



**INCOMPATIBILIDADE DE EXIGÊNCIA NO CEPOM E A BITRIBUTAÇÃO DO ISSQN**

**INCOMPATIBILITY OF REQUIREMENTS IN THE CEPOM AND THE ISSQN TAXATION**

**INCOMPATIBILIDAD DE REQUISITOS EN CEPOM Y BITRIBUTACIÓN DEL ISSQN**

João Victor Rodrigues Veloso<sup>1</sup>, Carlos Henrique Almeida Ferreira<sup>2</sup>, Daniel Ferreira Marim<sup>3</sup>

e3122307

<https://doi.org/10.47820/recima21.v3i12.2307>

PUBLICADO: 12/2022

**RESUMO**

O presente artigo objetiva analisar os argumentos que foram utilizados pelo Supremo Tribunal Federal para decidirem pela inconstitucionalidade da norma que possui previsão de obrigatoriedade de cadastro no CEPOM sob pena de retenção do ISSQN por parte do tomador. Essa norma foi instituída pelo município de São Paulo que buscava combater a evasão fiscal realizada pelas empresas. Diante desta temática, percebe-se a importância do presente artigo tendo em vista o novo posicionamento do STF quanto ao cadastro junto ao CEPOM, ressaltando-se ainda a importância quanto ao estudo sobre o ISSQN, visto que o referido imposto se encontra em contato diariamente com a sociedade civil, pois em algum momento as pessoas serão consumidoras de um serviço prestado. Para a realização dessa análise, adotou-se o método dedutivo como método de abordagem, tendo em vista se tratar de uma pesquisa bibliográfica do tipo narrativa, realizando uma revisão bibliográfica em direito tributário. Dessa forma, foi a partir dos argumentos analisados que se verificou a decisão do STF pela inconstitucionalidade da norma que prevê obrigatoriedade de cadastro junto ao CEPOM, ressaltando-se ainda que a cobrança do ISSQN se condiciona a ocorrência do seu fato gerador, ou seja, a prestação de serviço. Assim, não poderia o município cobrar o ISSQN a partir da mera inexistência de cadastro do contribuinte junto ao CEPOM.

**PALAVRAS-CHAVE:** Imposto. Legislação Municipal. Prestação de Serviços.

**ABSTRACT**

*This article aims to analyze the arguments that were used by the Federal Supreme Court (STF) to decide for the unconstitutionality of the rule for mandatory registration in the CEPOM under penalty of withholding the ISSQN by the service provider. This rule was instituted by the city of São Paulo in an attempt to combat tax evasion by companies. Given this theme, is noted the importance of this article bearing in mind the new position of the STF regarding the registration in the CEPOM, emphasizing also the importance of the study about the ISSQN, since this tax is in daily contact with the civil society, because at some point people will be consumers of a service provided. For this analysis, the deductive method was adopted as a method of approach, considering that this is a bibliographical research of the narrative type, with a bibliographical review in tax law. Thus, it was from the arguments analyzed that the STF's decision for the unconstitutionality of the rule for mandatory registration in the CEPOM, emphasizing also that the collection of ISSQN is conditioned to the occurrence of its taxable event, i.e., the provision of services. Therefore, the city could not charge the ISSQN based on the mere inexistence of the taxpayer's registration in the CEPOM.*

**KEYWORDS:** Tax. Municipal Legislation. Services Provision.

**RESUMEN**

*Este artículo tiene como objetivo analizar los argumentos que fueron utilizados por la Corte Suprema para decidir la inconstitucionalidad de la norma que tiene registro obligatorio en CEPOM bajo pena de retención de ISSQN por parte del prestatario. Esta norma fue instituida por el municipio de São Paulo que buscaba combatir la evasión fiscal llevada a cabo por las empresas. En vista de este tema, podemos ver la importancia de este artículo en vista de la nueva posición de la Corte Suprema con*

<sup>1</sup> Acadêmico do Curso Bacharelado em Direito pelo Centro Universitário Santo Agostinho - UNIFSA.

<sup>2</sup> Acadêmico do Curso Bacharelado em Direito pelo Centro Universitário Santo Agostinho - UNIFSA.

<sup>3</sup> Professor do Curso de Direito do Centro Universitário Santo Agostinho – UNIFSA, Mestre em Administração pela Universidade Federal da Paraíba – UFPB.



## RECIMA21 - REVISTA CIENTÍFICA MULTIDISCIPLINAR ISSN 2675-6218

INCOMPATIBILIDADE DE EXIGÊNCIA NO CEPOM E A BITRIBUTAÇÃO DO ISSQN  
João Victor Rodrigues Veloso, Carlos Henrique Almeida Ferreira, Daniel Ferreira Marim

*respecto al registro en CEPOM, enfatizando también la importancia con respecto al estudio sobre ISSQN, ya que este impuesto está en contacto diario con la sociedad civil, porque en algún momento las personas serán consumidoras de un servicio prestado. Para realizar este análisis, se adoptó el método deductivo como método de aproximación, considerando una investigación bibliográfica narrativa, realizando una revisión bibliográfica en derecho tributario. Así, fue a partir de los argumentos analizados que la decisión de la Corte Suprema fue verificada por la inconstitucionalidad de la norma que prevé la inscripción obligatoria en la CEPOM, enfatizando también que el cobro del ISSQN está condicionado a la ocurrencia de su hecho generador, es decir, la prestación del servicio. Así, el municipio no podía cobrar al ISSQN por la mera falta de registro del contribuyente ante la CEPOM.*

**PALABRAS CLAVE:** Impuestos. Legislación municipal. Prestación de Servicios.

### INTRODUÇÃO

Nos termos do art. 156, III da Constituição Federal de 1988, os municípios possuem competência para instituir o imposto sobre serviços de qualquer natureza, usando-se da regulamentação dada pela Lei Complementar nº 116/2003.

A constante necessidade de prestações de serviços a serem realizadas em municípios diferentes do seu domicílio fiscal resultaram em cadastros junto ao Cadastro de Empresas Prestadoras de Outros Municípios – CEPOM, cujo possui regulamentação própria definida por cada município, e que foi criado com o intuito de combater a evasão fiscal realizada pelas empresas, por intermédio da Lei Municipal nº 14.042/2005. Dessa forma, alguns municípios usaram esse cadastro no intuito de penalizar os prestadores de serviços que não estivessem devidamente cadastrados junto ao CEPOM municipal.

Ademais, no julgamento do Recurso Extraordinário nº 1.167.509 foi definido que a exigência de cadastro no CEPOM é inconstitucional com a Constituição Federal de 1988, pois, alguns serviços estavam sofrendo uma bitributação.

Vale ressaltar que também serão analisados os argumentos utilizados pelas partes durante o julgamento do Recurso Extraordinário supramencionado, visto que, apesar de a sua decisão ter somente os efeitos *inter partes* essa decisão trouxe uma significativa contribuição quanto ao entendimento usado pela suprema corte.

Além disso, ressalta-se que a metodologia utilizada no presente artigo se trata de uma pesquisa bibliográfica do tipo narrativa, em que foi usada paralelamente ao método dedutivo de abordagem, pois utilizou-se do conhecimento geral em direito tributário até chegar ao julgamento do recurso extraordinário supramencionado.

O estudo possui relevante importância tanto no contexto jurídico como no âmbito social, conseqüentemente, trouxe um novo entendimento usado pela suprema corte quanto à exigência de cadastro no CEPOM, pois ele possui impacto indireto nas finanças das pessoas, onde todas as pessoas em algum momento de seu cotidiano são consumidoras de um serviço.

Diante do supramencionado, é possível perceber que esses impactos alcançam até mesmo os planejamentos financeiros realizados pelas pessoas, desse modo, a presente discussão encontra-se intimamente ligada aos serviços consumidos pela sociedade e ao controle de constitucionalidade do Supremo Tribunal Federal.



## RECIMA21 - REVISTA CIENTÍFICA MULTIDISCIPLINAR ISSN 2675-6218

INCOMPATIBILIDADE DE EXIGÊNCIA NO CEPOM E A BITRIBUTAÇÃO DO ISSQN  
João Victor Rodrigues Veloso, Carlos Henrique Almeida Ferreira, Daniel Ferreira Marim

Assim sendo, é possível realizar a seguinte indagação, quais foram os argumentos utilizados pelo Supremo Tribunal Federal para decidirem pela inconstitucionalidade da norma que possui previsão de obrigatoriedade de cadastro no CEPOM sob pena de retenção do ISSQN por parte do tomador?

Dessa forma, diante da indagação realizada que expõe a problemática da pesquisa, é possível afirmar que o objetivo geral consiste em analisar os argumentos utilizados pelo STF, dispondo como objetivos específicos: revisar a bibliografia em Direito Tributário, esclarecer sobre a obrigatoriedade de recolhimento do ISSQN e esclarecer sobre a ocorrência do fato gerador do ISSQN.

### SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL

No ordenamento jurídico brasileiro, a responsabilidade de regular o Sistema Tributário Nacional é da Lei 5.172 de 1966.

A lei supramencionada dispõe sobre o direito tributário aplicado em nosso país, dessa forma, é possível afirmar que o Sistema Tributário Nacional é de suma importância para a sociedade, haja vista a definição de que o Sistema Tributário Nacional é uma espécie de conjunto de normas constitucionais que possuem natureza tributária (HARADA, 2018).

Consequentemente, o Sistema Tributário Nacional apesar de regulamentar o direito tributário, possui limitações sobre a sua matéria, limitações que são impostas justamente pela carta magna, ou seja, a Constituição Federal de 1988.

Assim sendo, o Sistema Tributário Nacional poderia ser definido como uma espécie de sistema cujos assuntos dispostos nele estão intimamente ligados, no entanto, não é possível afirmar que o Sistema Tributário Nacional cria tributos.

Pois, a Constituição Federal de 1988 outorga poderes à União, Estados, Municípios e ao Distrito Federal para instituírem tributos, geralmente, através de leis ordinárias, todavia, destaca-se que em casos específicos, os tributos podem ser instituídos tanto por leis complementares como por Medidas Provisórias.

### COMPETÊNCIAS E ESPÉCIES TRIBUTÁRIAS

Inicialmente, antes de aprofundar o tema sobre competências e espécies tributárias, é válido destacar que tributo é toda prestação pecuniária que é arrecadada pelo Estado com o intuito de suprir os gastos públicos, seja em moeda ou em valor que nela seja possível exprimir, desde que ela não tenha sido fruto de uma sanção de ato ilegal e que ela tenha sido instituída em lei, além disso, a sua cobrança deve ser por meio de uma atividade administrativa vinculada (BRASIL, 1966).

Partindo-se do entendimento quanto ao conceito de tributo, é possível afirmar que o Código Tributário Nacional em seu artigo 5º, do ano de 1966, prevê apenas três espécies de tributos, cujo são elas: Impostos, Taxas e Contribuições de Melhoria. Ora, com este entendimento, percebe-se que a premissa de respeito do CTN à Constituição Federal de 1988 é verdadeira, visto que, na carta magna também é possível encontrar essas mesmas espécies tributárias expostas em seu texto, especificamente no art. 145, CF. No entanto, a Constituição Federal de 1988 adota mais duas espécies



## RECIMA21 - REVISTA CIENTÍFICA MULTIDISCIPLINAR ISSN 2675-6218

INCOMPATIBILIDADE DE EXIGÊNCIA NO CEPOM E A BITRIBUTAÇÃO DO ISSQN  
João Victor Rodrigues Veloso, Carlos Henrique Almeida Ferreira, Daniel Ferreira Marim

de tributos além das supramencionadas que são adotadas pelo CTN, são elas: Empréstimos Compulsórios e as Contribuições, em que ambas possuem sua regulamentação na própria CF.

Assim, é possível visualizar que o CTN adotava em 1966 a teoria tripartida, visto que, classifica as espécies tributárias em apenas três, no entanto, o STF adota a teoria pentapartida, em que além das três espécies já supramencionadas, acrescenta em seu rol, também as contribuições e o empréstimo compulsório (MINARDI, 2022).

Acrescenta-se ainda que apesar de estarem intimamente ligadas, às espécies tributárias possuem conceitos diferentes, pois as taxas que possuem previsão legal tanto no CTN como na CF, está ligada diretamente a uma contraprestação do Estado, ou seja, o Estado ao disponibilizar um serviço que seja específico e divisível, poderá cobrar taxas por aquele serviço oferecido, mesmo que o consumidor não utilize o serviço, pois, apenas a sua potencial utilização já configura a possibilidade de cobrança das taxas, devido ao exercício do poder de polícia por parte dos entes.

Ademais, ressalta-se que ao tratar sobre serviço público específico e divisível, é possível afirmar que é caracterizado o serviço específico quando for possível visualizar o serviço prestado, enquanto, serviço divisível é aquele cujo é possível quantificar o serviço.

Além disso, outra espécie tributária de suma importância são os impostos, que possuem conceito definido no art. 16 do CTN, em que imposto é aquele tributo que sua obrigação tem no fato gerador, uma situação que é independente de qualquer atividade estatal específica que é relativa ao contribuinte.

Ademais, as contribuições de melhoria nada mais são do que tributos pagos pelo contribuinte em que seu fato gerador ocorre quando o Estado realiza uma melhoria em uma região, e essa melhoria acaba resultando na valorização de um imóvel, dessa forma, o Estado cobra essa contribuição de melhoria devido à valorização do imóvel que se deu diretamente pela obra pública realizada.

Diante do exposto sobre o conceito e as espécies de tributos, é possível partir para as competências tributárias, em que, a competência tributária é a habilitação ou faculdade potencial de que a Constituição Federal vai conferir aos entes para criarem os tributos por meio de leis (CARRAZZA, 2009).

Por consequência, o Código Tributário Nacional prevê em seu art. 7º que a competência tributária não poderá ser delegada, ressaltando as exceções quanto à possibilidade de delegar quando houver a arrecadação e fiscalização de tributos. Outrossim, é possível afirmar que a competência tributária goza de indelegabilidade, facultatividade, inaducabilidade, inalterabilidade e irrenunciabilidade (BRASIL, 1966).

Inicialmente, a competência tributária é indelegável, vide o exposto no art. 7º do CTN, conforme supramencionado, paralelamente à afirmação de que a competência seria indelegável, é possível afirmar que os entes devem instituir tributos, devido à Lei de Responsabilidade Fiscal de 2000.

Com isso, é possível afirmar que a facultatividade consiste na possibilidade de que as pessoas políticas sejam até mesmo livres para que gozem do seu uso ou não (CARRAZZA, 2007).

Acrescentando-se, quanto a inalterabilidade, significa afirmar que a competência tributária só poderá sofrer alterações por meio de emendas constitucionais (BRASIL, 1966).



## RECIMA21 - REVISTA CIENTÍFICA MULTIDISCIPLINAR ISSN 2675-6218

INCOMPATIBILIDADE DE EXIGÊNCIA NO CEPOM E A BITRIBUTAÇÃO DO ISSQN  
João Victor Rodrigues Veloso, Carlos Henrique Almeida Ferreira, Daniel Ferreira Marim

Dessa forma, segundo Carrazza (1997), “A competência tributária esgota-se na lei. Depois que esta for editada, não há falar mais em competência tributária [direito de criar o tributo], mas, somente, em capacidade tributária ativa [direito de arrecadá-lo, após a ocorrência do fato imponible]. Temos, pois, que a competência tributária, uma vez exercida, desaparece, cedendo passo à capacidade tributária ativa. A partir deste momento, não existe mais relação de poder, senão relação jurídica de caráter obrigacional e relações administrativas e processuais, cujo propósito é a reafirmação da vontade da lei nos casos concretos.”

### OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS

As obrigações tributárias expostas no CTN, podem ser principais ou acessórias. Com isso, é importante destacar a diferenciação de cada uma delas, pois em alguns casos específicos, o descumprimento de uma obrigação acessória pode trazer uma obrigação principal.

Inicialmente, as obrigações principais têm como foco e objeto principal, o pagamento do tributo ou até mesmo da penalidade pecuniária imposta ao contribuinte. Assim, o CTN em seu art. 113, § 1º, prevê que a obrigação tributária principal vai surgir exatamente com a ocorrência do fato gerador, em que, o contribuinte deverá pagar quantia certa, e com isso, quando ocorre este pagamento, o crédito tributário que havia sido constituído será extinto (BRASIL, 1966).

Ademais, as obrigações tributárias acessórias são aquelas cuja sua origem é decorrente da legislação tributária vigente, em que essa legislação pode informar a prestação de alguns serviços, seja uma prestação positiva, seja uma negativa.

Dessa forma, vale destacar que quando o contribuinte não cumpre a obrigação tributária acessória, há a possibilidade de que esse descumprimento traga uma obrigação principal ao contribuinte, desencadeando assim, o pagamento de um tributo ou até mesmo o pagamento de uma penalidade, como as multas.

Com isso, visualizado o conceito de obrigações tributárias principais e acessórias, é importante destacar que nas obrigações tributárias existem os sujeitos ativos e passivos.

O sujeito ativo é aquela pessoa jurídica que possui o direito de exigir o cumprimento da obrigação, ou seja, é a pessoa jurídica que goza de competência tributária, assim, geralmente, o sujeito ativo será na maioria dos casos, o ente federativo, a autarquia ou pessoa jurídica de direito público que goze de capacidade tributária.

Por outro lado, o sujeito passivo é aquela pessoa obrigada a cumprir o exposto na obrigação, se for o sujeito passivo de uma obrigação principal, ele tem o dever de realizar o pagamento do tributo ou da penalidade pecuniária. No Código Tributário Nacional, é possível visualizar a diferenciação quanto ao contribuinte da obrigação e o responsável por ela, pois, apesar de similares, possuem conceitos diferentes.

Assim, é de suma importância trazer à tona os conceitos estabelecidos no art. 121, I, II do CTN, em que o contribuinte é aquele que possui uma relação pessoal e direta com a situação que constituiu o fato gerador. Acrescenta-se ainda que responsável tributário é aquele que mesmo quando não for



## RECIMA21 - REVISTA CIENTÍFICA MULTIDISCIPLINAR ISSN 2675-6218

INCOMPATIBILIDADE DE EXIGÊNCIA NO CEPOM E A BITRIBUTAÇÃO DO ISSQN  
João Victor Rodrigues Veloso, Carlos Henrique Almeida Ferreira, Daniel Ferreira Marim

revestido da condição de contribuinte, sua obrigação é decorrente de disposição expressamente prevista na lei (BRASIL, 1966).

Nesse caso, é possível trazer como exemplo a situação de quando uma criança é proprietária de um imóvel localizado na zona urbana de uma cidade que esteja sujeita a cobrança de IPTU, no presente caso, é possível afirmar que a criança é o contribuinte, pois ela é a proprietária de um imóvel urbano passivo de cobrança do IPTU, no entanto, os seus pais ou quem possuir sua guarda, serão os responsáveis de terceiros pelo pagamento do tributo.

### PRINCÍPIOS TRIBUTÁRIOS

Os princípios tributários vão guiar e fundamentar a instituição e cobrança dos tributos. Apesar de existirem inúmeros princípios tributários, vale destacar os principais princípios que estão sempre em evidência nos casos concretos no mundo jurídico, como o princípio da legalidade, em que encontra-se no art. 150, I, da Constituição Federal, em que expõe que nenhum tributo deverá ser instituído ou aumentado, se não for através de lei, com isso, a lei deve possuir todos os requisitos necessários para que seja possível a instituição ou majoração daquele tributo em pauta (BRASIL, 1988).

Fazendo um paralelo ao princípio da legalidade, pode-se citar o princípio da isonomia e o princípio da capacidade contributiva, cujo ambos estão intimamente ligados. Pois, o princípio da isonomia trata sobre adequar o tratamento aos contribuintes de forma com que todos estejam de forma igualitária e sem diferenciação, assim, este princípio está ligado ao princípio da capacidade contributiva porque este prevê justamente que os contribuintes deverão ter sua carga de tributos proporcionais a sua capacidade tributária, ou seja, os contribuintes que possuem um maior poder aquisitivo poderão ter uma carga tributária maior do que o contribuinte que não possui quase nenhum poder aquisitivo, dessa forma, é possível afirmar que os entes quando forem exigir o pagamento das despesas públicas, deve-se ter um olhar voltado a capacidade econômica, de forma que os contribuintes que gozem de maior capacidade financeira possam contribuir de forma progressiva maior quando comparados àqueles que possuem menor riqueza (PAULSEN, 2022).

Além disso, o princípio do não confisco previsto no art. 150, IV da Constituição Federal de 1988, prevê que o tributo não poderá impedir ou até mesmo inviabilizar o direito da propriedade, ou seja, a tributação não pode ser tão alta de modo com que o próprio sujeito não consiga manter a sua propriedade (BRASIL, 1988).

Ademais, outro princípio bastante destacado e com previsão no mesmo artigo supramencionado, é o princípio da anterioridade, no qual, é possível afirmar que através deste princípio, ocorre uma imposição quanto a existência de um prazo no intervalo de tempo entre a lei que instituiu ou majorou o tributo até o início de sua vigência. Dessa forma, é possível visualizar que quando se trata do prazo do princípio da anterioridade, este pode variar de 90 (noventa) dias até o prazo de 01 (um) ano dependendo de qual tributo foi instituído ou majorado (SCHOUERI, 2022).



## RECIMA21 - REVISTA CIENTÍFICA MULTIDISCIPLINAR ISSN 2675-6218

INCOMPATIBILIDADE DE EXIGÊNCIA NO CEPOM E A BITRIBUTAÇÃO DO ISSQN  
João Victor Rodrigues Veloso, Carlos Henrique Almeida Ferreira, Daniel Ferreira Marim

### IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA – ISSQN

O imposto sobre serviços de qualquer natureza (ISSQN) é um tributo brasileiro regulamentado, em âmbito federal, pela Lei complementar nº 116/2003 e de competência dos municípios e do Distrito Federal. Tal tributação tem como fato gerador a prestação de serviços de qualquer natureza, sejam eles prestados por empresa ou por profissional autônomo, desde que listados na referida lei complementar, sendo mister salientar que, como tributo municipal, ele é regulamentado pelos próprios municípios em seus códigos tributários dentro dos limites traçados pela LC nº 116/2003 (BRASIL, 2003).

Vale destacar que para o serviço ter a incidência do ISSQN, ele deve estar presente na lista de serviços previstos na LC nº 116/03, pois, aqueles serviços que não se encontram nesta lista, provavelmente terão a incidência de outro imposto que é de suma importância para o ordenamento jurídico, trata-se do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual, municipal e de comunicação, conhecido simplesmente como ICMS, cujo é de competência dos Estados e do Distrito Federal.

Cabe ressaltar, que a incidência do referido imposto possui suas particularidades, como pode se prever no art. 3º da LC nº 116/03. Em regra, o imposto será devido onde fica o estabelecimento do prestador, no entanto, caso ele não possua estabelecimento, poderá ser devido no domicílio do mesmo, ressalvando-se algumas hipóteses previstas no artigo supramencionado (BRASIL, 2003).

Dessa forma, o conceito de prestadores e tomadores de serviços estão intimamente ligados, principalmente porque são os sujeitos da relação do serviço realizado. Com isso, é possível afirmar que o prestador de serviço é o contribuinte cujo disponibiliza o seu serviço, ou seja, aquele que está prestando o serviço, enquanto aquele que contrata e faz gozo do serviço oferecido, é denominado de tomador.

Paralelamente, ao conceito de prestadores e tomadores, muitas vezes dá-se início ao conflito de competência justamente na divergência de qual município será o competente para poder cobrar o imposto sobre serviços de qualquer natureza, em que, entra em pauta se a competência para realizar a cobrança do referido imposto é o município cujo está localizado o estabelecimento do prestador ou o local onde se encontra o tomador.

Neste sentido, a complexidade do conflito de competência se inicia quando dois municípios se consideram competentes para realizar o recolhimento do imposto, decorrente do mesmo fato gerador, porém, a cobrança do mesmo imposto não pode ser feita por dois sujeitos ativos.

Nessa linha de pensamento, é pertinente a dúvida quanto à base de cálculo e a alíquota a ser aplicada no serviço, em que, nos termos do art. 7º da LC nº 116/03, a base de cálculo que deverá ser utilizada para fins de apuração do imposto, é o valor do serviço realizado (BRASIL, 2003).

Acrescentando-se ainda que a alíquota a ser aplicada, varia conforme qual seja o serviço prestado, pois, o art. 8º e 8º-A, ambos da LC nº 116/03, preveem que a alíquota mínima será de 2% enquanto a alíquota máxima será de 5%.



## RECIMA21 - REVISTA CIENTÍFICA MULTIDISCIPLINAR ISSN 2675-6218

INCOMPATIBILIDADE DE EXIGÊNCIA NO CEPOM E A BITRIBUTAÇÃO DO ISSQN  
João Victor Rodrigues Veloso, Carlos Henrique Almeida Ferreira, Daniel Ferreira Marim

### CEPOM e o RECURSO EXTRAORDINÁRIO 1.167.509

É de suma importância demonstrar o surgimento desse Cadastro de Empresas Prestadoras de Serviços de Outros Municípios (CEPOM). O cadastro iniciou-se por iniciativa do município de São Paulo, onde ele foi criado no intuito de combater a prática de migração de alteração de endereço de empresas, por meio da Lei nº 14.042/2005.

A deriva de toda a fundamentação supramencionada, ao realizar uma análise do Recurso Extraordinário 1.167.509, é possível visualizar a sua grande relevância, tanto no âmbito social, ao considerar que a população geral será o maior beneficiado com a redução dos preços em face da diminuição dos tributos, como no âmbito jurídico e empresarial.

Assim, cabe ressaltar que o acórdão proferido no recurso extraordinário supramencionado teve como ponto de partida, a exigência por parte do município de São Paulo - SP, de que aqueles prestadores de serviços que possuem seu estabelecimento fora do município, deveriam fazer um cadastro junto ao CEPOM de São Paulo, sob pena de retenção do ISSQN por parte do tomador, quando ele não cumprisse a obrigação acessória.

Assim sendo, foi a partir desse Recurso Extraordinário interposto pelo Sindicato das Empresas de Processamento de Dados e Serviços de Informática do Estado de São Paulo - SEPROSP, que o STF entendeu pela incompatibilidade com a nossa carta magna de 1988, e a retenção do ISSQN na fonte como medida “coercitiva” pelo não cumprimento da obrigação de cadastro junto ao CEPOM por parte de empresas prestadoras de serviço situadas em outros municípios.

Consequentemente, essa possibilidade de bitributação foi afastada, visto que, em nosso ordenamento jurídico, a bitributação é vedada, razão pela qual uma situação fática só poderia ser tributada por um único ente, que é apontado de forma expressa em nossa Constituição Federal (COSTA, 2022).

No entanto, é válido evidenciar que existem exceções à bitributação, cuja previsão encontra-se somente em dois casos específicos, são eles: quando houver um caso iminente de guerra e a hipótese quanto a bitributação internacional.

Apesar das alegações do município de São Paulo, de que tal “punição” teria o condão de apenas proteger o interesse local municipal, bem como de impedir, possível evasão fiscal por parte de prestadores que eventualmente inscrevem suas sedes em municípios com alíquotas menores, mas que, efetivamente prestam serviços em localidades com alíquota maior, o Supremo entendeu que ainda assim, não pode o poder público municipal violar a competência da União, estabelecida pela CF, de lançar normas gerais, tal como o fez ao editar a LC nº 116/2003, onde, inequivocamente, estabeleceu como competente para recolher o ISSQN o município em que encontra-se localizada a sede ou residência do prestador. Outrossim, houve afastamento do interesse local e o consequente reconhecimento da incompatibilidade da norma com a Constituição Federal de 1988.

Posto isto, verifica-se que a bitributação se tornou ineficaz em muitos municípios, pois quando o Supremo Tribunal Federal fixou que se torna incompatível em relação a Constituição Federal de 1988, as disposições legais estabelecem a obrigatoriedade de cadastro das empresas no CEPOM.



## RECIMA21 - REVISTA CIENTÍFICA MULTIDISCIPLINAR ISSN 2675-6218

INCOMPATIBILIDADE DE EXIGÊNCIA NO CEPOM E A BITRIBUTAÇÃO DO ISSQN  
João Victor Rodrigues Veloso, Carlos Henrique Almeida Ferreira, Daniel Ferreira Marim

Assim, gerou-se um importante contexto em relação às empresas, que agora não deverão recolher o tributo sobre um mesmo fato gerador duas vezes, fazendo assim com que as empresas tenham um certo alívio financeiro e que dependendo do caso concreto, as empresas poderão buscar a possibilidade de restituição dos valores que foram muitas vezes retidos pelo tomador (ALEXANDRE, 2017).

Diante do exposto, percebe-se que a decisão possui caráter *inter partes* ou seja, ela possui em regra, eficácia somente para as partes envolvidas no processo, não aplicando-se a terceiros. No entanto, a possibilidade de ocorrer a aplicação dos efeitos *erga omnes* já não é mais tão distante da realidade, pois esse caráter retrata justamente a eficácia para todos, isto é, quando houver a declaração de que a decisão terá efeito *erga omnes*, haverá a certeza de que os efeitos daquela decisão se aplicarão a todos, inclusive quem não participa do processo (LENZA, 2021).

### ANÁLISE DA DECISÃO DO RE 1.167.509

Diante do improvimento do recurso, perante o Tribunal de Justiça de São Paulo, o Sindicato das Empresas de Processamento de Dados e Serviços de Informática do Estado de São Paulo – SEPROSP, elevou o debate ao nível da suprema corte, que formou acórdão marcado por suave divergência de entendimento no que tange ao interesse local municipal, divergência essa encabeçada pelos votos do relator, o então ministro Marco Aurélio, que defendeu a incompatibilidade da norma municipal que institui retenção de ISSQN na fonte em razão de não inscrição do prestador em cadastro no município e do ministro Alexandre de Moraes, que votou pela compatibilidade da norma ao reconhecer que o município estaria atuando em defesa de seu interesse local.

Por oito votos a três, o colegiado do Supremo Tribunal Federal firmou o seguinte entendimento sobre a matéria:

“Declarar incompatível com a Constituição Federal a obrigatoriedade de cadastro, em órgão da Administração local, instituída pelo Município de São Paulo em desfavor de prestadores de serviços estabelecidos fora da respectiva área, imputada ao tomador a retenção do Imposto Sobre Serviços – ISS quando descumprida a obrigação acessória, assentada a inconstitucionalidade do artigo 9º, cabeça e § 2º, da Lei nº 13.701/2003, com a redação decorrente da Lei nº 14.042/2001. “É incompatível com a Constituição Federal disposição normativa a prever a obrigatoriedade de cadastro, em órgão da Administração municipal, de prestador de serviços não estabelecido no território do Município e imposição ao tomador da retenção do Imposto Sobre Serviços – ISS quando descumprida a obrigação acessória”, nos termos do voto do relator e por maioria, em sessão virtual, realizada de 19 a 26 de fevereiro de 2021, presidida pelo Ministro Luiz Fux, na conformidade da ata do julgamento e das respectivas notas taquigráficas.”

### VOTOS FAVORÁVEIS

O Ministro Marco Aurélio, relator do Recurso Extraordinário, votou pela declaração de incompatibilidade com a Constituição Federal, a obrigatoriedade criada pela lei do Município de São Paulo contra empresas prestadoras de serviço sediadas fora do seu território, ao impor ao tomador do serviço que retenha na fonte o ISSQN quando descumprida a obrigação de cadastro em órgão local por parte do prestador, sustentando sua fundamentação nas seguintes teses quanto a lei local: Descabimento da alegação de combate a evasão fiscal como justificativa de criação da obrigação;



## RECIMA21 - REVISTA CIENTÍFICA MULTIDISCIPLINAR ISSN 2675-6218

INCOMPATIBILIDADE DE EXIGÊNCIA NO CEPOM E A BITRIBUTAÇÃO DO ISSQN  
João Victor Rodrigues Veloso, Carlos Henrique Almeida Ferreira, Daniel Ferreira Marim

Endosso ao tratamento diferenciado; Competência privativa da União para legislar sobre normas gerais tributárias e Imprecisão quanto ao sujeito ativo.

Com isso, vale destacar a ementa do voto do ilustre ministro Marco Aurélio:

“É incompatível com a Constituição Federal disposição normativa a prever a obrigatoriedade de cadastro, em órgão da Administração municipal, de prestador de serviços não estabelecido no território do Município e imposição ao tomador da retenção do Imposto Sobre Serviços – ISS quando descumprida a obrigação acessória.”

Levando-se em consideração quanto ao descabimento da alegação de combate à evasão fiscal, ainda quanto a questão tributária, entendendo-se aqui a arrecadação de tributos, seja de suma importância para o organismo estatal, não condiz com o estado democrático de direito que o interesse fiscal atravesse o delineado traçado pela Constituição Federal juntamente as normas infraconstitucionais, nesse sentido, não haveria possibilidade do ente municipal que não faz parte da relação jurídico tributária criar encargos.

Na mesma lógica, se no caso concreto não há competência para instituir a cobrança (obrigação primária) pelo fisco municipal, na forma do artigo 3º da LC nº 116/2003, também não há que se falar em competência para criar obrigação acessória (BRASIL, 2003).

Anteposto, especificamente as supostas ofensas à constituição (cumprindo salientar que o relator desqualificou a mera ofensa reflexa), lei municipal que institua obrigação de cadastro para empresas sediadas fora de sua área territorial estaria diretamente indo de encontro ao disposto no art. 152 da Carta Magna, que transparentemente veda o tratamento diferenciado em razão da procedência do serviço e no mesmo barco despeito o art. 146 que confere ao legislador complementar (e somente a este) o “poder” de uniformizar o tratamento e evitar disputas fiscais através da instituição de normas gerais em matéria de direito tributário (BRASIL, 1988).

Neste entendimento, levando-se em consideração a imprescindibilidade da norma complementar para a definição dos tributos e seus contribuintes, não poderia o ente municipal transferir a condição de sujeito passivo da obrigação tributária da pessoa do prestador de serviço para o tomador, quando não cumprida a exigência de cadastramento, pela simples edição de lei local em clara assimetria com a lei de regência do ISSQN, resultando como produto de todo este imbróglio a imprecisão quanto ao sujeito ativo da obrigação. Adotaram este entendimento os ministros Edson Fachin, Ricardo Lewandowski, Gilmar Mendes, Rosa Weber, Luiz Fux, Nunes Marques e Roberto Barroso ao acompanharem o voto do relator, sem realizarem ressalvas.

### VOTOS DESFAVORÁVEIS

Por outro lado, a despeito desse entendimento, votou o Ministro Alexandre de Moraes, que teve seu voto acompanhado pelos ministros Dias Toffoli e Cármen Lúcia, ao pautar a sua fundamentação no reconhecimento do interesse local do município de São Paulo e o conseqüente enquadramento da imposição gerada pela normal local dentro dos limites do princípio da territorialidade.



## RECIMA21 - REVISTA CIENTÍFICA MULTIDISCIPLINAR ISSN 2675-6218

INCOMPATIBILIDADE DE EXIGÊNCIA NO CEPOM E A BITRIBUTAÇÃO DO ISSQN  
João Victor Rodrigues Veloso, Carlos Henrique Almeida Ferreira, Daniel Ferreira Marim

Passando para uma análise criteriosa da legislação de regência do ISSQN, especificamente sobre a transferência da obrigação do prestador para o tomador, o texto do caput do artigo 6º da LC nº 116/2003, aduz claramente sobre a possibilidade de o ente municipal transferir a responsabilidade para terceira pessoa diversa do contribuinte, desde que seja parte vinculada ao fato gerador, não se vislumbrando então ilegalidade na imposição ao tomador que retenha na fonte o valor do ISSQN (BRASIL, 2003).

Ainda na análise da lei complementar, o conceito de “estabelecimento do prestador” encontra-se descrito pelo artigo 4º:

“Considera-se estabelecimento prestador o local onde o contribuinte desenvolva a atividade de prestar serviços, de modo permanente ou temporário, e que configure unidade econômica ou profissional, sendo irrelevantes para caracterizá-lo as denominações de sede, filial, agência, posto de atendimento, sucursal, escritório de representação ou contato ou quaisquer outras que venham a ser utilizadas.”

Dessa forma, a lei considera como sede não o local onde está formalmente localizado o prestador, mas sim onde o serviço é efetivamente prestado, havendo então a competência para o ISSQN, bem como interesse local para fiscalizar a regularidade e a origem do estabelecimento por parte do município do tomador.

Nesse mesmo diapasão, restaria configurado o interesse local do fisco municipal e não vislumbrada a inconstitucionalidade apontada pela parte reclamante no que pese a violação do princípio da territorialidade, invasão da competência da união e inobservância da igualdade tributária. Assim sendo, o ministro Alexandre de Moraes votou pela constitucionalidade da lei municipal:

“I. É constitucional a lei municipal que estabelece a exigência de cadastramento dos prestadores de serviço não estabelecidos no território do respectivo município, mas que lá efetivamente prestam seus serviços.  
II. É constitucional a lei municipal que preveja a responsabilidade dos tomadores de serviços pela retenção do valor equivalente ao ISS, na hipótese de não cadastramento do prestador de serviço perante o Município.”

### MODULAÇÃO DE EFEITOS

A modulação de efeitos nada mais é que a limitação, pelo Supremo Tribunal Federal, dos efeitos de suas próprias decisões no que tange à eficácia temporal em que pese ao exercício do controle de constitucionalidade difuso ou concentrado nas ações alçadas à suprema corte, nesta feita, os julgados passam a ter efeito apenas prospectivos, não incorrendo efeitos retroativos a bem da segurança jurídica a depender do interesse social latente no tema discutido.

Com isso, segundo Montenegro Filho (2014), “O efeito suspensivo não diz respeito ao recurso em si, da sua efetiva utilização, mas ao efeito da decisão, que só pode ser executada se não for atacada pelo recurso adequado, até lá permanecendo em condição suspensiva”.

O Acórdão proferido pelo colegiado da corte gerou efeito de repercussão geral em face de ser essa a composição da lide presente no Tema 1.020 da Repercussão Geral, declarando inconstitucional que o ente municipal imponha cadastro a prestador de serviço situado fora do município sob pena de retenção do ISSQN na fonte, ou seja, o ISSQN recolhido pela pessoa do tomador, gerando inversão



## RECIMA21 - REVISTA CIENTÍFICA MULTIDISCIPLINAR ISSN 2675-6218

INCOMPATIBILIDADE DE EXIGÊNCIA NO CEPOM E A BITRIBUTAÇÃO DO ISSQN  
João Victor Rodrigues Veloso, Carlos Henrique Almeida Ferreira, Daniel Ferreira Marim

da competência tributária a invasão da competência da união que já editou norma geral em contrário por meio da LC nº 116/2003.

Todavia, na declaração da decisão o STF não realizou a modulação de efeitos, havendo então a retroatividade dos efeitos decisórios desde a edição da norma municipal incompatível com a constituição federal, nesta feita, a decisão pode ser aplicada a todos os demais municípios que imponham obrigação semelhante, não apenas o de São Paulo, que originou a escala do tema ao colegiado do supremo tribunal, cabendo inclusive a restituição dos valores pagos irregularmente ao respectivo fisco municipal.

Em que pese a ocorrência ou não da declaração formal do efeito *erga omnes* da decisão, esta ainda não foi feita pela suprema corte, portanto não possuindo efeitos automáticos senão para as partes envolvidas nos processo, todavia, como acima exposto, aqueles que se encontram em situação semelhante referente ao poder público municipal poderão, embasando-se na recente decisão, requerer judicialmente a suspensão da cobrança duplicada pela não inscrição em cadastro local uma vez que os juízes singulares ou tribunais de instância menor tenderão a seguir o novo entendimento proferido pelo Supremo Tribunal Federal.

Nesta feita, a decisão do STF denota um grande avanço para consolidação do entendimento jurisprudencial a respeito das complexas, e abundantes, legislações referentes aos fiscos municipais, que justamente pela massiva quantidade torna mais difícil o exercício do controle de constitucionalidade frente a possíveis irregularidades de caráter formal e/ou material.

### CONSIDERAÇÕES FINAIS

Diante do exposto, é perceptível a relevância do presente tema analisado perante os fatos ocorridos e o posicionamento do STF quanto à obrigatoriedade de cadastro do CEPOM. Além disso, percebe-se que a problemática da pesquisa foi respondida, de tal forma que expôs os argumentos tanto favoráveis como desfavoráveis utilizados pelo STF.

Assim, o recurso extraordinário teve acórdão proferido de forma procedente ao contribuinte, pois, verificou-se que diante da imprescindibilidade da norma complementar para a definição dos tributos e seus contribuintes, não poderia o ente municipal transferir a condição de sujeito passivo da obrigação tributária da pessoa do prestador de serviço para o tomador, quando não cumprida a exigência de cadastramento, pela simples edição de lei local em clara assimetria com a lei de regência do ISSQN.

Dessa forma, a pesquisa teve como objetivo geral realizar uma análise quanto aos argumentos que foram utilizados pelo Supremo Tribunal Federal para decidirem pela incompatibilidade da norma que prevê a obrigatoriedade de cadastro no CEPOM sob pena de retenção do ISSQN.

Assim sendo, observa-se que a pesquisa demonstrou os argumentos utilizados pela suprema corte, tanto os votos favoráveis como os votos desfavoráveis que foram utilizados para entenderem pela inconstitucionalidade da norma que prevê a exigência de cadastro no CEPOM.



## RECIMA21 - REVISTA CIENTÍFICA MULTIDISCIPLINAR ISSN 2675-6218

INCOMPATIBILIDADE DE EXIGÊNCIA NO CEPOM E A BITRIBUTAÇÃO DO ISSQN  
João Victor Rodrigues Veloso, Carlos Henrique Almeida Ferreira, Daniel Ferreira Marim

Acrescenta-se ainda que no Município de Teresina no Estado do Piauí, é possível visualizar a necessidade de inscrição no Cadastro Mercantil de Contribuintes, cujo sua inscrição é obrigatória para o recolhimento do ISSQN, conforme previsto no art. 55 da Lei Complementar nº 4.974 de 2016.

Deste modo, o tema analisado é relevante pois o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISSQN é de suma importância para a arrecadação municipal, e que ele ainda é alvo de indagações e debates quanto ao recolhimento do referido imposto.

Outrossim, é perceptível que a simples medida do município de São Paulo em tentar evitar a evasão fiscal realizada pelos contribuintes, ao instituir e exigir a regularização dos contribuintes junto ao Cadastro de Empresas Prestadoras de Serviços de Outros Municípios – CEPOM, causou um grande impacto, fazendo o tema sobre essa exigência de cadastro chegar até mesmo ao Supremo Tribunal Federal.

Diante desse cenário, visualiza-se que o acórdão proferido poderá ter um alcance ainda maior nos próximos anos como jurisprudência a ser utilizada, tendo em vista que apesar da decisão ter caráter *inter partes* os contribuintes de outros municípios que se encontrarem em situação idêntica, poderão buscar a tutela jurisdicional visando resguardar seus interesses e direitos utilizando-se do acórdão que foi proferido de forma acertada e respeitando a Constituição Federal de 1988, tendo em vista que o ente público municipal não poderá colocar essa ônus ao tomador apenas porque o prestador do serviço não realizou o cadastro junto ao CEPOM municipal.

### REFERÊNCIAS

ALEXANDRE, Ricardo. **Direito tributário**. 11. ed. Salvador: JusPodivm, 2017.

BRASIL. [Constituição (1988)]. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Presidência da República, [2022]. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicaocompilado.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm) Acesso em: 14 abr. 2022.

BRASIL. **Lei complementar de 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. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/lcp/lcp116.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp116.htm) Acesso em: 05 abr. 2022.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário 1167.509/SP** – São Paulo. ISS – prestação de serviços – sujeito ativo – obrigações acessórias – cadastramento – retenção – tomador dos serviços de município diverso inconstitucionalidade. Brasília: Supremo Tribunal Federal, 2021. Disponível em: <https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=755336200>

CARRAZZA, Roque Antonio. **Curso de direito constitucional tributário**. 9. ed. São Paulo: Malheiros, 1997, p. 288.

CARRAZZA, Roque Antônio. **Curso de direito constitucional tributário**. 23. ed. São Paulo: Malheiros, 2007.

CARRAZZA, Roque Antônio. **ICMS**. 13. ed. São Paulo: Malheiros, 2007.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. 8. ed. São Paulo: Saraiva, 1996.

COSTA, Regina. Helena. **Curso de Direito Tributário**. 12. ed. São Paulo: Saraiva Jur, 2022.

RECIMA21 - Ciências Exatas e da Terra, Sociais, da Saúde, Humanas e Engenharia/Tecnologia



**RECIMA21 - REVISTA CIENTÍFICA MULTIDISCIPLINAR**  
**ISSN 2675-6218**

INCOMPATIBILIDADE DE EXIGÊNCIA NO CEPOM E A BITRIBUTAÇÃO DO ISSQN  
João Victor Rodrigues Veloso, Carlos Henrique Almeida Ferreira, Daniel Ferreira Marim

HARADA, Kiyoshi. **Direito Financeiro e Tributário**. 27. ed. São Paulo: Atlas, 2018.

LENZA, Pedro. **Direito Constitucional Esquematizado**. 25. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2021.

MINARDI, Josiane. **Direito Tributário - 1ª e 2ª fases da OAB**. 14. ed. Salvador: JusPodivm, 2022.

MONTENEGRO FILHO, Misael. **Curso de direito processual civil, volume 2: teoria geral dos recursos, recursos em espécie e processo de execução**. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2014.

MORAES, Alexandre de. **Direito Constitucional**. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

PAULSEN, Leandro. **Curso de Direito Tributário Completo**. 13. ed. São Paulo: Saraiva, 2022. *E-book*.

SABBAG, Eduardo. **Manual de Direito Tributário**. 10. ed. São Paulo: Premier, 2009.

SCHOUERI, Luís Eduardo. **Direito Tributário**. 11. ed. São Paulo: Saraiva, 2022. *E-book*.