

A APLICABILIDADE DO CEPOM NO MUNICÍPIO DE DUQUE DE CAXIAS: UMA ANÁLISE DO IMPACTO FISCAL NA ARRECADAÇÃO DO ISS.

Danielle Muhammad Branco¹
Aline Teodoro de Moura²

RESUMO

O trabalho analisa o impacto da exigência da adoção do Cadastro de Empresas Prestadoras de Outros Municípios (CEPOM) aos contribuintes do ISSQN que não sejam domiciliados em Duque de Caxias, com vistas ao incremento da arrecadação e ao aprimoramento do sistema de controle da administração tributária municipal, fazendo-se cumprir a Lei Complementar nº 116/03. O fato do Município de Duque de Caxias não implementar o CEPOM, cadastro específico e obrigatório a toda pessoa jurídica prestadora de serviços em seu território, apesar de domiciliada em outro Município, gera dúvidas acerca do local de incidência do ISSQN. O cumprimento da legislação nacional, que estabelece as normas gerais a todos os Municípios, prima pelo combate à evasão fiscal do imposto municipal, principalmente a decorrente da simulação da localização de estabelecimentos dos prestadores de serviços em que o contribuinte não exerce sua atividade. Este trabalho examinará a legalidade dos requisitos do CEPOM, diante do cumprimento dos artigos 3º e 4º da Lei Complementar nº 116/03, com base na eficiência da arrecadação e fiscalização tributárias. A conclusão do estudo se dá no sentido de que o CEPOM se mostra como um instrumento eficaz de combate à sonegação fiscal, principalmente em função da prática de falsa instalação de empresas em outras cidades e municípios que possuem alíquotas menores de ISSQN, lesando a Fazenda Pública do Município.

Palavras-chave: ISSQN; CEPOM; Duque de Caxias.

ABSTRACT

The work analyzes the impact of the requirement to adopt the Register of Companies Providing Other Municipalities (CEPOM) to ISSQN taxpayers who are not domiciled in Duque de Caxias, with a view to increasing the collection and improving the control system of the municipal tax administration, enforcing Complementary Law 116/03. The fact that the Municipality of Duque de Caxias does not implement CEPOM, a specific and mandatory registration for every legal entity providing services in its territory, despite being domiciled in another Municipality, raises doubts about the ISSQN incidence location. Compliance with national legislation, which establishes general rules for all Municipalities, strives to combat tax evasion of municipal tax, mainly due to the simulation of the location of service providers' establishments where the taxpayer does not exercise his activity. This paper will examine the legality of CEPOM's requirements, in view of compliance with Articles 3 and 4 of Complementary Law 116/03, based on the efficiency of tax collection and inspection. The conclusion of the study is that CEPOM shows itself as an effective instrument to combat municipal tax evasion, mainly due to the practice of false installation of

¹ Graduanda em Direito pela Unigranrio.

² Doutora em Direito pela Universidade do Estado do Rio de Janeiro – UERJ. Mestre em Direito e Sociologia pela Universidade Federal Fluminense – UFF. Especialização em Direito Financeiro e Tributário pela UFF. Advogada. Líder do Grupo de Pesquisa Institucional Empresa, Estado e Compliance. Professora de Direito Empresarial e de Direito Tributário do Centro de Ciências Sociais Aplicadas da UNIGRANRIO.

companies in other cities and municipalities that have lower ISSQN rates, damaging the Fazenda Of the Municipality.

Keywords: ISSQN; CEPOM; Duque de Caxias.

1. INTRODUÇÃO

A Constituição Federal, em seu art. 156, estabelece a competência tributária dos municípios ou Distrito Federal em instituir impostos sobre a propriedade predial e territorial urbana, Imposto Territorial Urbano (IPTU), transmissão “intervivos”, Imposto de Transmissão de Bens Imóveis (ITBI), serviços de qualquer natureza, não compreendidos no art. 155, II, o ISSQN. Assim, o imposto sobre serviços de qualquer natureza é de competência municipal, ou distrital, conforme estabelecido no artigo 156, inciso III, da Constituição Federal. Para regulamentar o disposto artigo, foi sancionada a Lei Complementar 116, de 31 de julho de 2003³, que dispõe sobre o Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios e do Distrito Federal.

Conforme disposto no artigo 1^a da Lei Complementar 116/2003, o imposto sobre serviços de qualquer natureza tem como fato gerador a prestação dos serviços constantes da lista anexa da mesma lei, ainda que esses não se constituam como atividade preponderante do prestador, bem como o serviço proveniente do exterior do País ou cuja prestação se tenha iniciado no exterior do País.

O caput do artigo 3^o, da Lei 116/2003, estabelece o local da tributação do ISSQN, como regra, no local do estabelecimento prestador ou, na falta do estabelecimento, no local do domicílio do prestador. É um imposto de incidência local entretanto, a prestação dos serviços ultrapassa os limites do domicílio tributário do prestador, assim houve a necessidade da regulamentação em Lei Federal. Mesmo após a regulamentação federal, no artigo 3^o, ainda existe o conflito de competência do local de incidência do imposto, sempre que o serviço é prestado fora do domicílio tributário do prestador. Na intenção de diminuir o conflito de incidência do imposto, o legislador federal estabeleceu vinte e cinco (25) exceções onde o imposto é devido no local onde o serviço é prestado ou no

³ Brasil, **Lei Complementar 116/03**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp116.htm> Acesso em 10 de setembro de 2020.

domicílio do tomador e não no estabelecimento prestador.

Segundo Ferreira⁴, alguns municípios tentam evitar simulações do local de sede do estabelecimento, sede fictícias, e levam em consideração, principalmente, que alguns serviços exigem o deslocamento de recursos materiais e humanos para o local em que são prestados.

Cada vez mais, aumenta a quantidade de municípios que estabelecem e regulamentam o Cadastro de Pessoa Jurídica de Outro Município, CEPOM ou CPOM. Nesse cadastro os prestadores de outros municípios informam características empresariais e da prestação do serviço com a finalidade de não ter o ISSQN retido pelo tomador, e ser tributado apenas em seu domicílio tributário, quando a atividade for nele devida.

O Município de Duque de Caxias, localizado no Estado do Rio de Janeiro, possui uma legislação para manter a tributação municipal, daqueles serviços efetivamente prestados em seu território. Foi criado o alvará transitório para atividades onde são configuradas as unidades econômicas ou profissionais, conforme artigo 4º da Lei Complementar Federal 116/2003.

Assim, discutiremos o conflito do local de incidência do ISSQN e de se fazer simplesmente cumprir a legislação federal que estabelece as normas gerais do ISSQN, portanto, a todos os Municípios, coibindo a utilização de mecanismos de evasão fiscal, principalmente a simulação da localização de estabelecimentos prestadores de serviços onde o contribuinte não exerce, sua atividade profissional.

A fim de destacar o Município de Duque de Caxias, no qual é tomador de serviços por natureza e as principais atividades tomadas encontram-se no grupo 14, da lista de serviços da Lei Complementar 116/2003.

2. COMPETÊNCIA MUNICIPAL PARA INSTITUIR O ISSQN

Diante das pesquisas realizadas, o Município do Rio de Janeiro buscou na legislação do Município de São Paulo a solução desse problema enfrentado pelas grandes Capitais: a evasão fiscal de contribuintes prestadores de serviços que se instalam ficticiamente em Municípios que oferecem incentivos fiscais, como alíquotas irrisórias de ISSQN.

4 FERREIRA, Ricardo J. **Manual do ISS-RJ**. Rio de Janeiro: Ed. Ferreira, pág.30. 2015.

A exposição de motivos do Projeto de Lei nº 969/2006, que originou a Lei Municipal nº 4.452, de 27 de dezembro de 2006, evidencia o principal objetivo da criação do CEPOM, no qual diz que tem como finalidade combater a prática de empresas que, atraídas por alíquotas menores de ISS⁵, se estabelecem ficticiamente em outros Municípios, formalmente essas empresas simulam estar domiciliadas em Município que cobra ISS sob alíquotas reduzidas, quando na verdade o tributo seria devido no Rio de Janeiro. Essa situação tem sido verificada não só na cidade de Duque de Caxias, mas também em diversas outras, representando considerável prejuízo financeiro para suas respectivas Fazendas Públicas.

Assim, para atingir aquele objetivo, propondo-se que, no caso de serviço prestado por pessoa jurídica que emita documento fiscal através de estabelecimento localizado fora do Município, o tomador deva reter o imposto correspondente, caso esse estabelecimento emitente não preste simples informações à Secretaria Municipal de Fazenda do Município do Rio de Janeiro. Esse conjunto de informações facilitará em muito a atuação da fiscalização.

Na busca da melhor eficiência na arrecadação e fiscalização de tributos no Município, esta norma legal acrescentou o inciso XXII ao art. 14 da Lei nº 691, de 24 de dezembro de 1984 (Código Tributário Municipal - CTM), e inseriu o art. 14-A.⁶

Posteriormente, a Lei nº 4.452/06 foi regulamentada pelo Decreto nº 28.248, de 30.07.07 e pela Resolução SMF nº 2.515, de 30.07.07, estabelecendo as informações a serem prestadas para o devido cadastro (CEPOM), apenas para os prestadores de serviços.⁷

Em análise dos serviços listados da referida Lei, observa-se que se referem a serviços que devam ser tributados no local do estabelecimento prestador, não

⁵ A Emenda Constitucional 37/2002, em seu artigo 3º, incluiu o artigo 88 ao Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, fixando a alíquota mínima do ISS em 2% (dois por cento), a partir da data da publicação da Emenda (13.06.2002). A alíquota máxima de incidência do ISS foi fixada em 5% pelo art. 8, II, da Lei Complementar 116/2003. Disponível em: < <http://www.portaltributario.com.br/tributos/iss.>> Acesso em 10 de setembro de 2020.

⁶ **Lei nº 691, de 24 de dezembro de 1984** (Código Tributário Municipal - CTM), art. 14-A. Art. 14ª. Toda pessoa jurídica que preste serviços no Município do Rio de Janeiro com emissão de documento fiscal autorizado por outro Município deverá fornecer informações, inclusive a seu próprio respeito, à Secretaria Municipal de Fazenda, conforme previsto em regulamento. § 1º Excluem-se do disposto no caput as prestações que envolverem os serviços referidos nos incisos XX e XXI do art. 14. § 2º No interesse da eficiência administrativa da arrecadação e fiscalização tributárias, o Poder Executivo poderá excluir do procedimento de que trata caput determinados grupos ou categorias de contribuintes, conforme sua localização ou atividade.

⁷ DA CUNHA, Leandro Silveira Ramos. **Monografia sobre a Legalidade da exigência do CEPOM no Município do RJ. PUC-RJ.** 2010. Disponível em: < www.tce.rj.gov.br> Acesso em 10 de setembro de 2020.

constando os serviços elencados nos incisos do art. 3º da Lei Complementar nº 116/03, no qual o legislador determina a incidência do imposto no local da efetiva prestação de serviços, não se importando onde se encontra o estabelecimento do prestador.

Assim, interessa ao legislador municipal identificar apenas os contribuintes de atividades em que o fato gerador se faz presente no local do estabelecimento prestador, obrigando ao cadastramento destes prestadores de serviços de outra localidade no CEPOM, como regra para que possam prestar serviços a contribuintes domiciliados no Município do Rio de Janeiro.

Outrossim, na regulamentação do referido cadastro, a Prefeitura do Rio de Janeiro determina que seu contribuinte, domiciliado no Município, quando tomar os serviços prestados por empresas domiciliadas fora do território do Município do Rio de Janeiro, exija do prestador de serviços a comprovação de regularidade no CEPOM.

Para que haja a regularização, estes prestadores deverão fazer prova da autenticidade de seus estabelecimentos prestadores, ao apresentarem as seguintes informações, além de toda a documentação relativa à legalização da empresa, como contrato social e Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas (CNPJ): cópia do lançamento do Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU) do estabelecimento prestador, referente ao exercício mais recente; cópia do recibo de entrega da Relação Anual de Informações Sociais (RAIS), relativa ao estabelecimento prestador, dos dois exercícios anteriores; cópia autenticada do contrato de locação; cópia das faturas das últimas contas de linha telefônica, de energia elétrica em que conste o endereço do estabelecimento prestador; e fotografias das instalações internas, da fachada frontal e do detalhe do número fixado na frente do prédio do estabelecimento prestador.

Percebe-se que a intenção do legislador é comprovar se realmente existe o estabelecimento prestador em outro Município. Em casos de simulação do local da sede do estabelecimento, os contribuintes não conseguirão fornecer documentos como contas de telefone e de energia elétrica, pois não são realizados os serviços no local designado.

Do mesmo modo, a exigência da RAIS é fundamental para a descaracterização do estabelecimento prestador, pois esta declaração anual informa, além da remuneração recebida por todos os funcionários que trabalharam

no exercício, os dados cadastrais dos mesmos, inclusive o endereço de suas residências.

É importante destacar que o legislador municipal impõe a responsabilidade a seu próprio contribuinte, o qual, caso não observe a regularidade no CEPOM de prestador de outro Município, sujeitar-se-á na obrigatoriedade da retenção do ISSQN.

Contudo, se aquele contribuinte estiver regularizado no CEPOM, restará comprovado que possui um estabelecimento prestador, conforme a definição trazida no artigo 4º da Lei Complementar nº 116/03, e que, portanto, prestou o serviço fora do território do Município do Rio de Janeiro, não devendo o tomador deste serviço, contribuinte da capital fluminense, reter o imposto.

No entanto, somente haverá a retenção do ISSQN pelo tomador de serviços, domiciliado no Município do Rio de Janeiro quando o prestador de serviços não estiver regularizado no CEPOM, uma vez que dificilmente aquele contribuinte, que se utilizou da simulação no cadastramento de seu estabelecimento prestador em outro Município, conseguirá fornecer as informações exigidas na legislação municipal da capital fluminense, por se tratar de estabelecimento fictício, sem a realizando de atividades profissionais neste local.

Diante da apresentação do significado e do funcionamento do CEPOM, faz-se necessária uma breve abordagem sobre o regime de substituição tributária e o substituto tributário, que foi uma das novidades instituídas na Lei Complementar nº 116/03, que está diretamente correlacionada com a resposta sugerida pelo autor ao problema evidenciado neste trabalho.

2.1. O CEPOM NO MUNICÍPIO DO RIO DE JANEIRO

O Município do Rio de Janeiro estabeleceu o CEPOM, por meio do Decreto 28.248, de 30 de julho de 2007⁸. Dentre os aspectos considerados na elaboração do decreto, a regra da incidência do imposto, o local do estabelecimento prestador ou,

⁸ **Decreto 28.248, de 30 de julho de 2007**; inciso I - a empresa prestadora do serviço proveniente do exterior do País ou cuja prestação se tenha iniciado no exterior do País; e II- a pessoa jurídica que prestar, para tomador estabelecido no Município do Rio de Janeiro, exclusivamente serviço discriminado no Anexo II, desde que tal prestação seja destinada a: a) empresa de seguros privados, no caso de atendimento ao segurado em razão da ocorrência do sinistro previsto na apólice de seguro; e b) operadora de planos privados de assistência à saúde, no caso de atendimento ao beneficiário do plano conforme determinação expressa no contrato. III- Microempreendedor Individual – MEI.

na falta do estabelecimento, no local do domicílio do prestador, bem como preservar os contribuintes estabelecidos no Rio de Janeiro, da guerra fiscal⁹ das vantagens oferecidas por outros municípios para neles estabelecerem ficticiamente sua sede.

Na interpretação do artigo 3º identifica-se a responsabilidade pela retenção e pagamento do ISSQN, dos subitens da relação do anexo I, para tomadores ainda que imunes ou isentos, desde que não possuam situação regular no Cadastro do Município do Rio de Janeiro. O parágrafo 2º, do artigo 3º, dispensa o cadastro para prestadores que prestarem os serviços constantes nas exceções do artigo 3º da Lei Complementar 116/2003, onde o imposto já seria devido no município onde o serviço foi prestado ou tomado.

Após o estudo do Decreto municipal e legislação correlata, identifica-se dois tipos de análises dos prestadores: Questionando-se se a atividade prestada faz parte das exceções constantes no artigo 3º da Lei 116/2003 ou nas exceções constantes no anexo II do Decreto 28.248/2007, obtendo assim dois posicionamentos, se positivo, o CEPOM dispensado, o ISS será retido pelo tomador e devido no Rio de Janeiro; Se negativo, o CEPOM regular obrigatório no Município. Outro questionamento surge se possuir CEPOM. Se afirmativo, dispensa-se a retenção do ISSQN, sendo devido apenas no domicílio tributário do prestador; Se negativo, o tomador fará a retenção de valor na alíquota e base de cálculo do ISSQN e respectivo pagamento conforme calendário fiscal.

O valor devido é multa por descumprimento da obrigação acessória de ausência de cadastro CEPOM, embora o entendimento geral é que seja o próprio imposto. O ISSQN continua devido no domicílio do prestador de serviços e o valor retido é a multa. Esse fato é muitas vezes chamado irregularmente de bitributação¹⁰.

2.2. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA DO ISSQN

Em relação a principal função do Regime de Substituição Tributária é concentrar a arrecadação dos impostos e reduzir o número de contribuintes. Esses

9 A guerra fiscal caracteriza-se pela competição generalizada entre os entes, tendo como contrapartida a concessão de incentivos ou benefícios tributários. Szelbracikowski, Daniel Corrêa. **Revista Consultor Jurídico**, 26 de janeiro de 2017. Disponível em: < <https://www.conjur.com.br/2017-jan-26/daniel-correa-novas-medidas-relacionadas-guerra-fiscal-iss>> Acesso em 10 de setembro de 2020.

¹⁰ Isso ocorre quando os dois entes federados tributam o mesmo contribuinte sobre o mesmo fato gerador por meio de suas pessoas jurídicas de direito público. Por exemplo, isso ocorre quando dois municípios pretendem cobrar ISSQN pelo mesmo serviço prestado. ALEXANDRE, Ricardo. **Direito tributário esquematizado**. Ed. Método: São Paulo, 2014, p.197-199.

chamados contribuintes substitutos terão a função de reter e arrecadar impostos de terceiros e transferi-los para o controle financeiro.

Dada a grande arrecadação de recursos municipais por meio do ISSQN, essas entidades utilizam mecanismos legais para facilitar a fiscalização e evitar a sonegação fiscal. A substituição tributária é a atribuição clara em lei da responsabilidade tributária pela cobrança e gestão de impostos, sendo a cobrança e a gestão tributária recolhidas e pagas de terceiros que não os contribuintes domiciliados. A Substituição Tributária possui amparo legal na Constituição Federal de 1988 no art. 150, § 7º, no art. 128 do Código Tributário Nacional e art. 6º da Lei Complementar 166/2003.¹¹

No Município de Duque de Caxias essa classificação é prevista no art. 124 do Código Tributário Municipal regulamentada através da Lei nº 1664, de 28 de Novembro de 2002, que definiu nos limites do seu território, responsáveis pela retenção e recolhimento do ISSQN dos contribuintes substituídos.

Pela Lei Complementar nº 116/03 há uma série de exceções à regra geral de que o local da incidência do ISS é no estabelecimento prestador. Todavia, em relação aos demais serviços que fogem à regra geral do local da incidência, surgiu um impasse: de que forma os Municípios poderiam averiguar e cobrar o imposto de prestadores não estabelecidos nos seus territórios? Seria muito fácil a evasão fiscal, pois o prestador não se inscreve na Prefeitura onde vai prestar o serviço e não emite nota fiscal autorizada por esse próprio Município e, sim, de outro, onde está sediado ou estabelecido.

Por esse motivo, o legislador da Lei Complementar nº 116/03 resolveu relembrar aos legisladores municipais o art. 128 do Código Tributário Nacional, transcrito quase literalmente no art. 6º da referida lei complementar. O dito versículo autoriza atribuir, por lei, a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação. E identifica as duas modalidades possíveis: Por transferência: a responsabilidade é atribuída à terceira pessoa em caráter supletivo – Sujeição Passiva Indireta; e a por substituição: a responsabilidade é atribuída à terceira pessoa, excluindo a responsabilidade do

¹¹ WOICIECHOWSKI, Mauricio. **A Substituição Tributária no Imposto Sobre Serviço de Qualquer Natureza**. 2018. 115f. Monografia- Universidade do Vale do Itajaí, Tijucas, 2008. Disponível em <https://www.cairu.br/revista/arquivos/artigos/2016_1/12_RELEVANCIA_SUBSTITUICAO.pdf> Acesso em 13 de outubro de 2020.

contribuinte - Sujeição Passiva Direta.¹²

Ao mencionar o art. 128: “Sem prejuízo do disposto neste Capítulo, a lei pode atribuir [...]”, resta claro que o Código Tributário Nacional manteve as demais modalidades de responsabilidade ali previstas, como a dos sucessores e a responsabilidade de terceiros por solidariedade.

Sabemos que na solidariedade, o credor pode escolher o devedor contra o qual agirá. Na substituição completa do contribuinte, não há mais que se falar em solidariedade, cabendo a ele, substituto, a exclusiva responsabilidade pela obrigação tributária.

De acordo com doutrinadores, entendemos que substituto tributário é aquele que, por disposição legal, é obrigado ao pagamento do imposto em lugar do contribuinte. Diz Alfredo Augusto Becker¹³:

Existe substituto legal tributário toda vez em que o legislador escolher para sujeito passivo da relação jurídica tributária um outro qualquer indivíduo, em substituição daquele determinado indivíduo de cuja renda ou capital a hipótese de incidência é fato-signo presuntivo.

Verifica-se que o substituto legal tributário passa a ser o único a ocupar o polo negativo da relação jurídica tributária, pressupondo a exclusão da responsabilidade da pessoa substituída, que é o contribuinte.

Ensina Berliri¹⁴ que a diferença fundamental entre o responsável e o substituto está em que, no primeiro caso, o legislador acrescenta à relação jurídica tributária preexistente uma terceira pessoa, que assume, solidária e subsidiariamente, a responsabilidade pelo pagamento do tributo, enquanto, na substituição, o legislador substitui a pessoa do contribuinte originário pela do substituto, que assume, dessa forma, a posição do contribuinte.

Por força legal, no caso de substituição tributária, o contribuinte se ausenta do polo negativo da relação jurídica, cabendo ao substituto a obrigação de cumprir as prestações materiais e formais do encargo, tendo, como consequência, o direito de impugnar o lançamento tributário contra si feito ou requerer repetição de indébito se julgar indevido o valor lançado.¹⁵

¹² CARREIRO, Arlene dos Santos. **A Responsabilidade Tributária no campo do Imposto Sobre Serviço de Qualquer Natureza – ISSQN e seus impactos**. Cairu em Revista. Jan/Fev 2016, p. 190-198.

¹³ Becker, Alfredo Augusto. **Teoria Geral do Direito Tributário**. 3ª ed., São Paulo, Lejus, 1998, p. 549.

¹⁴ Berliri, Antonio. **Curso de Direito Tributário**. Milano, Giuffrè, 1965, p. 125.

¹⁵ Tauil, Roberto. **Consultor Municipal**. Artigo revisado em outubro de 2009. Disponível em: <<http://consultormunicipal.adv.br/artigos/fiscalizacao-municipal/>> Acesso em 13 de outubro de 2020.

É de entender que o substituto é devedor originário da obrigação tributária, por dívida própria e não dívida alheia, razão de enquadrar-se numa sujeição passiva direta e não indireta.

3. A INEXISTÊNCIA DO CEPOM NO MUNICÍPIO DE DUQUE DE CAXIAS

O Município de Duque de Caxias não possui o CEPOM formalizado como o município do Rio de Janeiro. No entanto, em 2015, regulamentou o artigo 152, da Lei Municipal 1664, de 28 de novembro de 2002, por meio de um Decreto Municipal 6567, de 05 de agosto de 2015. O Decreto prevê o Cadastro Mobiliário para atividades ensejadoras do ISSQN, até mesmo as de caráter transitório. As empresas que se encaixam nesse perfil, possuem a obrigatoriedade de comparecer à Secretaria Municipal de Fazenda e efetuar todos os trâmites expressos no artigo 143, e seguintes, da Lei 1664/2002 e também de diversos regulamentos.¹⁶

O artigo 2º, do supramencionado Decreto, estabelece a relação de documentos para a emissão do alvará transitório, documento obrigatório para inscrição de empresas domiciliadas fora do município de Duque de Caxias.

Há uma disposição no parágrafo único, do artigo 3º, do mesmo Decreto, que prevê a configuração de unidade econômica ou profissional, nos termos do disposto no artigo 4º da Lei Complementar 116/2003 (grifo do autor):¹⁷

Art. 3º – **Além das hipóteses elencadas no caput do Artigo 3º**, da Lei Complementar Federal nº 116/2003, será o Município sujeito ativo do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza quando Pessoa Jurídica possuir dentro do seu território elementos **que configurem estabelecimento ou preste alguma das atividades elencadas nos Incisos I a XXII, do artigo 3º**, da Lei Complementar 116/2003.

Parágrafo Único – A **existência de estabelecimento prestador que configure unidade econômica ou profissional**, mesmo quando não inscrito no Cadastro Mobiliário Municipal, é indicada pela **conjugação, parcial ou total**, dos seguintes elementos:

- I – manutenção de pessoal, material, máquinas, instrumentos próprios ou de terceiros, necessários à execução dos serviços;
- II – estrutura organizacional ou administrativa;
- III – inscrição nos órgãos previdenciários;
- IV – indicação como domicílio fiscal para efeito de outros tributos; e

¹⁶ Goulart, Simone. Auditora Fiscal Tributária. Monografia - **Análise do Local da Tributação do ISSQN** – Estudo de Caso de Duque de Caxias / RJ

¹⁷ Brasil. **Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003**. Dispõe sobre o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, e dá outras providências. Brasília: Presidência da República. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp116.htm> Acesso em 10 de setembro de 2020.

V – ânimo de permanecer no local, para exploração econômica de atividade de prestação de serviços, exteriorizada, inclusive, através da indicação do endereço de impressos, formulários, correspondências, “site” na internet, propaganda ou publicidade, contatos, constas de telefone, contas de fornecimento de energia elétrica, água ou gás, em nome do prestador, seu representante ou preposto.

O Município de Duque de Caxias possui a refinaria de Petróleo e a cadeia produtiva de petróleo e gás natural, bem como diversas indústrias distribuídas em seu território. A atividade industrial possui uma grande rede de prestadores de serviços do próprio município e de outros municípios.

Diante das pesquisas estudadas, quando se observa as principais atividades de serviços prestados no município, na cadeia produtiva, e indústrias locais, percebe-se que as mais recorrentes, 14 – Serviços relativos a bens de terceiros, não pertencem às exceções do artigo 3º, da Lei Complementar 116/2003, que possui a previsão de ISSQN devido no local da prestação. Assim, deixariam de ser tributados no município, caso Duque de Caxias adotasse legislação semelhante para um CEPOM Caxiense.

A existência do alvará transitório, impresso no município apresenta semelhança com o alvará convencional. Exceto para o título, “ALVARÁ TRANSITÓRIO”, e prazo de validade. Não há no corpo do alvará qualquer indicação de que houve configuração de Unidade Econômica ou Unidade Profissional, e que o imposto é devido em Duque de Caxias.

A nota fiscal de serviços eletrônica, ao ser emitida no domicílio tributário do prestador, trará a atividade de serviço que pode manter a tributação nesse município, caso não se enquadre nas exceções do artigo 3º da Lei Complementar 116/2003, ou “*bitributar*”, caso o tomador também faça a retenção e o repasse ao município, nos termos do artigo 124, da Lei Municipal 1664/2002 (grifo do autor).¹⁸

Art. 124. **São responsáveis pela retenção e recolhimento do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS) relativos aos serviços prestados por profissional autônomo ou sociedade civil uniprofissional não inscritos no Município, e por empresa, inscrita ou não, no cadastro fiscal do Município, os seguintes tomadores:** (Redação dada pela Lei nº 2950/2019).

Verifica-se uma ausência da comprovação da Unidade Econômica ou Unidade Profissional, que torna o prestador de serviços sujeito a duplicidade de

¹⁸ Duque de Caxias. **Lei nº 1664, de 28 de novembro de 2002.** Institui o novo Código tributário do Município. Duque de Caxias: Câmara municipal. Disponível em: <<https://leismunicipais.com.br/codigo-tributario-duque-de-caxias-rj>> Acesso em 15 de setembro de 2020.

tributação, mesmo quando há, nas Leis Federal e Municipal, instrumento capaz de reduzir essa injustiça fiscal.

Já existem propostas pela Auditoria Tributária do Município, a criação de um novo documento, a ser expedido pela Fazenda Municipal onde for configurada a Unidade, para ser entregue ao tomador e prestador dos serviços. O objetivo é tributar apenas uma vez, e no local correto, conforme contrato especificado no documento, e emitir as notas fiscais de serviços, com ISSQN retido para o tomador e devido no município onde o serviço foi prestado, onde foi caracterizado o estabelecimento prestador. Para isso, o prestador deverá apresentar o documento expedido pelo município do tomador, na Secretaria de Fazenda de seu município para que possa emitir as notas com retenção para o tomador, independente da atividade de serviço, conforme a Unidade Econômica ou profissional formada.

4. A EVASÃO FISCAL NO MUNICÍPIO DE DUQUE DE CAXIAS

Há muitos anos, embora o artigo 3º da Lei Complementar estipule que as regras gerais de tributação do ISSQN sejam impostas nos municípios onde está localizada a instituição provedora, tem havido acaloradas discussões sobre o pagamento do imposto.

No estudo aqui apontado, consiste nas prestações de serviço no qual os tomadores estão localizados fora do município do prestador. Isto, pois as autoridades municipais, de forma arbitrária, vêm exigindo que os prestadores de serviços inscritos em outros municípios, tenham registro no CEPOM.

Neste contexto, caso a empresa não esteja cadastrada no CEPOM, o tomador do serviço é obrigado a fazer a retenção do ISS em favor de seu município, ou seja, em local diverso de recolhimento do prestador.

Ora, conforme acima mencionado, o ISSQN, via de regra, é devido no local onde a empresa prestadora está propriamente estabelecida e não no local do tomador do serviço. A ausência de cadastro, trará como consequência a bitributação deste imposto. Assim o tributo será pago tanto para o município do prestador, como para o município de quem contratou os serviços.¹⁹

¹⁹ LACERDA, Diniz e Sena. **A bitributação do ISSQN na prestação de serviços**; Por Gustavo Fernandes Cordeiro. 10 de janeiro de 2020. Disponível em: <<https://lacerdadinizsena.com.br/publicacoes/a-bitributacao-do-issqn-na-prestacao-de-servicos/?c=25>>. Acesso em 05 de outubro de 2020.

Neste formato, o contribuinte paga o ISS antecipado no local onde teoricamente prestou o serviço e pagará também ao local onde se estabelece. Isto tem causado muitos transtornos aos pequenos contribuintes que em regra geral, são os mais atingidos.

Diversos doutrinadores, defendem que a evasão fiscal implica em subtração, parcial ou total, do pagamento do tributo devido, por meio de condutas fraudulentas ou omissivas tipificadas por lei.

Como pode também ser definida como a prática, concomitante ou posterior à ocorrência do fato gerador do tributo, na qual são utilizados meios ilícitos, como a fraude, a sonegação, a simulação, a fim de se distanciar do pagamento integral ou não pagamento do tributo.

Podemos dizer que os incentivos fiscais deveriam servir para eliminar ou reduzir a carga tributária, como instrumentos para promover o equilíbrio do desenvolvimento socioeconômico entre os diferentes municípios, nos termos do art. 151 da Constituição Federal.

No entanto, não é isso que ocorre no município de Duque de Caxias, na medida em que um ente oferece uma vantagem – redução de alíquotas e de base de cálculo, por exemplo – o ente tributante vizinho propõe uma vantagem ainda maior, cabendo ao empresário escolher quais são os benefícios mais atraentes para a instalação de sua empresa.

Podemos observar no Código Tributário Municipal de Duque de Caxias²⁰, que aponta a alíquota de 5% (cinco por cento) para retenção de ISS sob os serviços prestados, assim levando as empresas a buscarem municípios vizinhos com incentivos fiscais bem menores do que o município de Duque de Caxias.

Curado²¹ comenta que “a origem do referido cadastro está na guerra fiscal, travada entre os municípios para atrair empresas, mediante a redução das alíquotas do ISS”. Afirma também, “que era prática corriqueira o registro formal de estabelecimento de fachada”, em municípios nos arredores dos grandes centros urbanos no qual a média da alíquota do ISS era inferior, temos como exemplo o município de São Paulo. E que, muitas empresas transferiram formalmente suas

²⁰ **Lei 2.950 de 06 de maio de 2019**, Art. 124, §1, inciso II, que diz: (...) a retenção do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS) será processada com base na alíquota máxima de 5% (cinco por cento). Disponível em: <<http://www.cmdc.rj.gov.br/?p=20152>> Acesso em 15 de setembro de 2020.

²¹ CURADO FDF, BARREIRINHAS RS. **Manual do ISS**. 1ª edição. São Paulo, Ed. Método, 2012. p. 137.

sedes para tais cidades nos arredores dos grandes centros, mantendo toda estrutura física no município de São Paulo. Encerra seu entendimento, afirmando que “o cadastro de prestadores de serviços de fora do município, foi em verdade uma das tentativas de amainar os efeitos da guerra fiscal.”

Como estudado no item 3, o alvará transitório no município, traz para Duque de Caxias a emissão da nota fiscal no serviço prestado, fazendo assim o recolhimento do ISS devido a Duque de Caxias e não do município de origem. Devido a inexistência do CEPOM, o município acaba não fazendo a retenção indiscriminada, ou seja, a retenção da multa pelo descumprimento de não ter o cadastro, todo aquele que prestar serviço em Duque de Caxias, vai fazer a retenção do imposto, ser for devido, se não for devido, não fará a retenção, assim acarretará a diminuição da arrecadação para o município, por não ter o referido cadastro.

4.1. JURISPRUDÊNCIA APLICADA

Ao analisar a jurisprudência do Rio de Janeiro e de São Paulo, as decisões podem ser encontradas em duas direções. Os juízes que sabem que esse tipo de lei enfrenta princípio da territorialidade e que outras leis não têm esses poderes apenas cumprem suas obrigações constitucionais para verificar se os tributos estão corretos.

Não há dúvida de que os padrões a serem estabelecidos para a capacidade de tributação do ISSQN devem ser os padrões do local onde o serviço é prestado. De acordo com Aires F. Barreto:²²

Impõe-se, pois, a urgente reposição do único critério que parece prestigiado pela Constituição, qual seja, o de que o local da prestação é o do Município onde se conclui, onde se consuma o fato tributário, é dizer, onde se produziram os resultados da prestação do serviço.

O Poder Judiciário tem consagrado ora a corrente do estabelecimento prestador, ora a do local da prestação. Eis alguns exemplos quanto da solução do local de ocorrência do ISSQN:

IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS – LOCAL DO FATO GERADOR – INTERPRETAÇÃO DO ART. 12 DO DL 406/88 – Embora a lei considere local da prestação de serviço, o do estabelecimento prestador, ela pretende que o ISS pertença ao Município em cujo território se realizou o fato gerador. É o local da prestação do serviço que indica o Município competente para a imposição do tributo - ISS, para que se não vulnere o princípio constitucional implícito que atribui àquele Município o poder de tributar às prestações ocorridas em seu território. A lei municipal não pode ser dotada de extraterritorialidade, de modo a irradiar efeitos sobre um fato

²² Aires F. Barreto, **ISS na Constituição e na Lei**, Ed. Dialética, São Paulo, 2009, p.322

ocorrido no território de Município onde não pode ter voga. Recurso provido (STJ - Ac. Unân. da 1ª T., publ. em 25.4.94 - RESP 41.867-4 RS - Rel. Min. Demócrito Reinaldo - SELTEC - Empresa Nacional de Serviços Ltda. x Município de Pelotas - Advs. Renato Donadio Munhoz e Pedro Orestes Sorondo).

Embargos de divergência em REsp nº 130.792 – Ceará Relator: Min Ari Pargendler. Ral. p/ Acórdão: Min. Nancy Andrighi. Embargos de Divergência. ISS. Competência. Local da Prestação de Serviços. Precedentes.

I – Para fins de incidência do ISS – Imposto sobre Serviços – importa o local onde foi concretizado o fato gerador, como critério de fixação de competência do Município arrecadador e exigibilidade do critério tributário, ainda que se releve o teor do art. 12, alínea 'a' do Decreto-Lei nº 406/68. II – Embargos rejeitados.

O local do recolhimento do ISS incidente sobre a administração de bens ou negócios, inclusive consórcios, é o do território, do Município, onde se realiza o serviço.²³

A seguir, encontramos uma decisão do Poder Judiciário, no qual diz que a solução para o problema do local devido do ISSQN, o que evidencia a constitucionalidade das exigências do Rio de Janeiro para o CEPOM:

ISS – Competência – Sede do Estabelecimento Prestador. Tributário. ISS. Competência para a sua exigência. Sede do estabelecimento prestador. A competência para exigir o ISS é do Município onde estabelecida a empresa prestadora. Recurso improvido. (Ac. un. da 1ª T. do STJ – Resp 17.648- 0-SP - Rel. Min. Cesar Asfor Rocha – j. 29.11.93 – DJU 1 7.02.94, p. 1.130).

Preocupado com essas divergências, o Superior Tribunal de Justiça (STJ) baseia suas decisões na prevalência do princípio da territorialidade, assegurar que o ISSQN é devido no local da prestação do serviço, independentemente da localização da entidade prestadora, e que cada município é responsável pela tributação dos serviços prestados no respectivo território.

O Tribunal de Justiça de São Paulo decidiu recentemente pela constitucionalidade da legislação paulistana que obriga empresas prestadoras de serviços com sede em outros Municípios, mas que atuam na capital, a se cadastrar na Prefeitura da capital. O Órgão Especial do Tribunal de Justiça, por votação unânime, tomou posição favorável à Lei 14.042/05²⁴ ao analisar uma Ação Direta de Inconstitucionalidade contra a exigência do cadastro, ajuizada pela Prefeitura de Poá como também pode-se observar no seguinte julgado:²⁵

²³ STJ REsp 72.398-SP, Rel. Min. Demócrito Reinaldo, 6.5.96. - Brasil. Sítio Jusbrasil. Disponível em: <<http://www.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/busca?q=AGRG+NO+AG+72398+SP>> Acesso em 15 de outubro de 2020.

²⁴ Lei da Capital paulista que implementou o CEPOM, equivalente ao CEPOM do Município da Cidade do Rio de Janeiro.

²⁵ DA CUNHA, Leandro Silveira Ramos. **Monografia sobre a Legalidade da exigência do CEPOM no Município do RJ. PUC-RJ.** 2010. Disponível em: <www.tce.rj.gov.br> Acesso em 10 de setembro de 2020.

APELAÇÃO EM MANDADO DE SEGURANÇA - ISSQN - Município de São Paulo- Exigência de cadastramento do prestador de serviço estabelecido fora de Município Paulista- Legalidade, pois se cuida de mera obrigação acessória no interesse local (art. 30, I, CF; CTN, arts. 111, III e '113) - Retenção do imposto pelo tomador do serviço - Cadastramento que evita tal medida - Princípio da territorialidade - Não violação, pois o imposto, em princípio, cabe ao Município do fato gerador - Sentença mantida - RECURSO IMPROVIDO.
 [...] 3 A sentença denegou a segurança, sob o fundamento de que não há violação do princípio da territorialidade, já que a legislação municipal tem por escopo evitar elisão fiscal, que a retenção do ISS pode ser evitada com o mero cadastramento fiscal, que a legislação acima citada evidencia regulação de interesse local, de modo que não ficou configurado procedimento inconstitucional, já que as exigências feitas pela legislação municipal não passam de obrigações acessórias. (Voto nº 8342. Apel. nº 642.893-5/4/SP)

Ao determinar o provedor de serviços e o local de pagamento do ISSQN, devem ser considerados os fatos e circunstâncias do serviço real prestado. Segundo entendimento de Aires F. Barreto:²⁶

Esse estabelecimento se caracterizará como estabelecimento prestador, quando nele, e por meio dele, os serviços sejam executados, realizados, perfeitos. Será devido o ISS no Município em que a prestação se consumar. A afirmação de que a incidência do ISS se dará no Município em que estiver física e concretamente localizado o estabelecimento prestador pressupõe a circunstância de que a efetiva prestação dos serviços se dê nesse Município.

A regra geral é que o ISS seja de competência do município onde está localizado o estabelecimento prestador, seja ela sede ou filial, seja temporária ou permanente, e deve ser formalmente estabelecida. No entanto, a forma não é suficiente. O que é importante é que o estabelecimento do prestador configure uma atividade econômica ou profissional para prestar serviços tributáveis pelo município.

5. CONCLUSÃO

Após discorrer sobre tais entendimentos, vimos que nos municípios, que não possuem o CEPOM, não existem regras tão rígidas de emissão de documentos fiscais em relação às atividades de serviço, e estão localizados no entorno dos municípios que possuem CEPOM, em geral têm perda de arrecadação tributária de ISSQN próprio, por permitir a emissão de Notas Fiscais Eletrônicas, com códigos de atividades com tributação no local da prestação. Os prestadores possuem essa prática para serem tributados apenas no local da prestação e não terem a necessidade de se cadastrar no CEPOM.

²⁶ BARRETO, Aires F. **ISS – Curso de Direito Tributário Municipal**. São Paulo, 2009. Editora Saraiva. Pag.109.

O CEPOM, embora tenha legalidade reconhecida judicialmente, é um procedimento burocrático e demorado, que pode não ser o mais indicado para municípios onde tenham natureza de Tomador de Serviços, pois suas principais receitas são por descumprimento da obrigação cadastral acessória.

Quanto maior o cumprimento da obrigação acessória do CEPOM, menor a arrecadação do município onde está instituído, pois à medida que uma empresa se cadastra, os tomadores deixam de fazer a retenção de todos os serviços e retêm apenas as exceções dos incisos do artigo 3º da Lei Complementar 116/2003.

De acordo com o estudo apresentado, caso o município de Duque de Caxias venha instituir o CEPOM, como no município do Rio de Janeiro ou São Paulo, desconsiderando como eles a configuração da Unidade Econômica ou Profissional, é possível ter uma grande perda de tributos, por ter natureza tomadora de serviços em suas indústrias e cadeia produtiva de petróleo, e tais atividades não fazerem parte das lista de serviços tributados no local da prestação.

O aumento da arrecadação de ISSQN retido, com justiça fiscal, será possível com a adoção de documento entregue ao prestador de serviços para apresentar ao fisco do seu domicílio tributário, a fim de evitar a tributação em sua sede e no estabelecimento prestador, nos termos do artigo 4º da Lei Complementar 116/2003.

Alguns Municípios têm instituído obrigações acessórias, como vimos nesse estudo, onde o Município de Duque de Caxias, por meio do Decreto Municipal 6567, de 05 de agosto de 2015, determinou a obrigatoriedade de inscrição em cadastro específico, o alvará transitório, de empresas que prestarem serviços para empresas domiciliadas em seu território e utilizarem documentos fiscais autorizados para este devido cadastro na Secretaria de Fazenda do Município. A medida, que visa evitar a fraude fiscal com a instalação de sedes fictícias, conforme Lei Municipal 1664/2002.

Por considerar o CEPOM uma obrigação acessória, e como a definição da obrigação acessória está traçada no art. 113, § 2º do Código Tributário Nacional, conclui-se sob esse prisma que o CEPOM está em conformidade com o aludido artigo do Código, especialmente no que tange ao interesse da arrecadação e da fiscalização.

Segundo Ives Gandra da Silva Martins: “no interesse da fiscalização deve ser tal obrigação sempre adequada à necessidade de controle, razão pela qual,

conforme as peculiaridades inerentes ao fato tributário, sua conformação e perfil podem variar”²⁷

Embora a lei considere local da prestação de serviço, o do estabelecimento prestador, ela pretende que o ISS pertença ao Município em cujo território se realizou o fato gerador. É o local da prestação do serviço que indica o Município competente para a imposição do tributo - ISSQN, para que se não vulnere o princípio constitucional implícito que atribui àquele Município o poder de tributar as prestações ocorridas em seu território.

Portanto, como o CEPOM pelos Municípios do Rio de Janeiro e de São Paulo visa combater a concorrência desleal entre contribuintes da mesma localidade, na medida em que objetiva desconfigurar o estabelecimento eleito pelo contribuinte que, de forma fictícia, se instala em Municípios que apresenta alíquotas de ISSQN irrisórias.

A concorrência se dá, realmente, em função da verdadeira evasão fiscal entre os Municípios, que promove situações díspares entre contribuintes com as mesmas atividades, resultando em custos tributários desalinhados em um mesmo segmento.

Conclui-se, portanto, que um simples cadastro nacional já poderia resolver a questão sem demandar tantos recursos judiciais e tributações indevidas ou em duplicidade. Quem não puder ter este cadastro nacional por algum motivo, já saberá de antemão, que vai arcar com uma carga tributária maior e assim poderá até precificar melhor seus serviços ou ainda se adequar às exigências legais.²⁸ Podendo assim, desburocratizar e fazer com que a economia do Município venha fluir e ter menos desgastes tributários.

REFERÊNCIAS

ALEXANDRE, Ricardo. **Direito tributário esquematizado**. Ed. Método: São Paulo, 2014, p.197-199.

BALEIRO, Aliomar - **In Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar**, 7ª

²⁷ **Revista Dialética de Direito Tributário nº105**, Obrigações Acessórias no Interesse da Fiscalização e da Livre Concorrência entre Empresas – Direito Assegurado ao Fisco pelas Leis Suprema e Complementar, p.129.

²⁸ Faros, Fábio Roberto. **Artigo Muita discussão para uma solução simples**. Disponível em: <<https://blogdoftm.com.br/cpom-muita-discussao-para-uma-solucao-simples/>> Acesso em 05 de outubro de 2020.

edição, Editora Forense.

BARRETO, Aires F. **ISS – ISS na Constituição e na Lei**. 3ª edição, São Paulo, 2009. Dialética.

BARRETO, Aires F. **ISS – Curso de Direito Tributário Municipal**. São Paulo, 2009. Editora Saraiva.

BECKER, Alfredo Augusto. **Teoria Geral do Direito Tributário**. 3ª ed., São Paulo, Lejus, 1998, p. 549.

BERLIRI, Antonio. **Corso istituzionale di Diritto Tributario**. Milano, Giuffrè, 1965, p. 125. Tradução em português.

BRASIL. [**Constituição (1988)**]. Constituição da República Federativa do Brasil: promulgada em 5 de outubro de 1988.

BRASIL. **Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003**. Dispõe sobre o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, e dá outras providências. Brasília: Presidência da República. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp116.htm> Acesso em 10 de setembro de 2020.

BRASIL. **Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966**. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Brasília: Presidência da República. Disponível em: <<https://presrepublica.jusbrasil.com.br/legislacao/129080/codigo-tributario-nacional-lei-5172-66>> Acesso em 10 de setembro de 2020.

CARREIRO, Arlene dos Santos. **A Responsabilidade Tributária no campo do Imposto Sobre Serviço de Qualquer Natureza – ISSQN e seus impactos**. Cairu em Revista. Jan/Fev 2016, Ano 05, nº 07, p. 1 90-198.

CURADO FDF, BARREIRINHAS RS. **Manual do ISS**. 1º edição. São Paulo, Ed. Método, 2012. p. 137.

DA CUNHA, Leandro Silveira Ramos. **Monografia sobre a Legalidade da exigência do CEPOM no Município do RJ**. PUC-RJ. 2010. Disponível em: <www.tce.rj.gov.br> Acesso em 10 de setembro de 2020.

DUQUE DE CAXIAS. **Lei nº 1664, de 28 de novembro de 2002**. Institui o novo Código tributário do Município. Duque de Caxias: Câmara municipal. Disponível em: <<https://leismunicipais.com.br/codigo-tributario-duque-de-caxias-rj>> Acesso em 15

de setembro de 2020.

DUQUE DE CAXIAS. **Lei nº 2950, de 06 de maio de 2019**. Altera a Lei 1664, de 28 de novembro de 2002 (Código Tributário do Município de Duque de Caxias). Duque de Caxias: Câmara municipal. Disponível em:

<<https://leismunicipais.com.br/a/rj/d/duque-de-caxias/lei-ordinaria/2019/295/2950/lei-ordinaria-n-2950-2019-altera-a-lei-n-1664-de-28-de-novembro-de-2002-codigo-tributario-do-municipio-de-duque-de-caxias?q=2950>> Acesso em 15 de setembro de 2020.

DUQUE DE CAXIAS. **Decreto nº 6567, de 05 de agosto de 2015**. Regulamenta a obrigatoriedade no Cadastro Mobiliário de Pessoas Jurídicas – Alvará Transitório e dá outras providências. Duque de Caxias: Gabinete do Prefeito. Disponível em:

<<https://leismunicipais.com.br/a/rj/d/duque-de-caxias/decreto/2015/657/6567/decreto-n-6567-2015-regulamenta-cadastro-imobiliario?q=6567>> Acesso em 05 de outubro de 2020.

FAROS, Fábio Roberto. **Artigo Muita discussão para uma solução simples**.

Disponível em <<https://blogdoaftm.com.br/cpom-muita-discussao-para-uma-solucao-simples/>> Acesso em 05 de outubro de 2020.

FERREIRA, Ricardo J. **Manual do ISS-RJ**. Rio de Janeiro: Ed. Ferreira, 2015.

GOULART, Simone. Auditora Fiscal Tributária. Monografia - **Análise do Local da Tributação do ISSQN**.

LACERDA, Diniz e Sena. **A bitributação do ISSQN na prestação de serviços**; Por Gustavo Fernandes Cordeiro. 10 de janeiro de 2020. Disponível em:

<<https://lacerdadinizsena.com.br/publicacoes/a-bitributacao-do-issqn-na-prestacao-de-servicos/?c=25>> Acesso em 05 de outubro de 2020.

MANGIERI, Francisco Ramos. **Inteligência Fiscal Municipal**. São Paulo: Mangieri, Melo & Cia Cursos Editora, 2017.

PATROCÍNIO, José Antônio. **ISS Teoria, Prática e Jurisprudência**. São Paulo: FISCOsoft Editora, 2015.

RIO DE JANEIRO. **Decreto nº 28.248, de 30 de julho de 2007**. Disponível em:

<<https://leismunicipais.com.br/a/rj/r/rio-de-janeiro/decreto/2007/2824/28248/decreto-n-28248-2007-regulamenta-o-fornecimento-de-informacoes-de-que-trata-o-art-14-a-da-lei-n-691-de-24-de-dezembro-de-1984-e-dispoe-sobre-a-responsabilidade>>

tributaria-prevista-no-inciso-xxii-do-art-14-da-mesma-lei-ambas-as-normas-acrescentadas-pela-lei-n-4452-de-27-de-dezembro-de-2006.> Acesso em 10 de outubro de 2020.

SZELBRACIKOWSKI, Daniel Corrêa. **Revista Consultor Jurídico**, 26 de janeiro de 2017. Disponível em: <<https://www.conjur.com.br/2017-jan-26/daniel-correa-novas-medidas-relacionadas-guerra-fiscal-iss>> Acesso em 10 de outubro de 2020.

WOICIECHOWSKI, Mauricio. **A Substituição Tributária no Imposto Sobre Serviço de Qualquer Natureza**. 2018. 115f. Monografia- Universidade do Vale do Itajaí, Tijucas, 2008. Disponível em: <<http://siaibib01.univali.br/pdf/Mauricio%20Woiciechowski.pdf>>. Acesso em 13 de outubro de 2020.