contribuinte a apresentação de seus livros e documentos contábeis para o efeito de apuração de débito tributário. Recurso provido." (agravo de instrumento 916.865-5/9-00, relator Desembargador Marino Neto).*

*Segue excerto do aresto cuja ementa se acaba de transcrever:*

*"Assim, o ato de a Fazenda Pública examinar livros e documentos contábeis de contribuinte, com o escopo de averiguar sua situação fiscal, insere-se em regular exercício do poder de polícia que norteia as atividades da administração pública."*

*E note-se: o parágrafo único do artigo 46 da Lei 8.935/94 só se aplica quando há necessidade de perícia, o que se não verifica no caso dos autos. Aqui cuida-se de mera fiscalização de rotina, tendente à realização de lançamento tributário."*

*Num primeiro momento, portanto, parece clara a intenção do Município em fiscalizar os serviços prestados pela agravada, mostrando-se válidas as exigências legais, não se vislumbrando fundamentação relevante." (AGRAVO DE INSTRUMENTO nº 916.865-5/9-00, da Comarca de GUARULHOS Décima Quarta Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo).*

Depreende-se, desse modo, que a exigência feita pela Municipalidade é legítima, não podendo a apelante se furtar de tal obrigação.

Por sua vez, devem ser presumidas a liquidez e a certeza da dívida ativa, nos termos do artigo 204 do Código Tributário Nacional, pois a dívida regularmente inscrita tem valor de prova pré-constituída.

*"... o débito tributário, formalizado pelo lançamento e pela inscrição da dívida ativa na Fazenda Pública gera título executivo extrajudicial, que goza de presunção juris tantum e liquidez e certeza e concede ao fisco, desde esse momento, a legitimação para propor a execução judicial fiscal (CPC, art. 585, VI)..." (NOGUEIRA, Ruy Barbosa. Curso de Direito Tributário. 14ª edição. Ed. Saraiva, 1995, p. 153/154).*

*"... a exeqüibilidade do crédito tributário nasce a partir do*





*momento em que a repartição competente extrai do termo de inscrição da dívida ativa a certidão prevista no parágrafo único do art. 202 do CTN, a qual, como já vimos, goza da presunção relativa de certeza e liquidez e tem o efeito de prova pré-constituída. É nesse momento que, formalizado o título executivo extrajudicial (CTN, arts. 201<sup>a</sup> 204, e CPC, art. 585, VI), nasce a exeqüibilidade ou possibilidade de a Fazenda Pública apresentá-lo em Juízo e com base nesse título pedir a tutela jurisdicional para a legítima execução fiscal do devedor inadimplente ou em mora.”* (NOGUEIRA, Ruy Barbosa. Curso de Direito Tributário. 14<sup>a</sup> edição. Ed. Saraiva, 1995, p. 297).

No caso de tributo referente ao ISS, a certidão da dívida ativa atende ao disposto no artigo 2º, §5º, inciso VI da Lei 6.830/80, não havendo necessidade de especificar processo administrativo e notificar o contribuinte por se tratar de imposto por homologação, não havendo necessidade do contraditório administrativo.

Neste sentido a jurisprudência já decidiu em caso análogo:

*“A certidão de dívida ativa, que instrui a execução, ao contrário do alegado pela apelante, preenche todos os requisitos previstos no art. 202 do Código Tributário Nacional e no art 2o, § 5o, da Lei nº 6.830/80. Nela constam, expressamente, o nome do devedor, a origem e natureza do crédito, com a especificação da lei em que se funda, a quantia devida, bem como a forma de cálculo dos juros e correção monetária. Ademais, a execução é regida por lei especial, que não exige que a certidão de dívida ativa esteja instruída com demonstrativo relativo à evolução do débito, sendo inaplicável, portanto, o disposto no art. 614, me. II, do Código de Processo Civil. Ao declarar o débito, o contribuinte assume a obrigação de recolhe-lo no prazo legal, sob pena de sua inscrição na dívida ativa. Portanto, não tendo sido pago o tributo no prazo legal, incidirão multa, juros e correção monetária, sendo perfeitamente cabível sua cumulação, uma vez que cada parcela guarda sua especificidade. (APELAÇÃO SEM REVISÃO nº 352 716 5/9-00 – Voto nº 7815 Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo Nona Câmara de Direito Público ).*

*“Ementa: Apelação. Embargos a execução fiscal. Imposto sobre serviços de qualquer natureza. Janeiro a dezembro de 1994. Instituição financeira. Lançamento de ofício. Nulidade. Não caracterização. Falta de descrição dos serviços no auto de infração. Irrelevância. Existência de outros dados propiciadores do exercício de ampla defesa. Imposto sobre serviços de qualquer natureza. Não incidência no tocante a rendas provenientes da prestação de alguns dos serviços mencionados no auto de infração. Taxatividade da lista anexa ao Decreto-lei 406/68, com a redação dada pela Lei Complementar 56/87. Possibilidade de cobrança apenas no que entende com os serviços descritos nos itens 95 e 96 da referida lista. Precedente do Superior Tribunal de Justiça. Recurso a que se dá parcial provimento.”* 9188404-09.2005.8.26.00 Apelação/ISS/ Imposto sobre Serviços Relator(a): Geraldo Xavier Comarca: Cubatão Órgão julgador: 14ª Câmara de Direito Público.

A apelante fora notificada às fls. 27 para apresentar os documentos para fins de apuração do ISS, relativos ao período de 1º de julho de 2005 a 30 de junho de 2010.





Quanto ao mérito, à incidência do referido imposto é devido para o caso dos notários e registradores na forma proporcional.

Isto porque o Colendo Supremo Tribunal Federal, no julgamento da ADI nº 3089, realizado em 13.02.2008, firmou orientação no sentido de que é **constitucional a exigência de ISS sobre os serviços de registros públicos, cartorários e notariais contida nos itens 21 e 21.01 da Lista de Serviços anexa à Lei Complementar nº 116/2003, por não violar os artigos 145, II, 150, VI, letra "a" e §§ 2º e 3º, 156, III e 236, caput, da Constituição Federal.**

Cabe anotar que a decisão referida possui efeito "erga omnes", de forma que, diante do posicionamento definitivo adotado pelo Plenário do Colendo STF, forçoso admitir que a matéria já não mais comporta discussão.

Todavia, segue-se orientação no sentido de que a tributação deve recair sob a forma de trabalho pessoal do próprio contribuinte, com recolhimento do tributo pelo critério privilegiado previsto no § 1º do artigo 9º, do Decreto-lei nº 406/69.

Nesse passo, adota-se, como razões de decidir, os mesmos fundamentos, abaixo transcritos, que nortearam o julgamento da Apelação nº 994.09.009226-0, da Comarca de São Simão, 18ª Câmara de Direito Público deste Tribunal, Rel. Des. CARLOS GIARUSSO SANTOS, j. em 10.09.2009:

*"Quanto ao fato gerador, assim determina o item 21.1 da Lista Anexa à Lei Complementar n.º 116/03, verbis:*

*"Serviços de registros públicos, cartórios e notariais".*

*Entretanto, a controvérsia está relacionada à fixação da base de cálculo.*

*Nesse sentido, assim determina o art. 7º, caput, da Lei Complementar n.º 116/03, verbis:*

*"A base de cálculo do imposto é o preço do serviço".*

*Por outro lado, assim determina o art. 9º, caput e § 1º, do Decreto-lei n.º 406/68, verbis:*

*"Art 9º A base de cálculo do imposto é o preço do serviço.*

*§ 1º Quando se tratar de prestação de serviços sob a forma de trabalho pessoal do próprio contribuinte, o imposto será calculado, por meio de alíquotas fixas ou variáveis, em função da natureza do serviço ou de outros fatores pertinentes, nestes não compreendida a importância paga a título de remuneração do próprio trabalho".*

*Ocorre que, apesar da revogação da regra do caput art. 9º do Decreto-lei n.º 406/68 pelo art. 7º da Lei Complementar n.º 116/03 (art. 2º, § 1º, da LICC), a disciplina relativa à "prestação de serviços sob a forma de trabalho pessoal" (§1º) não foi abordada pela Lei Complementar n.º 116/03, e, ademais, também não expressamente revogada, uma vez que, por determinação do art. 10, "Ficam revogados os arts. 8º, 10, 11 e 12 do Decreto-lei n.º 406, de 31 de dezembro de 1968...".*

*Assim, tendo o Decreto-lei n.º 406/68 sido recepcionado com status de lei complementar (art. 34, § 5º, do ADCT), tem-se que "Os §§ 1º e § 3º do art. 9º do DL 406/68 foram recebidos pela Constituição" – súmula n.º 663 do C. STF.*

*Além disso, não havendo revogação expressa,*



*incompatibilidade ou regulamentação integral da matéria (art. 2º, § 2º, da LICC), conclui-se que “Inexiste incompatibilidade entre os dispositivos da Lei Complementar 116/2003 e os §§ 1º e 3º, do art. 9º, do Decreto-lei n. 406/68. A contrariedade capaz de produzir a revogação de lei anterior por lei posterior, ainda que tratando de matérias semelhantes, há de ser absoluta e não meramente dedutiva. O legislador pátrio externou a vontade indiscutível, no sentido de demonstrar quais os dispositivos legais do Decreto-lei n. 406/68, a serem revogados, dos quais não se encontra o art. 9º e seus parágrafos, tratantes exatamente do recolhimento do ISS sob alíquotas fixas ou variáveis e pelo número de profissionais habilitados” (STJ – 2ª Turma - REsp 897471/ES rel. Min. Humberto Martins – j. 20/03/2007).*

*Diante disso, resta aferir se os serviços notariais e de registros públicos configuram “prestação de serviços sob a forma de trabalho pessoal” - art. 9º, § 1º, do Decreto-lei n.º 406/68.*

*Nesse sentido, para o preenchimento do referido conceito legal indeterminado, inicialmente, como parâmetro comparativo, cabe apontar que o próprio § 3º da norma em questão indica expressamente os serviços prestados por médico, enfermeiro, obstetra, ortóptico, fonoaudiólogo, protético, médico veterinário, contabilista, auditor, técnico de contabilidade, agente de propriedade industrial, advogado, engenheiro, arquiteto, urbanista, agrônomo, economista, dentista e psicólogo.*

*Outrossim, o C. STF já determinou que “Desde que a prestação do serviço assuma forma empresarial, pela atividade conjunta e indiscriminada dos seus elementos na realização do serviço típico, descaracterizada esta a forma pessoal do trabalho do profissional, sem que caiba, portanto, o tratamento favorecido no parágrafo 3º c/c o parágrafo 1º, do art. 9º, do Decreto-lei n. 406” (RE 99266, rel. Min. Rafael Mayer – j. 19/4/1983).*

*Assim, deve-se considerar o fato de que empresário é aquele que exerce profissionalmente atividade econômica organizada para a produção ou a circulação de bens ou de serviços (art. 966, caput, do CC), sendo que, entretanto não é empresário quem exerce profissão intelectual, de natureza científica, literária ou artística, ainda que com o recurso de auxiliares ou colaboradores - parágrafo único.*

*Neste ponto, em relação à exceção estabelecida pelo parágrafo único, do art. 966 do CC, cumpre destacar que “O exercício de profissão intelectual, no entanto, como é o caso dos advogados, médicos, engenheiros, arquitetos, artistas plásticos, literários ou músicos, isto é, dos profissionais liberais, não qualifica uma pessoa, em regra, como empresário, mesmo que seja ela assessorada por outras pessoas (auxiliares e colaboradores). Apenas quando sua atuação se volta para o mercado, colocando indistinta e massificadamente os serviços prestados à disposição do público e formando uma estrutura própria para tanto, tal profissional, para tanto, se qualificará como empresário” (Marcelo Fortes Barbosa Filho, Código Civil Comentado, Coordenado pelo Min. Cezar Peluso, comentário ao art. 966, p. 809/811, Manole, Barueri, 2007 - grifado).*

*Outro parâmetro legal a ser considerado é o tratamento diferenciado conferido ao profissional liberal (art. 14, § 4º, da Lei n.º 8.078/90),*





observando-se que “Profissional liberal é o não-empregado, aquele que trabalha por conta própria, seja em profissão de nível universitário ou não, exercendo atividade científica ou artística. É geralmente autônomo, exercendo sua atividade por livre opção e havendo faculdade na sua escolha pelo cliente” (Nelson Nery Júnior e Rosa Maria de Andrade Nery, *Leis Civis Comentadas*, comentário 2 ao art. 14 da Lei n.º 8.078/90, São Paulo, RT, 2006).

Outrossim, segundo a orientação do C. STJ, “Nos termos do art. 9º, § 3º, do DL 406/68, têm direito ao tratamento privilegiado do ISS as sociedades civis uniprofissionais, que tem por objeto a prestação de serviço especializado, com responsabilidade social e sem caráter empresarial” (AG 458.005-PR, rel. Min. Teori Zavascki, j. 4.8.2003).

Como já se decidiu:

**TRIBUTÁRIO. ISS. ALÍQUOTA FIXA. AUSÊNCIA DOS REQUISITOS PARA CONCESSÃO DO BENEFÍCIO. SOCIEDADE POR COTAS DE RESPONSABILIDADE LIMITADA.**

1. A tributação fixa do ISS (art. 9º, § 3º, do Decreto-Lei 406/1968) aplica-se apenas às sociedades uniprofissionais integradas por profissionais que atuam com responsabilidade pessoal. As entidades empresariais sem responsabilidade pessoal, como é a hipótese presente, submetem-se à tributação normal (ISS sobre o preço dos serviços).

2. Agravo Regimental não provido (STJ – 2ª Turma - AgRg no REsp 807.205/RS – rel. Min. Herman Benjamin – j. 16/09/2008).

E, ainda:

**TRIBUTÁRIO – ISS – SOCIEDADES CIVIS – MÉDICOS – FINALIDADE EMPRESARIAL – NÃO-INCIDÊNCIA DO § 3º DO ARTIGO 9º DO DECRETO-LEI N.406/68 – SÚMULAS 5 E 7/STJ.**

1. A jurisprudência desta Corte posicionou-se no sentido de que a sociedade, para ter direito ao regime de tributação fixa, além de ser uniprofissional e ter por objeto a prestação de serviço especializado, precisa ter caráter não-empresarial.

2. Acórdão que, a partir da análise de cláusula contratual, concluiu que a empresa não faz jus à regime do art. 9º, § 3º, do Decreto-lei 406/68. Constatação em sentido diverso esbarra no óbice das Súmulas 5 e 7/STJ.

3. Recurso especial não provido (STJ – 2ª Turma - REsp 830.487/AL – rel. Min. Eliana Calmon – j. 4/11/2008).

Assim, segundo os parâmetros legais e jurisprudenciais apontados, conclui-se que “prestação de serviços sob a forma de trabalho pessoal” é aquela realizada com a predominância dos atributos e das aptidões técnicas, científicas ou artísticas do prestador, sem que possa caracterizá-lo como empresário e com responsabilidade pessoal.

Neste ponto, cabe analisar a aplicabilidade da sistemática do art. 9º, § 1º, do Decreto n.º 406/68 ao serviço notarial e de registros públicos.

Nesse sentido, assim estabelece o art. 236 da CF, verbis:





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

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

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

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

*Outrossim, de acordo com a Lei n.º 8.935/94, que regulamenta do art. 236 da CF, "Notário, ou tabelião, e oficial de registro, ou registrador, são profissionais do direito, dotados de fé pública, a quem é delegado o exercício da atividade notarial e de registro" (art. 3º), tendo as seguintes atribuições privativas:*

*"Art. 7º Aos tabeliães de notas compete com exclusividade:*

- I - lavrar escrituras e procurações, públicas;*
- II - lavrar testamentos públicos e aprovar os cerrados;*
- III - lavrar atas notariais;*
- IV - reconhecer firmas;*
- V - autenticar cópias.*

*(...)*

*Art. 11. Aos tabeliães de protesto de título compete privativamente:*

- I - protocolar de imediato os documentos de dívida, para prova do descumprimento da obrigação;*
- II - intimar os devedores dos títulos para aceitá-los, devolvê-los ou pagá-los, sob pena de protesto;*
- III - receber o pagamento dos títulos protocolizados, dando quitação;*
- IV - lavrar o protesto, registrando o ato em livro próprio, em microfilme ou sob outra forma de documentação;*
- V - acatar o pedido de desistência do protesto formulado pelo apresentante;*
- VI - averbar:*

- a) o cancelamento do protesto;*
- b) as alterações necessárias para atualização dos registros efetuados;*
- VII - expedir certidões de atos e documentos que constem de seus registros e papéis.*

*(...)*

*Art. 13. Aos oficiais de registro de distribuição compete privativamente:*

- I - quando previamente exigida, proceder à distribuição eqüitativa pelos serviços da mesma natureza, registrando os atos praticados; em caso contrário, registrar as comunicações recebidas dos órgãos e serviços competentes;*
- II - efetuar as averbações e os cancelamentos de sua competência;*
- III - expedir certidões de atos e documentos que constem de seus registros e papéis" (grifado).*



*Em relação aos requisitos da delegação, assim determina a referida lei:*

*“Art. 14. A delegação para o exercício da atividade notarial e de registro depende dos seguintes requisitos:*

*I - habilitação em concurso público de provas e títulos;*

*II - nacionalidade brasileira;*

*III - capacidade civil;*

*IV - quitação com as obrigações eleitorais e militares;*

*V - diploma de bacharel em direito;*

*VI - verificação de conduta condigna para o exercício da profissão” (grifado).*

*Em relação aos prepostos, assim determina a referida lei:*

*“Art. 20. Os notários e os oficiais de registro poderão, para o desempenho de suas funções, contratar escreventes, dentre eles escolhendo os substitutos, e auxiliares como empregados, com remuneração livremente ajustada e sob o regime da legislação do trabalho.*

*§ 1º Em cada serviço notarial ou de registro haverá tantos substitutos, escreventes e auxiliares quantos forem necessários, a critério de cada notário ou oficial de registro.*

*§ 2º Os notários e os oficiais de registro encaminharão ao juízo competente os nomes dos substitutos.*

*§ 3º Os escreventes poderão praticar somente os atos que o notário ou o oficial de registro autorizar.*

*§ 4º Os substitutos poderão, simultaneamente com o notário ou o oficial de registro, praticar todos os atos que lhe sejam próprios exceto, nos tabelionatos de notas, lavrar testamentos.*

*§ 5º Dentre os substitutos, um deles será designado pelo notário ou oficial de registro para responder pelo respectivo serviço nas ausências e nos impedimentos do titular*

*Art. 21. O gerenciamento administrativo e financeiro dos serviços notariais e de registro é da responsabilidade exclusiva do respectivo titular, inclusive no que diz respeito às despesas de custeio, investimento e pessoal, cabendo-lhe estabelecer normas, condições e obrigações relativas à atribuição de funções e de remuneração de seus prepostos de modo a obter a melhor qualidade na prestação dos serviços” (grifado).*

*Em relação à responsabilidade do titular, assim determina a referida lei:*

*“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” (grifado).*

*Dessa forma, a conjugação das regras do art. 236 da CF e da Lei n.º 8.935/94 possibilita a conclusão de que “O serviço é público, porque delegado pelo estado, mas é o particular quem o exerce em nome próprio, como*



*peessoa física... É de se deixar consignado, desde logo, que o tratamento tributário destinado ao delegado dos serviços notariais é o de pessoa física e a obrigatoriedade de sua inscrição no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas (CNPJ), não lhe confere condição de pessoa jurídica” (Francisco José Cahali, Escrituras Públicas, pp. 125/130, São Paulo, RT, 2007).*

*Nesse sentido, aliás, assim determina o Decreto Federal n.º 3.000/99, que regulamenta a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do imposto de renda, verbis:*

*“Art. 45. São tributáveis os rendimentos do trabalho não-assalariado, tais como (Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 4º):*

*(...)*

*IV - emolumentos e custas dos serventuários da Justiça, como tabeliães, notários, oficiais públicos e outros, quando não forem remunerados exclusivamente pelos cofres públicos;*

*(...)*

*Art. 106. Está sujeita ao pagamento mensal do imposto a pessoa física que receber de outra pessoa física, ou de fontes situadas no exterior, rendimentos que não tenham sido tributados na fonte, no País, tais como (Lei nº 7.713, de 1988, art. 8º, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 24, § 2º, inciso IV):*

*I - os emolumentos e custas dos serventuários da Justiça, como tabeliães, notários, oficiais públicos e outros, quando não forem remunerados exclusivamente pelos cofres públicos; (...)” (grifado).*

*Outrossim, assim determina o Decreto Federal n.º 3.048/99, que aprova o regulamento da previdência social, verbis:*

*“Art. 9º São segurados obrigatórios da previdência social as seguintes peessoas físicas:*

*(...)*

*V - como contribuinte individual:*

*(...)*

*j) quem presta serviço de natureza urbana ou rural, em caráter eventual, a uma ou mais empresas, sem relação de emprego;*

*l) a pessoa física que exerce, por conta própria, atividade econômica de natureza urbana, com fins lucrativos ou não;*

*(...)*

*§ 15. Enquadram-se nas situações previstas nas alíneas “j” e “l” do inciso V do “caput”, entre outros:*

*(...)*

*VII - o notário ou tabelião e o oficial de registros ou registrador, titular de cartório, que detêm a delegação do exercício da atividade notarial e de registro, não remunerados pelos cofres públicos, admitidos a partir de 21 de novembro de 1994; (...)” (grifado).*

*Além disso, é importante destacar que o próprio C. STF*



*já determinou o caráter peculiar do serviço notarial e de registro público, de exclusiva responsabilidade do agente delegado, verbis:*

*“Regime jurídico dos serviços notariais e de registro: a) trata-se de atividades jurídicas próprias do Estado, e não simplesmente de atividades materiais, cuja prestação é traspassada para os particulares mediante delegação. Traspassada, não por conduto dos mecanismos da concessão ou da permissão, normados pelo “caput” do art. 175 da Constituição como instrumentos contratuais de privatização do exercício dessa atividade material (não jurídica) em que se constituem os serviços públicos; b) a delegação que lhes timbra a funcionalidade não se traduz, por nenhuma forma, em cláusulas contratuais; c) a sua delegação somente pode recair sobre pessoa natural, e não sobre uma empresa ou pessoa mercantil, visto que de empresa ou pessoa mercantil é que versa a Magna Carta Federal em tema de concessão ou permissão de serviço público; d) para se tornar delegatária do Poder Público, tal pessoa natural há de ganhar habilitação em concurso público de provas e títulos, não por adjudicação em processo licitatório, regrado pela Constituição como antecedente necessário do contrato de concessão ou de permissão para o desempenho de serviço público; e) são atividades estatais cujo exercício privado jaz sob a exclusiva fiscalização do Poder Judiciário, e não sob órgão ou entidade do Poder Executivo, sabido que por órgão ou entidade do Poder Executivo é que se dá a imediata fiscalização das empresas concessionárias ou permissionárias de serviços públicos. Por órgãos do Poder Judiciário é que se marca a presença do Estado para conferir certeza e liquidez jurídica às relações inter-partes, com esta conhecida diferença: o modo usual de atuação do Poder Judiciário se dá sob o signo da contenciosidade, enquanto o invariável modo de atuação das serventias extra-forenses não adentra essa delicada esfera da litigiosidade entre sujeitos de direito; f) as atividades notariais e de registro não se inscrevem no âmbito das remuneráveis por tarifa ou preço público, mas no círculo das que se pautam por uma tabela de emolumentos, jungidos estes a normas gerais que se editam por lei necessariamente federal” (ADI 3.151 – rel. Min. Carlos Britto – j. 8/6/05 – grifado – fonte: “A Constituição e o Supremo” – www.stf.jus.br).*

*e, ainda:*

*“A atividade notarial e registral, ainda que executada no âmbito de serventias extrajudiciais não oficializadas, constitui, em decorrência de sua própria natureza, função revestida de estatalidade, sujeitando-se, por isso mesmo, a um regime estrito de direito público. A possibilidade constitucional de a execução dos serviços notariais e de registro ser efetivada ‘em caráter privado, por delegação do poder público’ (CF, art. 236), não descaracteriza a natureza essencialmente estatal dessas atividades de índole administrativa. As serventias extrajudiciais, instituídas pelo Poder Público para o desempenho de funções técnico-administrativas destinadas ‘a garantir a publicidade, a autenticidade, a segurança e a eficácia dos atos jurídicos’ (Lei n. 8.935/94, art. 1º), constituem órgãos públicos titularizados por agentes que se qualificam, na perspectiva das relações que mantêm com o Estado, como típicos servidores públicos” (ADI 1.378-MC – rel. Min. Celso de Mello – j. 30/11/95 – grifado – fonte: “A Constituição e o Supremo” – www.stf.jus.br).*





*Dessa forma, conclui-se que o delegado do serviço notarial e de registros públicos é pessoa física selecionada através de concurso público de provas e títulos, especificamente em razão dos seus conhecimentos técnico-jurídicos e de sua idoneidade moral, que tem responsabilidade pessoal pelos atos delegados, apenas sendo auxiliado por prepostos, na medida da necessidade, para o atendimento do interesse público.*

*Assim, como, por exemplo, o médico e o advogado não podem ser considerados empresários (art. 966 do CC), aproximando-se, inclusive, das características do profissional liberal (art. 14, § 4º, da Lei n.º 8.078/90).*

*Outrossim, como também ocorre, por exemplo, em relação ao médico ou ao advogado, o número de auxiliares e o faturamento mensal, por si só, não descaracterizam o caráter pessoal do serviço prestado, que, ademais, no caso, decorre do art. 236 da CF e da Lei n.º 8.935/94.*

*Assim, em razão do princípio da isonomia (art. 5º, caput, da CF), deve ser reconhecido o direito dos prestadores de serviços notariais e de registro ao benefício tributário estabelecido pelo art. 9º, § 1º, do Decreto-lei n.º 406/68.*

*Dessa forma, embora já tenha decidido de maneira diversa, melhor examinando a questão, a base de cálculo do ISSQN sobre serviços notariais e de registros públicos não deve ser o preço do serviço, art. 7º, caput, da Lei Complementar n.º 116/03, mas aquela estabelecida na forma do art. 9º, § 1º, do Decreto-lei n.º 406/68.*

*Como já decidiu este Tribunal:*

**1. TRIBUTÁRIO - DECLARATÓRIA DE INEXIGIBILIDADE DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO - ISSQN - SERVIÇOS CARTORÁRIOS (registrais e notariais) - INCIDÊNCIA - /SS incidente sobre serviços prestados por notário e oficial de registro - Serviços delegados exercidos em caráter privado. Serviço de natureza pública, mas cuja prestação é privada. Precedente do E. Supremo Tribunal Federal reconhecendo a constitucionalidade da exigência (ADI 3089/DF, julgada em 13/02/2008) - Base de cálculo do ISS - Valor destinado ao oficial delegatário, excluídos os demais encargos, como, por exemplo, custas destinadas ao Estado e a órgão representativo.**

**2. O regime instituído pelo art. 9º, do Decreto-lei n.º 406/69 não foi revogado pelo art. 10, da Lei Complementar n.º 116/03. O tabelião ou oficial de registro prestam serviço sob a forma de trabalho pessoal e em razão da natureza do serviço tem direito ao regime especial de recolhimento, alíquota fixa, e não em percentual sobre toda a importância recebida pelo Delegado a título de remuneração de todo o serviço prestado pelo Cartório Extrajudicial que administra • Recolhimento do imposto na forma do art. 9º, § 1º, do Decreto-Lei n.º 406/66.**

**3. Recurso da Municipalidade provido para declarar constitucional a incidência do ISS sobre os serviços notariais. Recurso Oficial provido para determinar o recolhimento do ISS na forma do art. 9º, § 1º, do Decreto-lei (TJSP - 15ª Câmara de Direito Público - Ap. n.º 656.934.5/0-00 - rel. Des. Daniella Lemos - j. 1/8/08 - grifado).**

*Neste ponto, cumpre observar que a Lei Municipal de São Paulo n.º 13.701/03, que disciplina o ISSQN, em sua redação original (antes da alteração*



pela Lei Municipal n.º 14.865/08), acertadamente determinava a aplicação da regra do art. 9º, § 1º, do Decreto-lei n.º 406/68 ao serviço notarial e de registro público, no essencial, verbis:

*"Art. 15 - Adotar-se-á regime especial de recolhimento do Imposto:*

*I - quando os serviços descritos na lista do "caput" do artigo 1º forem prestados por profissionais autônomos ou aqueles que exerçam, pessoalmente e em caráter privado, atividade por delegação do Poder Público, estabelecendo-se como receita bruta mensal os seguintes valores:*

*a) R\$ 800,00 (oitocentos reais), para os profissionais autônomos ou aqueles que exerçam, pessoalmente e em caráter privado, atividade por delegação do Poder Público, cujo desenvolvimento que exija formação em nível superior;*

*b) R\$ 400,00 (quatrocentos reais), para os profissionais autônomos que desenvolvam atividade que exija formação em nível médio;*

*c) R\$ 200,00 (duzentos reais), para os profissionais autônomos que desenvolvam atividade que não exija formação específica;*

*II - quando os serviços descritos nos subitens 4.01, 4.02, 4.06, 4.08, 4.11, 4.12, 4.13, 4.14, 4.16, 5.01, 7.01 (exceto paisagismo), 17.13, 17.15, 17.18 da lista do "caput" do artigo 1º, bem como aqueles próprios de economistas, forem prestados por sociedade constituída na forma do parágrafo 1º deste artigo, estabelecendo-se como receita bruta mensal o valor de R\$ 800,00 (oitocentos reais) multiplicado pelo número de profissionais habilitados" (grifado).*

*Por tais razões, dá-se provimento ao recurso, para determinar que a base de cálculo do ISSQN sobre serviços notariais e de registros públicos não deve ser o preço do serviço, art. 7º, caput, da Lei Complementar n.º 116/03, mas aquela estabelecida na forma do art. 9º, § 1º, do Decreto-lei n.º 406/68".*

Por tais fundamentos, a segurança deve ser concedida para que o ISS seja recolhido consoante disposto no artigo 9º do Decreto-lei 406/68.

Isto posto, por maioria e para esse fim, DÁ-SE provimento ao recurso.

**JOSÉ GONÇALVES ROSTEY**  
Relator designado



PODER JUDICIÁRIO  
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

**Apelação** Processo nº 0044209-26.2010.8.26.0577

**Relator(a): Rodolfo César Milano**  
**Órgão Julgador: 14ª Câmara de Direito Público**  
**Apelante: Laura Ribeiro Vissotto**  
**Apelados: Secretario da Fazenda do Municipio de Sao Jose dos Campos, Supervisor de Fiscalização Tributaria do Iss de Sao Jose dos Campos e Diretor do Depto da Receita de Sao Jose dos Campos**

**VOTO Nº:152**

**Declaração de voto vencido:**

Apelação – Mandado de Segurança – Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza – Lançamento por homologação – Serviço Notarial que não tem caráter pessoal- Recurso desprovido.

Cuida-se de recurso de apelação interposto contra sentença proferida, em Mandado de Segurança, que denegou a segurança porque entendeu que o ISS deve ser lançado sobre o trabalho prestado não de forma pessoal. Entendeu, também, que não há irregularidades na exigência da apresentação das Declarações do Imposto de Renda e livros de receitas e balancetes.

Alega à apelante que, no desempenho de suas atividades, se qualifica como contribuinte do ISS e deve ser tributada com alíquota fixa em função da natureza do serviço prestado a qual é pessoal, consoante o artigo 9º do Decreto-lei 406/68, o qual não foi revogado pela Lei Complementar nº 116/2003. Afirma, ainda, que o Município não tem legitimidade para exigir a apresentação de documentos como Declaração de Imposto de Renda para mensurar os rendimentos percebidos pela apelante. Assim, a responsabilidade dos notariais é sempre pessoal embora estejam obrigados a inscrição no CNPJ. Afirmou, ainda, que a legislação não obriga a apelante a ter o encargo de escriturar suas receitas e despesas em livros diários ou balancetes de verificação, mas sim em livro caixa a incidência do ISS. Requereu que o recurso seja conhecido e provido para que se declare a nulidade do procedimento do lançamento e a nulidade da dívida ativa, ou então, para que se reconheça o direito de recolher o ISSQN na forma de trabalho pessoal.

Regularmente processado o recurso foi recebido em seu efeito devolutivo as fls. 201/201 e foi contrariado as fls.313/318.



PODER JUDICIÁRIO  
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

Afirma a Municipalidade em suas contrarrazões, que a sentença deve ser mantida. Argüiu, preliminarmente, que não cabe à parte requerer a instauração de incidente de uniformização, de acordo com o artigo 476 do Código de Processo Civil. No mérito, sustentou que a discussão relativa à incidência do ISS sobre os serviços de registros públicos, cartorários e notariais foi consolidada no julgamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 3.089/DF, proposta pela Associação dos Notários e Registradores do Brasil, tendo sido reconhecida a constitucionalidade do ISS sobre os serviços de registros públicos, cartorários e notariais, nos termos dos itens 21 e 21.01 da Lista de serviços anexa à Lei Complementar nº 116/2003. Ao decidir a referida ADIN, a Suprema Corte ratificou a competência municipal e afastou a alegada imunidade pretendida pelos tabeliães e cartorários, assim reconhecendo a possibilidade de o ISS incidir sobre os emolumentos cobrados, mesmo tratando-se de taxas. Os serviços notariais e de registro público, de acordo com o artigo 236 da Constituição Federal, são exercidos em caráter privado por delegação do Poder Público, e não autorizam concluir que haja uma hipótese de tributação sobre o trabalho prestado de forma unipessoal, pois a unipessoalidade do titular de serviços notariais e de registro não é insita à prestação do serviço cartorial, visto que possibilita empreender capital e pessoas para a consecução da atividade. Alegou ainda que a apelada não pode se furtar da obrigação de prestar informações aos órgãos fazendários, independentemente da existência de convênio firmado entre Município e União. Invocou o disposto do artigo 195 do Código Tributário Nacional para que a apelante seja obrigada a conceder à fiscalização tributária amplo acesso a todo e qualquer registro contábil necessário na apuração do tributo.

A apelante interpôs Agravo de Instrumento ao despacho que apenas concedeu o efeito devolutivo à Apelação, sendo que seria necessário ter recebido a mesma no duplo efeito, visto que a liminar concedida anteriormente foi revogada, por não ser concedido também o efeito suspensivo. Requereu a antecipação dos efeitos da tutela recursal, para que a liminar anteriormente proferida permaneça produzindo efeitos até o julgamento da referida Apelação.

A decisão agravada foi mantida às fls. 397.

**É o relatório.**





PODER JUDICIÁRIO  
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

Preambularmente, acolho a preliminar da Municipalidade, eis que não cabe à parte requerer a instauração de incidente de uniformização.

Nesse sentido, veja-se precedente do Superior Tribunal de Justiça:

***"PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL. RECURSO ESPECIAL. NÃO-CABIMENTO. UNIFORMIZAÇÃO DE JURISPRUDÊNCIA. FACULDADE. MULTA DO ART. 557, §2º, DO CPC. 1. E incabível recurso especial contra acórdão prolatado por Colegiado do Superior Tribunal de Justiça. 2. Consoante iterativa jurisprudência desta Corte, o pedido de uniformização de jurisprudência 'não é vinculante ao órgão julgador, ao qual a iniciativa do incidente é mera faculdade, cabendo-lhe admitir seu processamento segundo critérios de conveniência e oportunidade' (AgRg nos EREsp 620.276/RS, Rei. Min. JORGE SCARTEZZINI, SEGUNDA SEÇÃO, DJ 01.08.2006). 3. Constatado o manifesto descabimento do recurso intentado, bem como o indubitoso caráter protelatório, nos termos do art. 557, §2º, do CPC [...]. 4. Agravo regimental a que se nega provimento [...]."* (grifo nosso)**

Na mesma esteira, ressalta-se o julgamento do agravo regimental nº 837.979-5/5-01, desta Corte:

***"Agravo regimental. Incidente de uniformização de jurisprudência. Faculdade do Órgão Julgador. Precedentes nesse sentido. Agravo não provido.***

***Assim, tem-se que não constitui direito subjetivo da parte a instauração do incidente de uniformização de jurisprudência, haja vista cuidar-se o instituto de***



PODER JUDICIÁRIO  
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

*iniciativa exclusiva dos órgãos dos Tribunais, cabendo ao julgador aferir a conveniência do seu processamento, conforme pacífica jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, bem como deste Tribunal.” (Apelação nº 994.08.135217-7, da Comarca de Santo André, 14ª Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça de São Paulo)*

Acerca da ilegitimidade da exigência da apresentação de documentos, não deve prosperar, com arrimo no artigo 195 do Código Tributário Nacional:

*“Art. 195. Para os efeitos da legislação tributária, não têm aplicação quaisquer disposições legais excludentes ou limitativas do direito de examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais, dos comerciantes industriais ou produtores, ou da obrigação destes de exibi-los.*

*Parágrafo único. Os livros obrigatórios de escrituração comercial e fiscal e os comprovantes dos lançamentos neles efetuados serão conservados até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram.”*

No entendimento desta Corte, Agravo de Instrumento nº 994.09.367179-4, da Comarca de Marília, 14ª Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça de São Paulo:

*“Tampouco era necessária autorização judicial para exame e vistoria de livros, fichas e demais documentos relativos ao serviço notarial ou de registro, porquanto o disposto no artigo 46, parágrafo único, da Lei 8.935/94 não se aplica à Administração Fazendária, conforme se extrai do artigo 195, “caput”, do Código Tributário Nacional, “in verbis”:*

*“Art. 195. Para os efeitos da legislação*



PODER JUDICIÁRIO  
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

*tributária, não têm aplicação quaisquer disposições legais excludentes ou limitativas do direito de examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais dos comerciantes, industriais ou produtores, ou da obrigação destes de exibí-los."*

*Veja-se o seguinte julgado desta corte:*

*"TRIBUTO ISS - Serviços notariais -Mandado de Segurança - Agravo de Instrumento - Despacho que suspende a exigibilidade de apresentação dos livros diários por Tabelião face a existência do 'fumus boni jûris' e do 'periculum in mora' - Inteligência do art. 195 do CTN - Presente, ao menos em tese, a plausibilidade do direito invocado: - Pode o Fisco exigir do contribuinte a apresentação de seus livros e documentos contábeis para o efeito de apuração de débito tributário. Recurso provido." (agravo de instrumento 916.865-5/9-00, relator Desembargador Marino Neto).*

*Segue excerto do aresto cuja ementa se acaba de transcrever:*

*"Assim, o ato de a Fazenda Pública examinar livros e documentos contábeis de contribuinte, com o escopo de averiguar sua situação fiscal, insere-se em regular exercício do poder de polícia que norteia as atividades da administração pública."*

*E note-se: o parágrafo único do artigo 46 da Lei 8.935/94 só se aplica quando há necessidade de perícia, o que se não verifica no caso dos autos. Aqui cuida-se de mera fiscalização de rotina, tendente à realização de lançamento*



PODER JUDICIÁRIO  
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

*tributário.”*

*Num primeiro momento, portanto, parece clara a intenção do Município em fiscalizar os serviços prestados pela agravada, mostrando-se válidas as exigências legais, não se vislumbrando fundamentação relevante.”* AGRAVO DE INSTRUMENTO nº 916.865-5/9-00, da Comarca de GUARULHOS Décima Quarta Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo.

Depreende-se, desse modo, que a exigência feita pela Municipalidade é legítima, não podendo a apelante se furtar de tal obrigação.

Por sua vez, devem ser presumidas a liquidez e a certeza da dívida ativa, nos termos do artigo 204 do Código Tributário Nacional, pois a dívida regularmente inscrita tem valor de prova pré-constituída.

*“... o débito tributário, formalizado pelo lançamento e pela inscrição da dívida ativa na Fazenda Pública gera título executivo extrajudicial, que goza de presunção juris tantum e liquidez e certeza e concede ao fisco, desde esse momento, a legitimação para propor a execução judicial fiscal (CPC, art. 585, VI)...”* (NOGUEIRA, Ruy Barbosa. Curso de Direito Tributário. 14ª edição. Ed. Saraiva, 1995, p. 153/154).

*“... a exequibilidade do crédito tributário nasce a partir do momento em que a repartição competente extrai do termo de inscrição da dívida ativa a certidão*



PODER JUDICIÁRIO  
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

*prevista no parágrafo único do art. 202 do CTN, a qual, como já vimos, goza da presunção relativa de certeza e liquidez e tem o efeito de prova pré-constituída. É nesse momento que, formalizado o título executivo extrajudicial (CTN, arts. 201<sup>a</sup> 204, e CPC, art. 585, VI), nasce a exeqüibilidade ou possibilidade de a Fazenda Pública apresentá-lo em Juízo e com base nesse título pedir a tutela jurisdicional para a legítima execução fiscal do devedor inadimplente ou em mora.” (NOGUEIRA, Ruy Barbosa. Curso de Direito Tributário. 14<sup>a</sup> edição. Ed. Saraiva, 1995, p. 297).*

No caso de tributo referente ao ISS, a certidão da dívida ativa atende ao disposto no artigo 2º, §5º, inciso VI da Lei 6.830/80, não havendo necessidade de especificar processo administrativo e notificar o contribuinte por se tratar de imposto por homologação, não havendo necessidade do contraditório administrativo.

Neste sentido a jurisprudência já decidiu em caso análogo:

*“A certidão de dívida ativa, que instrui a execução, ao contrário do alegado pela apelante, preenche todos os requisitos previstos no art. 202 do Código Tributário Nacional e no art 2o, § 5o, da Lei nº 6.830/80. Nela constam, expressamente, o nome do devedor, a origem e natureza do crédito, com a especificação da lei em que se funda, a quantia devida, bem como a forma de cálculo dos juros e correção monetária. Ademais, a execução é regida por lei especial, que não exige que a certidão de dívida ativa esteja instruída com demonstrativo relativo à evolução do débito, sendo inaplicável, portanto, o disposto no art. 614, me. II, do Código de Processo*



PODER JUDICIÁRIO  
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

*Civil. Ao declarar o débito, o contribuinte assume a obrigação de recolhe-lo no prazo legal, sob pena de sua inscrição na dívida ativa. Portanto, não tendo sido pago o tributo no prazo legal, incidirão multa, juros e correção monetária, sendo perfeitamente cabível sua cumulação, uma vez que cada parcela guarda sua especificidade. (APELAÇÃO SEM REVISÃO nº 352 716 5/9-00 –Voto nº 7815 Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo Nona Câmara de Direito Público ).*

**"Ementa: Apelação. Embargos a execução fiscal. Imposto sobre serviços de qualquer natureza. Janeiro a dezembro de 1994. Instituição financeira. Lançamento de ofício. Nulidade. Não caracterização. Falta de descrição dos serviços no auto de infração. Irrelevância. Existência de outros dados propiciadores do exercício de ampla defesa. Imposto sobre serviços de qualquer natureza. Não incidência no tocante a rendas provenientes da prestação de alguns dos serviços mencionados no auto de infração. Taxatividade da lista anexa ao Decreto-lei 406/68, com a redação dada pela Lei Complementar 56/87. Possibilidade de cobrança apenas no que entende com os serviços descritos nos itens 95 e 96 da referida lista. Precedente do Superior Tribunal de Justiça. Recurso a que se dá parcial provimento."** 9188404-09.2005.8.26.00 Apelação/ISS/ Imposto sobre Serviços  
Relator(a): Geraldo Xavier Comarca: Cubatão Órgão julgador: 14ª Câmara de Direito Público.

A apelante fora notificada às fls. 27 para apresentar os documentos para fins de apuração do ISS, relativos ao período de 1º de julho de 2005 a 30 de junho de 2010.

Quanto ao mérito, à incidência do referido imposto é devido para o caso dos notários e registradores na forma proporcional.

Esta Câmara já teve oportunidade de decidir caso análogo, no Agravo de Instrumento nº. 882.655-5/0-00 no qual entendeu que os serviços prestados pelos cartórios



PODER JUDICIÁRIO  
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

são passíveis de sofrerem tributação do ISS e não de forma fixa, por entender que não se trata de um serviço pessoal, considerando que o serviço que lhe é delegado lhe proporciona contratar terceiros como se uma empresa fosse.

*“A controvérsia cinge-se basicamente em definir se a atividade do Notário e Oficial Registrador configura prestação de serviço de natureza pessoal. Impende examinar a aptidão do Município para cobrar ISS sobre a prestação de serviços de registro e cartorários, na esteira do voto do Ministro Joaquim Barbosa, condutor do voto vencedor da ADI nº 3089 aforada pela Associação dos Notários e Registradores do Brasil - ANOREG/BR. A contribuição individual (art. 9º - Instrução Normativa MPS/SRP n. 3 de 14/07/2005) não tem o condão de sobrepor a toda organização da função delegada de Tabelião e Oficial Registrador como se verá adiante. Os elementos de convicção carreados aos autos evidenciam que os serviços notariais e registrais são realizados pelos Delegados e Prepostos. Curial que seriam efetivados pessoalmente se em hipótese alguma os prepostos pudessem lavrar escritura, reconhecer firmas, lavrar procuração, exceto testamento (art. 20, § 4º, Lei 8935/94). Tais atos não são privativos do Tabelião e Oficial Registrador, já que os escreventes autorizados podem cometer tais atos oficiais. [...] É que a atividade do notário*



PODER JUDICIÁRIO  
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

*e registrador é delegada e exercida em caráter privado (art. 236 CF). Uma parte da receita é privada. Inaplicável os benefícios do art. 9º, § 1º, do Decreto-Lei 406/68, ainda em vigor ante a falta de evidência da prestação pessoal do serviço. "O fato gerador do ISS não é exatamente serviço prestado por empresa, mas serviços constantes da lista de serviços (art. 1º, LC 116/03)" (Manual do Imposto Sobre Serviços, pág.298 - Sérgio Pinto Martins, Atlas, 2006). Não há equivalência entre o fato gerador do Imposto de Renda com o ISSQN, visto que o IR, de competência da União, incide sobre a renda e proventos de qualquer natureza e tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica. Vê-se claramente que se tributa a prestação de serviços constantes da lista (LC 116/03) no que pertine ao ISSQN, ao passo que o IR incide sobre a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica. Não há identidade na incidência dos dois tributos. [...]. A mera inscrição no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas - CNPJ não é determinante para a identificação da condição pessoal ou não da prestação do serviço, como visto. É válida a cobrança de ISSQN da prestação de serviços de notário e oficial registrador (STF- ADI 3089-2). Vem talhe excerto do voto do*





PODER JUDICIÁRIO  
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

*eminente Desembargado Eutálio Porto na Apelação Cível n. 628.404-5/1-00 Campinas:"Ementa -ISS SOBRE SERVIÇOS PRESTADOS POR NOTÁRIOS E OFICIAIS DE REGISTROS PÚBLICOS - ISS incidente sobre os emolumentos, excluídos os valores destinados aos órgãos públicos. Taxa - valor direcionado ao Estado e remuneração - o montante direcionado ao agente delegado, passível de sujeição ao ISS.A Lei Federal nº 7.713/88, por seu turno, impõe o pagamento do imposto de renda a todas as pessoas jurídicas, não estando excluídos desta hipótese os notários e registradores, que estão subsumidos a uma tributação [...]. Art. 51 da Instrução Normativa nº 15/2001, expedida pela Secretaria da Receita Federal, que "o contribuinte que receber rendimentos do trabalho não assalariado, inclusive o titular de serviços notariais e de registro e o leiloeiro deve registrar as receitas e as despesas em livro Caixa, podendo deduzir, da receita decorrente do exercício da respectiva atividade, as despesas escriturais". No caso dos serviços notariais e de registro, "são dedutíveis os emolumentos pagos a terceiros, assim considerados os valores referentes à retribuição pela execução, pelos serventuários públicos, de atos cartorários, judiciais e extrajudiciais",*



PODER JUDICIÁRIO  
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

*consoante indica o inciso II da norma mencionada. Diante deste contexto, não há, para a Secretaria da Receita Federal, qualquer tratamento privilegiado no que tange aos valores advindos dos serviços prestados pelos notários e registradores, não obstante admitir a dedução daquilo que efetivamente não integra o seu faturamento. [...]. No presente caso, a Lei 8.935/94 determina, no art. 22, que os notários e os oficiais de registro responderão, inclusive, pelos danos que eles e seus prepostos causarem a terceiros. Não é por menos que o inciso LXIX, do art. 5º, da CF autoriza a impetração de Mandado de Segurança em face de autoridade pública ou agente de pessoa jurídica no exercício de atribuição do poder público, incidindo nesta condição os particulares que receberam do Estado uma delegação para o exercício de atividades específicas. [...]. Isto não implica que o Poder Público, quando delega ao particular esta atividade, o exima do pagamento de imposto, mesmo quando o serviço é prestado mediante convênio firmado diretamente entre o particular e a Administração Pública. Indiscrepante o entendimento da Décima Oitava Câmara de Direito Público em voto da lavra do eminente Desembargador Marcondes Machado*

*(Apelação Cível 460.321-5/9-00- Bauru):*



PODER JUDICIÁRIO  
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

*"Em relação ao pedido subsidiário, é de salientar que a delegação dos serviços notariais e de registros a particulares, não obstante seja essa outorga conferida a uma pessoa natural, de forma permanente e de caráter pessoal, para que se afigure, no mínimo, eficiente e organizada, a prestação dos serviços em apreço, os notários, - tabeliães e registradores necessitam, contratar - como, de fato, sabidamente, contratam - empregados que os auxiliam no desempenho de suas funções, de acordo com o art. 20, caput, da Lei 8.935/94. Nesse sentido, os parágrafos terceiro e quarto, do aludido dispositivo legal, autorizam escreventes e substitutos, a praticarem os mesmos atos próprios do notário, ou registrador, o que afasta a característica estritamente pessoal, do trabalho deste último. Assim, os serviços notariais e de registro dependem de toda uma estrutura organizacional, pelo Oficial instituída e não apenas o seu trabalho pessoal, o que afasta a aplicação, na espécie, do § 1º, do artigo 9º, do Decreto-Lei 406/68".* A  
*Declaração de voto do Des. Carlos Giarusso Santos agrega fundamentos relevantes para a cabal cognição da causa. "Como já se decidiu: AÇÃO DECLARATORIA COM PEDIDO DE ANTECIPAÇÃO DE TUTELA - ISS - Município de Santa Adélia -*



PODER JUDICIÁRIO  
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

*Preliminares afastadas – Possibilidade jurídica do pleito e legitimidade ativa do autor, constatadas - Serviços de registro público, cartorários e notariais - Tributação cabível –Constitucionalidade afirmada pelo Supremo Tribunal Federal em sede de controle concentrado –Recolhimento privilegiado do artigo 9o, § 1o, do Decreto-Lei nº 406/68 - Descabimento - Inexistência de trabalho exclusivamente pessoal – Sentença reformada - Sucumbência invertida - Apelo da municipalidade provado (TJSP - 15" Câmara de direito Público -APn" 4870125/6-00 - rei. Des. Silva Russo - j.12/2/09-grifado). [...]. O complexo de atribuições cometidas ao Delegado do Cartório de Notas e Registro Imobiliário enseja a imposição fiscal diretamente ao delegado, uma vez que seus funcionários exercem seus misteres vinculados à serventia, nada obstante autorizados ao exercício dos mesmos atos cartoriais (lavrar escrituras, procurações, reconhecimento de firmas, averbações, registros, matrículas, etc). Não há autonomia em relação a cada prestador de serviço a ponto de ensejar a imposição tributária insuladamente em relação a cada funcionário e delegado. Os prepostos são contratados sob o regime da legislação do trabalho (art. 20, da Lei 8935/94). Tem-se, pois, ausência de verossimilhança da alegação do*



PODER JUDICIÁRIO  
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

*agravante. [...] A eventual fiscalização é função inerente ao ente público com competência para cobrar o tributo (arts. 194/195, CTN) de modo que não pode ser coarctada, competindo ainda ao contribuinte o cumprimento das obrigações acessórias (instrumentais).  
Dá-se provimento ao recurso”.*

Não é demais lembrar que, a apelante exerce atividade estatal delegada, nos termos do artigo 236, “caput”, da Constituição Federal.

*“Os serviços notariais e de registro são exercidos em caráter privado, por delegação do Poder Público”.*

A eles é facultado contratarem escreventes para auxiliá-los no desempenho de seu trabalho, nos termos do artigo 20 da Lei nº 8.935/94.

Esta possibilidade retira de seu trabalho o caráter pessoal.

Cabe destacar importante trecho do voto vencedor declarado do Ministro Marco Aurélio, integrante do julgamento da ADI nº 3.089-2/DF, nos seguintes termos:

*“No tocante à base de incidência, descabe a analogia- profissionais liberais, Decreto nº 406/68-, caso ainda em vigor o preceito respectivo, quando existente lei dispondo especificamente sobre a matéria. O artigo 7º da Lei Complementar nº 116/03 estabelece a incidência do tributo sobre o preço do serviço”.*

*“O Supremo Tribunal Federal*



PODER JUDICIÁRIO  
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

*reconheceu a incidência do ISS, 'in casu', ao julgar a Adin 3.089/DF, proposta pela Associação dos Notários e Registradores do Brasil - Anoreg. Na oportunidade, ratificou a competência municipal e afastou a alegada imunidade pretendida pelos tabeliães e cartorários (i) ao analisar a natureza do serviço prestado e, o que é relevante para a presente demanda, (ii) ao reconhecer a possibilidade de o ISS incidir sobre os emolumentos cobrados (base de cálculo), mesmo em se tratando de taxas. 3. O acórdão do Supremo Tribunal Federal, focado na possibilidade de os emolumentos (que são taxas) servirem de base de cálculo para o ISS, afastou, por imperativo lógico, a possibilidade da tributação fixa, em que não há cálculo e, portanto, base de cálculo. 4. Nesse sentido, houve manifestação expressa contrária à tributação fixa no julgamento da Adin, pois 'descabe a analogia - profissionais liberais, Decreto nº 406/68 -, caso ainda em vigor o preceito respectivo, quando existente lei dispondo especificamente sobre a matéria. O art. 7º da Lei Complementar nº 116/03 estabelece a incidência do tributo sobre o preço do serviço'. [...] A capacidade contributiva somente é observada, no caso do ISS, na cobrança por alíquota sobre os preços, conforme o art. 9º, caput, do DL 406/1968, atual art.*



PODER JUDICIÁRIO  
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

7º, 'caput', da LC 116/2003." nº  
990.10.385775-5, da Comarca de  
Penápolis - 14ª Câmara de Direito  
Público do Tribunal de Justiça de São  
Paulo.

A cobrança de ISSQN sobre a atividade notarial já foi discutida pelo Excelso Supremo Tribunal Federal, quando do julgamento do RE nº 599.527/PR e da ADI nº 3.089/DF, voto do Ministro Joaquim Barbosa:

**“TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA. ATIVIDADE NOTARIAL. INCIDÊNCIA. PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL. Os serviços notariais e de registro exercidos em caráter privado e mediante delegação sofrem a incidência do ISS. A imunidade tributária recíproca não se aplica aos notários e aos registradores. Como o único fundamento para afastar a lei local sobre a tributação utilizado pelo Tribunal de origem versa sobre as questões de fundo próprias à tributação (e.g., imunidade), aplica-se ao caso integralmente a orientação firmada na ADI 3.089 (rel. min. Ayres Britto, red. p/ acórdão min. Joaquim Barbosa). Agravo regimental ao qual s e nega provimento.”**

(Ag Reg no RE nº 599.527/PR – Segunda Turma/STF, v.u., rel. Ministro JOAQUIM BARBOSA, j. de 15.03.2011)

**“EMENTA: AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. ITENS 21 E 21.1. DA LISTA ANEXA À LEI COMPLEMENTAR 116/2003. INCIDÊNCIA DO IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA - ISSQN SOBRE SERVIÇOS DE REGISTROS PÚBLICOS, CARTORÁRIOS E NOTARIAIS.**



PODER JUDICIÁRIO  
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

*CONSTITUCIONALIDADE. Ação Direta de Inconstitucionalidade ajuizada contra os itens 21 e 21.1 da Lista Anexa à Lei Complementar 116/2003, que permitem a tributação dos serviços de registros públicos, cartorários e notariais pelo Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISSQN. Alegada violação dos arts. 145, II, 156, III, e 236, caput, da Constituição, porquanto a matriz constitucional do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza permitiria a incidência do tributo tão-somente sobre a prestação de serviços de índole privada. Ademais, a tributação da prestação dos serviços notariais também ofenderia o art. 150, VI, a e §§ 2º e 3º da Constituição, na medida em que tais serviços públicos são imunes à tributação recíproca pelos entes federados. As pessoas que exercem atividade notarial não são imunes à tributação, porquanto a circunstância de desenvolverem os respectivos serviços com intuito lucrativo invoca a exceção prevista no art. 150, § 3º da Constituição. O recebimento de remuneração pela prestação dos serviços confirma, ainda, capacidade contributiva. A imunidade recíproca é uma garantia ou prerrogativa imediata de entidades políticas federativas, e não de particulares que executem, com inequívoco intuito lucrativo, serviços públicos mediante concessão ou delegação, devidamente remunerados. Não há diferenciação que justifique a tributação dos serviços públicos concedidos e a não-tributação das atividades delegadas. Ação Direta de Inconstitucionalidade conhecida, mas julgada improcedente.*

(ADI nº 3.089/DF – Pleno/STF, v.u., rel. Ministro JOAQUIM BARBOSA, j. de 13.02.2008).

Por outro lado, a hipótese de recolhimento através de alíquota fixa, reconhecendo o caráter pessoal dos serviços notariais e de registro,





PODER JUDICIÁRIO  
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO

também foi afastada pelo Colendo Superior Tribunal de Justiça:

**"TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO DE INSTRUMENTO. ISS. SERVIÇOS NOTARIAIS E DE REGISTRO. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO SOB A FORMA DE TRABALHO PESSOAL NÃO CONFIGURADO. PRECEDENTES DO STJ. AGRAVO NÃO PROVIDO.**

1. *"Os serviços de registros públicos, cartorários e notariais não se enquadram na prestação de serviços sob a forma de trabalho pessoal, de modo que inviável o benefício fiscal de recolher o ISS com base em alíquotas fixas, na forma do parágrafo 1º do artigo 9º do Decreto-Lei nº 406/68" (AgRg no REsp 1.221.491/SC, Min. Rel. HAMILTON CARVALHIDO, Primeira Turma, DJe 18/2/11).*

2. *Agravo regimental não provido."*

*(Ag Reg no Ag nº 1.348.776/MS - Primeira Turma/STJ, v.u., rel. Ministro ARNALDO ESTEVES LIMA, j. de 19.05.2011)*

Deve portanto, o ISS incidir sobre a totalidade da receita.

Posto isso, nega-se provimento ao recurso.

**Rodolfo César Milano**  
**RELATOR**