

OS SERVIÇOS PRESTADOS POR REGISTRADORES PÚBLICOS, CARTORÁRIOS E NOTARIAIS ESTÃO SUJEITOS AO RECOLHIMENTO DO ISSQN, CONFORME DECIDIDO PELO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL, EM SUA COMPOSIÇÃO PLENÁRIA, NOS AUTOS DA ADIn. n. 3.089-2-DF CONTUDO, POR MEIO DE VALORES FIXOS, SEM LEVAR EM CONSIDERAÇÃO A EFETIVA REMUNERAÇÃO PERCEBIDA NA PRESTAÇÃO DOS SERVIÇOS (ART. 9º, § 1º, DO DECRETO-LEI N. 406/1968).

Cláudio Tessari – Advogado Tributarista. Sócio da Ernest, Tessari & Caetano Advogados Tributaristas e Contadores Associados – OAB/RS n. 2106. Sócio do IET – Instituto de Estudos Tributários. Especializando em Gestão de Tributos e Planejamento Tributário Estratégico pela Pontifícia Universidade Católica do Rio Grande do Sul – PUCRS.

RESUMO: Muito embora o STF tenha sepultado a pretensão dos registradores públicos, cartorários e notariais, de ver afastada a incidência do ISSQN sobre os serviços por eles prestados, não se pode admitir, como pretendem alguns municípios, que o valor do imposto seja calculado com base no preço dos serviços prestados.

PALAVRAS-CHAVE: Serviços de registros públicos, cartorários e notariais – ISSQN, base de cálculo, impossibilidade de se utilizar o preço dos serviços – Decreto-Lei n. 406/1968, art. 9º, § 1º.

Sumário: 1. Introdução; 2. Quando a prestação dos serviços for realizada de forma pessoal, pelo próprio contribuinte, que assume a responsabilidade pessoal pela atividade fim, o valor do imposto (ISSQN) é fixo, não sendo possível utilizar o preço do serviço como base de cálculo; 3. O fato gerador do ISSQN dos serviços prestados por registradores públicos, cartorários e notariais; 4. A base de cálculo do ISSQN dos serviços prestados por registradores públicos, cartorários e notariais; 5. Para o exercício da profissão de registrador público, cartorário e notarial, é necessário um grau de conhecimento intelectual pessoal e específico, assim como ocorre com médicos, advogados, engenheiros e com os demais profissionais liberais, que se sujeitam ao recolhimento do ISSQN conforme o artigo 9º, parágrafo 1º, do Decreto-Lei n. 406/1968; 6. A análise dos votos proferidos pelos Ministros Carlos Ayres Britto e Marco Aurélio Mello no julgamento da ADIn. n. 3.089-2-DF; 7. Recente jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça; 8. Conclusões; 9. Referências.

I. Introdução

O Egrégio Supremo Tribunal Federal, em sua composição plenária, por votação majoritária, entendeu por bem “*julgar improcedente a ação direta*” de inconstitucionalidade movida pela Associação dos Notários e Registradores do Brasil – ANOREG/BR (ADIn 3.089-2-DF), no bojo da qual se questionava se “*as pessoas que exercem atividade notarial são, ou não, imunes a tributação pelo ISSQN*”, através de decisão que restou assim ementada:

“AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. ITENS 21 E 21.1. DA LISTA ANEXA À LEI COMPLEMENTAR 116/2003. INCIDÊNCIA DO IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA – ISSQN SOBRE SERVIÇOS DE REGISTROS PÚBLICOS, CARTÓRIOS E NOTARIAIS. CONSTITUCIONALIDADE.

“Ação Direta de Inconstitucionalidade ajuizada contra os itens 21 e 21.1 da Lista Anexa à Lei Complementar 116/2003, que permitem a tributação dos serviços de registros públicos, cartórios e notariais pelo Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISSQN.

“Alegada violação dos arts. 145, III, 156, III, e 236, *caput*, da Constituição, porquanto a matriz constitucional do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza permitiria a incidência do tributo tão-somente sobre a prestação de serviços de índole privada. Ademais, a tributação da prestação dos serviços notariais também ofenderia o art. 150, IV, a e §§ 2º e 3º da Constituição, na medida em que tais serviços públicos são imunes à tributação recíproca pelos entes federados.

“As pessoas que exercem atividade notarial não são imunes à tributação, porquanto a circunstância de desenvolverem os respectivos serviços com intuito lucrativo invoca a exceção prevista no art. 150, § 3º da Constituição. O recebimento de remuneração pela prestação dos serviços confirma, ainda, capacidade contributiva.

“A imunidade recíproca é uma garantia ou prerrogativa imediata de entidades políticas federativas, e não de particulares que executam, com inequívoco intuito lucrativo, serviços públicos mediante concessão ou delegação, devidamente remunerados.

“Não há diferenciação que justifique a tributação dos serviços públicos concedidos e a não-tributação das atividades delegadas.

“Ação Direta de Inconstitucionalidade conhecida, mas julgada improcedente.”

Dessa forma, por força das disposições do art. 102, § 2º, da CF/88, a referida decisão possui eficácia *erga omnes*, e deverá, daqui para a frente, influenciar (vincular) todos de demais julgamentos que tratarem dessa matéria.

Assim sendo, resta decidido que os registradores públicos, cartorários e notariais, no efetivo exercício de suas atividades delegadas, praticam, sim, fato gerador de ISSQN.

Contudo, no que concerne à base de cálculo do ISSQN, a maioria dos Municípios estabelece que o preço dos serviços prestados pelos registradores públicos, cartorários e notariais é que deverá ser utilizado como base de cálculo de tal tributo.

II. Quando a prestação dos serviços for realizada de forma pessoal, pelo próprio contribuinte, que assume a responsabilidade pessoal pela atividade fim, o valor do imposto (ISSQN) é fixo, não sendo possível utilizar o preço do serviço como base de cálculo

Com efeito, o Imposto Sobre Serviços, de competência dos Municípios, é atualmente regulado pela Lei Complementar 116/2003. Essa lei revogou diversos dispositivos referentes à legislação tributária do ISS, mantendo, no entanto, a vigência do §1º, do artigo 9º, do Decreto-Lei 406/1968.

A referida disposição legal possibilita que os profissionais liberais e autônomos recolham o ISS a partir de um valor fixo quando prestem serviços sob a forma de trabalho pessoal, sem ajuda de empregado com a mesma qualificação, não fazendo restrição quanto ao tipo de serviço, *in verbis*:

"Art. 9º (...)

§ 1º Quando se tratar de prestação de serviços sob a forma de trabalho pessoal do próprio contribuinte, o imposto será calculado, por meio de alíquotas fixas ou variáveis, em função da natureza do serviço ou de outros fatores pertinentes, nestes não compreendida a importância paga a título de remuneração do próprio trabalho."

O dispositivo legal acima transcrito traz verdadeira exceção à regra geral, que define a base de cálculo do ISSQN como o preço do serviço. **Assim, quando a prestação dos serviços for realizada de forma pessoal, pelo próprio contribuinte, que assume a responsabilidade pessoal pela atividade fim, o valor do imposto (ISSQN) é fixo, não sendo possível utilizar o preço do serviço como base de cálculo.** Estão submetidos ao regime de

recolhimento do imposto sobre valor fixo os profissionais liberais (advogados, médicos etc), autônomos, entre outros.

É importante destacar, nesse ponto, que o Decreto-lei nº 406/1968 e a Lei Complementar nº 116/2003, como normas gerais de direito tributário, são, atualmente, os instrumentos normativos que regulam o ISSQN. Sendo assim, para fins de instituição e cobrança do ISSQN, a legislação de qualquer Município deve guardar estreita relação com os dispositivos contidos no Decreto-lei nº 406/1968 e na Lei Complementar nº 116/2003.

Passamos, portanto, à análise dos dispositivos contidos no Decreto-Lei nº 406/1968 e na Lei Complementar nº 116/2003 para fins de delimitar a forma de apuração do ISSQN aplicável aos serviços de registros públicos, cartorários e notariais.

O Decreto-Lei nº 406, de 31 de dezembro de 1968, foi o instrumento normativo que estabeleceu, de maneira integral, as normas gerais de direito tributário relativas ao ISSQN até a entrada em vigor da Lei Complementar n. 116/2003, que passou a ser o principal instrumento normativo a estabelecer as normas gerais de direito tributário a serem seguidas pelos Municípios para fins de instituição e cobrança do ISSQN.

Contudo, como veremos adiante, a Lei Complementar n. 116/2003 revogou apenas parcialmente o Decreto-Lei nº 406/1968, razão pela qual as normas gerais de direito tributário aplicáveis ao ISSQN estão previstas, atualmente, na conjugação desses dois instrumentos normativos.

III. O fato gerador do ISSQN dos serviços prestados por registradores públicos, cartorários e notariais

A Lei Complementar nº 116/2003 prevê, em seu artigo 1º, que o ISSQN tem como fato gerador a prestação de serviços constantes de sua lista anexa. Confira-se:

"Art. 1º - O Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, tem como fato gerador a prestação de serviços constantes da lista anexa, ainda que esses não se constituam como atividade preponderante do prestador."

Por sua vez, o item 21.01 da lista de serviços anexa à referida Lei Complementar prevê a incidência do imposto municipal sobre os serviços prestados por registradores públicos, cartorários e notariais, nos seguintes termos:

“21.01 - Serviços de registros públicos, cartorários e notariais.”

Da análise conjugada do artigo 1º e do item 21.01 da lista de serviços anexa à Lei Complementar nº 116/2003, conclui-se que os Municípios estão autorizados a instituir e a cobrar o ISSQN sobre os serviços de registros públicos, cartorários e notariais inclusive, agora com respaldo na referida decisão do Supremo Tribunal Federal (ADIn n. 3.089-2-DF).

Contudo, tendo em vista que a lista anexa ao Decreto-Lei n. 406/1968 não previa a incidência do imposto municipal sobre os serviços ora tratados, só passou a ser possível a cobrança do ISSQN a partir do exercício seguinte ao da publicação da lei ordinária municipal que a tenha instituído (na maioria dos Municípios, a partir de 2004), em decorrência dos princípios constitucionais da legalidade (artigo 150, I, da Constituição Federal de 1988) e da anterioridade (artigo 150, III, 'b', da Constituição Federal de 1988).

IV. A base de cálculo do ISSQN dos serviços por registradores públicos, cartorários e notariais

Assim como ocorre com o fato gerador, cabe à Lei Complementar, como norma geral de direito tributário, definir a base de cálculo para fins de incidência do ISSQN.

A base de cálculo do ISSQN encontra-se regulada, atualmente, pela conjugação das disposições contidas no artigo 7º da Lei Complementar nº 116/2003 e no artigo 9º, parágrafos 1º e 3º, do Decreto-lei nº 406/1968.

Verifica-se, assim, que o artigo 9º consiste no único artigo significativo do Decreto-Lei nº 406/1968 que não foi revogado pela Lei Complementar nº 116/2003 e, portanto, permanece em vigor para fins de definição da base de cálculo do ISSQN.

Tratando especificamente da base de cálculo, a Lei Complementar nº 116/2003 prevê, em seu artigo 7º, como regra geral, que o preço do serviço deve ser utilizado como base de cálculo para fins de apuração do ISSQN, conforme se pode observar:

“Art. 7º - A base de cálculo do imposto é o preço do serviço.”

No entanto, existem exceções à regra geral prevista no artigo 7º da Lei Complementar n. 116/2003, dentre as quais, se encontra justamente o disposto no artigo 9º, parágrafos 1º e 3º, do Decreto-Lei nº 406/1968, o qual prevê que o ISSQN deve ter base de cálculo distinta para os

serviços prestados sob a forma de trabalho pessoal do próprio contribuinte, assim como para os serviços prestados por sociedades uniprofissionais:

“Art. 9º - A base de cálculo do imposto é o preço do serviço.

“§ 1º - Quando se tratar de prestação de serviços sob a forma de trabalho pessoal do próprio contribuinte, o imposto será calculado, por meio de alíquotas fixas ou variáveis, em função da natureza do serviço ou de outros fatores pertinentes, nestes não compreendida a importância paga a título de remuneração do próprio trabalho.”

Conforme se observa, os preceitos contidos no artigo 9º do Decreto-Lei nº 406/1968 estabelecem uma diferenciação de carga tributária para os serviços prestados sob a forma de trabalho pessoal, na qual se considera como base de cálculo um valor determinado, independente do preço praticado por tais contribuintes para a prestação do serviço.

Portanto, o tratamento previsto pelo artigo 9º, parágrafo 1º, do Decreto-Lei n. 406/1968 deverá ser aplicado nas hipóteses em que haja um trabalho pessoal do próprio contribuinte, isto é, nas ocasiões em que se exija um grau elevado e específico de conhecimento por parte deste e em que haja a responsabilização pessoal pelo serviço prestado.

A distinção de tratamento relativa à base de cálculo do ISSQN estipulada para os contribuintes que prestam serviços na forma de trabalho pessoal (valor fixo) em relação àqueles que prestam serviços de forma empresarial (preço do serviço) foi o meio encontrado pelo legislador para, justamente, garantir a aplicação do princípio da igualdade tributária (artigo 150, inciso II, da Constituição Federal de 1988). A razão disso está no fato de que, naturalmente, os contribuintes que prestam serviços em caráter pessoal, de nível intelectual específico e com responsabilidade pessoal não se encontram na mesma situação que aqueles contribuintes que prestam serviços em atividade eminentemente empresarial, fundada basicamente no capital.

Entendemos que se harmoniza perfeitamente com a Constituição Federal o benefício da tributação fixa anual determinada nos §§ 1º e 3º do art. 9º do Decreto-Lei nº 406/1968, sem ferir o princípio da isonomia, uma vez que beneficia os profissionais que prestam serviços de caráter pessoal. Trata-se, na verdade, não de uma distinção de classes, mas da natureza da prestação do serviço que envolve a pessoalidade, ou seja, o profissional que assume pessoalmente a responsabilidade pela prestação do serviço.

O STF, por diversas vezes instado a se manifestar sobre a constitucionalidade do tratamento distinto conferido pelo artigo 9º, parágrafos 1º e 3º, do referido Decreto-Lei aos prestadores de serviços pessoais, adotou entendimento no sentido de que esses dispositivos são constitucionais, pois visam justamente a conferir tratamento desigual entre pessoas desiguais, respeitando, portanto, o princípio da igualdade tributária.

Diante do exposto, conclui-se que, por força do disposto no artigo 7º da Lei Complementar n. 116/2003 e do artigo 9º, parágrafos 1º e 3º, do Decreto-Lei nº 406/1968, nas hipóteses em que os serviços forem prestados sob a forma de trabalho pessoal do próprio contribuinte, a base de cálculo do ISSQN deverá ser fixa, sem que se leve em consideração a importância paga a título de remuneração.

- V. Para o exercício da profissão de registrador público, cartorário e notarial é necessário um grau de conhecimento intelectual pessoal e específico, assim como ocorre com médicos, advogados, engenheiros e os demais profissionais liberais, que se sujeitam ao recolhimento do ISSQN conforme o artigo 9º, parágrafo 1º, do Decreto-lei nº 406/1968, ou seja, por meio de valores fixos, sem levar em consideração a efetiva remuneração percebida

Os serviços de registros públicos, cartorários e notariais encontram-se previstos no artigo 236 da Constituição Federal de 1988:

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

“§ 1º - Lei regulará as atividades, disciplinará a responsabilidade civil e criminal dos notários, dos oficiais de registro e de seus prepostos, e definirá a fiscalização de seus atos pelo Poder Judiciário.”

Atendendo ao disposto no parágrafo 1º do artigo 236 da Constituição Federal de 1988, os serviços de registros públicos, cartorários e notariais encontram-se regulados pela Lei nº 8.935, de 18 de novembro de 1994.

A referida lei estabelece as principais características dos serviços prestados por registradores públicos, cartorários e notariais, as quais são essenciais para que seja possível definir se essa atividade encontra-se no campo da atividade empresarial – tributada pelo ISSQN conforme o artigo 7º da Lei Complementar nº 116/2003 – ou no campo do trabalho pessoal – tributada pelo ISSQN conforme o artigo 9º do Decreto-Lei n. 406/1968.

O artigo 1º da Lei n. 8.935/1994 define que “os serviços notariais e de registro são os de organização técnica e administrativa destinados a garantir a publicidade, autenticidade, segurança e eficácia dos atos jurídicos”. Posteriormente, em seu artigo 3º, a referida lei define qual a natureza dos notários, tabeliães, oficiais de registro ou registradores, a qual se afigura

imprescindível para que se possa definir a base de cálculo do ISSQN adequada para esses contribuintes. Observe-se o teor desse dispositivo:

“Art. 3º. Notário, ou tabelião, e oficial de registro, ou registrador, são profissionais do direito, dotados de fé pública, a quem é delegado o exercício da atividade notarial e de registro.”

Em um primeiro momento, verifica-se que os notários, tabeliães e oficiais de registro são considerados profissionais do direito, ou seja, são equiparados a advogados, juízes, promotores, delegados e demais profissionais da área, os quais necessitam graduar-se como Bacharel em Direito por instituição de ensino superior reconhecida pelo Ministério da Educação e Cultura para que seja possível exercerem seus cargos.

Sendo assim, os notários, tabeliães e oficiais de registro, assim como os advogados, exercem atividade para a qual se exige grau intelectual específico, o que, conforme demonstrado acima, é uma das características do trabalho pessoal previsto pelo artigo 9º, parágrafo 1º, do Decreto-Lei nº 406/1968. Além disso, são profissionais dotados de fé pública, pelo que se evidencia ainda mais a natureza pessoal dos serviços por eles prestados, pois essa condição é conferida especificamente a esses profissionais.

Da leitura do dispositivo acima transcrito, não resta dúvida que para o exercício da profissão de registrador público, notário e tabelião é necessário um grau de conhecimento intelectual pessoal e específico, assim como ocorre com médicos, advogados, engenheiros e os demais profissionais liberais, que se sujeitam ao recolhimento do ISSQN conforme o artigo 9º, parágrafo 1º, do Decreto-Lei nº 406/1968.

O Superior Tribunal de Justiça – STJ, aliás, já reconheceu que os tabelionatos e cartórios não detêm personalidade jurídica e, portanto, não podem ser responsabilizados por quaisquer danos causados em decorrência da má prestação dos serviços, sendo certo que essa responsabilidade recai diretamente sobre o tabelião ou notário, pessoa física, titular da serventia (Recurso Especial nº 545.613 – MG).

A legislação do Imposto de Renda, da mesma forma, considera os oficiais de registros públicos, notários e tabeliães como pessoas físicas para fins de tributação, sujeitando seus rendimentos, considerados como decorrentes do trabalho não assalariado, ao pagamento do imposto conforme a tabela progressiva.

Considerem-se as disposições do artigo 45 do Decreto nº 3.000/99 (Regulamento do Imposto de Renda):

Art. 45. São tributáveis os rendimentos do trabalho não-assalariado, tais como:

“(…)

“IV - emolumentos e custas dos serventuários da Justiça, como tabeliães, notários, oficiais públicos e outros, quando não forem remunerados exclusivamente pelos cofres públicos; (grifou-se)

Se, para fins de Imposto de Renda, os registradores públicos, notários e tabeliães, assim como os advogados e demais profissionais liberais, são tratados como pessoas físicas que prestam serviços pessoais, portanto, não empresariais, não há sentido em se adotar tratamento distinto quanto ao ISSQN para aquelas categorias, sob pena de infringência dos princípios da igualdade e da capacidade contributiva.

Dessa forma, conclui-se que os serviços prestados por registradores públicos, cartorários e notários estão sujeitos ao recolhimento do ISSQN por meio de valores fixos, sem levar em consideração a efetiva remuneração percebida, nos termos do artigo 9º, parágrafo 1º, do Decreto-Lei n. 406/1968.

VI. A análise dos votos proferidos pelos Ministros Carlos Ayres Britto e Marco Aurélio Mello no julgamento da ADIn. n. 3.089-2-DF

No bojo da referida ADIn. n. 3.089-2-DF, pleiteou-se o reconhecimento da inconstitucionalidade da tributação pelo ISSQN “*dos serviços de registros públicos, cartorários e notariais*” sem, contudo, debater-se sobre a questão da base de cálculo do referido tributo.

Não obstante tal inequívoca realidade fática, confira-se alguns excertos dos votos proferidos pelos Ministros **Carlos Ayres Britto** e **Marco Aurélio Mello**, *in verbis*:

“O SENHOR MINISTRO CARLOS BRITTO (RELATOR):

“(…)

“Demais disso, enquanto o serviço público só pode ser transpassado para a iniciativa privada em benefício de uma empresa, o serviço notarial e de registro, não: é insuscetível de transpasse para o exercício empresarial; só pode ser exercido por delegação a um particular, ou seja, a uma pessoa natural.”

“(…)

“O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO:

“(…)

“A atividade, em si, é pública, porém o seu exercício é delegado a uma pessoa privada singular, pessoa natural, jamais a uma empresa. É o único serviço público, nesse caso, que não seria entregue a uma empresa, porque todos os outros o são, por delegação ou concessão. Esse não tem

nada a ver com uma empresa, é um particular que se habilitou em concurso público de provas e de provas e títulos." (grifou-se)

Da análise dos excertos dos referidos votos poder-se-á concluir que ainda existe, sim, a possibilidade de o Supremo Tribunal Federal, no futuro, reconhecer de forma expressa que **os serviços prestados por registradores públicos, cartorários e notariais encontram-se classificados no campo do trabalho pessoal (tributado pelo ISSQN conforme art. 9º do Decreto-Lei n. 406/1968 – valor fixo), e não no campo da atividade empresarial (tributada pelo ISSQN, conforme art. 7º do Decreto-Lei n. 406/1968 – valor do serviço prestado).**

VII. Recente jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça

Dentro da linha de argumentação desenvolvida anteriormente cabe asseverar, *verbi gratia*, que no bojo dos Recursos Especiais ns. 1.185.119-SP (STJ - 1ª Turma) e 1.187.464-RS (STJ - 2ª Turma), que tratam da matéria objeto do presente estudo, os contribuintes já manifestaram inconformidade com **os acórdãos que foram proferidos dando ganho de causa aos Entes Tributantes (Municípios de São Carlos-SP e São Leopoldo-RS)**, interpondo em 27.10.2010 e 05.11.2010 os cabíveis **Recursos Extraordinários**.

Ou seja, o Supremo Tribunal Federal poderá se manifestar sobre a aplicabilidade, ou não, do julgamento proferido na ADIn. n. 3.089-2-DF, no que concerne a **questão da base de cálculo do ISSQN na prestação dos serviços prestados por registradores públicos, cartorários e notariais**.

VIII. Conclusões

Os serviços prestados por registradores públicos, cartorários e notariais estão sujeitos ao recolhimento do ISSQN por meio de valores fixos, sem levar em consideração a efetiva remuneração percebida pela prestação do serviço com fulcro nas disposições constates do art. 9º, § 1º, do Decreto-Lei n. 406/1968, já que:

a) os registradores públicos, cartorários e notariais são considerados profissionais do direito, ou seja, são equiparados a advogados, juízes, promotores, delegados e demais profissionais dessa área, os quais necessitam graduar-se como Bacharel em Direito por instituição de ensino superior reconhecida pelo Ministério da Educação e Cultura para que seja possível exercerem seus cargos;

b) sendo assim, os registradores públicos, cartorários e notariais, assim como os advogados, exercem atividade para a qual se exige grau intelectual específico, o que, conforme demonstrado acima, é uma das características do trabalho pessoal previsto pelo artigo 9º, parágrafo 1º, do Decreto-Lei nº 406/1968;

c) os serviços prestados por registradores públicos, cartorários e notariais encontram-se classificados no campo do trabalho pessoal (tributado pelo ISSQN conforme art. 9º do Decreto-Lei n. 406/1968 – valor fixo), e não no campo da atividade empresarial (tributada pelo ISSQN conforme art. 7º do Decreto-Lei n. 406/1968 – valor do serviço prestado).

IX. Referências

CAMPOS, Dejalma de. *O Exercício da Competência Municipal Relativo ao ISSQN e à LC 116/2003*. Revista Tributária e de Finanças Públicas n. 59, novembro-dezembro de 2004.

COELHO, Sacha Calmon Navarro; DERZI, Misabel Abreu Machado; LOBATO, Valter. *Base de Cálculo do ISSQN Incidente sobre os Serviços Notariais e de Registro Público. Vigência e Aplicação do parágrafo 1º do art. 9º do Decreto-Lei 406/98*. Revista Dialética de Direito Tributário n. 158, novembro de 2008.

MANGIERI, Francisco Ramos; MELO, Omar Augusto. *ISS sobre Cartórios*. 1ª. Edição. Edipro, 1998.

MELO, Osmar Augusto Leite. *Tributação "Fixa" do ISSQN após a Lei Complementar n. 116/03*. Revista Dialética de Direito Tributário n. 99, dezembro de 2003.

RODRIGUES, Hugo Thamir; COSTA, M.M. Marli. *A concretização da igualdade tributária no âmbito municipal*. Direito & Políticas Públicas III. Porto Alegre: Imprensa Livre, 2009.

SANTOS, Daniela Marcellino dos. *Da Base de Cálculo do ISS Incidente sobre Serviços Notariais e de Registro*. Revista Dialética de Direito Tributário n. 158, novembro de 2008.

VILLAÇA, Ana Cristina Othon de Oliveira. *Serviços notariais e registro público e a incidência do ISS*. Revista Dialética de Direito Tributário n. 119, agosto de 2005.

parecer_base de cálculo_issqn_tabelaes (publicação).doc – ct/ct