

## **O impacto da bitributação do ISSQN após decisão do Supremo Tribunal Federal sobre a inconstitucionalidade do cadastro obrigatório para empresa prestadora de serviços**

Gionei Maciel de Oliveira<sup>1</sup>

Luiz Fernando Macedo Alves<sup>2</sup>

Filipe Martins da Silva<sup>3</sup>

**Resumo:** Com a necessidade da regularização de um serviço em outro município, tendo em vista o combate à sonegação por parte de empresas fantasmas, foi criado em São Paulo o Cadastro de Empresas Localizadas em Outro Município – CPOM. Este trabalho visa identificar o impacto que a bitributação causa na arrecadação do Imposto sobre Serviço de Qualquer Natureza – ISSQN, tendo como estudo de caso os efeitos causados em uma empresa no ramo de auditoria e consultoria contábil. Para este trabalho, foi utilizado uma metodologia descritiva onde foi analisado os dados documentais em forma de relatórios e controles internos, cedidos do período de abril de 2017 a março de 2021. Para complemento da pesquisa foi realizado uma entrevista não estrutural com o departamento jurídico da empresa, onde este, informa a dificuldade que se tem ao efetuar o cadastro do CPOM, junto com o cuidado para não haver a bitributação do ISSQN. O estudo apresenta as cidades com maior retenção do imposto, bem como as alíquotas que cada região aplica, junto da documentação que é solicitada em determinada região. Este trabalho permite um entendimento em relação a assuntos como a bitributação na prática e sobre o que é o CPOM, desde seu surgimento até a sua jurisdição. Também é notório a observância do impacto que a bitributação causa, diminuindo a margem de lucro líquido da empresa e/ou aumentando seu preço de serviços.

**Palavras-chave:** ISSQN, CPOM/CENE, Decisão STF.

### **1 INTRODUÇÃO**

A prestação de serviço pode ser caracterizada como uma ação que independe de um envolvimento material, o que se assemelha com a ideia de Kotler que diz: “Serviço é qualquer ato ou desempenho, essencialmente intangível, que uma parte pode oferecer a outra, e que não resulta na propriedade de nada. A execução de um serviço pode estar ou não ligada a um produto concreto.” Dependendo de sua natureza, o serviço em si pode

---

<sup>1</sup> Estudante do Curso de Ciências Contábeis do Centro Universitário Cesuca. E-mail: gionei@outlook.com.br

<sup>2</sup> Estudante do Curso de Ciências Contábeis do Centro Universitário Cesuca. E-mail: luizfernandomacedoalves1@gmail.com

<sup>3</sup> Docente dos Cursos de Ciências Contábeis e do Tecnólogo de Gestão de Recursos Humanos. Mestre em Controladoria e Contabilidade. E-mail: filipesilva@cesuca.edu.br

sofrer várias tributações, e esses impostos podem ser tanto a nível federal, estadual ou ainda municipal.

O ISSQN, como mencionado na Emenda Constitucional 18/65, é um imposto que tem como objetivo a cobrança sobre os serviços especificados na Lei Complementar 116/2003, esta mesma lei, juntamente com a emenda 37/2002, informam suas alíquotas máximas e mínimas.

Com a intenção de proteger legalmente seus contribuintes, o município de São Paulo, deu origem ao Cadastro de Prestadores de Serviço em Outros Municípios – CPOM, que logo então foi se espalhando por outras cidades da federação. (ZITTEI, ALONSO, LUGOBONI, 2014) Mas o recurso extraordinário 1.167.509 emitido em 01/03/2021 pelo Supremo Tribunal Federal, salienta que não se cabe a cobrança de um cadastro em um órgão de administração municipal de uma empresa prestadora de serviço cujo sua sede não seja situada junto ao município do tomador tornando-se inconstitucional perante a constituição federal.

Diante a estas circunstâncias, quais seriam os impactos causados pela bitributação do ISSQN em uma empresa prestadora de serviço? Sobre este cenário, o trabalho desenvolvido tem por objetivo geral, analisar o impacto da bitributação do ISSQN em uma empresa prestadora de serviços no ramo de auditoria e consultoria contábil. Em busca da resolução do objetivo principal, este trabalho tem como objetivos específicos: (1) Identificar em quais estados e cidades foram retidos os valores de ISSQN e selecionar a região com maior incidência de retenção, e (2) Demonstrar quais foram os efeitos sobre o pagamento da bitributação do ISSQN na empresa.

O foco deste trabalho é identificar através de um estudo de caso a aplicação da bitributação do ISSQN retidos pelos seus tomadores de serviço e exigibilidades acessórias para com os prestadores de serviços sediados fora de sua sede local, junto com a mensuração dos valores e percentuais da aplicação do ISSQN. O estudo está estruturado inicialmente pela introdução, seguido pela referencial, metodologia, estudo de caso encerrando-se com as considerações finais.

## 2 REFERENCIAL TEÓRICO

Nesta seção serão abordados temas para embasar o estudo e apresentar os conceitos de ISSQN (Imposto Sobre Serviço de Qualquer Natureza) e Bitributação e *Bis In Idem*.

## 2.1 ISSQN (IMPOSTO SOBRE SERVIÇO DE QUALQUER NATUREZA)

A emenda constitucional 18/65, implantou uma reforma tributária embasada pelo Programa de Ação Econômica do Governo (1964/1966) conforme citado por Harada (2014). Consta na reforma tributária de 65 que cabe aos municípios estabelecerem um imposto sobre serviço, como compete no Art.15 da emenda complementar 18/65 que diz “compete aos municípios o imposto sobre serviços de qualquer natureza, não compreendidos na competência tributária da União e dos Estados.”

A partir da publicação do Artigo 15º originou-se o ISSQN (Imposto sobre Serviço de Qualquer Natureza), que hoje é regido pela Lei Complementar nº 116 de 31 de julho de 2003. Carneiro (2019) diz que além de ser um imposto de cunho municipal, somente as operações caracterizadas como serviços deverão ser tributadas e os serviços abrangentes definidos conforme lei municipal. Conforme consta na Lei 116/2003 no Art. 2º não contempla na lista de impostos de ISSQN:

- I - As exportações de serviços para o exterior do País;
- II - A prestação de serviços em relação de emprego, dos trabalhadores avulsos, dos diretores e membros de conselho consultivo ou de conselho fiscal de sociedades e fundações, bem como dos sócios-gerentes e dos gerentes-delegados;
- III - O valor intermediado no mercado de títulos e valores mobiliários, o valor dos depósitos bancários, o principal, juros e acréscimos moratórios relativos a operações de crédito realizadas por instituições financeiras. (LEI 116/2003 no Art. 2º)

## 2.2. BITRIBUTAÇÃO E BIS IN IDEM

O termo bitributação foi empregado quando se começou a ter uma grande incidência da tributação duplicada, pois na maioria dos casos empresas que são situadas em lugares distintos recolhem o mesmo imposto (BECKMAN, 2019). Para Mota (2012), o fenômeno da bitributação não significa dupla tributação, mas sim tributação repetida, pois tal fenômeno ocorre com muita frequência devido à alta complexidade da legislação tributária brasileira.

Para Beckman (2019) a bitributação é um problema recorrente para os prestadores de serviços, uma vez que muitos não têm o devido conhecimento na área e acabam pagando a mais do que necessário. O autor cita como um exemplo dessa prática a dupla incidência do ISSQN, que ocorre quando a empresa presta algum serviço em outra cidade e é tributado por este imposto, mas acaba sendo tributado novamente no seu município de

domicílio, ou seja, houve uma bitributação, uma vez que o imposto foi pago tanto no município do prestador do quanto no município do tomador.

Já quando o mesmo fator gerador é repetido para tributação, não sendo erroneamente, é classificado como *BIS IN IDEM*, sendo ele um princípio jurídico que significa bis, repetição, in idem, sobre o mesmo. No Direito Tributário, ocorre quando o mesmo ente tributante cobra um tributo do mesmo contribuinte sobre o mesmo fato gerador, mais de uma vez, esta ação não deverá ser confundida com a bitributação (RICARDO, 2012), tendo com um exemplo dessa prática, a tributação do PIS e da COFINS, que utilizam do mesmo fato gerador como base.

### 3 METODOLOGIA

Para o desenvolvimento do presente estudo é necessário conhecer a metodologia aplicada e utilizada no mesmo. De acordo com Gil (2010), método é “o caminho para se chegar a um determinado fim”; já método científico é considerado um conjunto de procedimentos intelectuais e técnicos para se chegar ao conhecimento.

A metodologia aplicada será a descritiva quanto ao seu objetivo, que conforme Gil (1999), tem como objetivo descrever características de determinada população ou fenômeno ou o estabelecimento de relações entre as variáveis. Para o presente estudo será descrito fatos que ocorreram entre os períodos de abril de 2017 a março de 2021, período este que abrange a possibilidade de recuperar o valor pago em duplicidade, conforme determina a Lei Federal 5.172 de outubro de 1966 código tributário Nacional, em seu Art. 168, que trata sobre a prescrição e extinção de sua exigibilidade.

A abordagem aplicada será a qualitativa para demonstrar os reflexos e impactos da bitributação não somente com dados numéricos, mas também como gestão social e financeira, para Richardson (1999, p. 80) “os estudos que empregam uma metodologia qualitativa podem descrever a complexidade de determinado problema, analisar a interação de certas variáveis, compreender e classificar processos dinâmicos vividos por grupos sociais”.

Para conduzir o estudo de caso na proposta de formação do problema será realizado o levantamento de dados, que segundo Gil (1999, p.70) descreve o levantamento de dados, como pela interrogação direta das pessoas cujo comportamento e deseja conhecer. Basicamente, procede-se a solicitação de informações a um grupo significativo de pessoas

acerca do problema estudado para e, seguida, mediante análise quantitativa, obter as conclusões correspondentes aos dados coletados. (GIL, 1999).

A coleta desses dados se deu com base em pesquisa documental, através de relatórios gerenciais de controles internos do setor de contas a receber emitidos pelo departamento financeiro e, com base em notas fiscais eletrônicas emitidas durante o período de abril/2017 a março/2021, para Oliveira (2003), pesquisa documental é a forma de coleta de dados em relação a documentos escritos ou não, denominados fontes primárias e pode ser utilizado para consulta, estudo ou prova.

Para Marconi e Lakatos (2002), a característica da pesquisa documental é que a fonte de coleta de dados está restrita a documentos, escritos ou não, constituindo o que se denomina de fontes primárias. O pesquisador terá como fonte de pesquisa, arquivos privados, bem como livros de entradas e apurações de impostos da contabilidade da empresa.

Durante a coleta de dados, também foram realizados questionamentos através de uma entrevista não estruturada com o departamento jurídico da empresa, como forma de conversação, acerca do âmbito legal e jurídico e a asseguaração sobre as informações obtidas e os procedimentos que serão abordados sobre a Bitributação. A entrevista não-estruturada — aquela em que é deixado ao entrevistado decidir-se pela forma de construir a resposta (LAVILLE; DIONE, 1999).

#### **4 APRESENTAÇÃO DO ESTUDO**

A empresa que serviu para dar base a este estudo, esta a mais de 50 anos no mercado de prestação de serviços, situada em Porto Alegre desde os primórdios de suas atividades, sempre esteve de acordo com a legislação vigente, principalmente no que tange a parte tributária. Em dado momento temporal, cito abril de 2017 a março de 2021, houve um crescimento exponencial em suas atividades de prestação de serviços, fazendo com que a empresa passasse a prestar serviços em grande escala para empresas de outros municípios, isto fez com que, a maior parte de seu faturamento estivesse concentrado em outras localidades brasileiras.

Conforme relatado em entrevista não estruturada, com o departamento jurídico, composto por 02 advogadas, sendo a responsável pelo setor, com mais de 40 anos de atividades na área jurídica, onde foi dito que, para ganhar em um processo licitatório,

sendo necessário a apuração detalhada de todos os insumos, despesas, impostos e inclusive o lucro, para apresentar o valor total da prestação de serviços. Então surgiu a segunda dificuldade, a retenção do ISSQN na fonte pelo tomador do serviço e ao mesmo tempo a exigência da emissão do documento fiscal pelo serviço prestado, ocorrendo a bitributação, surgindo um custo que não estava previsto e que onerou a empresa. Em abril de 2022, levado ao conhecimento da empresa a decisão do Supremo Tribunal Federal - STF conforme recurso extraordinário nº 1.167.509 - São Paulo.

#### 4.1 VALORES RETIDOS

Conforme Quadro 01 a seguir, foram levantadas as principais capitais, seguidas da relação de cidades que por força da legislação municipal de cada região impuseram ao tomador a retenção obrigatório do ISSQN na fonte, levando a empresa a ser autuada de forma discriminada com a retenção na fonte do imposto pelo não cumprimento das obrigações acessórias de outros municípios, calculada com base no valor dos serviços prestados em cada região, bem como o valor de ISSQN pago no município sede do prestador de serviços, em contrapartida o valor de ISSQN retido pelos tomadores de serviços em cada região.

**Quadro 01 - Cidades com incidência de retenção pelo tomador**

Estado (tomador deserviços)	Cidades (tomador deserviços)	Valor dos serviços (R\$)	ISSQN pagona Sede (R\$)	ISSQN Retido pelo tomador (R\$)
Acre	Rio Branco	388.162,44	9.537,12	19.408,12
Bahia	São Francisco do Conte	93.633,37	2.402,50	2.340,83
Distrito Federal	Brasília	297.000,00	8.910,00	14.850,00
Goiás	Goiânia	83.415,17	1.832,20	4.170,76
Paraná	Curitiba	621.301,06	15.803,01	31.065,05
Rio de Janeiro	Duque de Caxias	584.685,03	15.221,83	15.215,77
Rio de Janeiro	Macaé	3.466.531,40	95.588,60	90.396,22
Rio de Janeiro	Rio de Janeiro	12.695.899,60	360.391,02	617.318,13
Rio Grande do Sul	Porto Alegre	437.041,28	12.999,08	17.349,08
Sergipe	Aracaju	22.618,32	678,55	888,51
<b>Total Geral</b>		<b>18.690.287,67</b>	<b>523.363,91</b>	<b>813.002,49</b>

Fonte: Relatório financeiro da empresa, resumo elaborado pelos autores (2022)

Como observado no Quadro 01 em análise dos valores apresentados, é possível identificar que em quase todas as cidades apresentadas, o ISSQN retido pelo tomador é maior que o valor pago do imposto na sede da empresa, isto porque cada município determina a alíquota que será aplicada em função dos serviços prestados, conforme determina a Lei 116/03. Também é possível visualizar que o total retido na fonte pelos tomadores é maior que o pago pela empresa na região em que ela emite sua nota fiscal, este efeito ocorre porque nestas regiões era exigido o cadastro do prestador de serviços fora do município e, que a empresa por sua vez era bitributada. Pode-se afirmar que a empresa no período selecionado de abril de 2017 a março de 2021, conforme pesquisa, incorreu com um prejuízo na sua margem de lucro no montante de R\$ 813.002,49, valor este referente as retenções realizadas e que não estavam previstas inicialmente na composição do preço de serviço.

Em um filtro mais detalhado, é possível observar as diversas alíquotas aplicadas a serviços variados em uma mesma região, visto que para cada atividade prestada era retido uma alíquota diferente, está lista de serviços é parte anexa a Lei Complementar 116/03, onde contém mais de 50 serviços listados. A seguir demonstrada no quadro 01, estão a relação das diferentes alíquotas que foram alvo da retenção obrigatória do ISSQN pelo tomador, correlacionando com a cidade e estado da prestação de serviços.

**Quadro 02 - Regiões e Alíquotas**

Alíquota sobre serviços prestados	Cidade (tomador de serviços)	Estado (tomador de serviços)	Alíquota sobre serviços prestados	Cidade (tomador de serviços)	Estado (tomador de serviços)
2,00%	Macaé	Rio de Janeiro	3,00%	Aracaju	Sergipe
2,25%	Duque de Caxias	Rio de Janeiro	3,00%	Macaé	Rio de Janeiro
2,50%	Macaé	Rio de Janeiro	3,00%	Aracaju	Sergipe
2,50%	Rio de Janeiro	Rio de Janeiro	4,00%	Porto Alegre	Rio Grande do Sul
2,50%	São Francisco do Conte	Bahia	5,00%	Rio de Janeiro	Rio de Janeiro
2,50%	Duque de Caxias	Rio de Janeiro	5,00%	Rio Branco	Acre
2,50%	Macaé	Rio de Janeiro	5,00%	Brasília	Distrito Federal
2,50%	Rio de Janeiro	Rio de Janeiro	5,00%	Curitiba	Paraná
2,50%	Macaé	Rio de Janeiro	5,00%	Macaé	Rio de Janeiro
3,00%	Rio de Janeiro	Rio de Janeiro	5,00%	Rio de Janeiro	Rio de Janeiro
3,00%	Porto Alegre	Rio Grande do Sul	5,00%	Porto Alegre	Rio Grande do Sul
3,00%	Duque de Caxias	Rio de Janeiro	5,00%	Aracaju	Sergipe

3,00%	Macaé	Rio de Janeiro	5,00%	Curitiba	Paraná
3,00%	Rio de Janeiro	Rio de Janeiro	5,00%	Rio de Janeiro	Rio de Janeiro
3,00%	Porto Alegre	Rio Grande do Sul			

Fonte: Relatório financeiro da empresa, resumo elaborado pelos autores. (2022)

Segundo constatado no Quadro 02, são diferentes alíquotas em diferentes regiões, ocasionando certa dificuldade para identificar qual seria a alíquota acerca da retenção. No quadro 06 a seguir são elencadas as três cidades com maior incidência de retenção pelo tomador, conforme visto no quadro 05, seguidos dos exemplos citados como fossem os serviços constantes da Lei Complementar 116/03 e, as alíquotas que cada município aplicava em determinado item.

#### 4.2 CONSEQUÊNCIAS PARA A EMPRESA

Ao se observar a saúde da empresa nos dias de hoje, pode-se dizer que os danos causados pela retenção do ISSQN pelo tomador e pelo pagamento do imposto na sede domicílio chegou à casa de R\$ 813.002,49, sem considerar os valores indiretos, como por exemplo, despesas administrativas, jurídicas entre outras, pode-se dizer que atingiu o valor de R\$ 1.000.00,00. Mesmo que na época sendo de forma legal a retenção do imposto pelo tomador, onde não havia decisão da inconstitucionalidade da matéria, fizeram com que a empresa declinasse de forma extrema suas metas financeiras, ocasionando uma supressão em todos os seus setores, inclusive na demissão de grande parte da equipe de profissionais que trabalhavam na época. Sem falar no tempo e desgaste, com envolvimento de pessoal no âmbito administrativo e jurídico ocorridos na ocasião para na tentativa de resolução das recorrentes negativas das prefeituras sobre o cadastro do CPOM.

É certo que para tal recuperabilidade a empresa ainda demandará novamente o dispêndio de tempo e recursos financeiros para exigir seus direitos. E que segundo informado pelo setor jurídico da empresa, será exigido a devolução dos valores, com multa e atualizações monetárias sobre aqueles retidos indevidamente. Também é certo que esta ação não tem prazo de vencimento, ou seja, podendo levar anos na resolução destes processos.

#### 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS



O propósito deste trabalho através dos dados cedidos, era analisar e mensurar o impacto da bitributação do ISSQN e o prejuízo acerca da diminuição na margem de lucro em uma empresa prestadora de serviço, tendo em vista o seu alto nível de investimento na prestação de serviço fora de seu estabelecimento sede em um determinado período.

O estudo aplicado que contempla este trabalho, foi direcionado as cidades aonde a empresa prestadora de serviço realizou suas atividades, como mencionado na quadro 04, identificação da ocorrência da bitributação ferindo a constituição federal e a decisão do Supremo Tribunal Federal, no que tange a legislação brasileira, a pesquisa das exigências acessórias no cadastro CPOM, com o alcance parcial, aja vista a deficiência das prefeituras ao disponibilizar aos prestadores de serviços as instruções para seu cadastramento e o dano financeiro causado pela bitributação, sendo alcançado com plena e satisfatória os objetivos propostos neste artigo.

Este estudo atribuiu a um maior conhecimento da matéria sobre o ISSQN, sendo um campo de estudo pouco explorado pelos estudiosos da legislação tributária no país, onde pode se observar o tempo decorrido da primeira criação da lei municipal obrigando a retenção do ISS pelos tomadores de serviço e o reconhecimento do colegiado judiciário pela inconstitucionalidade nela prevista. E a escassez de matéria sobre a bitributação alvo deste estudo, são fatos que contribuíram para o aprendizado.

Como forma de incentivo para pesquisas futuras os autores sugerem como tema um estudo sobre impacto nos cofres das prefeituras visto a possibilidade de ações judiciais para devolução dos valores retidos que ocasionaram a bitributação.

## REFERÊNCIAS

BECKMAN, A.K.C. A perplexidade do ISS no seu local de incidência e o fenômeno da bitributação: uma abordagem sobre as atividades de prestação de serviço. **Revista Paraense de Contabilidade**, v. 4, n.2, p. 32-42, 2019.

BRASIL. CASA CIVIL. **Lei Federal 5.172/1966**. Institui o Código Tributário Brasileiro. Art.168, Brasília, 25 de outubro de 1966. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/15172compilado.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/15172compilado.htm). Acesso em: 16 de abr. 2022.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**, Brasília. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm). Acesso: 18 de abr. 2022

BRASIL. **Emenda Constitucional 18/65**, Brasília, 01 de dezembro 1965. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/emendas/emc\\_anterior1988/emc18-65.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc_anterior1988/emc18-65.htm). Acesso em 02 abr.2022

BRASIL. **Emenda Constitucional 37/2002**, Brasília, 12 de junho de 2002. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/emendas/emc/emc37.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc37.htm). Acesso em: 04abr. 2022.

BRASIL. **Lei complementar n. 116/2003**. Brasília 31 de julho de 2003. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/lcp/lcp116.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp116.htm).

CARNEIRO, C. **Impostos federais, estaduais e municipais**. 6.ed. São Paulo: Saraiva, 2018.

CREPALDI, S.A. **Planejamento tributário: teoria e prática**. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2021. E-book.

GIL, A.C. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 1999

GIL, A.C. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

HARADA, K. **ISS: doutrina e prática**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2014. E-book.  
[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/LCP/Lcp116.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/LCP/Lcp116.htm). Acesso em: 01 abr. 2022.

KOTLER, P. **Administração de marketing**. 10. ed. São Paulo: Prentice Hall, 2000.

LAVILLE, C.; DIONNE, J. **A construção do saber: manual de metodologia da pesquisa em ciências humanas**. Porto Alegre: Artmed, 1999.

MARCONI, M.A.; LAKATOS, E.M **Técnicas de pesquisa**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

MOTA, S.R.F. **Bitributação no âmbito do direito interno brasileiro: distinção do bis in idem na tributação, da justaposição e da sobreposição econômica de tributos**. 2012. Dissertação (Mestrado em Direito) - Centro de Ciências Jurídicas, Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2012.

OLIVEIRA, A.B.S. **Métodos e técnicas de pesquisa em contabilidade**. São Paulo: Saraiva, 2003.

PREFEITURA DA CIDADE DO RIO DE JANEIRO. SECRETARIA MUNICIPAL DA FAZENDA. **Instrução normativa n. 307**. 12 de junho de 2019. Disponível em: [https://smaonline.rio.rj.gov.br/legis\\_consulta/58603\(RESOLU%C3%87%C3%83O%20SMF%203072\\_2019\).pdf](https://smaonline.rio.rj.gov.br/legis_consulta/58603(RESOLU%C3%87%C3%83O%20SMF%203072_2019).pdf). Acesso em 20 de mai. 2022.

PREFEITURA DE SÃO PAULO. **Legislação cadastro de empresas de fora do município (CPOM)**. São Paulo, 04 de novembro de 2005. Disponível em: [www.prefeitura.sp.gov.br/cidade/secretarias/upload/arquivos/secretarias/financas/legislacao/Dcreto-46598-2005.pdf](http://www.prefeitura.sp.gov.br/cidade/secretarias/upload/arquivos/secretarias/financas/legislacao/Dcreto-46598-2005.pdf). Acesso em 11 de mai. 2022.

---

PREFEITURA MUNICIPAL DE PORTO ALEGRE. SECRETARIA MUNICIPAL DA FAZENDA. **Instrução normativa n. 01/2009**. 2 de março de 2009. Disponível em: [https://prefeitura.poa.br/sites/default/files/usu\\_doc/cartadeservicos/Instru%C3%A7%C3%A3o%20Normativa%20SMF%20n%C2%BA%2001.2009%20%28atualizada%20at%C3%A9%20IN%20SMF%2006.2020%29.pdf](https://prefeitura.poa.br/sites/default/files/usu_doc/cartadeservicos/Instru%C3%A7%C3%A3o%20Normativa%20SMF%20n%C2%BA%2001.2009%20%28atualizada%20at%C3%A9%20IN%20SMF%2006.2020%29.pdf). Acesso em 21 de abr. 2022.

RICARDO, A.C.A. **Direito tributário esquematizado**. 6. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2012.

RICHARDSON, R.J. **Pesquisa social: métodos e técnicas**. 3. ed. São Paulo: Atlas 1999.

SABBG, E.M. **Direito tributário**. 9. ed. São Paulo: Premier Máxima, 2008. p. 71-72.

ZITTEI, M.V.M.; ALONSO, T.C.; LUGOBONI, L.F.L. ISS: cadastro de empresas de fora do município (CPOM) como ferramenta de combate a sonegação. *In*: CONGRESSO NACIONAL DE EXCELÊNCIA EM GESTÃO, 10, 2014, *online*. **Anais** [...]. [s.l.]: CNEG, 2014.