



PODER JUDICIÁRIO

TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DO PARÁ

CORREGEDORIA GERAL DE JUSTIÇA

PJECor nº 0006115-49.2020.2.00.0814

EMENTA: RECURSO ADMINISTRATIVO - SISTEMÁTICA DE COBRANÇA DO ISS -- REPASSE AO CONSUMIDOR FINAL – RECONSIDERAÇÃO PARCIAL PARA NÃO AFASTAR A LEGISLAÇÃO MUNICIPAL ATÉ A APRESENTAÇÃO DE ESTUDO ATUALIZADO PELA SEPLAN - PRINCÍPIO DA RESERVA LEGAL - ALTERAÇÃO DA LEGISLAÇÃO ESTADUAL.

OFÍCIO CIRCULAR Nº 165/2021 - CGJ

Retornam os presentes autos para análise e apreciação do recurso administrativo (ID 867111) manejado pela Associação de Notários e Registradores do Pará (ANCREG/PA) contra a Decisão de Id 828189.

Defendendo sua legitimidade para intervir como terceiro interessado no caso em testilha diante do alcance da decisão proferida por esta Corregedoria por ocasião da análise da consulta formulada pelo Tabelião titular do Distrito de Mosqueiro, pretende a entidade associativa a reforma parcial da referida decisão, aduzindo, em síntese, que esta teve como consequência a imposição de um formato de cobrança do ISSQN “em desacordo com a legislação de vários municípios”, ocasionando “severos transtornos operacionais às respectivas serventias”.

Enfrentando o mérito, afirma que a decisão recorrida teria sido prolatada com a indicação de entendimento segundo o qual o “repasse da cobrança do ISSQN para os usuários dos serviços cartoriais, dependeria de previsão cumulativa em que cada lei municipal específica, juntamente com a norma estadual que regulamenta os emolumentos extrajudiciais”, fato esse que colidiria com as disposições constitucionais acerca da matéria, tanto no que tange à matéria afeta à competência estadual (fixação dos emolumentos) quanto no que se refere à competência municipal (exercício da competência tributária para instituir e cobrar o ISSQN).

Aduz, neste sentido, que esta Corregedoria, com o entendimento exarado, teria interferido indevidamente na base de cálculo do tributo municipal, de competência exclusiva de cada

município, nos termos do art. 156, III da CF/88. E, não obstante reconheça a recorrente que a *ratio decidendi* trouxe o entendimento do CNJ no sentido da necessidade de lei autorizativa municipal para que seja viabilizado o repasse ao usuário final dos serviços notariais e de registro, a parte dispositiva da decisão não teria açambarcado tal possibilidade e, por esse motivo, necessitaria de reforma/revisão parcial.

Prossegue sustentando a existência de aparente distorção entre os conceitos de responsabilidade tributária, contribuinte de fato e de direito, fato esse que engendrou a inconsistência do entendimento quanto à natureza tributária do ISSQN, por se tratar de tributo indireto, consoante a legislação, jurisprudência e doutrina acerca da matéria.

Alega que a conclusão pela prévia inserção dos valores do ISSQN na tabela de emolumentos vigente no Estado do Pará configuraria uma imposição que obstaría a cobrança integral do valor/custo do serviço prestado, além de alcançar a alíquota e a base de cálculo do referido tributo municipal, invadindo a competência do ente instituidor do imposto neste particular.

A recorrente, embora reconheça, em sua argumentação, que esta Corregedoria admitiu a possibilidade de variação da Tabela de Emolumentos em face da variação das alíquotas aplicáveis para o referido imposto, nos termos da LC 116/2003 e que a conclusão de que os valores foram considerados na fixação da Tabela de Emolumentos vigente, conforme consta na decisão, foi prestada pela SEPLAN, órgão competente deste E. Tribunal, afirma que não teriam sido fornecidos os elementos jurídicos relativos à inclusão dos referidos custos, já que a Tabela estabelece valores fixos, o que deixaria de contemplar as diferentes alíquotas, nos termos fixados pela legislação de regência e de acordo com o exercício da competência tributária por cada município paraense.

A recorrente elenca as diversas leis municipais vigentes, a exemplo das existentes nos municípios de Breu Branco, Capanema e Marabá, as quais estabelecem como base de cálculo de incidência do ISSQN o valor total da tabela de emolumentos do Estado, e, acaso mantida a decisão recorrida nos moldes em que prolatada, os notários e registradores seriam compelidos a violar as leis municipais em vigor.

Acerca das informações técnicas prestadas pela SEPLAN e que integram a motivação da decisão desta Corregedoria, a ANOREG afirma que seriam de caráter genérico diante da ausência de demonstração da composição dos emolumentos fixados, sendo ausente de precisão e de transparência para gerar os correlatos efeitos jurídicos, haja vista a falta de uniformidade de alíquotas e também o fato de que existiriam outros encargos fiscais suportados pelas serventias, citando como exemplo o Imposto de Renda, não considerado na tabela vigente e suportado exclusivamente pelos Oficiais.

Suscita, por fim, a ausência de violação ao art. 3º, III, da Lei Federal n. 10.169/2000, eis que não se trataria de cobrança de valores distintos dos já fixados na tabela de emolumentos, mas sim, de cobrança de tributo municipal cuja base de cálculo, hipóteses de incidência e sistemática de cobrança obedecem ao que se encontrar estabelecido em cada norma instituidora do referido imposto.

Pugnou pela concessão de efeito suspensivo ao recurso, pois uma vez demonstrada a possibilidade de realização da cobrança do "ISS por fora", haveria grande risco da mudança operacional contida na decisão recorrida, capaz de impactar a fiscalização pelos

entes municipais que já exerceram sua competência tributária quanto à instituição e cobrança do ISSQN.

Antes da análise da medida recursal, esta Corregedoria submeteu os autos à prévia análise e manifestação da SEPLAN, nos termos do despacho exarado em 19.10.2021 (ID 881249), tendo sido apresentada uma extensão manifestação técnica, conforme ID 1030840, em 10.12.2021, através da qual a unidade técnica se manifestou, em síntese, corroborando a manifestação anterior tendo em vista que relativa exclusivamente à situação trazida à baila pelo Cartório Santiago Teixeira, constituindo-se em análise que considerou exclusivamente as normativas vigentes no município de Belém/PA.

Foi evidenciado pela SEPLAN que o debruçamento sobre a matéria constitucional jurídico-tributária foi realizada com o intuito de perquirir acerca de autorização legislativa para o repasse do ISSQN, considerando a situação tributária existente exclusivamente no município de Belém, onde não se identifica autorização municipal para o repasse do ISSQN ao usuário final do serviço.

A unidade técnica também informa que o Código de Normas dos Serviços Notariais e de Registro (Provimento Conjunto n. 02/2019-CJRMB/CJCI) ao considerar o lançamento do custo do ISSQN como integrante dos custos dos serviços prestados, observou a previsão do art. 97 da Lei Federal nº 10169/2000 e que a Lei Estadual n. 8.331/2015, que fixa a tabela de emolumentos contempla todos os custos referentes ao funcionamento das serventias extrajudiciais.

A SEPLAN assinala, neste contexto, que embora o custo do tributo em testilha esteja presumidamente contemplado nos valores fixados na tabela de emolumentos vigente, não localizou os registros pertinentes aos cálculos efetivados à época (reportando-se à edição da Lei Estadual n. 7766/2013), e, neste contexto, aduziu que, *verbis*: “nas atualizações históricas procedidas nos valores dos emolumentos, não foram realizadas verificações da correspondência dos valores dos emolumentos com os efetivos custos de funcionamento da serventia e remuneração do cartorário, o que pode demandar a necessidade revistar os valores vigentes para atestar a sua suficiência”. (Grifos acrescidos)

Ademais, não foi identificada a existência de provocação de estudo que levasse à avaliação da “suficiência dos valores dos emolumentos para o custeio dos tributos em geral incidentes sobre a atividades, incluindo o ISSQN”.

É o relatório.

O recurso administrativo merece conhecimento eis que comprovada a legitimidade da entidade bem como por ter sido interposto tempestivamente (art. 28, VII do Regimento Interno do TJE/PA).

Quanto ao mérito, algumas considerações afiguram-se relevantes na medida em que a peça recursal veicula ilações que deixaram de considerar o estrito exercício da competência administrativa afeta a este órgão correccional eis que a fiscalização da atividade notarial e de registro não é exercida em nome deste E. Tribunal de Justiça com exclusividade pela Corregedoria Geral.



Com efeito, em se tratando da sistemática de definição, fixação e fiscalização das taxas e emolumentos incidentes sobre o serviço notarial e de registro é inconteste a existência de atuação articulada entre diferentes setores integrantes da Administração do TJE/PA, fato esse que decorre da existência de organização administrativa interna, cujo escopo consiste, basicamente, em resguardar o exercício de competências específicas e especializações haja vista a necessidade de realização das mais diversas atividades, tais como estudos, cálculos, definição de procedimentos e sistemáticas, bem como à manutenção de bases de dados, indicadores e demais elementos que garantam o pleno exercício da competência tributária pelo Tribunal.

Consoante se observa da leitura de todos os elementos que integram a Decisão recorrida (ID 828189), esta Corregedoria Geral de Justiça ateve-se ao exercício do seu poder-dever de, com base nos elementos trazidos aos autos pelo Oficial Consultante e pela SEPLAN, reconhecer a consequência lógica da impossibilidade de repasse do ISSQN pelas serventias extrajudiciais no Estado do Pará ao usuário final do serviço na medida em que referido custo já estaria abrangido pelos valores fixados e vigente na Tabela de Emolumentos instituída por meio da Lei Estadual n. 8.331/2015, nos termos em que expostos pela unidade competente deste Tribunal (SEPLAN), a qual, na ocasião, apresentou manifestação, ressalte-se, categórica no sentido da impossibilidade de repasse do referido valor ao usuário final do serviço.

Convém mencionar que não houve, como alegado pela entidade recorrente, confusão conceitual na Decisão recorrida acerca das figuras de contribuinte de direito, contribuinte de fato e responsável tributário, eis que sequer houve abordagem conceitual quanto às duas primeiras figuras mencionadas, sendo a única qualificação trazida à baila ter sido o conceito geral do sujeito passivo da relação tributária conforme estabelecido pelo próprio CTN (art. 121) bem como pelo art. 5º da Lei Complementar nº 116/2003, dispondo este último normativo sobre o ISSQN, que o “contribuinte é o prestador do serviço”.

Esta Corregedoria inclusive se posicionou sobre a inaplicabilidade de qualquer reflexão afeta à substituição tributária pois reconheceu que *“que não se compatibiliza com a própria forma de apuração e pagamento do ISSQN ainda que lei municipal venha a autorizar o recolhimento ‘por fora’ ”*.

Veja-se que em momento algum foi negada a natureza indireta inerente ao referido imposto municipal, pois tal característica impõe, inclusive, que o seu custo seja considerado como parte integrante do custo do serviço notarial e registral, consoante expressamente estabelecido no Código de Normas, entendimento esse, porém, que não se aplica a tributos caracterizados pela pessoalidade e incidência direta, impassíveis de transferência, sob qualquer pretexto, à terceira pessoa, tais como os tributos incidentes sobre a renda e sobre o lucro (IR e CSLL).

Por essa razão, não é admissível a comparação realizada pela entidade recorrente ao mencionar o fato de supostamente não terem sido considerados todos os tributos suportados pelos notários e registradores: somente podem e devem ser considerados, nos termos da legislação federal, os custos, inclusive os tributos incidentes sobre a atividade (prestação do serviço), restando, assim, afastada a possibilidade de repasse de eventuais tributos diretos e pessoais, que devem ser suportados por cada delegatário ou responsável pelas serventias, que se enquadrarem nas hipóteses de incidência estabelecidas na legislação de regência.

Note-se que, tendo a unidade administrativa deste Tribunal informado que o valor do tributo indireto específico e que integra o custo do serviço (ISSQN) já teria sido efetivamente considerando e integra os custos contemplados na Tabela de Emolumentos vigente, não poderia tal fato ser olvidado por este órgão correicional.

Todos os aspectos referentes à sistemática e possibilidade de repasse do ISSQN ao usuário final do serviço não foram, de nenhuma forma, ignorados na Decisão recorrida, havendo, inclusive, expressa recomendação para que tais valores sejam evidenciados pela SEPLAN e promovida a necessária alteração legislativa de competência deste Tribunal exatamente para viabilizar a necessária compatibilização das legislações incidentes, como forma de resguardar os interesses públicos envolvidos, diante dos princípios da transparência e da indisponibilidade das receitas públicas.

Nesta senda, atentando-se à nova manifestação apresentada pela SEPLAN, a qual ateu-se a reiterar o posicionamento anteriormente exarado, embora ressalte que a análise esteve restrita à legislação do município de Belém, que efetivamente não elenca qualquer possibilidade de recolhimento do ISSQN “por fora”, esta Corregedoria vislumbra a necessidade de compatibilizar a Decisão recorrida **até que sejam apresentados os estudos indicados pela SEPLAN quanto à mensuração dos custos e efetiva integração dos custos do tributo municipal incidente sobre a atividade** nos mais diversos municípios que já exercem a competência tributária plena.

A entidade recorrente evidenciou a existência de algumas leis municipais que autorizam o destaque do referido imposto na nota fiscal e o repasse ao tomador do serviço (“ISS por fora”), fato esse que demanda, no mínimo, a realização de novos estudos pelas áreas competentes deste Tribunal, capaz de viabilizar a transparência acerca dos custos incidentes sobre a atividade notarial e de registro, a partir de bases sólidas, atuais e mais seguras para todas as partes envolvidas, preservando-se os interesses públicos indisponíveis que estão envolvidos.

Esta Corregedoria, inclusive, assinalou na decisão recorrida a possibilidade de repasse da cobrança do ISS aos usuários dos serviços cartoriais e registrais expressamente, devendo-se atentar *“para o que estabelece cada lei municipal específica, caso a legislação estadual relativa à fixação dos emolumentos não estabeleça expressamente a possibilidade de inclusão do referido custo no preço do serviço.”*

E, ressaltando a impossibilidade de interpretação por analogia, sob pena de permitir a majoração da taxa judiciária por via reflexa, entendeu este órgão correicional, **a partir da informação de que os valores contemplados na Tabela de Emolumentos vigente contemplam os impostos incidentes sobre a atividade, não ser “possível suprir a falta de clareza legislativa no tocante à discriminação dos custos inerentes ao ISSQN” na legislação estadual vigente mediante a aplicação de princípios jurídicos, sob pena de malferir a reserva legal”**.

Sendo assim, considerando que a SEPLAN esclareceu que sua manifestação teve como fundamento a análise da legislação do município de Belém e que ainda consolida as informações referentes aos estudos realizados por ocasião da edição das leis instituidoras da Tabela de Emolumentos vigente, e, não obstante a urgência pertinente à discriminação de todos os custos incidentes sobre a atividade notarial e de registro, inclusive acerca dos tributos indiretos que compõem os referidos custos, não há como afastar a obrigatoriedade

de apuração e destaque do valor do imposto pelas serventias extrajudiciais naqueles municípios que já tenham exercido plenamente sua capacidade tributária, inclusive quanto à permissão expressa para que a exação seja recolhida "por fora", com a discriminação dos valores ao tomador dos serviços (contribuinte de fato).

Deve-se frisar, ainda, que tão logo concluídos os estudos correlatos pela SEPLAN, resta corroborada a necessidade, já evidenciada na decisão recorrida, de elaboração do projeto de lei destinado à alteração e adequação da Lei nº 8.331/2015, de forma a explicitar as despesas relativas ao ISSQN eventualmente contempladas, de forma comprovada, nos valores fixados na Tabela de Emolumentos vigente (onde existir a referida evidência), justamente para evitar qualquer colisão com a legislação municipal ou cobrança a maior naqueles municípios em que houver a autorização de recolhimento do ISS "por fora".

Por todo o exposto, **CONHEÇO** o recurso apresentado, **DANDO-LHE PROVIMENTO para reformar parcialmente a Decisão de ID 828189, razão pela qual DETERMINO:**

1 - a **CIÊNCIA** da presente decisão às partes bem como à **SEPLAN**, recomendando a esta última a apresentação e/ou elaboração dos estudos pertinentes, aptos a fundamentar o Projeto de Lei que viabilize a discriminação dos custos relativos ao ISSQN eventualmente já contemplados na tabela de emolumentos do Estado do Pará, considerando-se as variáveis pertinentes à sistemática de existência de cobrança ou não do ISSQN em cada município paraense, alíquotas aplicáveis, regime de apuração e forma de recolhimento, haja vista a existência de algumas leis municipais que autorizam o recolhimento do imposto "por fora";

2 - a **EXPEDIÇÃO DE OFÍCIO CIRCULAR**, servindo a presente decisão para tal finalidade, a todos(as) os(as) magistrados (as) do Estado do Pará, sejam ou não Juízes e Juízas Corregedores Permanentes, assim como a todas as serventias extrajudiciais, cientificando-os acerca da possibilidade de os notários e registradores repassarem o ISSQN incidente sobre a atividade ao usuário do serviço (cliente/tomador) desde que exista permissão expressa em lei municipal específica (ISS "por fora"), até que sobrevenham ou sejam apresentados novos estudos pela SEPLAN que importem alteração na Lei n. 8.331/2015.

Após. **ARQUIVEM-SE** os autos, observadas as formalidades de estilo.

Belém, data registrada no sistema.


Desembargadora ROSILEIDE MARIA DA COSTA CUNHA

Corregedora-Geral de Justiça