

## DELINEAMENTOS DA NATUREZA JURÍDICA DO SELO DE FISCALIZAÇÃO NOTARIAL E REGISTRAL

### DELINES OF THE LEGAL NATURE OF THE NOTARY AND REGISTRY INSPECTION SEAL

Bonifácio Hugo Rausch<sup>1</sup>

**RESUMO:** O presente artigo objetiva investigar a natureza jurídica do Selo de Fiscalização, cobrado junto dos emolumentos devidos pelos cidadãos que utilizam os serviços notariais e de registro no Estado do Rio Grande do Sul, tendo como destino o Fundo Notarial e Registral – FUNORE. Utilizou-se para a realização deste estudo técnicas pertinentes à pesquisa bibliográfica, avaliação da posição doutrinária acerca do tema, análise das atribuições conferidas ao Selo de Fiscalização pela Lei 12.692/06, especialmente na parte destinada a “prover outros serviços” do Tribunal de Justiça do Rio Grande do Sul (TJRS).

**Palavras-Chaves:** Desvirtuamento tributário. Emolumentos. Inconstitucionalidade.

**ABSTRACT:** This article aims to investigate the legal nature of the Inspection Seal, collected from the fees owed by citizens who use notarial and registration services in the State of Rio Grande do Sul, with the Notarial and Registry Fund - FUNORE as its destination. It was used to carry out this study techniques relevant to the bibliographic research, evaluation of the doctrinal position on the subject, analysis of the attributions conferred on the Inspection Seal by Law 12.692/06, especially in the part destined to "provide other services" of the Court of Justice do Rio Grande do Sul (TJRS).

975

**Keywords:** Tax misrepresentation. Fees. Unconstitutionality.

## 1 INTRODUÇÃO

O Selo de Fiscalização foi instituído como meio para prover maior segurança aos instrumentos e documentos produzidos ou autenticados pelos serviços notariais e registrais. Atualmente, se constitui de um código fornecido pelo TJRS, utilizado um para cada ato notarial ou registral, com o qual está biunivocamente vinculado. Por meio do código, consegue-se saber com segurança a data do ato e a serventia que o praticou, bem como diminuir muito a possibilidade de fraudes. Esse código tem o nome de Selo Digital de Fiscalização Notarial e Registral – SDFNR.

<sup>1</sup>Doutorando em Ciências Jurídicas pela Universidade del Museo Social Argentino- Argentina.

Mestre em Direito Constitucional pela Universidade de Brasília Pós-graduado em Direito Notarial e Registral pela Universidade Anhanguera Uniderp Pós-graduado em Direito Civil pela Universidade Anhanguera Uniderp Pós-graduado em Direito Processual Civil pela Unigran Juiz de Direito aposentado Oficial Registrador e Tabelião em exercício no Rio Grande do Sul Graduado em Direito pela Socigran de Dourados MS.

Mas o sentido com o qual se utilizará o termo Selo de Fiscalização neste artigo é o do tributo vinculado ao SDFNR. Como a seguir será visto, essa taxa tem como destino o Fundo Notarial e Registral – FUNORE e, deste fundo, é canalizado para atender diversas finalidades. Uma delas será especialmente estudada, ficando as demais com atenção restrita ao delineamento básico.

Existe lei formal do Estado do Rio Grande do Sul (nº 12.692/2006), que define como fato gerador do tributo (hipótese de incidência) a tomada do serviço notarial e ou registral pelo cidadão.

Ocorre que a Constituição elenca os tributos que cada ente federativo pode instituir e, entre eles, não se encontra expressamente o tal selo de fiscalização. O que parece mais adequado é enquadrá-lo como taxa. Porém, não parece que possa ser totalmente enquadrado como taxa, porque não há exercício de poder de polícia nem prestação ou disposição de serviço público divisível quanto à integralidade de sua arrecadação. Assim, há evidência de inconstitucionalidade, pelo menos em relação a parte do valor arrecadado.

Sua cobrança é obrigatória, mesmo contra a vontade do tomador do serviço notarial e registral. Desse modo, por certo que constitui tributo, na definição que lhe é dada pelo Código Tributário Nacional (CTN).

976

Esse tributo vem sendo cobrado e parte dele é destinado ao custeio de atos gratuitos e da remuneração mínima das serventias deficitárias e o restante quase todo destinado ao custeio do Poder Judiciário.

O TJRS utiliza parte desse valor para fazer a fiscalização dos serviços notariais e de registros públicos. Outra parte pode ser considerada devida por assunção pelo Estado dos riscos de indenizações por serviços delegados prestados. Entretanto, ainda existem os “outros serviços”. Há um valor residual, não consumido por essas duas finalidades, de que se apropria o TJRS.

É sobre esse valor residual que se buscará lançar luz, tentando descobrir sua natureza, e sua constitucionalidade.

## **2 AS DIRETRIZES DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL E DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL ACERCA DO SELO DIGITAL DE FISCALIZAÇÃO NOTARIAL E REGISTRAL**

Pode-se verificar que a Constituição (Constituição da República Federativa do Brasil de 1988) tem efetividade, não plena, mas em alto grau. A Constituição não é uma

folha de papel, porque produz um "cumprimento efetivo", embora nem sempre, nem no tempo adequado, mas "basta seu cumprimento na média dos casos" para considerar-se o ordenamento vigente (RADBRUCH, 2004, p. 118).

Um dos objetivos fundamentais do Brasil (República Federativa do Brasil) é promover o bem de todos (art. 3, IV, da Constituição). E esse objetivo, juntamente com os demais, elencados ou não na Constituição, constituem a finalidade a que o direito serve. Isso porque "o direito, ou sua parte essencial, é vontade do Estado, e este, em sua parte essencial, é instituição jurídica, as questões sobre a finalidade do direito e a finalidade do Estado são inseparáveis" (RADBRUCH, 2004, p.78).

Ou seja, a par de sua constitucionalidade formal, pretende-se investigar se o tributo atende ao bem comum. Embora isso não seja suficiente para ampará-lo constitucionalmente, pelo menos evidenciará uma adequação teleológica, ou sua falta.

Importante destacar, inicialmente, a conceituação de tributo. Segundo o autor Alfredo Augusto Becker (BECKER, 1998, p. 261) tributo é o objeto da prestação que satisfaz aquele dever. Para Führer e Führer (FÜHRER, FÜHRER, 1988, p. 27), "caracteriza-se tributo pela compulsoriedade, pelo pagamento em dinheiro ou valor equivalente, pelo seu caráter não punitivo, pela previsão legal e pela sua cobrança vinculada, sem margem de discricionariedade".

977

Por outra banda, segundo o CTN: "Art. 5º Os tributos são impostos, taxas e contribuições de melhoria." Esta é chamada de classificação tripartida dos tributos. A mesma classificação tripartida se encontra estratificada no Art. 145 da Constituição.

No entanto, é majoritário na doutrina que os empréstimos compulsórios e as contribuições especiais têm a essência de tributos, porque são prestações pecuniárias compulsórias, em moeda, que não constituem sanção de ato ilícito, são instituídas em lei e cobradas mediante atividade administrativa plenamente vinculada. Além disso, que não se confundem com aquelas três espécies, das quais se diferenciam.

Portanto, se tem o estabelecimento de três classes de tributos tanto no CTN, quanto na Constituição, estabelecendo esta implicitamente outras duas, perfazendo cinco.

Importa colacionar a definição de tributo dada pelo Código Tributário Nacional (CTN): "Art. 3º Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada."

A Lei do Estado do Rio Grande do Sul nº 12.692, de 29 de dezembro de 2006,

instituí o tributo que daqui por diante será referido simplesmente como Selo de Fiscalização, dispondo no parágrafo 5º do art. 11, os valores que serão cobrados a cada ato praticado pelas serventias extrajudiciais.

O caráter compulsório da cobrança está expresso no *caput* do artigo supracitado pela expressão: “de utilização obrigatória”, e no § 5º pela expressão: “será cobrado”. Sem dúvida que não deixa opção pela não utilização nem pelo não pagamento. A incidência “em todos os atos praticados pelas serventias notariais e registrais” demonstra que não se trata de sanção de ato ilícito, muito ao contrário; e ainda que sua cobrança está atrelada à cobrança dos emolumentos.

Por certo que é uma prestação pecuniária em moeda, como se pode ver na expressão: “terá o seguinte valor: I – R\$ 0,20”, porque o real é a moeda brasileira atual e expressa pelo símbolo R\$. Ademais, o § 5º ainda estabelece o sujeito passivo da obrigação principal, ao estabelecer que será cobrado das partes interessadas, ou seja, dos tomadores dos serviços notariais e registrais. Ao serviço notarial e registral cabe a cobrança do valor e o seu repasse (§ 8º) ao TJRS.

Por conseguinte, o Selo de Fiscalização é tributo instituído pelo Estado do Rio Grande do Sul, porque todos os elementos da definição de tributo estão presentes e nada contradiz essa natureza formal.

O constituinte indicou os entes competentes para a criação de tributos, os tipos específicos de tributos para cada ente, bem como, os procedimentos que devem ser adotados para a criação. O art. 153 da Constituição elenca o rol de impostos que devem ser instituídos pela União. Quanto aos Estados, Distrito Federal e Municípios, há expressa determinação de que só podem criar os impostos autorizados pela Constituição. A autorização para criar impostos residuais e impostos extraordinários somente existe para a União. Empréstimos compulsórios somente a União pode criar (CF, 148). Contribuições de melhoria e taxas podem ser criadas pelos três níveis federativos (CF, 145), sempre atendendo os respectivos requisitos, analisados abaixo.

As contribuições especiais (às vezes chamadas parafiscais) são somente aquelas autorizadas diretamente pela Constituição. Desse modo, há proteção constitucional para que o Estado não avance continuamente e cada vez mais sobre o patrimônio do cidadão. É uma garantia constitucional a favor do cidadão, que o Estado deve respeitar.

Passa-se à análise das diversas espécies de tributos para verificar quais delas não podem albergar o Selo de Fiscalização. Com isso, se consegue ao menos saber do que não

se trata para, em seguida, se acercar positivamente do seu conteúdo.

Consoante determina a Constituição, cabe aos Estados e ao Distrito Federal a instituição de impostos de “transmissão causa mortis e doação, de quaisquer bens ou direitos; operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior; III - propriedade de veículos automotores” (CF, Art. 155).

A prestação de serviços notariais e registrais não se enquadra em nenhuma das hipóteses. A simples leitura da previsão constitucional exclui a possibilidade de imposto estadual sobre tais prestações de serviços.

Ademais, está assentado que os serviços notariais e registrais são sujeitos ao imposto sobre serviços, de competência municipal. De fato, consta que “Compete aos Municípios instituir impostos sobre: (...) III - serviços de qualquer natureza, não compreendidos no art. 155, II, definidos em lei complementar” (Constituição, 156).

Assim, são claramente excludentes os campos de incidência do ISS e do ICMS, este previsto no referido art. 155, II. E isto confirma que os emolumentos não são impostos estaduais, porque é vedada a incidência de impostos sobre os serviços uns dos outros.

979

Outrossim, o selo de fiscalização não é contribuição de melhoria. Além da delimitação constante na Constituição, de que a contribuição de melhoria só pode incidir se decorrer de obras públicas, o CTN estabelece lineamento mais específico, quando evidencia que “é instituída para fazer face ao custo de obras públicas de que decorra valorização imobiliária, tendo como limite total a despesa realizada e como limite individual o acréscimo de valor que da obra resultar para cada imóvel beneficiado”.

A leitura da hipótese de incidência do Selo de Fiscalização não tem qualquer correlação com obras públicas nem com valorização imobiliária.

Além disso, o selo de fiscalização não se enquadra nas hipóteses de empréstimo compulsório. De início, o Estado não tem competência para instituição de empréstimo compulsório, o que somente à União é autorizado (Art. 148).

Ademais, os recursos assim arrecadados estão vinculados a “despesas extraordinárias, decorrentes de calamidade pública, de guerra externa ou sua iminência” ou a “investimento público de caráter urgente e de relevante interesse nacional” descritos na lei instituidora como motivos da sua instituição. Por fim, empréstimos compulsórios devem ser devolvidos, e não existe tal previsão no tributo Selo de Fiscalização. Salta aos

olhos que o Selo de Fiscalização não é empréstimo compulsório.

Por fim, o selo de fiscalização não é contribuição especial (parafiscal). As contribuições especiais são tributos de elenco fechado de hipóteses de incidência, conforme cada previsão constitucional específica. Como pode ser identificado da simples leitura, a finalidade de cada contribuição está especificada e não inclui nada que possa ser confundido com selo de fiscalização. Veja-se as contribuições especiais: (1) contribuição para custeio do sistema confederativo da representação sindical (Art. 8º, IV), (2) contribuições previdenciárias dos servidores públicos (Art. 40), (3) contribuições sociais de seguridade (Art. 149, 195), (4) contribuições de intervenção no domínio econômico (Art. 149; 177, § 4º), (5) contribuições de interesse das categorias profissionais ou econômicas (art. 149), (6) contribuição para o custeio do serviço de iluminação pública (Art. 149-A), (7) contribuição social do salário-educação (Art. 212, § 5º), (8) contribuição para o programa de integração social e respectiva contribuição adicional; (9) contribuição para o programa de formação do patrimônio público (Art. 239), e (10) contribuições compulsórias dos empregadores sobre a folha de salários, destinadas às entidades privadas de serviço social e de formação profissional vinculadas ao sistema sindical (Art. 240).

Disso se conclui que o selo de fiscalização também não tem natureza de contribuição especial (parafiscal).

Está demonstrado acima que o Selo de Fiscalização não se enquadra como imposto, como contribuição de melhoria, empréstimo compulsório nem como contribuição especial (parafiscal). Resta a quinta espécie de tributo: a taxa.

O CTN define o que é taxa em seu art. 77, explicitando que o seu “fato gerador é o exercício regular do poder de polícia, ou a utilização, efetiva ou potencial, de serviço público específico e divisível, prestado ao contribuinte ou posto à sua disposição”.

Da análise do conceito decorrem duas espécies de taxa: (1) a primeira, em razão do exercício do poder de polícia, que pode ser denominada *taxa de poder de polícia*; e (2) a segunda, pela utilização de serviços públicos específicos e divisíveis prestados ao contribuinte ou mera potencial utilização dos serviços públicos específicos e divisíveis postos à disposição do contribuinte, que pode ser denominada *taxa de prestação de serviço público*.

Assim, resta clara a visão de que as taxas devem retribuir o serviço prestado. O valor total da arrecadação ou destinação da taxa deve ter correlação razoável com custo total da atividade desenvolvida para prestar o serviço.

O CTN conceitua legalmente o que é taxa de poder de polícia: Art. 78. Considera-se poder de polícia atividade da administração pública que, limitando ou disciplinando direito, interesse ou liberdade, regula a prática de ato ou abstenção de fato, em razão de interesse público concernente à segurança, à higiene, à ordem, aos costumes, à disciplina da produção e do mercado, ao exercício de atividades econômicas dependentes de concessão ou autorização do Poder Público, à tranquilidade pública ou ao respeito à propriedade e aos direitos individuais ou coletivos.

Depreende-se do dispositivo supra, que o Selo de Fiscalização não possui nenhuma dessas características. Nem mesmo a disciplina do mercado, porque o serviço notarial e registral não faz parte do mercado, mas do serviço público.

No entanto, a atividade notarial e registral decorre de delegação, como estabelecido pela Constituição: “Art. 236. Os serviços notariais e de registro são exercidos em caráter privado, por delegação do Poder Público”. A delegação mencionada na Constituição se enquadra no sentido da “concessão ou autorização do Poder Público” contido no CTN.

Por sua vez, a fiscalização dos atos dos notários, dos oficiais de registro e de seus prepostos pelo Poder Judiciário está expressamente mencionada no § 1º, do art. 236. Ali não constam os verbos limitar nem disciplinar, senão apenas o verbo fiscalizar. Surge então a questão de examinar se fiscalizar satisfaz o sentido de limitar e disciplinar. Em sentido estrito, fiscalizar significa verificar se o objeto do exame está em conformidade com a disciplina e os limites estabelecidos. Mas, em sentido abrangente, fiscalizar pode incluir o estabelecimento da disciplina e dos limites do objeto. Por isso, entende-se neste artigo que a fiscalização mencionada inclui o sentido abrangente do termo.

Deste modo, não restam dúvidas de que, do ponto de vista formal, essas atividades são dotadas de interesse público, com o que fica satisfeito mais um pressuposto da hipótese de incidência de taxa de poder de polícia.

O art. 79 do CTN trata da taxa de prestação de serviço público. É de se relembrar que os emolumentos e o selo de fiscalização não são a mesma coisa. Os emolumentos remuneram a prestação do serviço e pertencem ao delegatário, enquanto o selo de fiscalização tem outros destinos.

Os emolumentos são a única retribuição pela prestação de serviço àquele que o presta, e o recebedor da arrecadação do Selo de Fiscalização é o Funore, que não presta nenhum serviço ao contribuinte.

A classificação do Selo de Fiscalização como taxa de poder de polícia ou taxa de

prestação de serviço público deve, portanto, ser buscada nos destinos dados pelo Funore aos valores arrecadados.

### 3 A ATUAÇÃO DO FUNORE NAS ATIVIDADES REGISTRAS E NOTARIAIS

O Funore foi instituído no ano de 2006, pela Lei 12.692, do Estado do Rio Grande do Sul, sendo proveniente da emissão do Selo Digital de Fiscalização Notarial e Registral (Art. 12, Lei 12.692/06).

As finalidades do recolhimento da receita do Fundo Notarial e Registral estão previstas no art. 14 da Lei supracitada, sendo possível destacar o ressarcimento ao Poder Judiciário pela fiscalização dos serviços notariais e registrais e a prover outros serviços, a compensação aos próprios Cartórios Extrajudiciais pelos serviços gratuitos praticados por conta de imposição legal, garantir renda mínima às serventias deficitárias, manter os serviços prestados pelo Fundo e pelos Colégios Notariais e Registrais.

Como visto antes, o Funore recebe todos os recolhimentos do tributo Selo de Fiscalização. Deste fundo é feita a transferência para cada uma das finalidades especificadas em lei. Passa-se à análise de cada uma das finalidades do Funore.

A primeira finalidade especificada (artigo 14, I, primeira parte) é “transferir ao Poder Judiciário recursos destinados a ressarcir as despesas de fiscalização dos atos notariais e de registro”.

982

O Poder Judiciário do Estado do Rio Grande do Sul efetivamente fiscaliza os atos notariais e de registro e se há despesas de pessoal, de materiais, de logística e de várias outras naturezas para efetuar esta fiscalização. Atos de fiscalização são exercício do poder de polícia. Seu conteúdo está bem delimitado: o contribuinte sabe por qual atividade está pagando contraprestação. Essa é uma finalidade hábil a ser financiada por esta taxa. Assim, há um liame suficiente para que a fiscalização seja financiada pela taxa Selo de Fiscalização.

A segunda finalidade constitui transferir recursos ao poder judiciário para prover outros serviços, a critério de sua administração. Está prevista na segunda parte do inciso I, do artigo 14. Se o significado da lei fosse: outros serviços de fiscalização das atividades notariais e de registro, seria desnecessária, porque contida na primeira parte. Então essa previsão deve ter um sentido diverso: prover recursos ao Poder Judiciário para prover serviços diferentes da fiscalização de atividades notariais e de registro.

Neste caso, há problemas. Não é possível criar tributo taxa sem especificar a

finalidade. É indispensável demonstrar ao contribuinte o que ele está financiando com a taxa que dele se cobra. Não é possível criar taxa para prover “outros serviços”, de modo genérico. Primeiro, toda a administração pública está jungida ao princípio da publicidade (Constituição, 37, *caput*). Segundo, porque a taxa tem natureza retributiva da prestação de um serviço público divisível, ou sua mera disposição, ou de poder de polícia específico.

Assim, as prestações de outros serviços pelo TJRS podem ser financiadas por taxas. No entanto, essas taxas devem ser especificadas, quantificadas por tipo, e serem cobradas de sujeito passivo hábil. Visto de outro modo: não pode ser cobrada taxa que não demonstre a ligação entre a exação fiscal e prestação de serviço ou exercício de poder de polícia respectivo. Isso não é cumprido pelos “outros serviços, a critério de sua administração”.

Portanto, neste momento, parece existir uma desconformidade deste destino dado pela Lei do Selo de Fiscalização, indicando desconformidade com o sistema constitucional. Adiante se aprofundará a questão. Por ora, é dada continuidade à análise dos demais destinos do Funore.

A terceira finalidade trata-se de compensar os serviços notariais e de registro pelos atos gratuitos praticados por imposição legal. Neste caso existe uma prestação de serviço público pelo notário ou registrador, que tem direito a remuneração adequada, mas deve prestar serviço ao tomador sem dele cobrar. Não há cobrança de emolumentos. E o notário ou registrador fica no prejuízo? Não, o notário ou registrador não fica no prejuízo: o Funore lhe paga, com parte dos recursos advindos da cobrança do Selo de Fiscalização. Quem paga o selo? O tomador de outro serviço notarial ou registral, que não esteja amparado em gratuidade. Ou seja, é o conjunto dos tomadores de serviços notariais e registrais não gratuitos que paga pelo serviço notarial e registral prestado gratuitamente.

Não havendo imunidade constitucional a emolumentos, como parece ser, passa-se a caso que figura transferência constitucional do ônus da gratuidade para terceiro. Havendo ou não subsídio, em todos os casos em que o usuário pagante arcar com valor maior do que seria necessário dele cobrar se não houvesse a gratuidade, haverá transferência parcial (ou total) do custo da gratuidade para o usuário pagante.

No que concerne ao selo de fiscalização, que é tributo e, portanto, tem de atender ao princípio da capacidade contributiva, esse problema pelo menos não existe, em teoria. De fato, se a pessoa for pobre na acepção legal, pode obter os serviços de cidadania de forma gratuita. Registros de nascimento e de óbito são gratuitos para todos; outros serviços são

gratuitos para quem se declarar pobre.

Do exposto se conclui que a destinação da arrecadação do selo de fiscalização, acumulada no Funore, na parte que é destinada à remuneração dos atos gratuitos é constitucionalmente amparada.

A quarta finalidade do Funore é assegurar renda mínima à manutenção dos serviços notariais e de registro deficitários. Atualmente são considerados deficitários os serviços notariais e de registro que não atingem faturamento de cerca de vinte mil reais por mês. Não são vinte mil de subsídio: só é pago o valor que falta para a arrecadação da serventia completar essa renda mínima. Desse modo, todas as serventias que recebem complementação da renda mínima, tem renda total igual, de pouco mais de vinte mil reais brutos.

Há uma série de custos: aluguel do imóvel, aluguel ou compra de móveis e computadores, telefone, energia, água, salário de escrevente e incidência de contribuições sociais, internet, instalação de programa de computador para efetuar os registros e respectiva mensalidade, materiais de expediente, isso para lembrar só as mais importantes.

Os RCPN são considerados fornecedores de serviços de cidadania, imprescindíveis perto dos cidadãos. Por esta razão há serventias instaladas em locais de pouca demanda, sendo indispensável conceder subsídio ao delegatário, para que o serviço possa ser prestado. Este subsídio atende ao interesse público, legalmente assim declarado e está de acordo com a Constituição.

Disso se deduz que a destinação da arrecadação do selo de fiscalização, acumulada no Funore, na parte que é destinada a assegurar renda mínima à manutenção dos serviços notariais e de registros deficitários tem amparo constitucional.

A quinta finalidade é referente a manutenção dos serviços prestados pelo próprio fundo. Entendendo-se o dispositivo como as despesas incorridas para a administração do Funore, trata-se de incidências inevitáveis. Toda administração gera despesas. Assim, não há inconstitucionalidade neste ponto.

Se, contudo, sob a rubrica de manutenção se incluíssem despesas de outra natureza, estar-se-ia incorrendo em desvio de finalidade, o que seria inconstitucional. Mas esse defeito não decorre da norma, senão do seu eventual desvirtuamento.

A sexta finalidade é referente a manutenção dos serviços prestados pelos colégios notarial e registral. Para bem examinar esta destinação, é necessário conhecer os Colégios Notarial e Registral e os serviços que prestam. Cumpre destacar a redação dos arts. 965 e

966 da Consolidação Normativa Notarial e Registral instituída pela Corregedoria-Geral de Justiça do Tribunal de Justiça do Estado do Rio Grande do Sul - CNNR/2020:

Art. 965 –O Arquivo Central de Testamentos, criado pelo art. 30 da Lei Estadual nº 11.183/98, será administrado pelo Colégio Notarial do Brasil, Seção do Rio Grande do Sul, mantendo-se estrutura informatizada adequada à natureza dos serviços.

Art. 966 – O Arquivo Central de Testamentos conterá informações sobre os seguintes atos praticados pelos Tabeliães de Notas do Estado do Rio Grande do Sul:

I – testamentos públicos;

II – aprovações de testamentos cerrados;

III – revogações de testamentos.

Não há menção ao Colégio Registral.

Os serviços mencionados no Art. 966 têm natureza de banco de dados público, correlacionado diretamente aos testamentos. O interesse de consultar esse banco de dados ocorre toda vez que há sucessão *causa mortis*, para saber se existe ou não testamento deixado pelo falecido. A grande maioria das consultas resultará negativa, porque a incidência de sucessões testamentárias é pequena em comparação com as sem testamento (*ab intestato*). Por isso, não faria sentido que o serviço fosse integralmente custeado por quem faz testamento.

985

Logo, destinar parte da arrecadação do selo de fiscalização, acumulado no Funore, para suportar as despesas elencadas no Art. 966 da CNNR/2020 aparenta conformidade com a Constituição. De fato, para o sistema notarial é importante existir fonte confiável de informações sobre a existência de testamento público ou cerrado. Ficam de fora, por impossibilidade de conhecimento, os testamentos particulares.

#### 4 A NATUREZA JURÍDICA DO SELO DE FISCALIZAÇÃO E SUAS PECULIARIDADES

Chega-se então à conclusão de que o tributo Selo de Fiscalização tem natureza de taxa. Primeiro, por exclusão: não pode ser tributo de qualquer das outras quatro espécies admitidas em nosso direito. Segundo, porque, de modo predominante, existe um sentido contraprestacional em sua arrecadação. Considere-se as aplicações típicas acima consideradas: serve para manter a fiscalização das atividades notariais e registrais, configurando exercício do poder de polícia; serve para pagar a contraprestação dos serviços notariais e registrais gratuitos, de natureza pública, de prestação efetiva; serve para manter funcionando serventias deficitárias, neste caso indenizando serviços públicos postos à

disposição; serve para manter o próprio Funore funcionando, serve para manter o serviço de banco de dados de testamentos, contribuindo com a publicidade e segurança do sistema notarial. Em todos esses casos, o tributo Selo de Fiscalização externa clara configuração de taxa. Como se trata, na realidade, de várias taxas que compõem uma só, pode-se entendê-la como taxa composta.

Nas demais finalidades ou destinos reside justamente o questionamento ora levantado. Esse desvio, se ao final confirmado, não há de desnaturar a incidência e cobrança do Selo de Fiscalização como taxa, no total, mas resultar em encaminhamento de sua discussão quantitativa e ou finalística no pertinente ao destinado a “outros serviços” a critério da administração do TJRS.

Como visto, o Selo de Fiscalização é uma taxa estadual cujo valor é lançado no Fundo Notarial e Registral – Funore, de onde é distribuído, nos termos dos artigos 14 e 18 da Lei do Estado do Rio Grande do Sul Nº 12.692, de 29 de dezembro de 2006.

Neste artigo, daqui por diante, trabalhar-se-á com a hipótese de que o ressarcimento das despesas de fiscalização dos atos notariais e de registro não consome a totalidade do valor transferido, ou seja, de que existe um valor apropriado pelo TJRS para “prover outros serviços, a critério de sua administração”.

Uma vez que se chegue à conclusão de perfeita constitucionalidade e adequação ética da apropriação dos recursos pelo TJRS para prestação de outros serviços, estará encerrada a investigação. Se a conclusão for em sentido oposto, então fará sentido investigar quanto dinheiro está sendo utilizado de forma equivocada.

O final do inciso I, do artigo 14, destina o excedente para “prover outros serviços, a critério de sua administração”. Como já adiantado, taxas não podem ser cobradas para que um órgão público proveja outros serviços, que não estejam perfeitamente delimitados como hipótese de incidência tributária.

A natureza da taxa é retributiva do custo de sua prestação. Cobra-se o Selo de Fiscalização tendo como fato gerador a prestação de serviço notarial e registral. A cobrança é feita em conjunto com os emolumentos, que configuram a remuneração do prestador do serviço.

Pensando a situação pela via do contrato social, poderia o indivíduo humano concordar em que o Estado lhe cobrasse uma taxa sem nenhuma conexão com as exigências impostas ao ente tributante? Por outro modo, o contratante pode ser imaginado aderindo a um contrato social em que o Estado descumpra as imposições que lhe foram

feitas para poder exigir taxas?

Para responder às questões, devemos lembrar que o contrato social (Radbruch, 2004, p. 96) é um modo de pensar a sociedade, com base em seres humanos racionais, não pelo que efetivamente ocorreu quando do surgimento da sociedade, mas pelo que sucede hoje que a mantém coesa, ou que tende a desfazer a coesão.

Este contrato social estipula que o Estado e seus ocupantes devem respeito ao sistema jurídico tal como se apresenta na atualidade. A convicção dos signatários desse contrato social é que devem respeito à lei, ao sistema jurídico vigente, e que ninguém está livre disso, nem mesmo os ocupantes dos postos mais altos do Estado. Se esses últimos se dão ao desfrute de coagir o cidadão súdito a pagar taxa indevida, mesmo que em parte, qual a razão para que ele obedeça?

Depreende-se que o cidadão súdito não tem como se esquivar do pagamento da taxa. Quanto à parte constitucionalmente amparada, ele deve adimpli-la por ser signatário do contrato social. E na parte inconstitucional, ele tem um custo de discussão, especialmente em termos de tempo despendido, que inviabiliza o não recolhimento. O Estado juiz tem admitido a discussão de questões desse tipo, com sentenças adequadas dentro do sistema. No entanto, a resposta demora tanto tempo que quase a torna inútil para o indivíduo<sup>2</sup>, embora configure precedente para os demais. Assim, mais de década se passou sem notícias de questionamento do excedente apropriado pelo TJRS a título de prestar outros serviços. Claro, existe a hipótese de que não haja excedente, mas isso só se verá numa próxima etapa do estudo, além do presente artigo.

987

Destaca-se, que o Supremo Tribunal Federal recentemente produziu uma decisão tolerando um desvio assemelhado. Em maio de 2021, na ADI 6555, em relação ao Estado do Maranhão, foi reconhecida a constitucionalidade da transferência de saldo positivo apurado em balanço anual do fundo de Registros Cíveis, para que o Tribunal de Justiça do Maranhão possa prover despesas ordinárias de manutenção, aperfeiçoamento e reaparelhamento do Poder Judiciário. Mas o fato de o STF chegar a tal conclusão não significa necessariamente que seja a mais lúdima, senão que é a aquela politicamente mais adequada naquele momento, àqueles Ministros que ocupam os lugares.

Consoante já exposto no presente artigo, a utilização do Fundo deveria prover as

---

<sup>2</sup>O tempo médio de tramitação de um processo no Brasil é de aproximadamente 3 anos, conforme relatório do Justiça em Números do CNJ. Disponível em: <https://www.cnj.jus.br/wp-content/uploads/2023/08/justica-em-numeros-2023.pdf>

necessidades das serventias extrajudiciais. Porém, o objetivo está sendo desvirtuado, destituindo o contribuinte de parte de seu patrimônio sem causa, bem como ocasionando enriquecimento ilícito do Tribunal de Justiça, que está recebendo verbas que não lhe são devidas.

Quando determinado dispositivo está em desacordo com o sistema, deve ser extirpado do sistema. O conteúdo dos sistemas, de modo geral, permite tal amplitude de interpretação que torna possível encontrar uma inconsistência finalística que exclua a interpretação conducente à injustiça.

## 5 CONCLUSÃO

Conclui-se que as arrecadações da taxa Selo de Fiscalização e suas aplicações do Funore para (1) manter a fiscalização das atividades notariais e registrais; (2) pagar a contraprestação dos serviços notariais e registrais gratuitos; (3) manter funcionando serventias deficitárias; e (4) manter o próprio Funore funcionando não apresentam inconstitucionalidades, estando conformes ao direito vigente.

No entanto, a expressão “prover outros serviços, a critério de sua administração” desatende a necessária especificação do exercício dos poderes de polícia ou dos serviços públicos a que se refere, não tendo sentido válido no sistema.

988

Em decorrência, na hipótese de existir valor da taxa Selo de Fiscalização, destinado pelo Funore para “prover outros serviços” pelo TJRS, isso contraria o conteúdo finalístico implementado pelo sistema jurídico vigente e desrespeita os direitos dos respectivos contribuintes. A quantificação da verba do Funore destinada a tais serviços do TJRS demanda estudo quantitativo específico.

A ideia de multifocalidade orientou o presente artigo sobre o Selo de Fiscalização. Trata-se de estudo de alcance limitado, mas que abre várias possibilidades exploratórias capazes de lhe trazer mais amplitude. Mais tempo dedicado certamente lhe trarão maior profundidade. E leitura de outras obras filosóficas permitirão um descortino mais multifacetado do problema e do campo prático em que está contido.

## 6 REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

BRASIL, *Constituição da República Federativa do Brasil de 1988*. Recuperado de [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm), em 31/03/2020.

\_\_\_\_\_, *Lei 12.692-RS, de 29/12/2006. Emolumentos, Selo Digital, Funore.*  
Recuperada de: <http://www.al.rs.gov.br/filerepository/repLegis/arquivos/12.692.pdf>, em  
24/01/2020.

BECKER, Alfredo Augusto. *Teoria Geral do Direito Tributário*. 3ªed., Lejus, São Paulo, 1998.

FÜHRER, Maximilianus Cláudio Américo. FÜHRER, Maximiliano Roberto Ernesto. *Resumo de Direito Tributário*. 2ª ed., Malheiros Editores, São Paulo, 1998.

RADBRUCH, Gustav. *Filosofia do direito*. Tradução Marlene Holzhausen : revisão técnica Sérgio Sérvulo da Cunha. - São Paulo : Martins Fontes, 2004. - (Coleção justiça e direito). Título original: Rechtsphilosophie. Localização do volume: PUC, Biblioteca central, C-320477 - 340.I R 124fe 10

*Tabela de emolumentos dos serviços notariais e de registro do Rio Grande do Sul, ano 2020*, recuperada de: [https://www.tjrs.jus.br/export/servicos/emolumentos/Tabela\\_de\\_Emolumentos\\_2020.pdf](https://www.tjrs.jus.br/export/servicos/emolumentos/Tabela_de_Emolumentos_2020.pdf), em 24/01/2020.