

**XLIX CONGRESSO NACIONAL DOS PROCURADORES DOS ESTADOS E DO
DISTRITO FEDERAL**

**IMUNIDADE TRIBUTÁRIA DAS SERVENTIAS EXTRAJUDICIAIS VAGAS
E A ATUAÇÃO DAS PROCURADORIAS DOS ESTADOS NOS PROCESSOS
TRIBUTÁRIOS CORRELATOS**

Florianópolis/SC

2023

IMUNIDADE TRIBUTÁRIA DAS SERVENTIAS EXTRAJUDICIAIS VAGAS E A ATUAÇÃO DAS PROCURADORIAS DOS ESTADOS NOS PROCESSOS TRIBUTÁRIOS CORRELATOS

Sumário: 1. Introdução; 2. Responsabilidade tributária do Estado por serviços prestados por serventia extrajudicial vaga: imunidade recíproca (artigo 150, inciso VI, alínea “a” da Constituição Federal de 1988); 3. Os limites da atuação das Procuradorias Gerais do Estado nos processos tributários correlatos; 4. Conclusões. 5. Referências bibliográficas.

Palavras-chave: Serventia extrajudicial; Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISSQN; Imunidade Tributária; regime federativo; estados-membros; procuradorias; atuação institucional.

Resumo: A tese discute a imunidade tributária dos Estados-membro na prestação direta de serviços notariais e de registro por meio de serventias extrajudiciais temporariamente vagas, enquanto não delegadas por concurso público. Sob o ponto de vista institucional das Procuradorias dos Estados, cuja atribuição está delimitada no artigo 132 da Constituição Federal de 1988, são propostos os limites de sua atuação nos respectivos processos tributários.

1. INTRODUÇÃO

A tributação das atividades cartoriais já foi objeto de intensa controvérsia doutrinária e jurisprudencial no país. Isto se deve especialmente à sua natureza jurídica híbrida, enquanto serviços de interesse público prestados por particulares via delegação. Com efeito, a Constituição Federal de 1988, em seu artigo 236, determina que esta atividade seja prestada em caráter privado, com delegação do Poder Público da administração das serventias extrajudiciais por meio de concurso público de provas e títulos. Observe-se:

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

§ 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.

À luz deste mandamento constitucional, por muito tempo, titulares de cartórios, necessariamente pessoas naturais que os exploram com intuito lucrativo, pleitearam o reconhecimento de que a atividade seria imune³ à tributação. A sua pretensão era, em suma, de incidência da regra constitucional da imunidade recíproca, *in verbis*:

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;

Não obstante, o Supremo Tribunal Federal, solucionando a controvérsia, julgou constitucional, em 2008, nos autos da Ação Direta de Inconstitucionalidade n.º 3089, a incidência de Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISSQN, de competência dos Municípios e do

³ Adota-se, neste trabalho, a definição de imunidade de Luiz Cesar Souza de Queiroz: “Imunidade é o complemento limitativo do elemento declaração prescritiva descrito pelo antecedente das normas constitucionais de produção normativa—a que informa a criação da norma complementar de produção normativa tributária e a que informa a produção da norma tributária -, que conforma a competência do legislador infraconstitucional (inclusive o que produz o veículo emenda constitucional) para criar normas jurídicas com o propósito mediato ou imediato de exigir tributos, à medida que impede que determinados critérios (pessoais ou materiais) venham a integrar o antecedente ou o conseqüente da norma tributária”. QUEIROZ, Luís Cesar Souza de. Imposto sobre a renda requisitos para uma tributação constitucional. GZ Editora, 2017. Cap. II Item 3.

Distrito Federal, sobre os serviços notariais e de registros. Há, porém, um cenário específico não antevisto pela Suprema Corte neste paradigmático julgamento, que será apresentado neste trabalho, a saber, as serventias extrajudiciais vagas.

De fato, os serviços cartoriais nem sempre são prestados por particulares em delegação. De um lado, com a morte da pessoa natural que o administra, a atividade volta à responsabilidade do Estado, que a presta temporariamente, enquanto não provida novamente por concurso público, dado seu caráter essencial e necessariamente contínuo. De outro lado, a administração direta pelo Estado também pode se dar na hipótese de afastamento do delegatário, desmembramento de serventias, entre outras situações pontuais previstas na legislação de regência.

No próximo tópico deste trabalho, defende-se que, como o serviço passa a ser prestado diretamente pelos Estados nos casos acima delineados, a cobrança de Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISSQN pelos Municípios viola o artigo 150, inciso VI, alínea “a” da Constituição Federal de 1988, que trata da imunidade recíproca entre os entes federados. Em seguida, passa-se à análise acerca dos limites da atuação das Procuradorias dos Estados e do Distrito Federal nos processos tributários relativos a esta temática, à luz do disposto no artigo 132 da Constituição Federal de 1988.

2. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DO ESTADO POR SERVIÇOS PRESTADOS POR SERVENTIA EXTRAJUDICIAL VAGA: IMUNIDADE RECÍPROCA (ARTIGO 150, INCISO VI, ALÍNEA “A” DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL DE 1988)

Conforme já adiantado, o Supremo Tribunal Federal decidiu, nos autos da Ação Direta de Inconstitucionalidade n.º 3089, que a atividade cartorária está sujeita à tributação pelo Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISSQN, de competência municipal (CRFB, artigo 156, inciso III). Naquela ocasião, a discussão girava em torno da aplicação a estes serviços da imunidade recíproca prevista no artigo 150, inciso VI, alínea “a” da Constituição Federal de 1988. Em apertada síntese, alegava a Associação dos Notários e Registradores do Brasil - ANOREG, autora da ação direta de inconstitucionalidade, que os itens 21 e 21.1 da Lista Anexa à Lei Complementar nº 116/03⁴ violavam

⁴ 21 – Serviços de registros públicos, cartorários e notariais.
21.01 - Serviços de registros públicos, cartorários e notariais.

a Constituição Federal de 1988, “dado que, não obstante a possibilidade de sua delegação a particulares, tais atividades são de natureza pública (art. 236 da CF)”.

A alegação foi rejeitada pelo Supremo Tribunal Federal. O exercício da atividade em caráter privado e com intuito lucrativo foi o principal fundamento da decisão, como se depreende da ementa do acórdão, de relatoria do Ministro Joaquim Barbosa. Observe-se (grifos nossos):

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. 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.

Redator(a) do acórdão: Min. JOAQUIM BARBOSA. Julgamento: 13/02/2008.

Como se entrevê da análise do acórdão da Suprema Corte, a imunidade recíproca foi afastada em virtude da incidência do artigo 150, §3º da Constituição Federal de 1988⁵, que impede a desoneração tributária de “atividades econômicas regidas pelas normas aplicáveis a empreendimentos privados, ou em que haja contraprestação ou pagamento de preços ou tarifas pelo usuário”. Ocorre que, enquanto não delegadas por concurso público, ou durante o afastamento do delegatário por qualquer motivo, as serventias extrajudiciais, que não têm personalidade jurídica própria, ficam sob administração direta do Poder Judiciário, que presta o serviço em caráter público, mediante a indicação de um responsável interino pelo expediente.

Tal responsável interino é agente público que exerce a atividade não em nome próprio, mas em nome do Estado. É o que determina a Lei Federal n.º 8.935/94 e, apenas a título de exemplo, o Código de Normas da Corregedoria Geral da Justiça do Estado do Rio de Janeiro – Parte Extrajudicial (Provimento CGJ n.º 87/2022):

Lei Federal nº 8.935/94

Art. 27. A delegação a tabelião ou a oficial de registro se extinguirá por: [...]

§ 3º. Extinta a delegação, o diretor do foro declarará, por Portaria a vacância da serventia, observado o disposto no § 5º deste artigo, e designará o substituto mais antigo como tabelião ou oficial de registro interino para responder pelo expediente até o provimento da vaga mediante concurso público, bem como remeterá cópia do ato à Corregedoria-Geral de Justiça, no prazo de 5 (cinco) dias.

Código de Normas da CGJ

⁵ 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.

Art. 133. O serviço extrajudicial vago retorna de forma provisória ao Poder Judiciário que o administrará diretamente até a assunção de novo delegatário concursado.

Art. 134. Durante o período de vacância, o Poder Judiciário atuará de maneira plena com a acumulação da titularidade e do exercício da atividade vaga em caráter público.

Art. 135. O Corregedor-Geral da Justiça designará responsável pelo expediente a título precário, provisório e de confiança para atuar, em nome do Poder Judiciário, na gestão do serviço extrajudicial vago.

Art. 136. O responsável pelo expediente é agente do Estado, atua como preposto do Poder Judiciário, e age exclusivamente no interesse da administração pública, submetendo-se às suas diretrizes e orientações e lhe prestando contas da regularidade dos atos praticados, sob pena de quebra de confiança.

Os responsáveis pelo expediente (ou “interinos”), na qualidade de agentes públicos expressamente reconhecida em lei, ficam, inclusive, sujeitos à limitação da remuneração mensal pelo teto constitucional (CRFB, artigo 37, inciso XI), como decidiu o Supremo Tribunal Federal em sede de recurso extraordinário com repercussão geral. Veja-se o teor da tese firmada no Tema n.º 779 de Repercussão Geral (grifos nossos):

Os substitutos ou interinos designados para o exercício de função delegada **não se equiparam aos titulares** de serventias extrajudiciais, visto não atenderem aos requisitos estabelecidos nos arts. 37, inciso II, e 236, § 3º, da Constituição Federal para o provimento originário da função, inserindo-se na categoria dos **agentes estatais**, razão pela qual se aplica a eles o teto

Ademais, a administração financeira do serviço, durante a vacância, deve ser objeto de prestação de contas ao Poder Judiciário, que autoriza e controla as despesas da atividade com o fito de garantir a observância estrita aos princípios da economicidade e da eficiência. Além disso, a diferença entre receitas e despesas da serventia vaga – que, para o particular, representaria o lucro – passa, nestes casos, a ser de titularidade dos Estados-membro. No âmbito do Estado do Rio de Janeiro, por exemplo, estes valores são destinados ao Fundo Especial do Tribunal de Justiça.

Ora, se nas serventias extrajudiciais vagas o serviço é prestado diretamente pelo Estado, a exigência de impostos sobre a atividade por outro ente da Federação é constitucionalmente obstada pela imunidade recíproca do artigo 150, inciso VI, alínea “a” da Constituição Federal de 1988. Reitere-se que, ao decidir pela constitucionalidade da incidência de Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISSQN sobre a atividade cartorial, o Supremo Tribunal Federal partiu da premissa de que o serviço estaria sendo prestado por particular com intuito lucrativo. Essa circunstância impediria a invocação da imunidade recíproca, que é garantia relacionada ao pacto federativo, para o benefício de pessoa privada⁶.

A imunidade tributária instituída em favor dos entes políticos não é condicionada à presença de qualquer requisito definido em nível infraconstitucional. Trata-se, enfim, de imunidade autoaplicável.

Nem se pode, ademais, considerar que o § 3º do art. 150 da Constituição Federal, ao excepcionar da imunidade os 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”, obstaria o acolhimento da pretensão aqui veiculada.

Isso porque o dispositivo em questão afasta a imunidade nas hipóteses em que o serviço hipoteticamente tributável é prestado mediante pagamento de preços ou tarifas pelo usuário. No entanto, no caso dos cartórios, o usuário recolhe taxa pelo serviço prestado pelas unidades cartorárias vagas, e não preços ou tarifas. Este entendimento é reiterado no Supremo Tribunal Federal:

A jurisprudência do Supremo Tribunal Federal firmou orientação – reiterada em diversos pronunciamentos plenários – no sentido de que as custas e os emolumentos possuem natureza tributária, qualificando-se como taxas remuneratórias de serviços públicos, sujeitando-se, em consequência, quer no que concerne à sua instituição e majoração, quer no que se refere à sua exigibilidade, ao regime jurídico-constitucional pertinente a essa especial modalidade de tributo vinculado, notadamente aos princípios inscritos na

⁶ Conforme destaca o professor Luciano Amaro, “o fundamento das imunidades é a preservação de valores que a Constituição reputa relevantes (a atuação de certas entidades, a liberdade religiosa, o acesso à informação, a liberdade de expressão etc.), que faz com que se ignore a eventual (ou efetiva) capacidade econômica revelada pela pessoa (ou revelada na situação), proclamando-se, independentemente da existência desta capacidade, a não tributabilidade das pessoas ou situações imunes” (AMARO, Luciano. Direito tributário brasileiro. São Paulo: Editora Saraiva, 20ª Edição, 4ª Tiragem, 2015, p.176).

Carta Política que proclamam, dentre outras, as garantias fundamentais (a) da reserva de competência impositiva, (b) da legalidade, (c) da isonomia e (d) da anterioridade [...]

Cumpra enfatizar, por necessário, que esse entendimento jurisprudencial encontra apoio em autorizado magistério doutrinário, que assinala – considerada a natureza estatal das atividades notariais e registras – o caráter essencialmente tributário das custas judiciais e dos emolumentos [...]

Supremo Tribunal Federal (Pleno). Medida Cautelar na Ação Direta de Inconstitucionalidade n.º 1.378/ES, Rel. Celso de Mello, DJ 30.05.1997

Não se ajusta o presente caso, pois, à restrição prevista no § 3º do art. 150 da Constituição, eis que, repita-se, os serviços em questão são regidos pelo regime de direito público e prestados mediante pagamento de taxas.

Além disso, a Suprema Corte, em recentes julgados, vem pavimentando a interpretação teleológica da imunidade recíproca, conferindo-lhe contornos que garantam o cumprimento de sua precípua função: a desoneração tributária dos entes que, por destinarem toda sua receita à satisfação das necessidades públicas, não demonstram capacidade contributiva a ser atingida pela tributação. No Recurso Extraordinário n.º 594.015, julgado em 06/04/2017, a Corte Constitucional decidiu que não se beneficia da imunidade recíproca a sociedade de economia mista ocupante de bem público. Na oportunidade, destacou o Ministro Relator que:

A elaboração do instituto [da imunidade recíproca] partiu da premissa de que, nos universos federativos, as competências atribuídas a cada unidade são, na verdade, linhas condutoras a serviço de um mesmo objetivo, que é o projeto constitucional de bem comum.

Imunidade recíproca corresponde, portanto, a um parâmetro oclusivo do poder tributante, por meio do qual o texto constitucional (a) busca afirmar a igualdade dos diferentes entes políticos; (b) preserva a execução federativamente equilibrada das atribuições dos diferentes níveis de governo, sem que possa existir interferência na autonomia de cada um deles; e (c) reconhece que a arrecadação obtida por cada um deles é vertida em prol de finalidades públicas igualmente importantes para a realização dos projetos constitucionais.

Semelhantes entendimentos foram veiculados pela Suprema Corte nos julgamentos do: (i) Recurso Extraordinário n.º 601.720, em que decidiu o Tribunal que incide imposto sobre propriedade predial e territorial urbana – IPTU sobre a posse de bem público cedido a pessoa jurídica de direito privado; e (ii) Recurso Extraordinário n.º 600.867, em que o órgão de cúpula do Poder Judiciário definiu a inaplicabilidade da imunidade tributária recíproca a sociedade de economia mista com intuito lucrativo e participação acionária negociada em bolsa de valores.

No entanto, no Tema 1140 da Repercussão Geral, decidiu o STF que se aplica a imunidade em se tratando de empresa estatal que, mesmo remunerada por tarifa, presta serviço público essencial e não distribui lucro a acionistas privados, nem oferece risco ao equilíbrio concorrencial.

Ora, se até mesmo a empresa estatal remunerada por tarifa não tem a imunidade tributária excepcionada pelo art. 150, §3º da CF/88, com mais razão não a perderá o Estado, ao prestar diretamente o serviço cartorial mediante pagamento de taxas pelos usuários.

Nessa linha de raciocínio, parece evidente que, nas situações excepcionais em que o serviço cartorário está, provisoriamente, sob administração direta do Estado, aplica-se a imunidade. Nesta hipótese, está em jogo a tributação da receita do próprio ente público e não de particular com intuito lucrativo, muito menos do agente público designado para a administração temporária da serventia, remunerado pelo Estado e sujeito ao teto constitucional. Na verdade, o próprio voto vencedor nos autos da Ação Direta de Inconstitucionalidade n.º 3089, da lavra do Ministro Joaquim Barbosa, contempla expressamente tal conclusão. Veja-se (grifos nossos):

Observo que a imunidade tributária recíproca opera como mecanismo de ponderação e calibração do pacto federativo, destinado a assegurar que entes desprovidos de capacidade contributiva vejam diminuída a eficiência na consecução de seus objetivos definidos pelo sistema jurídico.

Por outro lado, a imunidade recíproca também é uma clara salvaguarda contra o risco de utilização de tributos como instrumento de pressão econômica entre os membros do pacto federativo.

Assim, 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.

Por fim, sob o ângulo da relevância do pacto federativo e da capacidade contributiva, a atividade notarial é em tudo semelhante aos demais serviços públicos concedidos, [...].

As qualidades intrínsecas da Pessoa Política, em especial a imunidade tributária, não se comunicam ao delegatário. **A imunidade recíproca só se aplica quando o ente político presta o serviço.** Se este é prestado por permissionários, concessionários ou delegatários, em caráter privado, não há que se falar em imunidade.

A imunidade aqui sustentada já foi reconhecida pelos Tribunais de Justiça de diversos Estados.

Vejamos:

TJMG

EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO. AÇÃO DECLARATÓRIA MANEJADA PELO ESTADO DE MINAS GERAIS. MUNICÍPIO DE BELO HORIZONTE. SERVENTIAS CARTORÁRIAS VAGAS. IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA. IMUNIDADE RECÍPROCA. - No caso das serventias vagas, os serviços notariais e registrais são prestados diretamente pelo Estado, mediante nomeação de preposto, que exerce a interinidade de forma provisória e a título precário - O art. 150, VI, a, da Constituição Federal dispõe ser vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios instituir impostos sobre patrimônio, renda ou serviços, uns dos outros - Hipótese na qual, em sede de cognição sumária, devem ser suspensos os processos tributários administrativos eventualmente lavrados pela fiscalização municipal contra os interinos de cartórios sediados no Município de Belo Horizonte, porque meros prepostos do Poder Judiciário Estadual, haja vista que o Estado de Minas Gerais goza de imunidade constitucional recíproca incondicionada sobre patrimônio, renda ou serviços seus.

(TJ-MG - AI: 10000210964052001 MG, Relator: Alberto Vilas Boas, Data de Julgamento: 17/08/2021, Câmaras Cíveis / 1ª CÂMARA CÍVEL, Data de Publicação: 20/08/2021)

TJAC

DIREITO TRIBUTÁRIO. AGRAVO DE INSTRUMENTO. SERVIÇOS DE REGISTROS PÚBLICOS, CARTORÁRIOS E NOTARIAIS. EXIGIBILIDADE DE ISSQN. MUNICÍPIO DE RIO BRANCO E ESTADO DO ACRE. INTERINO. MERO PREPOSTO DO PODER PÚBLICO. IMUNIDADE TRIBUTÁRIA RECÍPROCA. ART. 150, VI, a, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. RECURSO DESPROVIDO. 1. Tratando de unidades extrajudiciais vagas, dispõe o art. 39 da Lei Federal nº 8935/94, que ao Poder Judiciário cabe designar o substituto mais antigo – interino – para responder pelo expediente, a fim de continuar a prestação do serviço até que ocorra posse do novo titular por concurso público. 2. O sujeito que exerce a atividade representa o parâmetro para a imunidade descrita no art. 150, VI, a da Constituição Federal e, considerando que o interino de cartório é mero preposto do Poder Judiciário – ou seja, embora não alterada a natureza do serviço prestado, a titularidade resta modificada – configurada a imunidade recíproca em vista do sujeito que exerce a atividade. 3. Apelo desprovido.

(TJ-AC - AI: 10015427120198010000 AC 1001542-71.2019.8.01.0000, Relator: Eva Evangelista, Data de Julgamento: 30/04/2020, Primeira Câmara Cível, Data de Publicação: 15/05/2020)

TJMT

TRIBUTÁRIO - RECURSO DE APELAÇÃO – AÇÃO DECLARATORIA DE INEXISTENCIA DE RELAÇÃO JURÍDICO - ISS – SERVIÇOS NOTARIAIS E REGISTRAIS PRATICADOS PELOS INTERINOS – NÃO INCIDÊNCIA - IMUNIDADE RECÍPROCA - RECURSO PROVIDO. 1- A incidência do imposto sobre serviços de qualquer natureza é autorizada apenas em relação aos serviços notariais administrados por titular investido em serventia extrajudicial por meio de concurso público, consoante a regra do artigo 236, § 3º, da CF. Já o interino, dada a ilegitimidade da sua investidura, responde pela respectiva serventia apenas de maneira precária e sempre em confiança ao Poder Público delegante até a assunção da respectiva unidade pelo novo delegado, tudo em respeito aos princípios da segurança jurídica e da proteção da confiança dos

administrados. 2- A partir da declaração de vacância da serventia extrajudicial, não é possível ao fisco municipal proceder à exação do ISSQN sobre os serviços notariais e registrais praticados pelos interinos, os quais são meros prepostos do Judiciário, que goza de imunidade recíproca incondicionada sobre patrimônio, renda ou serviços.

(TJ-MT 00015272220158110020 MT, Relator: HELENA MARIA BEZERRA RAMOS, Data de Julgamento: 27/09/2021, Primeira Câmara de Direito Público e Coletivo, Data de Publicação: 28/01/2022)

TJPA

AGRAVO DE INSTRUMENTO. EXECUÇÃO FISCAL MANEJADA PELO MUNICÍPIO DE BELÉM. EXCEÇÃO DE PRÉ-EXECUTIVIDADE. SERVENTIA CARTORÁRIA VAGA. IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA. ILEGITIMIDADE PASSIVA PARA FIGURAR NO POLO PASSIVO POR SERVENTUARIO INTERINO. ACOLHIDO. IMUNIDADE RECÍPROCA ACOLHIDA. DECISÃO REFORMADA POR UNANIMIDADE. Hipótese na qual, em sede de cognição sumária, devem ser suspensos os processos tributários administrativos eventualmente lavrados pela fiscalização municipal contra o interino do cartório do 1º Ofício de Registro Civil de Belém/PA, por ser mero preposto do Poder Judiciário Estadual, haja vista que o Estado do Pará goza de imunidade constitucional recíproca incondicionada sobre patrimônio, renda ou serviços seus.

(TJ-PA 08121975520218140000, Relator: EZILDA PASTANA MUTRAN, Data de Julgamento: 18/07/2022, 1ª Turma de Direito Público, Data de Publicação: 17/08/2022)

TJPR

TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. ISS. SERVENTIA EXTRAJUDICIAL. SERVIÇOS PRESTADOS DIRETAMENTE PELO ESTADO MEDIANTE A DESIGNAÇÃO DE INTERINA. LAVRATURA

DE AUTO DE INFRAÇÃO CONTRA A PARTICULAR INTERINA. IMPOSSIBILIDADE. INTERINA QUE ATUA COMO PREPOSTA DO PODER PÚBLICO. ENTENDIMENTO DO CNJ E DO STF. DESIGNADA INTERINA QUE NÃO PODE SER CONSIDERADA CONTRIBUINTE DO ISS. NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. “Considerando que, na hipótese de vacância, o Poder Público, até que haja delegação dos serviços notariais e de registro a particular, explora tais serviços em nome próprio, certo que, ao contrário do agente delegado, o designado, que se trata, no entendimento do CNJ e do STF, de mero preposto do poder público, não é contribuinte de ISS” (AC 1709102-0, 3ª CC, Rel. Des. Eduardo Sarrão) Recurso não provido. Sentença mantida em reexame necessário. (TJPR - 1ª C. Cível - 0003399-95.2018.8.16.0192 - Nova Aurora - Rel.: DESEMBARGADOR RUY CUNHA SOBRINHO - J. 17.11.2020) (TJ-PR - REEX: 00033999520188160192 Nova Aurora 0003399-95.2018.8.16.0192 (Acórdão), Relator: Ruy Cunha Sobrinho, Data de Julgamento: 17/11/2020, 1ª Câmara Cível, Data de Publicação: 20/11/2020)

Diante das ponderações aqui expostas, conclui-se que a garantia constitucional da imunidade recíproca (CRFB, artigo 150, inciso VI, alínea “a”) impede a exigência de impostos sobre os serviços notariais e de registro prestados diretamente pelos Estados em serventias extrajudiciais vagas, devendo prevalecer a distinção em relação ao acórdão proferido nos autos da Ação Direta de Inconstitucionalidade n.º 3089.

3. OS LIMITES DA ATUAÇÃO DAS PROCURADORIAS GERAIS DO ESTADO NOS PROCESSOS TRIBUTÁRIOS CORRELATOS

A partir da conclusão apresentada no tópico antecedente, passa-se a avaliar de que formas e quais os limites de atuação das Procuradorias Gerais dos Estados nestes casos, à luz do disposto no artigo 132 da Constituição Federal de 1988⁷. De fato, as atribuições constitucionais outorgadas às Procuradorias são justamente “a representação judicial e a consultoria jurídica das respectivas

⁷ Sobre o alcance hermenêutico do artigo 132 da Constituição Federal de 1988, ver: MADUREIRA, Carlos. *Advocacia Pública: Coleção Fórum ANAPE*, 2015, Capítulo 03 - “As atividades típicas de advocacia pública e o âmbito da sua incidência”, pp.93-132.

unidades federadas”. Como visto, o Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISSQN não poderia ser exigido do Estado no período da interinidade, eis que os eventuais fatos geradores decorrentes da atividade notarial estariam protegidos pela imunidade recíproca. Assim, ao menos a princípio, seria viável a representação judicial dos Estados-membro em eventual processo administrativo tributário ou execução fiscal proposta pelas edilidades.

Ocorre que, por não gozar de personalidade jurídica própria, as serventias extrajudiciais não figuram, comumente, na condição de sujeito passivo do lançamento tributário. Em regra, as execuções fiscais são ajuizadas diretamente em face da pessoa natural que, de forma titular ou interina, conduz a administração da serventia extrajudicial. Diante deste cenário, não se vislumbra viabilidade jurídica de atuação direta das Procuradorias Gerais dos Estados, a quem compete a representação judicial da unidade federativa (CRFB, artigo 132), na eventual defesa em juízo das pessoas físicas responsáveis pelas serventias, sejam titulares, sejam interinas.

No âmbito do Estado do Rio de Janeiro, por exemplo, há norma expressa nesse sentido no próprio Código de Normas da Corregedoria-Geral de Justiça. Veja-se o seu teor (grifos nossos):

Art. 152. Quando pessoalmente demandado por fatos relacionados às atividades meio ou fim da serventia, caberá ao responsável pelo expediente zelar para o exercício regular de sua defesa, apresentando as exceções pertinentes, sob pena de as despesas geradas por eventual sentença condenatória não poderem ser arcadas com receitas dos emolumentos e reembolsos arrecadados pelo serviço extrajudicial ou do Poder Judiciário, salvo situações excepcionais em que comprovada justa causa para o afastamento dessa disposição e desde que apurada a adequação do gasto.

Parágrafo único. Os gastos com honorários advocatícios e despesas processuais, desde que autorizados pela Corregedoria Geral da Justiça, serão arcados preferencialmente com receitas do serviço vago ou, não sendo possível, com recursos do Fundo Especial do Tribunal de Justiça.

Art. 172. É vedado inserir, como despesa, valores que não resultam exclusivamente da prestação do serviço delegado, tais como:

§ 1º. A contratação de serviço de advocacia, relacionada estritamente à atividade notarial ou registral ou dela decorrente, deverá ser expressamente

autorizada pela Corregedoria Geral da Justiça, vedada a contratação inespecífica e geral.

É dizer, portanto, que inexistente qualquer exigência tributária em face dos Estados-membro, não cabe, do ponto de vista processual, e consideradas as atribuições das Procuradorias, seu ingresso como parte nas execuções fiscais ou a assunção da defesa administrativa. Dito de forma mais direta, a atuação da Procuradoria em nome da pessoa natural responsável pela serventia extrapolaria suas atribuições institucionais. De mais a mais, também não parece se estar diante de hipótese em que os Estados-membro se qualificariam como terceiros juridicamente interessados, o que permitiria eventual ingresso no processo administrativo ou judicial tributário.

A rigor, ainda que no curso do processo fosse acolhido o entendimento de que o Estado é o prestador do serviço cartorial nas serventias vagas, a certidão de dívida ativa representativa do crédito tributário dirigida exclusivamente ao administrador interino da serventia extrajudicial só poderia ser alterada pelos municípios nas hipóteses de erro material ou formal, vedada a modificação do sujeito passivo. Esta é a compreensão remansosa do Superior Tribunal de Justiça sobre a matéria, descrita no enunciado de súmula nº 392, *in verbis*: “A Fazenda Pública pode substituir a certidão de dívida ativa (CDA) até a prolação da sentença de embargos, quando se tratar de correção de erro material ou formal, vedada a modificação do sujeito passivo da execução”.

Logo, a alteração do sujeito passivo do lançamento dependeria do reinício do processo administrativo tributário, caso em que, demandado o Estado, caberia às Procuradorias a defesa. Além disso, em se tratando de execuções fiscais já ajuizadas, a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça também rechaça a possibilidade de intervenção de terceiros, justamente porque o ajuizamento da execução depende da certeza do título. Nesse sentido, observe-se precedente recente da Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça (grifos nossos):

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. NEGATIVA DE PRESTAÇÃO JURISDICIONAL. NÃO OCORRÊNCIA. EXECUÇÃO FISCAL. INTERVENÇÃO DE TERCEIRO. ASSISTÊNCIA. IMPOSSIBILIDADE. [...] 2. O Superior Tribunal de Justiça tem o entendimento de que não é possível a assistência em processo de execução, como o caso dos autos, porquanto este não visa ao reconhecimento de um direito que possa vir a repercutir na esfera

jurídica de terceiro, mas à satisfação de um direito já reconhecido.[...]4 .
Agravo interno desprovido.

(STJ, AgInt no REsp 1915347/SP, Rel. Ministro GURGEL DE FARIA,
PRIMEIRA TURMA, julgado em 23/08/2021, DJe 31/08/2021)

Dessa forma, ainda que se divisasse a possibilidade de atuação em nome dos Estados-membro, seria inviável a intervenção das Procuradorias Gerais dos Estados nos processos tributários em que o lançamento tenha sido efetuado contra terceiro, sendo ônus do demandado suscitar as pertinentes matérias de defesa, inclusive, se for o caso, de sua ilegitimidade passiva. Assim, ao menos no plano de processos administrativos e judiciais tributários individuais, não se vislumbra espaço para atuação das Procuradorias Gerais dos Estados, sob pena de ofensa direta e literal ao disposto no artigo 132 da Constituição Federal de 1988.

De todo modo, ainda que as Procuradorias Gerais dos Estados não possam atuar em demandas individuais específicas em favor de administradores interinos de serventias extrajudiciais, é possível atuação de forma estrutural para tentativa de solução do problema junto ao Poder Judiciário. O papel central e relevante da advocacia pública perpassa também pela atuação ativa em favor do erário, na forma do artigo 5º, inciso XXXV, da Constituição Federal de 1988. Nesse contexto, parece juridicamente viável o ajuizamento, pelas Procuradorias Gerais dos Estados, de ações declaratórias de inexistência de relação jurídica tributária em face de municípios que insistam na cobrança indevida de Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISSQN em serventias extrajudiciais vagas, com fundamento na imunidade tributária recíproca (CRFB, artigo 150, inciso VI, alínea “a”). Dessa forma, é possível discutir de forma exauriente e definitiva a questão, impedindo a continuidade das autuações fiscais individuais, que, ao fim e ao cabo, repercutem na arrecadação dos próprios Estados-membro.

4. CONCLUSÕES

Ante o exposto, e respeitando a previsão editalícia de finalização do artigo sob a forma de proposição, apresentam-se as seguintes teses a serem submetidas à deliberação, à luz do direito constitucional tributário vigente:

- 1) A imunidade recíproca (CRFB, artigo 150, inciso VI, alínea “a”) impede a exigência de Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISSQN sobre os serviços notariais e de

registro prestados diretamente pelos Estados em serventias extrajudiciais vagas, afastando a aplicação dos itens 21 e 21.1 da Lista Anexa à Lei Complementar nº 116/03;

- 2) Não cabe às Procuradorias Gerais dos Estados a representação administrativa ou judicial dos tabeliães e registradores interinos pessoalmente demandados por débitos tributários da serventia extrajudicial, sob pena de ofensa ao regime previsto no artigo 132 da Constituição Federal de 1988;
- 3) Não cabe às Procuradorias Gerais dos Estados o ingresso espontâneo no polo passivo de processos administrativos ou judiciais tributários em que o lançamento tenha sido efetuado em face de terceiro administrador interino de serventia extrajudicial vaga, sem qualquer menção ao ente público estadual; e
- 4) Cabe às Procuradorias Gerais dos Estados a propositura de ações declaratórias de inexistência de relação jurídica tributária em face de municípios que insistam na cobrança indevida de Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISSQN, com fundamento na imunidade tributária recíproca (CRFB, artigo 150, inciso VI, alínea “a”).

5. BIBLIOGRAFIA

AMARO, Luciano. Direito tributário brasileiro. São Paulo: Editora Saraiva, 20ª Edição, 4ª Tiragem, 2015.

MADUREIRA, Carlos. Advocacia Pública: Coleção Fórum ANAPE, 2015.

QUEIROZ, Luís Cesar Souza de. Imposto sobre a renda requisitos para uma tributação constitucional. GZ Editora, 2017.