XXVII CONGRESSO NACIONAL DO CONPEDI PORTO ALEGRE – RS

DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO II

SÉRGIO URQUHART DE CADEMARTORI ANTÔNIO CARLOS DINIZ MURTA

Copyright © 2018 Conselho Nacional de Pesquisa e Pós-Graduação em Direito

Todos os direitos reservados e protegidos. Nenhuma parte deste anal poderá ser reproduzida ou transmitida sejam quais forem os meios empregados sem prévia autorização dos editores.

Diretoria - CONPEDI

Presidente - Prof. Dr. Orides Mezzaroba - UFSC - Santa Catarina

Vice-presidente Centro-Oeste - Prof. Dr. José Querino Tavares Neto - UFG - Goiás

Vice-presidente Sudeste - Prof. Dr. César Augusto de Castro Fiuza - UFMG/PUCMG - Minas Gerais

Vice-presidente Nordeste - Prof. Dr. Lucas Gonçalves da Silva - UFS - Sergipe

Vice-presidente Norte - Prof. Dr. Jean Carlos Dias - Cesupa - Pará

Vice-presidente Sul - Prof. Dr. Leonel Severo Rocha - Unisinos - Rio Grande do Sul

Secretário Executivo - Profa. Dra. Samyra Haydêe Dal Farra Naspolini - Unimar/Uninove - São Paulo

Representante Discente - FEPODI

Yuri Nathan da Costa Lannes - Mackenzie - São Paulo

Conselho Fiscal:

Prof. Dr. João Marcelo de Lima Assafim - UCAM - Rio de Janeiro

Prof. Dr. Aires José Rover - UFSC - Santa Catarina

Prof. Dr. Edinilson Donisete Machado - UNIVEM/UENP - São Paulo

Prof. Dr. Marcus Firmino Santiago da Silva - UDF – Distrito Federal (suplente)

Prof. Dr. Ilton Garcia da Costa - UENP - São Paulo (suplente)

Secretarias:

RelaçõesInstitucionais

Prof. Dr. Horácio Wanderlei Rodrigues - IMED - Rio Grande do Sul

Prof. Dr. Valter Moura do Carmo - UNIMAR - Ceará

Prof. Dr. José Barroso Filho - UPIS/ENAJUM- Distrito Federal

Relações Internacionais para o Continente Americano

Prof. Dr. Fernando Antônio de Carvalho Dantas - UFG - Goías

Prof. Dr. Heron José de Santana Gordilho - UFBA - Bahia

Prof. Dr. Paulo Roberto Barbosa Ramos - UFMA - Maranhão

Relações Internacionais para os demais Continentes

Profa. Dra. Viviane Coêlho de Séllos Knoerr - Unicuritiba - Paraná

Prof. Dr. Rubens Beçak - USP - São Paulo

Profa. Dra. Maria Aurea Baroni Cecato - Unipê/UFPB - Paraíba

Eventos:

Prof. Dr. Jerônimo Siqueira Tybusch UFSM – Rio Grande do Sul

Prof. Dr. José Filomeno de Moraes Filho Unifor – Ceará

Prof. Dr. Antônio Carlos Diniz Murta Fumec - Minas Gerais

Comunicação:

Prof. Dr. Matheus Felipe de Castro UNOESC – Santa Catarina

Prof. Dr. Liton Lanes Pilau Sobrinho - UPF/Univali-Rio Grande do Sul

Prof. Dr. Caio Augusto Souza Lara - ESDHC - Minas Gerais

Membro Nato - Presidência anterior Prof. Dr. Raymundo Juliano Feitosa - UNICAP - Pernambuco

D597

Direito tributário e financeiro II [Recurso eletrônico on-line] organização CONPEDI/ UNISINOS

Coordenadores: Sérgio Urquhart de Cademartori; Antônio Carlos Diniz Murta. – Florianópolis: CONPEDI, 2018.

Inclui bibliografia

ISBN: 978-85-5505-719-9

Modo de acesso: www.conpedi.org.br em publicações Tema: Tecnologia, Comunicação e Inovação no Direito

1. Direito – Estudo e ensino (Pós-graduação) – Encontros Nacionais. 2. Assistência. 3. Isonomia. XXVII Encontro

Nacional do CONPEDI (27: 2018: Porto Alegre, Brasil).

CDU: 34





XXVII CONGRESSO NACIONAL DO CONPEDI PORTO ALEGRE – RS

DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO II

Apresentação

Mais uma vez nos encontramos para debater os rumos das finanças públicas nacionais. Muito embora não possamos afirmar que de fato ocorra uma evolução na questão fiscal nacional, percebe-se pelo menos que nossa preocupação com o problema orçamentário se faz cada vez mas premente e objeto de maior racionalização em sua leitura e possível elucidação. Estamos em um estado em que vários administradores públicos assim confessam a calamidade pública onde os ingressos financeiros são sobremaneira superados pelos dispêndios mormente em face dos crescentes gastos previdenciários. Os trabalhos apresentados por mais que em sua grande maioria voltados para a área de receita tributária, onde os tributos são o protagonista, não se descuidaram, em sua maior parte, em fazer claras referências à impossibilidade de reduzir carga tributária sem redução, em grau maior, das despesas correlatas. No mesmo sentido se entendeu que buscar, pura e simplesmente, aumentar a carga tributária para arrefecer ou mesmo restringir o aumento do déficit público já não terá vez em nosso país. O desafio a ser enfrentado necessariamente passa pela despesa. O que nós pensadores do direito financeiro podemos fazer - e o fazemos quando nos encontramos em encontros deste quilate é tentar, através de um pensamento conjunto e propositivo, chegar em alternativas potencialmente viáveis para nossa administração pública que possam redundar de forma concreta e positiva sobre o domínio econômico fazendo com que o nosso pais deixa de ser sempre o pais de futuro, com fugazes voos de galinha, e se revele ao mundo ao seu próprio povo como uma sociedade mais justa, equilibrada e viável.

O direito financeiro, aí englobando o direito tributário, é justamente a área do direito que hoje merece mais nossa atenção e preocupação.

Não há mais espaço para aventura e postergações de ações.

Obrigado ao CONPEDi, a UNISINOS e a Porto Alegre por nos permitir mais uma vez darmos nossa contribuição ao direito e ao nosso querido Brasil.

Prof. Dr. Antônio Carlos Diniz Murta – FUMEC

Prof. Dr. Sérgio Urquhart de Cademartori – UNILASALLE

Nota Técnica: Os artigos que não constam nestes Anais foram selecionados para publicação na Plataforma Index Law Journals, conforme previsto no artigo 8.1 do edital do evento. Equipe Editorial Index Law Journal - publicação@conpedi.org.br.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DOS NOTÁRIOS E REGISTRADORES TRIBUTARY RESPONSIBILITY OF NOTARIES AND REGISTERS

Matheus Silva De Freitas ¹ Geilson Nunes ²

Resumo

O presente artigo teve como objetivo de investigação o estudo acerca dos elementos que envolvem responsabilidade tributária dos Notários e Registradores, o qual foi estruturado a partir dos métodos dedutivo e hipotético dedutivo, subdividido em dois Capítulos, focalizando, no primeiro, o estudo acerca dos elementos estruturais da atividade, regime adotado no Brasil, conceito, natureza jurídica e característica, tal como enfrentando a questão relativa à existência - ou não - de personalidade jurídica pelos Ofícios Extrajudiciais. O segundo capítulo se concentra no estudo acerca da responsabilidade tributária, em todas suas subespécies. Por fim, traça as conclusões colhidas neste trabalho.

Palavras-chave: Notários, Registradores, Natureza jurídica, Responsabilidade tributária, Sujeição passiva

Abstract/Resumen/Résumé

The purpose of this article was to study the elements that involve tributary responsibility of Notaries and Registrars, which was structured using the deductive and hypothetical deductive methods, subdivided into two Chapters, focusing on the first study of the elements structure of the activity, regime adopted in Brazil, concept, juridical nature and characteristic, as well as facing the question of the existence - or not - of legal personality by Extrajudicial Offices. The second chapter focuses on the study of tributary responsibility across all subspecies. Finally, it draws the conclusions drawn in this work.

Keywords/Palabras-claves/Mots-clés: Notaries, Registrars, Legal nature, Tributary responsibility, Passive subjection

¹ Mestre em Direito pela UNIMAR-SP. Tabelião de Notas. Ex- Advogado, atuante nas áreas de Direito Administrativo e Tributário. Graduado em Direito pela Universidade Católica de Pelotas/RS. Email: cartfreitas@gmail.com.

² Mestre e Doutorando em Direito pela UNIMAR/SP. Especialista em Segurança Pública pela Fundação João Pinheiro de Belo Horizonte. Professor em Direito Penal e Criminologia na FUCAMP/MG. E-mail: capgeilson41@gmail.com.

INTRODUÇÃO

Por se tratar de função pública cuja atuação típica exige acurado conhecimento de direito privado, o aprofundamento teórico contemporâneo das atividades Notariais e de Registros tem se debruçado especialmente nos temas relativos à prática dos atos Notariais e de Registros, e a repercussão destes em face dos particulares e do poder público, contudo, sem adentrar na seara do direito tributário.

Não há - aos dias atuais - estudo acadêmico sólido que analise o regime tributário a que estão sujeitos os Notários e Oficiais de Registros, observadas todas as peculiaridades afetas a essas atividades.

Estabelecidas essas premissas, buscar-se-á, com o presente artigo, enfrentar algumas das principais problemáticas que envolvem o tema da responsabilidade tributária dos titulares de Ofícios extrajudiciais, dentre elas saber identificar a natureza jurídica da atividade, a condição jurídica das respectivas serventias, tal como analisar as principais questões afetas a responsabilidade tributária desses agentes públicos, além de reunir as principais posições jurisprudenciais acerca da matéria.

A relevância e atualidade deste estudo deflui exatamente desse vácuo teórico - ainda presente aos dias atuais - acerca da análise, aprofundamento e sistematização da responsabilidade tributária desses profissionais do direito.

Como premissa metodológica de organização do estudo, utilizar-se-á os métodos dedutivo e hipotético dedutivo.

Dito isto, no primeiro Capítulo, buscar-se-á, objetivamente, delinear o regime jurídico estabelecido com o advento da Constituição Federal de 1988, conceito a natureza jurídica da atividade, tal como analisar a existência, ou não, de personalidade jurídica pelos Ofícios extrajudiciais.

No segundo Capítulo, irá se focalizar o estudo acerca da responsabilidade tributária dos Notários e Oficiais de Registro, enfrentando, primeiro, os elementos gerais relativos ao tema da sujeição passiva tributária, e explicitando a diferença entre obrigações principais e acessórias, e a sujeição tributária do contribuinte e responsável, tal como pontuando as premissas elementares à compreensão do tema.

Após brevemente pontuados os aspectos conceituais e premissas elementares, se pontuará, de forma breve, os tributos a que os titulares dos Ofícios extrajudiciais estão sujeitos, na condição de contribuinte, e adentrar-se-á o estudo da responsabilidade tributária por obrigações do anterior responsável pela Serventia, sujeição passiva por obrigações

acessórias, responsabilidade por substituição e, por fim, analisando a temática da responsabilidade tributária dos Notários e Oficiais de Registro na condição de terceiros.

Ao final, se estabelece as conclusões centrais colhidas a partir do estudo desenvolvido em cada um dos tópicos deste trabalho.

1 ATIVIDADES NOTARIAIS E REGISTRAIS

1.1 SISTEMA ADOTADO NO BRASIL

O Brasil adota - atualmente - o sistema Notarial do tipo latino, e Registral inspirado no regime alemão, ambos oriundos de influência do sistema jurídico romano-germânico. O notariado latino encontra-se altamente difundido ao redor do mundo, nas mais diversas culturas, em países como Rússia, França, Espanha, Portugal, Japão, China, dentre outros.

O Constituinte de 1988, incorporando as premissas do Notariado latino, dispôs no Art. 236 da CF acerca dessas atividades, tratando-as como integrantes do mesmo regime jurídico, e estabelecendo a natureza privada do exercício da delegação.

Determinou, além de outras diretrizes estabelecidas, a obrigatoriedade de Concurso Público para Provimento ou Remoção de Serventias vagas ou que viessem a vagar a partir de sua vigência (CANOTILHO, 2013).

A Lei 8.935/1994, por sua vez, regulamentando o citado Art. 236, da CF, instituiu o Regime Jurídico próprio aplicável aos Notários e Oficiais de Registro, pela primeira vez - na legislação pátria - reconhecendo este como Profissional do Direito dotado de independência no exercício das suas funções (Art. 3°), estabelecendo como requisito de ingresso na atividade a Graduação em Curso de Direito ou comprovado exercício de - no mínimo - 10 (dez) anos de serviço em Ofício Notarial ou de Registro. Essa Legislação, dotada de respaldo constitucional, pode ser considerada como pedra angular da estrutura e do desenvolvimento contemporâneo das atividades Notariais e Registrais no Brasil.

1.2 CONCEITO E DEFINIÇÃO

O núcleo conceitual contemporâneo, afeto às atividades Notariais e Registrais, pode ser individualizado como composto pela função pública, titularizada pelo Estado, porém, cujo exercício é delegado - em caráter privado - às pessoas físicas, particulares em colaboração, aprovadas mediante Concurso Público de Provas e Títulos, competentes por prestar Serviço

Público circunscrito em atividade jurídica independente, apta a conferir publicidade, autenticidade, segurança e eficácia a fatos, atos e negócios jurídicos relativos a terceiros, que lhes sejam atribuídos por lei ou pela liberdade de iniciativa característica da autonomia das relações privadas, e cuja atuação é submetida à fiscalização pelo Poder Judiciário (MAZZA, 2011; ARAÚJO, 2010; BARROSO, 2003; EL DEBS, 2016).

Os Notários e Oficiais de Registro, Profissionais do Direito que são, exercem suas atividades de forma independente (vide Art. 28, Lei 8.935/1994), não estando inseridos em estrutura hierárquica do Poder Público, seja de qualquer das esferas de poder, mas submetidos - contudo - à fiscalização do Poder Judiciário. Não são considerados funcionários ou servidores públicos (MATOS, 2010; RIBEIRO, 2009).

Os documentos produzidos a partir da atuação imparcial e independente dos Notários (Escrituras, Procurações etc) e Oficiais de Registro (Nascimentos, Casamentos, óbitos; constituição de Pessoa Jurídica; Transmissões imobiliárias etc), são dotados de fé pública (presunção *juris tantum* de certeza, validade e autenticidade), fazendo prova plena da sua autoria, conteúdo das declarações e dos fatos que o Notário ou Oficial declararem ter ocorrido na sua presença (Arts. 215 e 217, do Código Civil, cumulados com Art. 405, do Código de Processo Civil), estando aptos a produzir efeitos no mundo jurídico, prescindindo de homologação, aprovação ou medida equivalente (LOUREIRO, 2016).

Essa função tem por escopo (objeto da atividade) conferir segurança jurídica (promovendo autenticidade, validade, conservação, publicidade e eficácia) aos fatos, atos e negócios jurídicos que sejam submetidos às suas respectivas competências, prevenindo litígios, gerando pacificação social, confiança e estabilidade das relações socioeconômicas (BRANDELLI, 2011).

A atividade jurídica de aconselhamento, qualificação e formação de documentos dotados de fé pública, por parte dos Notários e Oficiais de Registro, possui natureza jurídica própria, e não se insere na definição de ato administrativo, judicial e tampouco em atividade de jurisdição voluntária, mas sim abrangido pela tutela administrativa de interesses privados (MARQUES, 1952).

Aos dias atuais, as especialidades afetas às atividades Notariais e Registrais estão subdivididas em sete, quais sejam: A) Tabelionatos de Notas - TN; B) Tabelionatos e Ofícios de Registro de Contratos Marítimos; C) Tabelionatos de Protesto de Títulos e outros Documentos de Dívida - TP; D) Ofícios do Registro Civil das Pessoas Naturais e de Interdições e Tutelas - RCPN; E) Ofícios de Registro Civil das Pessoas Jurídicas - RCPJ; F)

Ofícios de Registro de Títulos e Documentos - RTD; **G**) Ofício de Registro de Imóveis - RI; **H**) Ofícios de Registros de Distribuição.

1.3 NATUREZA JURÍDICA E CARACTERÍSTICAS

A natureza jurídica do Regime a que está sujeita a função pública Notarial e Registral é híbrida, com características e normas especiais que lhe são próprias, regendo-se, em parte, por princípios e regras de Direito Público, e, por outro lado, por normas jurídicas essencialmente de direito privado.

Porquanto se trata de exercício privado de Serviço Público, posto à disposição da coletividade, a este respeito pauta-se pelas normas que informam o Direito Público, detendo o Estado a titularidade da função (MAZZA, 2011).

A criação e extinção de serventias exige lei estadual específica, o provimento delas se submete à exigência de concurso público, o titular está submetido a regime disciplinar próprio, ademais, competindo ao Poder Judiciário a regulamentação técnica, fiscalização, processamento disciplinar e eventual imposição de penalidades, tal como fixar diretrizes capazes de assegurar aos usuários a continuidade, universalidade, uniformidade, modicidade e adequação do Serviço prestado, vide - por exemplo - os Arts. 4°, 42 e 43, todos da Lei 8.935/1994 (LOUREIRO, 2016).

Os bens (livros, equipamentos, programas computacionais etc) que integram o exercício da função são considerados bens públicos (RIBEIRO, 2009).

Os atos típicos inerentes ao exercício das atividades Notariais e Registrais, dotados do atributo da fé-pública, são aqueles taxativamente fixados por Lei, submetendo-se ao princípio da tipicidade dos Serviços disponibilizados, atrelando-se inexoravelmente ao primado da legalidade estrita, que informa a atuação da administração pública em geral, não podendo esses profissionais - de forma voluntária e independente - ampliar o seu âmbito de atuação (MELLO, 2010; TEIXEIRA, 2010).

A natureza tributária dos Emolumentos, como se tem reconhecido, pagos pelo usuário do serviço diretamente ao Titular da delegação, corresponde a outro elemento que integra a esfera de Direito público que pauta o exercício da função Notarial e Registral. Não cabe ao Notário ou Registrador livremente definir o valor a ser cobrado pela prática dos atos Notariais e de Registro que venham a ser praticados, porquanto estes o são estabelecidos por intermédio de Lei, em sentido formal e material, obedecendo ao que dispõe o Art. 150, I, da

Constituição Federal, Art. 97, do Código Tributário Nacional, e Arts. 2º e 5º, da Lei 10.169/2000 (MANGIERI, 2016).

Nessa toada, pertinente esclarecer, esses agentes públicos não possuem faculdade de atuação e prestação dos Serviços preconizados pela legislação, ao contrário, possuem - isto sim - dever-poder de agir em conformidade com o que dispõe as normas jurídicas (MELLO, 2010; MATOS, 2010), e a negativa da prestação do serviço exige a observância ao dever de motivação, próprio dos atos da administração pública em geral, o que é reforçado pelo disposto no Arts. 198 e 296, da Lei 6.015/1973 (MATTOS, 2010; CASSETARI, 2013).

Estão sujeitos a regras próprias de incompatibilidades e impedimentos, positivadas nos Arts. 25 e 27, ambos da Lei 8.935/1994 e à responsabilização criminal como Servidores Públicos, fulcro no Art. 327, do Código Penal, cumulado com Art. 24, da Lei 8.935/1994, tal como submetem-se à responsabilização por ato de improbidade administrativa, uma vez sendo considerados agentes públicos (sentido amplo) (CASSERATI, 2013; RIBEIRO, 2015).

A outra face dessas atividades está inserida no âmbito da gestão privada da respectiva função pública, em cumprimento ao preconizado no Art. 236, caput, da Constituição Federal, e Art. 21, da Lei nº 8.935/1994, e engloba o conjunto de elementos não finalísticos que compõe a atuação do Notário e do Oficial de Registro, e que são disciplinados pelas normas de direito privado (RIBEIRO, 2009):

- A) o regime de contratação dos funcionários está submetido à disciplina geral da Consolidação das Leis do Trabalho CLT (Art. 20, caput, da Lei 8.935/1994) e, no âmbito Previdenciário, ao regramento do Regime Geral da Previdência Social RGPS, fulcro no Art. 40, caput, da Lei 8.935/1994, cumulado com o Art. 11, I, alínea 'a', da Lei 8.213/1991, e Art. 9°, I, alínea 'o', do Decreto n° 3.048/1999, que dispõe sobre o Regulamento do RGPS;
- B) O Regime previdenciário a que o Titular do Ofício está sujeito igualmente pautase pelas disposições constantes do RGPS, figurando, contudo, na condição de Contribuinte individual, fulcro no Art. 40, caput, da Lei 8.935/1994, cumulado com o Art. 11, V, alínea 'h', da Lei 8.213/1991, e Art. 9°, V, alínea '1', § 15, VII, do Decreto nº 3.048/1999;
- C) O Titular da Serventia possui plena discricionariedade para definir o número necessário de funcionários (Art. 20, § 2°, da Lei 8.935/1994), desde que suficientes para assegurar a continuidade do serviço, tendo liberdade para contratação e negociação dos respectivos salários, os quais não se sujeitam ao teto remuneratório da Administração Pública (Art. 37, XI, XII, e § 12°, da Constituição Federal);

- D) Aos Titulares é permitida a contratação de pessoas que estejam ligadas a ele em vínculo matrimonial ou de parentesco, não se sujeitando à regra de vedação ao nepotismo¹;
- F) As despesas de custeio em geral (aluguel do prédio da Serventia, material de papelaria etc), conservação, investimento e compra de bens para utilização no Ofício extrajudicial (os quais independem de licitação), bem como o gerenciamento administrativo, financeiro etc, são responsabilidade exclusiva do Titular da delegação;
- G) A fixação de diretrizes de organização técnica, tecnológica, logística etc, igualmente são de responsabilidade exclusiva do Delegatário.

Nessa conjuntura específica, de gerenciamento administrativo, técnico, financeiro, logístico, de investimento e pessoal, a atuação desse agente público se assemelha à de um empreendedor privado (RIBEIRO, 2009).

Está sujeito à responsabilização civil pessoal e direta pelos atos praticados no âmbito do seu Ofício, por ele, seus Escreventes e Auxiliares (Art. 22, da Lei 8.935/1994) (CENEVIVA, 2010).

É responsável pelos riscos (fraudes, furtos etc) e infortúnios (incêndios, inundações etc) a que sua atuação e o acervo da unidade (Art. 46, do mesmo diploma) estão sujeitos. Não possui direito aos benefícios próprios das Carreiras Públicas, tampouco de um empregado privado, como férias, décimo-terceiro, licenças próprias, benefícios diversos, dentre outros.

Não possui piso remuneratório, porquanto sua remuneração é pautada pelos Emolumentos percebidos ante a prática do Serviço público que prestara aos usuários, após deduzidas as despesas de investimento e custeio em geral. Em contraponto, logicamente, não está sujeito ao teto remuneratório próprio dos Servidores Públicos, estabelecido pelo Art. 37, XI, XII, e § 12°, da Constituição Federal, por essa composição de razões já pontuadas.

Pois seja, o Direito Público baliza a relação jurídica de sujeição especial que liga o Estado ao delegatário da função pública Notarial e Registral, tal como a relação deste em face dos usuários dos Serviços, enquanto o Direito Privado pauta a atuação em face dos elementos não finalísticos que envolvem a atividade, como a organização e disciplina técnica, o gerenciamento administrativo, financeiro, logístico, tecnológico e de pessoal, a responsabilidade civil, regime de contratação de funcionários, aquisição de bens destinados à Serventia, realização de investimentos, e tudo o mais que estiver inserido nesse contexto.

_

¹ Vide Resolução nº 07/2005, do Conselho Nacional de Justiça, e Súmula Vinculante nº 13 - STF.

1.4 O OFÍCIO EXTRAJUDICIAL POSSUI PERSONALIDADE JURÍDICA?

A resposta é negativa. Os Ofícios Extrajudiciais, ainda que sejam criados por Lei e correspondam a um núcleo de competências públicas, cujo exercício é delegado a um Particular em colaboração, pessoa física, não são considerados entes dotados de personalidade jurídica própria, por duas razões elementares:

1ª - Personalidade de pessoa jurídica corresponde a atributo do qual emana a capacidade para ser agente de direitos e deveres na ordem jurídica, que a lei reconhece a um ente (individual ou coletivo, público ou privado), que tenha objeto lícito de atuação, organização e patrimônio próprios (PELUSO, 2010).

A unidade extrajudicial não possui - por si própria - poder de agir, tampouco pode ser sujeito de direitos ou deveres. A titularidade de direitos, tal como a sujeição a deveres, é pessoal e direta do Delegatário da função, que é o Notário ou Registrador (CASSETARI, 2013; LOUREIRO, 2016). Outrossim, com exceção do acervo da unidade (Livros, arquivos, backups, Softwares etc), os demais bens que integram o Serviço extrajudicial são propriedade particular do Titular da Delegação. A contratação de funcionários, igualmente, é feita na Pessoa física do Delegatário.

2ª - A Lei não reconhece personalidade jurídica aos Ofícios extrajudiciais, visto não se enquadrar em nenhuma das hipóteses elencadas nos Arts. 41 e 44, ambos do Código Civil, tampouco tendo a legislação esparsa os contemplado dessa condição (DINIZ, 2009).

Uma peculiaridade desse regime jurídico decorre do fato de que, em que pese os Ofícios Extrajudiciais não detenham personalidade jurídica, possuem CNPJ próprio, instituído unicamente para fins administrativos e fiscalizatórios por parte do Estado. Eventuais obrigações tributárias que tenham sido lançadas com base no CNPJ, ou até mesmo obrigações civis contraídas com base nele (equivocadamente), não podem ser exigidas em face do novo Titular da Delegação, que a recebeu a título de provimento originário, desvinculado das relações jurídicas preexistentes, que são de responsabilidade exclusiva do anterior responsável.

DIREITO PROCESSUAL CIVIL. DIREITO TRIBUTÁRIO. TABELIONATO, CARTÓRIO E OFÍCIO PÚBLICO. NOVA INSCRIÇÃO NO CNPJ. ALTERAÇÃO DE TITULARIDADE. DIREITO LÍQUIDO E CERTO.

^{1.} Embora não tenham personalidade jurídica própria, tabelionatos e cartórios são obrigados à inscrição no CNPJ, atribuindo-se ao respectivo titular a condição de responsável, inclusive como fonte pagadora, junto ao Fisco, circunstância que, antes de infirmar, basta para justificar e autorizar a pretensão de emissão de novo cadastro fiscal.

- 2. Vez que alterada, por investidura originária, a titularidade do ofício e, assim, a própria responsabilidade tributária, já que esta é da pessoa física, a manutenção do mesmo CNPJ, não retrata a situação jurídica derivada da assunção do cargo e responsabilidades legais respectivas, inclusive as tributárias, nada constando da lei a permitir que assim atue o Fisco, em detrimento de direito, que se revela líquido e certo.
- 3. Diferentemente das pessoas físicas e jurídicas, cuja identidade junto ao Fisco deve ser única, porque decorrente da respectiva personalidade de direito, a situação dos tabelionatos e cartórios é diferenciada, o que respalda a solução jurídica específica apontada que, não apenas não colide com normas de regência, como, ainda, é coerente com o sistema legal estabelecido. 4. Apelação e remessa oficial desprovidas. (TRF 3ª Região, TERCEIRA TURMA, AMS APELAÇÃO CÍVEL 368587 0004804-72.2016.4.03.6000, Rel. DESEMBARGADOR FEDERAL CARLOS MUTA, julgado em 20/09/2017, e-DJF3 Judicial 1 DATA:25/09/2017)

Assim, uma vez tendo o CNPJ dos Ofícios extrajudiciais função puramente administrativa, não constitutiva de personalidade jurídica, a cada alteração de Titularidade poder-se-á promover a alteração do respectivo número de inscrição, para que fique vinculado às obrigações do novo responsável pelo Serviço.

2 DA SUJEIÇÃO PASSIVA TRIBUTÁRIA DOS NOTÁRIOS E REGISTRADORES

Responsabilidade, no seu sentido jurídico, pode ser conceituada como a sujeição de uma pessoa ou ente despersonalizado (vide espólio, massa falida etc), a uma medida restritiva de direitos, ou, ao cumprimento de uma obrigação de pagar quantia, dar, fazer ou não fazer, derivada da ocorrência de um fato ou do descumprimento de um dever fruto de negócio jurídico ou de vínculo extracontratual (Civil, Penal, Tributário etc) (GAGLIANO, 2017).

Os Notários e Oficiais de Registro estão sujeitos a uma complexa gama de deveres jurídicos, dentre eles o de prestar o Serviço Público para o qual foram investidos na função, de forma adequada e contínua, promover o gerenciamento administrativo, financeiro, contábil e de pessoal, bem como fiscalizar o recolhimento dos tributos incidentes nos atos praticados (Art. 30, XI, da Lei 8.935/1994), dentre outras obrigações.

O descumprimento de cada um dos deveres jurídicos a que está obrigado esse agente público poderá eclodir na sua responsabilização, enquanto obrigação derivada, podendo esta se dar no âmbito Disciplinar, Civil, Penal, por ato de improbidade administrativa, Trabalhista e Tributário, de forma individual ou cumulativa, à luz da regra da independência entre as instâncias (Art. 23, da Lei 8.935/1994), a qual comporta exceções, cada uma dotada de objetos, finalidades e efeitos próprios (MATTOS, 2010).

Três elementos inerentes à natureza e estrutura das atividades Notariais e Registrais são determinantes à correta análise da responsabilidade do Notário e Registrador pelo exercício da sua função.

O primeiro deles decorre do caráter pessoal de exercício da delegação, que é feito na pessoa física do respectivo Titular. Este é responsável pela integralidade dos atos praticados (típicos e atípicos), das obrigações contraídas e deveres assumidos a partir da sua entrada em exercício, sejam eles fruto de aquisição de bens e serviços, contratação de funcionários, ou de natureza financeira, tributária, penal etc. Sua responsabilidade é pessoal e irretroativa.

O segundo, reside no fato de o titular receber a delegação a título de provimento originário, após regular aprovação em Concurso Público (seja nas modalidades de Provimento por Ingresso ou Remoção), desvinculado das relações jurídicas outrora estabelecidas no âmbito da Serventia, tenham sido elas assumidas pelo anterior Delegatário, pelo responsável interinamente pelo Serviço ou por qualquer outra pessoa (LOUREIRO, 2013).

O terceiro elemento crucial ao estudo da responsabilidade dos Notários e Oficiais de Registro se cinge no fato de que - em que pese as Serventias possuam CNPJ próprio - são desprovidas de personalidade jurídica, consoante já estudado, e eventuais obrigações assumidas são de responsabilidade pessoal e exclusiva daquele que as contraiu, ainda que feitas em nome do Ofício extrajudicial.

Traçadas essas premissas, se adentrará na pontuação objetiva dos principais elementos que integram a responsabilidade tributária desse agente público.

Em sentido genérico, sujeição passiva tributária corresponde à vinculação de uma pessoa - física ou jurídica - ao cumprimento de uma prestação pecuniária compulsória inserida no conceito de tributo (Art. 3°, Código Tributário Nacional - CTN), penalidade pecuniária (Art. 113, § 1°, CTN), ou de uma obrigação de fazer ou não fazer, de cunho instrumental (Art. 115, CTN).

O CTN, no seu Art. 121, caput, dispõe que o sujeito passivo da obrigação principal "é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária".

O Art. 122, do mesmo diploma, por sua vez, trata da sujeição passiva ao cumprimento de obrigações acessórias, circunscrita à pessoa - física ou jurídica - obrigada por lei ou ato normativo infralegal (Art. 115, CTN) às prestações de cunho instrumental e não econômico, pertinentes às atividades da administração tributária, cujo descumprimento poderá resultar na eclosão da obrigação principal de pagar penalidade pecuniária, esta última necessariamente prevista em Lei (Art. 97, inciso V, CTN).

Optou o ordenamento jurídico pátrio por classificação bipartida dos sujeitos passivos tributários, consoante Parágrafo único do Art. 121, CTN, subdividindo-os em:

A) Contribuintes: pessoas que tenham relação pessoal e direta com o fato, ato ou negócio jurídico, constitutivos da ocorrência do fato gerador da obrigação de pagar tributo ou penalidade pecuniária, fruto de obrigação principal (Art. 113, § 1°, CTN) ou acessória (Art. 113, § 2°, CTN); A esse respeito, pontua o Professor Leandro Paulsen:

Contribuinte: quem realiza o fato gerador. O dispositivo refere-se a quem é colocado por lei como obrigado ao pagamento de tributo por ter praticado o respectivo fato gerador, ou seja, ao chamado contribuinte de direito.

Contribuinte de direito x contribuinte de fato. Contribuinte de fato é aquele que efetivamente suporta o ônus da tributação. Nos tributos indiretos, como o IPI e o ICMS, o valor do tributo repassado ao adquirente (contribuinte de fato) é destacado na nota fiscal, podendo ser visualizado (PAULSEN, 2012, p. 924). (grifos do autor)

B) Responsáveis: sujeição passiva indireta formada por aqueles que - sem revestir a condição de contribuinte - são vinculados ao dever de cumprimento da obrigação tributária principal em decorrência de imperativo legal (AMARO, 2014).

A responsabilidade tributária poderá assumir diversas afeições, dentre elas a por substituição, transferência, sucessão, subsidiária de terceiros e por infrações, cada qual com as suas peculiaridades, efeitos e repercussões (BALEEIRO, 2000).

Senão vejamos, pontualmente, aquelas relacionadas às atividades Notariais e de Registro.

2.1 DA SUJEIÇÃO PASSIVA POR OBRIGAÇÕES PRINCIPAIS - NA CONDIÇÃO DE CONTRIBUINTE

Os Notários e Oficiais de Registro são contribuintes diretos de um número considerável de tributos, a saber: 1) Taxas fiscalizatórias Estaduais decorrentes do exercício do poder de polícia promovido pelos Tribunais de Justiça e suas corregedorias - na forma do Art. 77, CTN; 2) Contribuição da Seguridade Social devida pelos Notários e Registradores na condição de Empregadores - Art. 195, I, alínea 'a', CF; 3) Contribuição Social previdenciária devida pelos Notários e Oficiais de Registro na condição de segurados obrigatórios - Art. 195, II, CF; 4) Contribuição Social Geral do salário-educação - Lei 9.766/1998; 5) Contribuição Social Geral ao Fundo de Garantia por tempo de serviço - FGTS - Lei Complementar nº 110/2001; 6) Imposto sobre Serviços - ISS, regido pelo disposto no Art. 156, inciso III, da CF, Lei Complementar nº 116/2003, Decreto-Lei 406/1968 e Leis Municipais instituidoras do

respectivo tributo no âmbito das suas competências territoriais; **7**) Imposto de Renda devido pela pessoa física do respectivo titular - pela sistemática de contabilidade tributária pelo Livro Caixa - Art. 153, inciso III, § 2°, inciso I, da Constituição Federal, Lei 7.713/1988, Lei 8.134/1990, Lei 8.383/1991, Lei 9.250/1995, Lei 11.482/2007, Decreto Federal n° 3.000/1999, Instrução Normativa n° 1.500/2014-SRF e demais normas administrativas de caráter regulamentar.

O titular da delegação é contribuinte direto de todos esses tributos, pelos quais responde pessoalmente pelo adimplemento. A sujeição dá-se na pessoa física do respectivo titular, de forma pessoal, ilimitada e irretroativa.

2.2 RESPONSABILIDADE POR OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS DO ANTERIOR RESPONSÁVEL

Consoante já pontuado, três elementos tornam-se cruciais à compreensão deste tópico, quais sejam: A) respondem os titulares - pessoalmente - pela integralidade dos atos no âmbito da Serventia; B) a delegação do exercício da atividade dá-se em caráter originário, feita pelo Estado ao particular (pessoa física) aprovado no respectivo Concurso Público; e C) os Ofícios extrajudiciais não possuem personalidade jurídica, de sorte que os atos praticados são responsabilidade pessoal e direta do Titular.

Dito isto, conclui-se que a responsabilidade tributária dos Notários e Oficiais é pessoal e irretroativa. Responderá pela integralidade dos atos e omissões praticados após a sua entrada em exercício, antes não, seja em razão de tributos que o anterior responsável não adimpliu na condição de contribuinte, substituto, terceiro responsável subsidiário ou solidário, multas fruto do descumprimento de obrigações acessórias ou de qualquer outra natureza.

Não há vínculo jurídico que ligue o anterior responsável ao subsequente delegatário do exercício da função, que recebeu ela do Estado, depurada de vínculo jurídico outrora estabelecido.

O Art. 133, do CTN, dispõe que a pessoa natural ou jurídica que adquirir de outra, por qualquer título, fundo de comércio ou estabelecimento comercial, industrial ou profissional, e continuar a respectiva exploração, sob a mesma ou outra razão social, firma ou denominação, responderá pelos tributos relativos ao fundo ou estabelecimento, integralmente, se o alienante cessar a exploração da atividade, ou, subsidiariamente, se o alienante continuar a exploração ou restabelecê-la dentro do prazo de seis meses.

Essa previsão de responsabilidade por sucessão tributária, contudo, não abrange a delegação do exercício das atividades Notariais e de Registro. Isso porque, o Titular não recebe a propriedade de qualquer direito, tampouco ativo propriamente dito, recebe - isto sim - diretamente do Estado, a delegação do exercício da função.

A unidade de serviço extrajudicial não se enquadra na condição de estabelecimento profissional objeto de transmissão, afinal, a delegação foi feita em caráter originário, desvinculada das relações jurídicas anteriores. A unidade pertence ao Estado, o que é delegado ao particular é o exercício da função, tanto que - ao ser extinta a delegação - ela retornará à titularidade do poder público.

Afora isso, a delegação é feita em caráter personalíssimo, na pessoa do candidato que proveu a vaga em decorrência do Concurso Público, cuja titularidade não se sujeita à transmissão por ato *inter vivos* ou *causa mortis*. O exercício da delegação é inalienável.

Por esses motivos, a delegação do exercício das atividades notariais e de registro não se subsume à hipótese de responsabilidade por sucessão trazida pelo Art. 133, do Código Tributário Nacional. Assim tem se orientado a Jurisprudência:

AGRAVO REGIMENTAL. RECURSO ESPECIAL. TABELIONATO. AUSÊNCIA DE PERSONALIDADE JURÍDICA. RESPONSABILIDADE DO TITULAR DO CARTÓRIO À ÉPOCA DOS FATOS. 1. O tabelionato não detém personalidade jurídica, respondendo pelos danos decorrentes dos serviços notariais o titular do cartório na época dos fatos. Responsabilidade que não se transfere ao tabelião posterior. Precedentes. 2. Agravo regimental a que se nega provimento. (AgRg no REsp 624.975/SC, Rel. Ministra MARIA ISABEL GALLOTTI, QUARTA TURMA, julgado em 21/10/2010, DJe 11/11/2010)

Com efeito, a responsabilidade tributária dos Notários e Oficiais de Registro será sempre pessoal e irretroativa, desprovida de qualquer vínculo com o(s) anteriores responsáveis pelo Ofício extrajudicial.

2.3 SUJEIÇÃO PASSIVA POR OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Pelos atos que praticam, os Notários e Oficiais de Registro concentram um conjunto de informações relativas a fatos, atos e negócios jurídicos privados, fundamentais à eficiência das atividades fiscalizatórias exercidas pelo Poder Público, em especial no que tange ao cumprimento das obrigações tributárias pelos contribuintes.

Essas informações prestadas, em conformidade com as diretrizes estabelecidas por cada um dos entes da Federação, cada qual dentro das suas respectivas competências, enquadram-se na definição de obrigações tributárias acessórias (Art. 113, § 2°, CTN).

A prestação dessas informações não é remunerada pelo Estado, de sorte que este deve fornecer meios hábeis para tanto, não onerando sobremaneira o agente cooperante, sob pena de se sujeitar a responsabilização civil objetiva de que trata o Art. 37, § 6°, da Constituição Federal, pelos prejuízos econômicos que eventualmente causar em decorrência da imposição dessas obrigações de caráter instrumental.

Faz-se importante ressaltar, de antemão, o fato de que - em que pese a legislação tributária tenha se utilizado do termo 'obrigação acessória', ela não é dotada, necessariamente, de acessoriedade a uma obrigação principal. Nesse sentido, a lição de Luciano Amaro:

A acessoriedade da obrigação dita "acessória" não significa (como se poderia supor, à vista do princípio geral de que o acessório segue o principal) que a obrigação tributária assim qualificada dependa da existência de uma obrigação principal à qual necessariamente se subordine. As obrigações tributária acessórias (ou formais ou, ainda, instrumentais) objetivam dar meios à fiscalização tributária para que esta investigue e controle o recolhimento de tributos (obrigação principal) a que o próprio sujeito passivo da obrigação acessória, ou outra pessoa, esteja, ou possa estar, submetido (AMARO, 2014, p. 275).

Podemos citar como exemplo de obrigação acessória a de emissão da Declaração de Operações Imobiliárias - DOI pelos Notários e Oficiais de Registro de Imóveis, no tocante aos negócios jurídicos relativos a bens imóveis formalizados por Escritura Pública e respectivos Registros translativos de direitos reais, à Secretaria da Receita Federal, conforme disciplinado pelo Art. 8°, da Lei Federal 10.426/2002, e regulamentado atualmente pela Instrução Normativa nº 1.112/2010, da Secretaria da Receita Federal.

A instituição de 'obrigações acessórias' aos Titulares das delegações extrajudiciais não se sujeita à observância do primado da legalidade estrita ou fechada, de que trata o Art. 97, do CTN, podendo ser feita por ato administrativo de caráter regulamentar, fulcro no que dispõe o Arts. 113, § 2°, e 115, do CTN.

De toda sorte, a imposição de penalidade por eventual descumprimento de obrigação acessória deverá ser estabelecida - obrigatoriamente - por lei, em sentido formal e material, em intelecção sistêmica dos Arts. 97, inciso V, e 113, § 3°, do CTN.

2.4 RESPONSABILIDADE POR SUBSTITUIÇÃO

O instituto da responsabilidade tributária por substituição foi criado para atender aos primados da eficiência e operacionalidade da tributação, trazendo maior efetividade às relações jurídicas sujeitas à incidência tributária, vinculando na condição de substituto pessoa que tenha relação de proximidade com a situação constitutiva do fato gerador, dotada de condições reais de calcular o montante devido, retê-lo do contribuinte e adimpli-lo ao sujeito ativo da obrigação. Encontra respaldo no Art. 150, § 7°, da Constituição Federal, cumulado com Art. 128, do CTN. Nesse sentido, leciona o Professor Leandro Paulsen:

O legislador pode estabelecer a substituição tributária nas hipóteses em que o terceiro, em razão das suas particulares relações com o contribuinte, tenha a possibilidade de colaborar com o Fisco, verificando a ocorrência do fato gerador praticado pelo contribuinte e procedendo ao cálculo e ao recolhimento do tributo com recursos obtidos junto ao contribuinte, mediante exigência ou retenção. Pressupõe, assim, que o substituto efetivamente tenha "capacidade de colaboração", ou seja, que esteja em situação que o habilite a proceder ao pagamento sem que tenha de suportar pessoalmente o ônus tributário. Isso porque a relação contributiva se dá entre o Fisco e o contribuinte, servindo, o substituto, como um facilitador do recolhimento do tributo, forte no seu dever de colaboração. A relação que vincula o substituto ao fisco tem natureza não contributiva. O substituto só poderá ser chamado a recolher o tributo com recursos próprios quando tenha descumprido suas obrigações de colaboração com o Fisco (retenção e recolhimento), pois tal o coloca na posição de garante para a satisfação do crédito tributário (PAULSEN, 2013, p. 150 - 42).

Pois seja, no caso do instituto da substituição tributária, o substituto não se confunde com o contribuinte (substituído), em que pese possua a obrigação de recolher os tributos prévia ou posteriormente retidos deste. Assim, o substituto é responsável - direta e exclusivamente - pelo recolhimento do tributo e sua exatidão, cabendo-lhe a retenção dos valores diretamente do contribuinte.

No caso das atividades Notariais e de Registro, pode-se verificar o instituto da substituição tributária no recolhimento de Contribuições previdenciárias devidas pelos Funcionários ao Instituto Nacional do Seguro Social, Imposto de Renda retido na fonte, bem como no âmbito das Taxas fiscalizatórias em que o usuário conste na condição de contribuinte, cabendo ao Titular da delegação a retenção e o recolhimento.

A problemática que desponta do tema, especificamente em relação à substituição tributária no recolhimento das Taxas fiscalizatórias em que o usuário figure na condição de contribuinte, dá-se quando houver inadimplemento da obrigação por parte deste, após a ocorrência do fato gerador. Nesse caso, poderá o fisco exigir a obrigação diretamente do

substituto (Notário ou Oficial), cabendo a este - seja por denunciação da lide, ação regressiva ou execução própria de título extrajudicial - cobrá-la do contribuinte.

Tais valores, para fins de cobrança pelos Titulares em face dos usuários do serviço, poderão integrar a 'Certidão de Dívida de Emolumentos', conforme contemplado pela redação do Art. 784, XI, do Código de Processo Civil.

Nesse contexto se evidencia a importância, para fins de segurança jurídica tributária, da exigência de depósito prévio dos Emolumentos e demais despesas (Art. 4°, Provimento n° 45/CNJ), pelos Titulares das delegações em face dos usuários do serviço, de forma prévia à prática dos respectivos atos.

2.5 RESPONSABILIDADE NA CONDIÇÃO DE TERCEIRO

Os Notários e Oficiais de Registro têm o dever funcional de fiscalizar o recolhimento dos tributos incidentes sobre os atos praticados no âmbito das respectivas competências.

Em que pese o Art. 30, inciso XI, da Lei 8.935/1994, tenha se referido apenas à fiscalização de 'impostos', as atividades fiscalizatórias devem abranger o recolhimento de todo e qualquer tributo incidente sobre os atos e negócios jurídicos a que se tenha dado a forma pública notarial ou sido submetido a registro nos Ofícios próprios, fulcro no Art. 134, do CTN.

Deverão os Notários e Registradores observar, conforme o caso, a Legislação Federal, Estadual ou Municipal que disciplinar a relação jurídica tributária afeta ao ato ou negócio jurídico submetido a sua atuação.

A esse respeito, dispõe o Art. 134, inciso VI, do CTN, que - no caso de impossibilidade de exigência do cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte - respondem 'solidariamente' com este, nos atos que intervierem ou pelas omissões de que forem responsáveis, os tabeliães, escrivães e demais serventuários de ofício, pelos tributos devidos pelos atos praticados por eles, ou, perante eles, em razão da sua função.

Em que pese o dispositivo se refira a 'responsabilidade solidária', trata-se, na verdade, de responsabilidade subsidiária, cuja caracterização exige a presença de dois pressupostos, cumulativamente (BALEEIRO, 2000, p. 753):

I) Esteja cabalmente comprovada a inviabilidade de exigência do cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte, caracterizada pelo exaurimento das medidas administrativas e judiciais - na sua completude - tendentes à localização e constrição dos bens do contribuinte a fim de satisfazer a obrigação tributária não adimplida; e

II) Esteja suficientemente comprovada a prática de ato ilícito, caracterizado pela ação ou omissão, dolosa ou culposa, violadora do dever funcional, *in casu*, o de fiscalizar o recolhimento dos tributos incidentes sobre os atos que praticara.

Não basta tenha havido o inadimplemento - total ou parcial - da obrigação tributária, é preciso esteja demonstrada a violação ao dever de fiscalização. Como observa Regina Helena Costa: "o dispositivo considera a culpa dos terceiros apontados para atribuir-lhes a responsabilidade tributária, em razão do descumprimento de deveres de fiscalização e de boa administração" (COSTA, 2009, p. 203). Nesse sentido, igualmente, são as considerações esposadas por Hugo de Brito Machado:

A responsabilidade de terceiros, prevista no art. 134 do CTN, pressupõe duas condições: a primeira é que o contribuinte não possa cumprir sua obrigação, e a segunda é que o terceiro tenha participado do ato que configure o fato gerador do tributo, ou em relação a este se tenha indevidamente omitido. De modo nenhum se pode concluir que os pais sejam sempre responsáveis pelos tributos devidos por seus filhos menores. Nem que os tutores ou curadores sejam sempre responsáveis pelos tributos devidos pelos seus tutelados ou curatelados etc. É preciso que exista uma relação entre a obrigação tributária e o comportamento daquele a quem a lei atribui a responsabilidade (MACHADO, 2009, p. 158).

Diversamente do que se sucede com o instituto da substituição tributária, a responsabilidade dos Notários e Oficiais de Registro, na hipótese do Art. 134, VI, do CTN, diversamente do que possa fazer crer numa primeira leitura, não é a de recolher o tributo, tampouco atestar a exatidão da base de cálculo e alíquota aplicável. A atribuição de determinar a matéria tributável, apurar o montante do tributo devido e aplicar eventual penalidade é privativa da autoridade administrativa fiscal, a quem compete constituir o crédito tributário, nos termos do Art. 142, e seguintes, do Código Tributário Nacional.

Dito isto, incumbe aos Notários e Oficiais de Registro a fiscalização do recolhimento dos tributos incidentes sobre os atos praticados, mas não certificar a exatidão do valor recolhido, afinal, esta atribuição é privativa da autoridade fiscal.

Se fiscalizou corretamente o recolhimento do tributo, e, em instante posterior, a autoridade fiscal revisou o lançamento por entender que a base de cálculo ou alíquota era outra, não há configuração de responsabilidade dos Notários ou Oficiais de Registro por valor remanescente eventualmente apurado. Nessa linha, pontua Martha El Debs:

Todavia, é entendimento da doutrina e jurisprudência que o registrador tem o dever de fiscalizar apenas o pagamento dos tributos gerados com os negócios jurídicos que lhe são submetidos para registro ou averbação. No entendimento de Flávio Gonzaga Bellegarde Nunes "não é atribuição do registrador verificar se o montante do imposto recolhido está ou não exato. Aos órgãos fazendários competentes é que

cabe essa verificação. Portanto, não é lícita a recusa da prática do ato de registro ou averbação sob a alegação de que o imposto teria sido pago a menor" (EL DEBS, 2016, p. 101).

A respeito do tema, decidiu o Conselho Superior da Magistratura, do Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo:

REGISTRO DE IMÓVEIS. Dúvida julgada procedente em primeiro grau. Formal de partilha. ITCMD tido por insuficiente pelo Registrador. Dever de fiscalização do pagamento pelo Oficial que se limita à averiguação do recolhimento do tributo devido, mas não de seu valor. Recurso provido. (TJSP, CSM, Apelação Cível CSM n. 996-6/6, Rel. Ruy Camilo, data do julgamento: 09/12/2008).

Ademais, o titular da delegação só responderá - na condição de terceiro - pelos atos praticados no âmbito da sua serventia após sua entrada em exercício, afinal, sua responsabilidade é pessoal e irretroativa, conforme reiteradamente pontuado neste trabalho. Aquele que o era responsável pelo Oficio extrajudicial, à época do fato gerador, é que deverá ser responsabilizado pessoalmente, ainda que não figure mais na condição de delegatário.

Estabelecidos esses contornos teóricos, a responsabilidade do titular de uma delegação extrajudicial - na condição de terceiro (Art. 134, VI, CTN) - dar-se-á quando evidenciada conduta violadora ao dever de fiscalizar o recolhimento de tributo incidente sobre o ato praticado na respectiva serventia, e, cumulativamente, restar comprovada a impossibilidade de exigência da obrigação tributária em face do contribuinte.

CONCLUSÕES

Diante da construção jurídica esposada no decorrer do presente artigo, pôde-se chegar às seguintes conclusões:

- 1. Com o regime jurídico estabelecido após a CF/88, o exercício das atividades Notariais e de Registros passou a ser exercido em caráter privado, por delegação do Poder Público, por pessoas físicas, profissionais do direito, particulares em colaboração, competentes por prestar serviço público circunscrito em atividade jurídica capaz de conferir publicidade, autenticidade, segurança e eficácia aos fatos, atos e relações jurídicas, e cuja atuação decorra de imperativo legal ou em virtude da liberdade de iniciativa característica da autonomia das relações privadas, possuindo natureza jurídica híbrida;
- 1.2. As atividades Notariais e de Registros constituem serviço público;

- 1.3. As Serventias extrajudiciais não possuem personalidade jurídica, sendo que todos os atos praticados são de responsabilidade pessoal, direta e irretroativa do Notário ou Oficial de Registro ao tempo em que praticado o ato;
- 2. Tanto na hipótese de Provimento por ingresso quanto por remoção, a delegação do exercício das atividades dá-se em caráter originário, desprovida de vinculação às relações jurídicas outrora estabelecidas pelo anterior responsável pelo Ofício extrajudicial, razão pela qual a responsabilidade do Titular da delegação sempre será pessoal e irretroativa, não havendo sucessão tributária, assunção de dívida ou sub-rogação automática de obrigações, não respondendo pelas obrigações tributárias do anterior responsável pelo Ofício extrajudicial;
- 2.1 A instituição e exigência de obrigações tributárias acessórias não se sujeita à observância do primado da legalidade estrita ou fechada, de que trata o Art. 97, do CTN, podendo ser feita por ato administrativo de caráter regulamentar, fulcro no que dispõe o Arts. 113, § 2°, e 115, do CTN. Contudo, a imposição de penalidade por eventual descumprimento de obrigação acessória deverá ser necessariamente fixada por lei, em sentido formal e material, em intelecção sistêmica dos Arts. 97, inciso V, e 113, § 3°, do CTN.
- 2.2 O titular da delegação só responderá na condição de terceiro (Art. 134, VI, CTN) uma vez preenchidos dois requisitos: A) comprovada a existência conduta violadora ao dever de fiscalizar o recolhimento de tributo incidente sobre o ato praticado na respectiva serventia; e, cumulativamente B) restar comprovada a impossibilidade de exigência da obrigação tributária em face do contribuinte.

RFERÊNCIAS

AMARO, Luciano. Direito Tributário Brasileiro. 20ª ed. São Paulo: Editora Saraiva, 2014, p. 275; 329.

ARAÚJO, Edmir Netto de. Curso de Direito Administrativo. 5ª ed. São Paulo: Editora Saraiva, 2010, p. 128.

BALEEIRO, Aliomar. Direito Tributário Brasileiro. 11ª ed. Rio de Janeiro: Editora Forense, 2000, p. 736; 753.

BARROSO, Luís Roberto. Invalidade de exercício direto pelo Estado dos Serviços Notariais e de Registros. Interpretação conforme a Constituição do art. 1.361, § 1°, do novo Código Civil. Parecer exarado na data de 07/02/2003. Disponível no site:

http://www.irtdpjbrasil.com.br/NEWSITE/Barroso.htm. Acessado em 12/09/2017.

BRANDELLI, Leonardo. Teoria Geral do Direito Notarial. 4ª ed. São Paulo: Editora Saraiva, 2011, p. 31; 51-53; 192-196.

CAMPILONGO, Celso Fernandes. Função Social do Notariado - Eficiência, confiança e imparcialidade. 1ª ed. São Paulo: Editora Saraiva, 2014, p. 22.

CANOTILHO, José Joaquim Gomes; MENDES, Gilmar Ferreira; SARLET, Ingo Wolfgang; STRECK, Lênio Luiz. Comentários à Constituição do Brasil. 1ª ed. São Paulo: Editora Saraiva/Almedina, 2013, p. 2.161.

COSTA, Regina Helena. Curso de Direito Tributário. São Paulo: Editora Saraiva, 2009, p. 203.

DINIZ, Maria Helena. Código Civil Anotado. 14ª ed. São Paulo: Editora Saraiva, 2009, p. 83-95.

CASSETARI, Christiano. Tabelionato de Protesto - Coleção Cartórios. 1ª ed. São Paulo: Editora Saraiva, 2013, p. 134; 146.

______, Christiano. Registro de Imóveis. Vol. I. Coleção Cartórios. 1ª ed. São Paulo: Editora Saraiva, 2013, p. 162.

EL DEBS, Marta. Legislação Notarial e de Registros Públicos Comentada. 2ª ed. Salvador: Editora JusPODIVM, 2016, p. 17; 101.

LOUREIRO, Luiz Guilherme. Manual de Direito Notarial - da atividade e dos documentos notariais. 1ª ed. Salvador: Editora JusPodivm, 2016, p. 41; 58; 81-82; 73-74; 90.

MACHADO, Hugo de Brito. Curso de Direito Tributário. 30ª ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2009, p. 158.

MANGIERI, Francisco Ramos; MELO, Omar Augusto Leite. ISS sobre Cartórios. 2ª ed. São Paulo: Edipro, 2016, p. 22-23.

MATOS, Juliana Aparecida. Tabelionato de Notas: A ascensão jurídica e social do serviço notarial na comunidade. 1ª ed. Porto Alegre: Norton Editor, 2010, p. 27; p. 48; 52.

MATTOS, Mauro Roberto Gomes de. Tratado de Direito Administrativo Disciplinar. 2ª ed. Rio de Janeiro: Editora Forense, 2010, p. 152.

MAZZA, Alexandre. Manual de Direito Administrativo. 1ª ed. São Paulo: Editora Saraiva, 2011, p. 427; p. 483.

MARQUES, José Frederico. Ensaio sobre a jurisdição voluntária. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1952, p. 78-79.

MELLO, Celso Antônio Bandeira de. Curso de Direito Administrativo. 27ª ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2010, p. 101.

PAULSEN, Leandro. Direito Tributário. Constituição e Código Tributário Nacional à luz da doutrina e da Jurisprudência. 14ª ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2012, p. 924.

______, Leandro. Curso de Direito Tributário. 5ª ed. Porto Alegre: Editora Livraria do Advogado, 2013, p. 150.

PELUSO, Cezar. Código Civil Comentado. 4ª ed. Barueri/SP: Editora Manole, 2010, p. 52.

RIBEIRO, Luís Paulo Aliende. Regulação da Função Pública Notarial e de Registro. 1ª ed. São Paulo: Editora Saraiva, 2009, p. 49; 59; 83.

RIBEIRO, Moacyr Petrocelli de Ávila. A incidência da Lei de Improbidade administrativa nas Notas e nos Registros Públicos. Data de 30/03/2015, no Site Oficial do CNB - Conselho Federal. Disponível no site: http://blog.notariado.org.br/diversos/a-incidencia-da-lei-de-improbidade-admin. Acessado na data de 22/08/2018.

TEIXEIRA; Odelmir Bilhalva; SCHLICKMANN. Direito Notarial e seus princípios. 1ª ed. Porto Alegre: Norton Editor, 2010, p. 26; 110.