

**Acórdão nº 18.669**

Sessão do dia 26 de março de 2024.

Publicado no D.O. Rio de 15/05/2024

**RECURSO VOLUNTÁRIO Nº 20.177**

Recorrente: **BERKY PIMENTEL DA SILVA – TITULAR DO 11º OFÍCIO DE NOTAS DA COMARCA DA CAPITAL DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO**

Recorrido: **COORDENADOR DA COORDENADORIA DE REVISÃO E JULGAMENTO TRIBUTÁRIOS**

Relatora: Conselheira **HEVELYN BRICHI CARDOZO**

Representante da Fazenda: **RACHEL GUEDES CAVALCANTE**

**ISS – SERVIÇOS DE REGISTROS PÚBLICOS, CARTORÁRIOS E NOTARIAIS – REGIME DE TRIBUTAÇÃO FIXA – IMPOSSIBILIDADE**

*Descabe, para fins de incidência do ISS, o enquadramento dos prestadores dos serviços de registros públicos, cartorários e notariais, previstos no subitem 21.01 do art. 8º da Lei nº 691/1984, no regime de tributação fixa definido no art. 9º, § 1º, do Decreto-lei nº 406/1968, dada a ausência de personalidade na prestação desses serviços.*

**ISS – SERVIÇOS DE REGISTROS PÚBLICOS, CARTORÁRIOS E NOTARIAIS – DECRETOS MUNICIPAIS Nº 31.879/2010 E Nº 31.935/2010 – APRIMORAMENTO DE ASPECTOS DA COBRANÇA – NÃO VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO CONSTITUCIONAL DA ESTRITA LEGALIDADE**

*Os Decretos Municipais nº 31.879/2010 e nº 31.935/2010 não violam o princípio constitucional da estrita legalidade, na medida em que a norma jurídica geral e abstrata, com todos os elementos necessários para a promoção da incidência do ISS sobre os serviços de registros públicos, cartorários e notariais, já se encontra inserida no ordenamento por meio da Lei nº 691/1984 (CTM), tendo referidos Decretos apenas esclarecido o aspecto do direcionamento da cobrança e explicitado que na base de cálculo não se incluíam as parcelas dos emolumentos que, por lei, os delegatários devam repassar a terceiros.*

*Recurso Voluntário improvido. Decisão unânime.*

**IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS**

## Acórdão nº 18.669

### RELATÓRIO

Adoto o relatório da Representação da Fazenda, de fls. 78/79-verso, que passa a fazer parte integrante do presente.

“Trata-se de Recurso Voluntário interposto por BERKY PIMENTEL DA SILVA – TITULAR DO 11º OFÍCIO DE NOTAS DA COMARCA DA CAPITAL DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO em face da decisão do Senhor Coordenador da Coordenadoria de Revisão e Julgamento Tributários, de fl. 48, que rejeitou as preliminares de nulidade, julgou improcedente a impugnação apresentada e manteve o Auto de Infração nº 302.591.

O Auto de Infração foi lavrado em dois itens. Ambos apontam falta de pagamento do ISS devido pela prestação de serviços de registros públicos, cartorários e notariais, previstos no subitem 21.01 do art. 8º da Lei nº 691/1984, com a redação dada pela Lei nº 3.691/2003. No item 1, que alcança o período de janeiro a março de 2016, o imposto exigido, calculado à alíquota de 5%, perfaz, em valor histórico, R\$ 27.717,55. No item 2, que alcança o período de abril de 2016 a outubro de 2020, o imposto exigido, também calculado à alíquota de 5%, perfaz, em valor histórico, R\$ 906.728,62. Em ambos os itens foi aplicada multa de 90% do valor do tributo, prevista no art. 51, inciso I, item 5, alínea “a”, da Lei nº 691/1984.

O Contribuinte impugnou o lançamento, às fls. 15-32, e requereu o seguinte: o cancelamento do Auto de Infração por ausência de comprovação de ato ilícito praticado pelo impugnante e, ainda, por ausência de fundamentação e delimitação; a revisão do valor da multa, em razão da desproporcionalidade e ausência de critérios de valoração da sanção imposta, pois não se consegue aplicar o artigo 51-A da Lei Municipal nº 691/1984 pela não especificação do débito consolidado com juros e multa; e, subsidiariamente, a suspensão do Auto de Infração até o trânsito em julgado do RE 873.804/RJ, bem como a devolução do prazo para adesão ao parcelamento de acordo com o Decreto Municipal nº 40.670/2015. O impugnante alega, em síntese: que o Órgão Especial do TJRJ, nos autos da Representação de Inconstitucionalidade nº 0046363-60.2011.8.19.0000, movida pelo Sindicato dos Notários e Registradores do Estado do Rio de Janeiro – SINOREG/RJ, que impugnou os Decretos nºs 31.935/2010 e 31.879/2010, reconheceu a inconstitucionalidade da cobrança de ISS no Município do Rio de Janeiro sob a atividade notarial e registral, até que venha a ser editada lei em sentido estrito; que estão plenos os efeitos da decisão do Órgão Especial ante a ausência de efeito suspensivo no Recurso Extraordinário com Agravo (ARE) nº 873.804; que a edição do Decreto nº 31.935/2010, que alterou o Regulamento do ISS, violou diretamente o princípio da reserva de lei em sentido formal, vez que tal ato executivo fixou nova base de cálculo do ISS; que o órgão de origem deve encaminhar o valor consolidado do crédito (que abrange juros de mora, correção monetária, multa de mora e eventuais acréscimos) e sempre deverá notificar o devedor sobre a constituição do crédito; que, com base no entendimento do Supremo Tribunal Federal, é vedada a aplicação de multa tributária em percentual superior a 100%, em caso de multa punitiva, e 20%, em

## **Acórdão nº 18.669**

caso de multa moratória, sobre o valor do tributo devido, sob pena de haver caracterização de confisco; e que o caso dos autos não demonstra, de forma inequívoca, os parâmetros e fundamentos utilizados para fixação do valor sancionatório em patamar tão elevado.

O Fiscal de Rendas autor do lançamento opinou pela sua manutenção e informou, às fls. 40-41, em resumo: que não cabe ao Fisco analisar a constitucionalidade de ato normativo; que a Lei Complementar nº 116/2003 prevê que o sujeito passivo do ISS é o prestador dos serviços (art. 5º), que no caso dos serviços notariais é o representante do Cartório, e que a base de cálculo do ISS é o preço do serviço (art. 7º); que a alegação de inexatidão do valor estabelecido não pode ser analisada, uma vez que seus dizeres não se referem ao Auto de Infração nº 302.591, pois menciona a Lei Federal nº 9.784/1999, quanto à ciência do interessado em processo administrativo federal, e a Lei Federal nº 12.249/2010, quanto ao pedido de parcelamento de débitos federais; que o Auto de Infração trata de não pagamento do ISS cujos valores foram conhecidos exclusivamente através de documentos contábeis, das rubricas Emolumentos e PESSAG; que a graduação de multas decorre das características ao caso concreto e que, no caso em tela, decorre da aplicação do artigo 51, inciso I, item 5, alínea "a", da Lei nº 691/1984, como exatamente descrito no item "Penalidade" dos itens 1 e 2 do Auto de Infração, que delimitou em 90%; e que, inclusive, caso o Cartório tivesse se manifestado por quitar o débito à vista, teria uma redução de 70% da multa, o que seria equivalente a uma multa de 27%, e, ainda, se tivesse parcelado, teria uma redução de 60% da multa, o que seria equivalente a uma multa de 36%, conforme consta no artigo 51-A da Lei nº 691/1984, apresentado no próprio texto do Auto de Infração.

A decisão da primeira instância administrativa teve por base o parecer de fls. 43-47v, no qual se destacou, em síntese: que não estamos diante de qualquer caso elencado como passível de nulidade, nem de qualquer omissão de elemento essencial do Auto de Infração; que a hipótese de incidência está perfeitamente identificada e tipificada no Auto de Infração, bem como a forma como foi apurada a base de cálculo, ou seja, através de informações/rubricas obtidas junto à Corregedoria Geral de Justiça, informações essas contidas no site do TJ-RJ e fornecidas pelo próprio contribuinte; que os valores constituídos pelo lançamento sempre devem se reportar à data do fato gerador, sofrendo a aplicação de juros e correção monetária, conforme legislação citada no Auto de Infração; que, se o contribuinte necessitar conhecer o total do crédito em discussão antes de terminado o litígio, pode solicitar relatório atualizado ao órgão lançador, seja para parcelamento ou qualquer outro fim; que, além disso, o próprio contribuinte teria condições de atualizar os valores devidos, uma vez que a legislação aplicável está perfeitamente citada no lançamento; que a responsabilidade do titular da serventia é pessoal, contudo, ele não exerce pessoalmente o seu mister; que os aspectos quantitativos da hipótese de incidência do ISS sobre os serviços prestados pelos cartórios se encontram plasmados na Lei nº 691/1984, alterada pela Lei nº 3.691/2004, regulamentadas pelos Decretos nºs 31.879/2010 e 31.935/2010; que a base de cálculo está prevista no art. 16 do CTM – Código Tributário Municipal, e a alíquota no art. 33, portanto, os Decretos anteriormente citados não inovam o ordenamento, ao contrário, restringem-se ao seu espectro constitucional de atos meramente regulamentadores; que, no caso vertente, sequer se poderia falar em mudança de critério jurídico prejudicial ao contribuinte, já

## Acórdão nº 18.669

que o Decreto traz interpretação benéfica ao sujeito passivo, visto que, de forma clara, impõe sejam excluídos do preço do serviço os valores repassados ao TJRJ por força de lei; que não poderia ser diferente, uma vez que não é possível tributar valores que não são juridicamente expressão quantitativa da hipótese de incidência; que a Segunda Turma do Supremo Tribunal Federal negou provimento ao Agravo Regimental interposto pelo Sindicato dos Notários e Registradores do Estado do Rio de Janeiro – SINOREG-RJ no Recurso Extraordinário com Agravo (ARE) nº 873.804 e confirmou a decisão prolatada anteriormente pelo Ministro Dias Toffoli, que já havia afastado a hipótese de tributação dos cartórios com base no Decreto-lei nº 406/1968, bem como considerou constitucionais os decretos que regulamentam a base de cálculo do referido serviço; que a atividade dos agentes fiscais é vinculada e obrigatória e, diante da infração ocorrida, o agente fiscal tem que aplicar as multas penal e moratória previstas na legislação municipal; que o Auto de Infração descreveu perfeitamente a infração ocorrida e impôs exatamente os dispositivos aplicáveis e em vigor no Município do Rio de Janeiro; e, por fim, que não existe base legal para defender a suspensão da cobrança do Auto de Infração em face da citada ação judicial do SINOREG, bem como qualquer óbice à adesão ao parcelamento à época própria pelo contribuinte.

Contra a decisão foi interposto o Recurso Voluntário de fls. 60-70, no qual se alega, em síntese: que, considerando as datas de ocorrência dos fatos geradores como datas de início do prazo prescricional, datas em que teria ocorrido a constituição do crédito tributário em favor da Fazenda Pública, os créditos tributários relativos ao item 1 do Auto de Infração e ao item 2, quanto ao período de abril a junho de 2016, estariam prescritos; que os serviços notariais e registrais são prestados pessoalmente e o ISS não deveria incidir sobre o faturamento, mas sobre um valor fixo, de acordo com a natureza pessoal do trabalho que desenvolvem; que o serviço prestado possui natureza pública, porquanto o profissional representa o Estado; que o preço do serviço são os emolumentos, os quais têm natureza jurídica de taxa e não poderiam ser utilizados como base de cálculo de outro tributo; que a questão relativa à base de cálculo do ISS tem natureza jurisdicional, de modo que a sua solução ultrapassa os limites do processo administrativo; que a tese da tributação fixa, calcada na personalidade da prestação do serviço, é a que mais se coaduna com a responsabilidade atribuída aos tabeliães e registradores, conduzindo à aplicação do art. 9º, § 1º, do Decreto-lei nº 406/1968; que inúmeros precedentes da Corte Suprema podem ser invocados em favor da pretensão ora deduzida; e que para cobrar o ISS sobre as atividades notariais e registrais, na forma prevista no Decreto nº 31.935/2010, o Município do Rio de Janeiro deveria, em primeiro lugar, ter editado lei em sentido estrito formal para estipular a base de cálculo do imposto. Ao fim, pede o acolhimento do recurso, o cancelamento do débito fiscal reclamado e a manutenção de todos os pedidos da peça impugnatória anterior.”

A Representação da Fazenda opinou pelo improvimento do recurso.

É o relatório.

## Acórdão nº 18.669

### V O T O

Em síntese, na origem, trata-se do Auto de Infração nº 302.591, lavrado contra o Sr. Berky Pimentel da Silva, titular do Cartório do 11º Ofício de Notas da Comarca da Capital do Estado do Rio de Janeiro, para a exigência de ISS sobre os serviços de registros públicos, cartorários e notariais, prestados no período compreendido entre 01/2016 e 10/2020, previstos no item 21.01 do art. 8º da Lei nº 691/1984, com a redação dada pela Lei nº 3.691/2003.

No que tange à alegação recursal de que o crédito tributário exigido estaria prescrito, por concordar integralmente com elas, valho-me das palavras proferidas pela Douta Representação da Fazenda, em seu parecer de fls, transcritas abaixo:

O Recorrente alega que estariam prescritos os créditos tributários relativos ao item 1 do Auto de Infração e ao item 2, quanto ao período de abril a junho de 2016, considerando as datas de ocorrência dos fatos geradores como datas de início do prazo prescricional, datas em que teria ocorrido a constituição do crédito tributário em favor da Fazenda Pública.

Não há que se falar, contudo, em início do curso do prazo prescricional antes da constituição definitiva do crédito tributário, que somente ocorrerá ao fim do contencioso administrativo. Nesse sentido, o didático enunciado da Súmula nº 622 do Superior Tribunal de Justiça: A notificação do auto de infração faz cessar a contagem da decadência para a constituição do crédito tributário; exaurida a instância administrativa com o decurso do prazo para a impugnação ou com a notificação de seu julgamento definitivo e esgotado o prazo concedido pela Administração para o pagamento voluntário, inicia-se o prazo prescricional para a cobrança judicial.

Tampouco se verifica a ocorrência de decadência. Tratando-se de fatos geradores ocorridos em 2016, o lançamento efetuado em 2021 é hígido, uma vez que, consoante entendimento do Superior Tribunal de Justiça, quando não há qualquer pagamento a homologar, como no caso em tela, a contagem do prazo decadencial de cinco anos para a Fazenda constituir o crédito tributário se dá conforme o previsto art. 173, I, do Código Tributário Nacional, ou seja, começa a contar a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Quanto às questões de mérito arguidas pela Recorrente, vale dizer que as mesmas já foram objeto de discussões levadas a julgamento pelo Supremo Tribunal Federal e, considerando que a última decisão proferida pelo STF pôs, definitivamente, uma pá de cal sobre elas, não parecem a esta Relatora que maiores digressões mereçam.

## **Acórdão nº 18.669**

De toda forma, vale lembrar que, muito embora o Órgão Especial do TJ/RJ tenha declarado a inconstitucionalidade formal e material dos Decretos Municipais nºs 31.935/2010 e 31.879/2010 e da tributação uniforme prevista nos itens 21 e 21.01 do art. 8º da Lei nº 691/1984 nos autos da Representação de Inconstitucionalidade nº 0046363-60.2011.8.19.0000, tal decisão foi objeto de reforma.

É que o Ministro Dias Toffoli exerceu, em 27/10/2018, juízo de retratação nos autos do ARE 873.804, do qual era Relator. Trata-se do Recurso com o qual o Município contesta a decisão da Corte Estadual na Representação.

Nesse juízo, o Magistrado não só admitiu o exame do Agravo, como adentrou o mérito do Recurso Extraordinário, também do Município, dando-lhe provimento e julgando improcedentes os pedidos iniciais do autor – Sindicato dos Notários e Registradores do Estado do Rio de Janeiro – SINOREG. Hoje, portanto, não mais subsiste a decisão do Órgão Especial do TJ/RJ.

Importante ressaltar, ainda, que em abril de 2023 o ARE 873.804 transitou em julgado, com a rejeição dos últimos Embargos de Declaração do SINOREG, tendo, inclusive, sido aplicada multa por se entender que o recurso era manifestamente protelatório.

Quanto ao pedido genérico de manutenção de “todos os pedidos da peça impugnatória anterior”, coadunado integralmente com a Doute Representação da Fazenda, quando se reporta às razões declinadas no parecer produzido na primeira instância administrativa, no qual foram enfrentadas as alegações apresentadas na impugnação, chegando-se a conclusão no sentido da improcedência dos pedidos então formulados, por concordar por inteiro.

Por todo o exposto, NEGOU PROVIMENTO ao Recurso Voluntário manejado, mantendo-se integralmente o Auto de Infração guerreado.

É como voto.

## **A C Ó R D ã O**

Vistos, relatados e discutidos estes autos em que é Recorrente: **BERKY PIMENTEL DA SILVA – TITULAR DO 11º OFÍCIO DE NOTAS DA COMARCA DA CAPITAL DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO** e Recorrido: **COORDENADOR DA COORDENADORIA DE REVISÃO E JULGAMENTO TRIBUTÁRIOS**.

**Acórdão nº 18.669**

Acorda o Conselho de Contribuintes, por unanimidade, negar provimento ao Recurso Voluntário, nos termos do voto da Relatora.

Ausente da votação o Conselheiro ALFREDO LOPES DE SOUZA JUNIOR, substituído pelo Conselheiro Suplente EDUARDO GAZALE FÉO.

Conselho de Contribuintes do Município do Rio de Janeiro, 09 de maio de 2024.

**FERNANDO MIGUEZ BASTOS DA SILVA**  
PRESIDENTE

**HEVELYN BRICHI CARDOZO**  
CONSELHEIRA RELATORA