

CENTRO UNIVERSITÁRIO DE GOIÁS – UNIGOIÁS
SUPERVISÃO DA ÁREA DE PESQUISA CIENTÍFICA - SAPC
CURSO DE DIREITO

**CONFLITO DE COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA: A BITRIBUTAÇÃO E
INCIDÊNCIA DO ISSQN E ICMS.**

ORIENTANDA: ALINE GOMES DE OLIVEIRA
ORIENTADOR: PROF. DR. GUILHERME MARTINS T. BORGES

GOIÂNIA
Novembro/2024

ALINE GOMES DE OLIVEIRA

**CONFLITO DE COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA: A BITRIBUTAÇÃO E
INCIDÊNCIA DO ISSQN E ICMS.**

Trabalho final de curso apresentando e julgado como requisito para a obtenção do grau de
bacharelado no curso de Direito do Centro Universitário de Goiás – UNIGOIÁS na data de
___/___/___.

Prof. Dr. Guilherme Martins T. Borges
Centro Universitário de Goiás - UNIGOIÁS

Prof./Profa. Dr./Dra. M.e/M.a Esp. Nome do/a examinador/a
Instituição do/a Examinador/a

Prof./Profa. Dr./Dra. M.e/M.a Esp. Nome do/a examinador/a
Instituição do/a Examinador/a

CONFLITO DE COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA: A BITRIBUTAÇÃO E INCIDÊNCIA DO ISSQN E ICMS.

Aline Gomes de Oliveira¹

Orientador: Prof. Dr. Guilherme Martins T. Borges²

Resumo: O presente artigo científico visa apresentar uma análise das legislações do ISSQN e ICMS para entender a bitributação decorrente de conflitos de competência e incidência entre as legislações dos municípios com municípios, de municípios para estados e sua conformidade com as leis federais. Será falado sobre o conflito de bitributação, ou seja, dupla cobrança de tributo por municípios diferentes sobre o mesmo fato gerador analisando o local e a atividade de competência do imposto ISSQN, conforme legislação busca se discutir também o conflito de incidência entre os municípios e estados no que tange ao ICMS para entender a cobrança de tributo por municípios e estados sobre o mesmo fato gerador. Analisando conflitos de incidência e seus critérios necessários para não ocorrência de bitributação, de forma a estudar a problemática dos impostos ISSQN e ICMS, seus regramentos constitucionais, critérios materiais e leis instituidoras em âmbito nacional e local. Verificar o local de incidência do imposto ISSQN, os conflitos de competência com o ICMS e quais os critérios necessários para a não ocorrência de conflitos de competência. Estudar os tributos e o posicionamento nas resoluções dos conflitos da concordância ou não da doutrina e da existência ou não de dispositivos legais que corroborem com a tese jurisprudencial, objetivando a resolução dos conflitos. Foi utilizado uma metodologia de pesquisa bibliográfica em uma coleta e análise de dados das legislações e autores de relevância para o tema.

Palavras-chave: Tributos. Bitributação. ISSQN. ICMS

CONFLICT OF TAX COMPETENCY: DOUBLE TAXATION AND INCIDENCE OF ISSQN AND ICMS.

Abstract: This scientific article aims to present an analysis of the ISSQN and ICMS legislation to understand double taxation arising from conflicts of competence and incidence between the legislation of municipalities with municipalities and municipalities with states and their compliance with federal laws. Talking about the conflict of double taxation, that is, double collection of taxes by different municipalities on the same taxable event, analyzing the location and the activity within the jurisdiction of the ISSQN tax according to legislation, seeks to also discuss the conflict of incidence between municipalities and states in the regarding ICMS to understand the double collection of taxes by municipalities and states on the same taxable event. Analyzing incidence conflicts and their necessary criteria for the non-occurrence of double taxation, in order to study the problem of ISSQN and ICMS taxes, their constitutional rules, material criteria and establishing laws at national and local levels. It will be checking the place where the ISSQN tax is levied, the conflicts of jurisdiction with the ICMS and what criteria are necessary for the non-occurrence of conflicts of jurisdiction. He will study taxes and the position in resolving conflicts whether or not the doctrine agrees and the existence or not of legal provisions that corroborate the jurisprudential thesis aimed at resolving conflicts. A bibliographic research methodology was used to collect and analyze data from legislation and authors relevant to the topic.

Keywords: Taxes. Double taxation. ISSQN. ICMS

1 Discente do curso de Direito do Centro Universitário de Goiás – UNIGOIÁS, e-mail: aline-gomes1989@hotmail.com.

2 Prof. Dr. Guilherme Martins T. Borges – Professor Universitário no Centro Universitário de Goiás – UNIGOIÁS.

INTRODUÇÃO

Os tributos têm uma importância fundamental para a manutenção e desenvolvimento social e através deles que o Estado financia as ações governamentais na prática, buscando beneficiar a todos, assegurando os direitos básicos de cada cidadão previstos na Constituição Federal de 1988.

Com a criação da Constituição Federal, foi estabelecida a arrecadação de impostos disposto no artigo 25, onde foram concedidos poderes aos municípios, Distrito federal e Estados para cobrança de impostos que são tributos obrigatórios cobrados pelo governo em um valor pago pelo contribuinte para custear despesas administrativas do Estado, sendo que o não pagamento de impostos pode gerar multas e até punição legal.

Dentre esses impostos estão o Imposto Sobre Serviço de Qualquer Natureza (ISSQN), baseado na Lei Complementar nº 116/2003, de competência dos municípios e do Distrito Federal e tem como fato gerador a prestação de serviços. Conforme o artigo 3º dessa Lei, o serviço considera-se prestado e o imposto devido no local do estabelecimento prestador, ou, na falta deste, no domicílio do prestador, exceto nas hipóteses previstas nesse artigo, em que o imposto é devido no local da prestação do serviço.

Já o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) é um imposto estadual, ou seja, somente os governos dos estados e o Distrito Federal têm competência para instituí-lo, conforme determinou a Constituição Federal onde atribuiu competência tributária à União para criar uma lei geral sobre o ICMS, o que foi feito por meio da Lei Kandir. O ICMS e o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação sendo cobrado pela movimentação de mercadorias.

Visando aumentar a receita muitos municípios e estados diminuem a alíquota dos impostos para atrair empresas que buscam pagar menos impostos. Nessa busca por menor tributação as empresas de outros municípios e estados fazem a transferência de domicílio e passam a desenvolver suas atividades fora do seu município ou estado em que tem seu registro de domicílio, momento em que ocorrem divergências na interpretação da Lei nº 116/2003 com as leis de

cada município no que se refere a conflito de competência e entre um município e estado sobre o que se refere ao fato gerador do ICMS previsto na Lei Kandir.

A partir desse conflito de tributação as empresas muitas das vezes ficam sujeitas a uma dupla cobrança de tributos sobre o mesmo fato gerador, resultando em um prejuízo para as mesmas e gerando uma guerra de tributação entre municípios e de municípios com os estados. Esse fenômeno é conhecido como bitributação, ou seja, quando duas autoridades diferentes, igualmente competentes, mas exorbitando uma delas das atribuições que lhes são conferidas, decretam impostos que incidem, seja sob o mesmo título ou sob nome diferente, sobre a mesma matéria tributável, e importante ressaltar que não se confunde com o termo o “*bis in idem*” que é o ato do mesmo ente federativo tributar duplamente o mesmo fato gerador, que somente é permitido se autorizado constitucionalmente.

A ausência de legislação própria para os casos e divergências dos tribunais locais faz com que tribunais superiores tenham importante papel na resolução desses conflitos, tendo uma visão mais justa e coerente na aplicação de súmulas e julgamentos de repercussão geral para aplicação em todo país.

Neste trabalho pretende se analisar a problemática de forma completa através do estudo dos impostos ISSQN e ICMS, seus regramentos constitucionais, critérios materiais e leis instituidoras em âmbito nacional e local. Buscando analisar o local de incidência do imposto ISSQN, os conflitos de competência com o ICMS e quais os critérios necessários para a não ocorrência da bitributação, o conflito de competência entre Estados e Municípios e a posição dos tributos nas resoluções dos conflitos, a concordância ou não da doutrina e da existência ou não de dispositivos legais que colaborem com a tese jurisprudencial buscando a resolução dos conflitos. Esta pesquisa será realizada por meio de estudo bibliográfico, seguida de uma coleta e análise de dados feita nas legislações municipais e Federal, aplicada a incidência do ISSQN na dupla cobrança de tributo por municípios diferentes sobre o mesmo fato gerador utilizando métodos quantitativos e qualitativos.

1. A CADEIA TRIBUTÁRIA BRASILEIRA

1.1 CONCEITO

A tributação brasileira está prevista art. 3º, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, que instituiu o Código Tributário Nacional (CTN), onde o Tributo está definido como: “toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada média atividade administrativa plenamente vinculada.”

O tributo é uma forma de arrecadação de receita, por sua vez tem a função de subsidiar as ações governamentais da União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios. O poder de instituir e cobrar impostos está previsto no art. 145 do Sistema Tributário Nacional.

Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:

I - Impostos;

II - Taxas, em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição;

III - contribuição de melhoria, decorrente de obras públicas.

Os tributos são divididos em cinco espécies tributárias, sendo elas: os impostos, as taxas, contribuições de melhorias, empréstimos compulsórios e contribuições sociais. Onde a característica principal do imposto é ser desvinculado de qualquer atividade relacionada ao fato gerador, mas sim uma ação praticada pelo próprio contribuinte, independente da vontade dele.

As taxas são tributos vinculados, que tem como fato gerador uma atividade específica diretamente ligada ao contribuinte. Contribuição de Melhoria é um tributo vinculado em que o fato gerador é decorrente da valorização de imóveis relacionados às obras públicas. A Contribuição Social é um tipo de tributo de competência exclusiva da União. Já o Empréstimo Compulsório é um tributo de competência exclusiva da União, utilizado somente por situações específicas em que haja despesas decorrentes de guerra externa ou sua eminência e calamidades públicas.

Da mesma forma em que existe previsão legal para as cobranças de tributos existem também limitações ao Poder Público que estão previstos nos princípios tributários: da legalidade para instituir ou aumentar um imposto; proibição de tratamento desigual entre os contribuintes; irretroatividade da lei tributária, ou seja, proibição de cobranças de tributos em relação a fatos geradores anteriores à vigência da lei; o tributo não pode ser utilizado como confisco e proibição

de instituir impostos apenas esta espécie de tributos sobre certos bens e pessoas chamadas imunidades objetivas e subjetivas. A bitributação dentro de um contexto brasileiro é um obstáculo ao desenvolvimento (TORRES.2021).

1.2 APLICAÇÃO DOS TRIBUTOS

A aplicação da legislação tributária no Brasil sempre gera muitos debates, pois muito se fala em reformar profundamente um sistema tributário que pouco se conhece. Adentrando as discussões, verifica-se que cada vez mais espaço é dedicado a discutir quais seriam os impostos mais recomendados pela teoria ou organismos internacionais e quase nenhuma atenção é dada à administração tributária. No Brasil há pouco conhecimento da realidade tributária e menos ainda na sua administração e distribuição nos municípios e estados. Primeiro, há certo preconceito em acreditar que todo governo, mesmo de menor escala, deveria se autossustentar, o que não ocorre mesmo nos países mais desenvolvidos.

Ao Fisco cabe o dever da investigação para efetuar o lançamento do crédito tributário; no desempenho de suas atividades, ele deverá examinar as informações oferecidas pelo sujeito passivo para efetuar o referido lançamento, estando atrelado aos registros comerciais e fiscais como fonte de pesquisa, podendo se valer de outros meios para formar sua convicção.

A constituição do crédito tributário está vinculada a sua existência de fato, e deverá ser comprovada por aquele a quem cabe efetuar o lançamento tributário conforme previsto. A eficácia da ação fiscal está apoiada no poder coercitivo que o sujeito ativo detém para exigir o cumprimento da obrigação por parte do sujeito passivo. Contudo, a falta de apresentação de prova ou falha na elaboração do elemento comprobatório no procedimento investigatório, poderá vulnerar o ato por vício formal, conduzindo-o a nulidade.

Esta situação representa um risco à atividade de fiscalização, pois pode gerar o descrédito da ação fiscal em função do volume de processos considerados nulos, além de se constituir um curso legal para o adiamento da liquidação do crédito fiscal. Nas ações de fiscalização em empresas, onde há obrigatoriedade dos registros das operações em livros fiscais e comerciais próprios, o fisco deverá fazer uso das informações disponíveis como base para realização de suas atividades, evitando técnicas investigatórias questionáveis que permitam ao sujeito passivo se esvair dos efeitos do lançamento por questões meramente formais. Assim sendo, o procedimento fiscal deve ser feito com clareza, numa linguagem comum, que permita as partes fornecerem as

informações necessárias à autoridade julgadora para que esta forme seu juízo, permitindo ao acusado o direito ao contraditório.

1.3 BITRIBUTAÇÃO

A bitributação nada mais é que a incidência do mesmo imposto ou do mesmo fato gerador para cobrar impostos por entes diferentes, sendo ilegal perante a legislação tributária e diferente de *bis in idem* que é o ato do mesmo ente federativo tributar duplamente o mesmo fato gerador onde somente é permitido se autorizado constitucionalmente.

Sendo um dos maiores dos problemas para as empresas prestadoras de serviços, a bitributação acontece por não saberem para quem deve pagar o ISSQN quando prestam algum tipo de serviço que gere a incidência desse tributo. Em grande parte, as empresas pagam a mais do que deveriam pagar por falta de conhecimento tributário, falta de estrutura de legalização e acessibilidade dos municípios para com os contribuintes.

Nessas situações, algumas empresas tentam, sem sucesso, resolver a pendência no domínio administrativo municipal e, posteriormente, acabam tendo que mover ações judiciais para questionar em juízo a quem deve pagar o referido imposto, sendo penalizado por erro do município a mesma sofre bloqueios, exclusões fiscais e outras sanções até que se prove a ilegalidade da cobrança indevida.

2. ANÁLISE JURIDICA DO ISSQN E ICMS

2.1. IMPOSTO SOBRE SERVIÇO DE QUALQUER NATUREZA (ISSQN)

Criado com a Emenda Constitucional nº 18 de 1965, em seu artigo 15, o Imposto Sobre Serviço de Qualquer Natureza ou ISSQN, teve sua normatização no CTN, trazendo além das normas gerais do direito, a hipótese da incidência fiscal, e de quem deve se exigir o ISSQN. Assim como qualquer tributo sofreu alterações no decorrer da história para se adequar as mudanças da sociedade e da economia, dentre essas mudanças estão o Decreto – Lei nº 408/1968, Decreto – Lei nº 834/1969, Lei Complementar nº 22, de 09 de dezembro de 1974, Lei nº 7192 de 05 de junho de 194, Lei Complementar nº 56, de 15 de dezembro de 1987, Lei Complementar nº 100, de 22 de dezembro de 1999, e a Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003.

É importante ressaltar que a matéria legal tributária é dinâmica e sofre atualizações constantemente para se adaptar ao mercado e economia de forma a coibir as ilegalidades. A provisão legal do Imposto Sobre Serviço de Qualquer Natureza está no artigo 156 da Constituição Federal de 1988, onde dispõe que sua competência é dos Municípios e do Distrito Federal e sua incidência ocorre na prestação de serviços.

Art. 156. Compete aos Municípios instituir impostos sobre:

I - propriedade predial e territorial urbana;

II - transmissão "inter vivos", a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, por natureza ou acessão física, e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como cessão de direitos a sua aquisição;

III - serviços de qualquer natureza, não compreendidos no art. 155, II, definidos em lei complementar.

Sendo regido pela Lei Complementar nº 116/2003 tem como fato gerador do referido imposto, a prestação do serviço e sua base de cálculo do valor desse serviço, sendo o contribuinte o prestador do serviço. Sua alíquota está prevista na LC. nº 116/2003 variando entre 5% e 2% sobre a base de cálculo. Essa variação é de acordo com o tipo de serviço. Essa alíquota é calculada conforme o faturamento, forma de tributação e tipo de serviço prestado onde cada município tem a competência de instituir legislação própria, obedecendo aos critérios da LC. nº 116/2003.

2.1.1 Incidência e competência do ISSQN

De acordo com o artigo 3º, da LC. nº 116/2003, o serviço considera-se prestado e o imposto devido no local do estabelecimento do prestador, ou na falta deste, no domicílio do prestador, exceto nas hipóteses previstas nesse artigo, nos incisos de I a XXII, em que o imposto é devido no local da prestação do serviço.

No artigo 4º da LC. nº 116/2003 estabelece sobre o local do prestador:

Art. 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-los as denominações de sede, filial, agências, posto de atendimento, sucursal, escritório de representação ou contato ou quaisquer outras que venham a ser utilizadas.

Assim cada município deve instituir o imposto conforme legislação cumprindo com os princípios básicos apoiados pela boa fé.

2.1.2 Local de recolhimento do ISSQN - Conflitos de Competência

O cumprimento rigoroso de todos os critérios estabelecidos pela LC. nº116/2003 e o que garante a lisura e evita conflito de competência do imposto que 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.

Ou seja, tanto o município de domicílio quanto o que recebeu o serviço querem cobrar o recolhimento do ISSQN de um mesmo serviço sendo um passivo e outro ativo gerando lide entre as partes e consequentemente a bitributação do imposto.

De acordo com LC. nº 116/2003, no artigo 3º, o imposto sempre será devido no local da execução do serviço, sendo indiferente o local do domicílio do prestador. Caso o serviço não esteja enquadrado nos incisos do artigo 3º, o imposto é devido no local de domicílio do prestador.

Devido à falta de observância dos municípios ao criar a legislação que rege sobre esse imposto, temos municípios que estão em desacordo com a LC. nº 116/2003, fazendo com que a obrigação tributária possa ser exigida por dois municípios, tanto do prestador, como do tomador de serviço.

Dessa forma, o recolhimento do imposto é feito pelo prestador e pelo tomador de serviço, sendo que conforme LC. nº 116/2003 o recolhimento do imposto é devido ao município de domicílio do prestador. Ocorre também o fato de o município não prever a tributação de serviços que deveria ser tributado e esse imposto ser pago para outro município ou não ser recolhido devido à falta de legislação que obrigue o recolhimento, tendo o município omissos as suas obrigações de tributar. Entende-se que a competência para a instituição e cobrança do ISSQN deve ser analisada à luz do local onde se considera prestado o serviço (MELO,2018).

2.2 IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIA, SOBRE PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE INTERESTADUAL E INTERMUNICIPAL E DE COMUNICAÇÃO (ICMS)

Iniciado pela Constituição Federal de 1934, como Imposto sobre Vendas e Consignações (IVC) com incidência em todas as etapas da comercialização de um produto tendo como base o valor integral. Logo após na Emenda Constitucional 18, de 01 de dezembro de 1965, surge como Imposto sobre Circulação de Mercadorias (ICM), onde o pagamento do ICM era feito sobre o valor agregado. Mais a frente, com a Constituição Federal de 1988 surgiu como ICMS

imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual, intermunicipal e de comunicação. Hoje regulamentado pela Lei Complementar nº 87/1996 chamada “Lei Kandir”, sendo alterada posteriormente pelas Leis Complementares nº 92/1997, 99/1999, 102/2000 e 114/2002 e outras atualizações constantes.

O ICMS foi a unificação de 6 impostos existentes na Constituição Federal de 1967, que eram: Imposto sobre circulação de mercadorias; Imposto único sobre minerais; Imposto único sobre combustíveis líquidos e gasosos; Imposto único sobre energia elétrica; Imposto sobre transportes; Imposto sobre comunicações. Isso fez com que essa tributação se tornasse a mais complexa porém tributada de forma mais simples.

A Lei nº 5.172/66 ou Código Tributário Nacional (CTN) define tributo como toda prestação pecuniária compulsória, em moeda, ou cujo valor nela se possa exprimir, que não se constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada, evidenciando a obrigatoriedade de pagar o tributo fundamentado na supremacia do interesse público.

2.2.1 Incidência e competência do ICMS

O ICMS é de competência dos Estados e do Distrito Federal a sua regulamentação constitucional está prevista na Lei Complementar nº 87/1996 ou “Lei Kandir”, onde tem sua incidência prevista:

- I – da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;
 - II – do fornecimento de alimentação, bebidas e outras mercadorias por qualquer estabelecimento;
 - ...
 - IX – Operações de qualquer natureza de que decorra a transferência de bens móveis salvados de sinistro para companhias seguradoras.
- Equipara-se às operações de que trata o item II a saída de mercadoria realizada com o fim específico de exportação para o exterior, destinada a:
- a) empresa comercial exportadora, inclusive tradings ou outro estabelecimento da mesma empresa;
 - b) armazém alfandegado ou entreposto aduaneiro.

O ICMS é cobrado quando ocorre o fato gerador que seria a saída da mercadoria ou venda e serviços de comunicação, sendo especificada as operações em seu documento fiscal.

2.2.2 Fato gerador do ICMS: Conflito de incidência

Os impostos de ICMS e ISS geram conflito de incidência em operações chamadas mistas onde temos serviços com aplicação de mercadorias, que envolvem o comércio de bens com prestação de serviço e criam dúvida a respeito de qual tributo deve ser pago. A lista de serviços no qual incide o ISS previsto na LC nº 116/2003 amenizou para os municípios a dúvida sobre competência tributária, pois não comporta a incidência do ICMS nos serviços taxados nesta lei, ainda que sua prestação envolva o fornecimento de mercadorias.

Mas no fornecimento de mercadorias com prestação de serviços não especificados na lista da Lei Complementar nº 116/03, fica sujeito, exclusivamente ao ICMS, assim a base de cálculo do ICMS vem sobre o valor da soma da operação, ou seja, serviço mais mercadoria, sem falar que o ICMS ainda incide sobre alguns serviços prestados.

3. A BITRIBUTAÇÃO DO ISSQN E ICMS DIANTE DAS JURISPRUDENCIAS, DOUTRINAS E REFORMA TRIBUTÁRIA.

3.1 BITRIBUTAÇÃO DO ISSQN

A competência e o poder que compete ao órgão majorar sobre determinado tributo, quando dois municípios se consideram competentes para realizar o recolhimento do imposto devido pelo mesmo fato gerador temos um conflito de competência entre municípios, essa dupla cobrança tem o nome de bitributação que é ilegal perante o Código Tributário Nacional.

Em geral a bitributação acontece em operações realizadas fora do município de domicílio do prestador. No artigo 3º, da LC 116/2003, determina o critério para que os municípios regulem a obrigação tributária, para evitar o conflito de competência. Deve ser observada a atividade exercida pelo prestador, pois caso o serviço se enquadre nos incisos do artigo 3º, da LC 116/2003, o imposto sempre será devido no local da execução do serviço, sendo indiferente o local do domicílio do prestador. Caso o serviço não esteja enquadrado nos incisos do artigo 3º, o imposto é devido no local de domicílio do prestador (PADILHA, 2015).

O ISSQN é um dos impostos que mais gera arrecadação para os municípios pois ela é feita mensalmente pelas empresas onde sua alíquota é definida de acordo com atividade e o tipo de regime tributário que a empresa se enquadra, essa alíquota incide sobre o valor faturado nas notas mensalmente resultado o valor a ser recolhido pelo contribuinte, a não em casos previstos em lei onde deve se fazer a retenção antecipada do imposto que deve ser discriminado na nota

fiscal, todos os procedimentos devem ser feitos de forma coibir qualquer possibilidade de entendimento ambíguo.

Porém, em alguns municípios tem sua legislação tributária em desacordo com LC. nº 116/2003, conflitando a cobrança do imposto com outro município, sendo um exemplo a situação do município de Itajaí, que exige o recolhimento do ISSQN para o município de Itajaí, por alguns códigos de serviços, que não constam no artigo 3º da LC. nº 116/2003. O artigo 8º da Lei Complementar nº 29 de 9 de dezembro de 2003, do município de Itajaí – SC abaixo:

8 Art. 8º. São responsáveis pelo pagamento do Imposto sobre Serviço de Qualquer Natureza – ISS, desde que estabelecidos no Município de Itajaí, devendo reter na fonte o seu valor: I – os tomadores ou intermediários de serviços provenientes do exterior do País ou cuja prestação se tenha iniciado no exterior do País; II – as pessoas jurídicas ou equiparadas, de direito público ou privado, ainda que imunes ou isentas, quando tomarem ou intermediarem os serviços: (Redação dada pela Lei Complementar nº 177/2010) descritos nos subitens 3.04, 7.02, 7.04, 7.05, 7.09, 7.10, 7.12, 7.14, 7.15, 7.16, 7.17, 7.19, 11.02, 17.05 e 17.10 da Lista de Serviços do artigo 21; (Redação dada pela Lei Complementar nº 177/2010) descritos nos subitens 1.07, 7.06, 7.07, 7.08, 7.11, 7.13, 14.01, 14.06 e 31.01 da Lista de Serviços do artigo 21, quando os serviços forem prestadores dentro do território do Município de Itajaí por prestadores de serviços estabelecidos fora do Município de Itajaí (BRASIL,2003).

Assim o imposto é cobrado pela prefeitura de Itajaí de forma errada e pelo ente que tem a legitimidade de cobrança, ficando o contribuinte obrigado a reivindicar seus direitos perante a justiça mesmo estando correto.

Os procedimentos processuais em geral são demorados, assim quando uma empresa é cobrada indevidamente por um imposto a mesma fica com sua certidão de débitos positiva podendo gerar inúmeros prejuízos pois várias operações comerciais solicitam a certidão de débitos negativa por exemplo em licitações, recebimento de clientes, licenças, autorizações, alvarás entre outros onde muitas das vezes pode gerar o fechamento da empresa até que se normalize a pendência. O prejuízo das empresas pode ser enorme, existem soluções jurídicas demoradas tendo a empresa como única solução pagar o débito e posteriormente após comprovar o erro solicitar a devolução através de processos demorados de restituição ficando refém das possibilidades de pagamento do autor da cobrança indevida.

Outro município é São Paulo que possui um Cadastro de Empresas de Fora do Município (CPOM), que obriga as pessoas jurídicas que emitem notas fiscais autorizadas por outro município para tomadores estabelecidos no Município de São Paulo. O CPOM serve para que os prestadores de serviços comprovem diante de outros municípios (o tomador) que possuem empresas corretamente constituídas.

No que se refere à tributação, o cadastro faz com que o ISSQN seja corretamente direcionado e não incida duplamente sobre a nota de serviço. Porém, o problema é que, se uma empresa de fora da cidade prestar serviços a outro negócio situado nela, em muitas vezes esse cliente deve reter o ISSQN se o prestador não estiver cadastrado no CPOM não consegue fazer a retenção para empresas de pequeno porte e o cadastramento se torna muito difícil devido a falta acessibilidade. O entendimento do Superior Tribunal de Justiça (STJ), deu uma decisão no sentido de que o município onde está localizado o estabelecimento do prestador é o local competente para arrecadar o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza. Deve - se:

AGRAVO REGIMENTAL. TRIBUTÁRIO. ISSQN. COMPETÊNCIA. LOCAL DO ESTABELECIMENTO PRESTADOR. ART. 3º DA LEI COMPLEMENTAR N. 116 /2003. PRECEDENTES. 1. Nos termos da jurisprudência do STJ, o julgamento pelo colegiado do agravo regimental interposto contra decisão singular do relator supera a alegação de supressão de instância e de eventual ofensa ao art. 557, do CPC . 2. Para 9 Corte a quo, a competência tributária para a cobrança do ISSQN se fixa a partir do local da prestação do serviço, isto é, onde se dá o fato gerador. 3. Ao decidir assim, o tribunal estadual dissentiu da jurisprudência desta Corte Superior que já decidiu: "a competência para cobrança do ISS, sob a égide do DL 406 /68 era o do local da prestação do serviço (art. 12), o que foi alterado pela LC 116 /2003, quando passou a competência para o local da sede do prestador do serviço (art. 3º). Agravo Regimental improvido. O Supremo Tribunal Federal (STF) segue o mesmo entendimento de ser o Município do local onde sediado o estabelecimento prestador o competente para a cobrança do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, previsto no inciso III, do artigo 156 da Constituição Federal, regulamentado pela Lei Complementar 1116, de 31 de Julho de 2003. Nesse sentido, é o entendimento jurisprudencial: TRIBUTAÇÃO PRIVILEGIADA. ART. 9º, §§ 1º E 3º, DO DECRETO-LEI Nº 406/1968. CONTROVÉRSIA SOBRE A ESTRUTURA EMPRESARIAL DA CONTRIBUINTE. EVENTUAL OFENSA REFLEXA NÃO VIABILIZA O RECURSO EXTRAORDINÁRIO. SÚMULA Nº 279/STF. ART. 102 DA LEI MAIOR. RE 940.769-RG. TEMA Nº 918. AUSÊNCIA DE IDENTIDADE. AGRAVO A QUE SE NEGA PROVIMENTO. 1. A controvérsia, nos termos do já asseverado na decisão guerreada, não alcança estatura constitucional. Não há falar em afronta aos preceitos constitucionais indicados nas razões recursais. Compreensão diversa demandaria a análise da legislação infraconstitucional encampada na decisão da Corte de origem, a tornar obliqua e reflexa eventual ofensa à Constituição, insuscetível, como tal, de viabilizar o conhecimento do recurso extraordinário. Desatendida a exigência do art. 102, III, a, da Lei Maior, nos termos da remansosa jurisprudência desta Suprema Corte. 2. As razões do agravo interno não se mostram aptas a infirmar os fundamentos que lastrearam a decisão agravada. 3. Agravo interno conhecido e não provido. (STF - ARE: 1238944 RS 0008071-36.2017.8.21.0001, Relator: ROSA WEBER, Data de Julgamento: 20/10/2020, Primeira Turma, Data de Publicação: 27/10/2020).

A falta de especificação e detalhamento legal faz com que a interpretação das leis tenha ambiguidade que, juntamente com falta de conhecimento por parte de alguns legisladores gera conflitos fiscais entre municípios em vários âmbitos da tributação municipal.

A bitributação geralmente acontece quando o prestador recolhe o ISSQN e depois o tomador do serviço faz a retenção e deduz do pagamento em operações onde o prestador é de um município e o serviço é prestado em outro município.

A situação de dupla cobrança do mesmo imposto sobre o mesmo fato gerador é caracterizado como bitributação sendo ilegal diferente de *bis in idem* que é uma prática com previsão legal. A bitributação em geral acontece quando se tem mais de um município envolvido da prestação do serviço, inicia-se as divergências da qual tem sua principal motivação devido ao artigo 3º da Lei Complementar nº 116/2003, onde em falta da sede física será devido o imposto na cidade do prestador mais a frente conforme incisos I a XXII temos serviços que tem o imposto devido no local da prestação do serviço. Na Súmula Vinculante nº31 do STF onde foi declarada inconstitucional a incidência do imposto sobre serviços de qualquer natureza ISS sobre operações de locação de bens móveis trata-se de uma questão já apresentada na legislação, porém, diante da cobrança abusiva de alguns municípios temos súmulas reafirmando o que já tem previsão legal e deixando claro o uso de má-fé dos municípios.

Em geral a bitributação ocorre quando dois municípios entendem que são competentes para cobrar o tributo, muito comum nos serviços de engenharia, limpeza, demolição e montagem de palcos que são conflitantes nesta situação levando a empresa a fazer defesa judicial para se assegurar sobre o pagamento de seus tributos. O que aumenta essa lide também é a falta de clareza nos contratos de prestação de serviço que em muitas das vezes estão em desconformidade com a atividade apresentada na nota fiscal. É necessário que os contratos sejam bem precisos, transparente, indicando as informações necessárias, principalmente em relação ao estabelecimento da empresa e ao lugar onde será executado o serviço pois o contrato tem papel importante em uma defesa contra cobrança duplicada de imposto.

3.2 BITRIBUTAÇÃO DO ICMS SOBRE FATO GERADOR DE ISSQN

O ISSQN é um imposto que incide sobre serviço e o ICMS incide sobre venda da mercadoria e prestação de serviços de transporte interestadual, intermunicipal e comunicação. Ambas as atividades são desenvolvidas juntas no meio econômico, a bitributação nessas atividades se dá principalmente pelo conflito de competência que se inicia com o contrato onde muitas das vezes são mistos, possui atividade de serviço e comércio ou não tem as atividades a serem desempenhadas bem definidas gerando distorções de entendimento. Nota-se que a incidência do ICMS sobre o mesmo fato gerador que enseja a cobrança do ISSQN configura uma

clara violação ao princípio da legalidade tributária, resultando em bitributação que compromete a segurança jurídica dos contribuintes."(MACHADO,2015)

O ICMS tem seu imposto recolhido mensalmente pelas empresas através de alíquotas variáveis quanto a especificidade do produto, tipo de fabricação, origem, produtos utilizados para a sua produção entre outras especificações, por esse motivo é considerado um dos impostos brasileiros mais complexos tendo tratativas e alíquotas diferenciadas em cada estado, onde a empresa tem que acompanhar a legislação específica de cada um deles para evitar ilegalidades tributárias, existem situações com previsão em lei que é feito o recolhimento do ICMS antecipadamente que é o caso do Diferencial de Alíquotas imposto cobrado da diferença de alíquota de um estado para outro em compras de mercadorias de um estado para outro.

Devido a essa grande questão o Ministro Teori Zavascki apresentou no STJ em Recurso especial nº 1.092.206/SP o presente posicionamento referente a uma atividade conflitante tributária em situação de contrato misto:

CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. DELIMITAÇÃO DA COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA ENTRE ESTADOS E MUNICÍPIOS. ICMS E ISSQN. CRITÉRIOS. SERVIÇOS DE COMPOSIÇÃO GRÁFICA. SÚMULA 156 DO STJ. 1. Segundo decorre do sistema normativo específico (art. 155, II, § 2º, IX, e art. 156, III da CF, art. 2º, IV, da LC 87/96 e art. 1º, § 2º, da LC 116/03), a delimitação dos campos de competência tributária entre Estados e Municípios, relativamente à incidência de ICMS e de ISSQN, está submetida aos seguintes critérios: (a) sobre operações de circulação de mercadoria e sobre serviços de transporte interestadual e internacional e de comunicações incide ICMS; (b) sobre operações de prestação de serviços compreendidos na lista de que trata a LC 116/03 (que sucedeu ao DL 406/68), incide ISSQN; e (c) sobre operações mistas, assim entendidas as que agregam mercadorias e serviços, incide o ISSQN sempre que o serviço agregado estiver compreendido na lista de que trata a LC 116/03 e incide ICMS sempre que o serviço agregado não estiver previsto na referida lista. 2. As operações de composição gráfica, como no caso de impressos personalizados e sob encomenda, são de natureza mista, sendo que os serviços a elas agregados estão incluídos na Lista Anexa ao Decreto-Lei 406/68 (item 77) e à LC 116/03 (item 13.05). Consequentemente, tais operações estão sujeitas à incidência de ISSQN (e não de ICMS), confirma-se o entendimento da Súmula 156/STJ: "A prestação de serviço de composição gráfica, personalizada e sob encomenda, ainda que envolva fornecimento de mercadorias, está sujeita, apenas, ao ISS." Precedentes de ambas as Turmas da 1ª Seção. 3. Recurso especial provido. Recurso sujeito ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/08 (fl. 401).

No contrato misto deve se considerar a prestação de serviço apresentada que está prevista na LC. nº116/03 no artigo 1º, caso não esteja deve se analisar a incidência de ICMS e sua previsão legal.

Visando solucionar tantas questões conflitantes referente a bitributação o Supremo Tribunal de Justiça diante de mais uma questão apresentou a Súmula nº163: "O fornecimento de

mercadorias com a simultânea prestação de serviços em bares, restaurantes e estabelecimentos similares constitui fato gerador do ICMS a incidir sobre o valor total da operação.”

Desta forma está claro que a legislação possui lacunas que permite tanto a sonegação quanto a bitributação, onde as empresas têm que buscar um posicionamento judicial que na maioria das vezes é demorado piorando a situação dos empresários que são lesados pela cobrança abusiva de tributos por instituição que não possui competência para ele.

3.3 BITRIBUTAÇÃO E SUA TRATATIVA NA REFORMA TRIBUTÁRIA

A Reforma Tributária teve início em meados de 2005 com ideias de mudanças tributárias que foram se desenvolvendo com o tempo e dando espaço a novos projetos, hoje ela propõe a unificação de impostos trazendo mais transparência para o regramento fiscal reduzindo a complexidade do sistema tributário.

Desde então tem se um grande debate entre legislativo, executivo e estudiosos da área onde já se desenvolveu a PEC nº45-A/2019, EC nº132/2023 e recentemente está em tramitação a PLP 68/2024 e PLP108/2024.

O presidente do Senado, Rodrigo Pacheco, ressaltou a importância dessa regulamentação, destacando-a como uma das prioridades do país em 2024 tendo como início de implantação no ano de 2026 buscando um sistema tributário eficiente e equilibrado.

Dentre as mudanças da Reforma estão a substituição do ISSQN e ICMS pelo IBS, o PIS/COFINS pelo CBS e o IPI ficaria com alíquota zero em todos os Estado exceto em Zona Franca de Manaus. Teremos também o CG-Comitê de Gestão para fazer a arrecadação dos impostos e repassá-los aos entes, assim ele controlará todo o financeiro do país. Os Municípios, Estados, DF e União ficam com o papel de fiscalização e instituir alíquotas. Está previsto ainda alterações nas isenções e imunidades das quais só serão autorizadas pelo Comitê de Gestão. Nota-se que essa nova proposta contraria a Constituição Federal de 1988 tirando a autonomia financeira dos Municípios, Estados, DF e União, passando-as para o Comitê de Gestão, deixando muitas dúvidas e insegurança quanto a estabilidade dos entes em suas tomadas de decisões, pois sua dependência financeira do CG pode gerar conflito de interesse entre as partes.

No período de transição que será de 2026 a 2033 é crucial assegurar uma migração suave, gradual e bem-sucedida para o novo sistema tributário, promovendo estabilidade e segurança jurídica para contribuintes e agentes econômicos, só assim irá permitir que empresas possam organizar a nova forma de tributação.

Muito tem se falado sobre a reforma, onde foram feitos apontamentos de desvantagens. Um exemplo é que nos próximos anos a Reforma Tributária irá impactar consumidores e empresas de forma amplamente significativa, passando pela regulamentação e legislação, onde poderemos ter aumento da carga tributária para alguns setores, bem como certos segmentos da economia, como o de serviços, os mesmos podem enfrentar um aumento na carga tributária devido à unificação de cinco tributos em dois, o Imposto sobre Valor Adicionado (IVA Dual) que será a base de cálculo utilizada possibilita alíquotas mais elevadas. A coexistência de dois sistemas tributários ao longo do período de transição, que durará 7 anos, aumentara os custos de cumprimento de obrigações tributárias para as empresas, que terão que lidar com as regras do sistema antigo enquanto se adaptam às do novo. A monetização de saldos credores acumulados pode acarretar desafios financeiros para empresas. O Impacto nos custos operacionais das empresas, com a necessidade de configurar e organizar ao novo regramento fiscal nos sistemas das companhias resultará em uma oneração dos custos operacionais.

Mas esperam-se melhorias significativas para diversos setores da economia e consumidor final, de forma a atualizar o sistema que vigora hoje simplificando a cadeia tributária. A reforma simplificaria os processos tributários, reduzindo o tempo e o dinheiro gastos pelas empresas. Geraria o aumento da competitividade e crescimento econômico com a simplificação, os setores econômicos podem ganhar competitividade no mercado internacional, impulsionando a economia brasileira e redução de custos empresarial. A clareza e a previsibilidade das regras tributárias proporcionam maior segurança jurídica para empresas e investidores. A geração de emprego e renda em um ambiente tributário mais favorável pode contribuir para o seu crescimento. Resultando em uma maior transparência onde a população terá melhor conhecimento sobre os valores de impostos embutidos em produtos e serviços, o que aumenta a consciência fiscal. A bitributação é um dos principais desafios da reforma tributária, pois afeta a equidade do sistema e a confiança dos contribuintes que exige soluções harmônicas da competência dos entes federativos (TORRE,2019).

Dentre tantas dúvidas sobre tantas mudanças da Reforma Tributária a mais preocupante é se vai haver aumento de tributação ou não? Entende-se que atividades que anteriormente não eram tributas passaram a ser como por exemplo locação, nos sete anos de adaptação incidiram ambas as tributações da antiga legislação e da nova reforma isso nos leva a crer que teremos um aumento na tributação e a possibilidade de bitributação será bem maior tendo em vista que teremos duas formas de tributação para mesma atividade gerando conflito de competência entre entes como por exemplo do IBS que pode ser tanto de competência do Município como do Estado.

Não existe evolução sem mudança, mas diante de tantos questionamentos e dúvidas sem respostas a incerteza prevalece sobre a sociedade que vem de um histórico tributário abusivo e caótico acompanhado de corrupção, nota-se que o direito tributário e o caminho para garantir o direito de justiça diante da cobrança de impostos de forma a coibir ações abusivas.

O direito tributário tem o dever de guardar pelo patrimônio social e indiretamente olhar pelos que são vítimas de impostos abusivos, pois a bitributação desleal sobrecarrega as empresas e negócios dos quais depende a economia do país, resultando indiretamente em problemas sociais, crises econômicas e miséria social.

CONCLUSÃO

O presente estudo fez uma análise a problemática da bitributação que tem gerado prejuízo para os contribuintes de INSS e ICMS prejudicando o desenvolvimento econômico das empresas e aumentando a demanda do judiciário devido a complexidade de julgamento. Foi apresentada legislações atuais, autores e jurisprudências que estudam a problemática abordada, buscando o entendimento e estudo para o meio acadêmico, dando suporte para pesquisas e embasamentos do curso de direito de forma a contribuir nas análises de casos e defesas práticas.

Somente através de estudos e análises legais é possível garantir o direito de todos evitando que essas legislações extrapolem o entendimento dado na legislação federal, coibindo as ações na ânsia de garantir a arrecadação municipal, os municípios estabelecem critérios que criam um cenário de bitributação, onde para o entendimento desses municípios, o imposto é devido a dois municípios ou ao estado e ao município.

Esses estudos tem uma relevância muito grande para o judiciaria no sentido de reduzir essa demanda de processos buscando verificar a situação com antecedência do fato. A análise das leis federais, estaduais e municipais que abarcam o assunto de forma simples e objetiva melhorando o entendimento e estudo.

O planejamento tributário é a melhor forma para se obter uma cobrança de impostos honesta e justa, e como consequência a redução de lides e processos sobre o assunto. O planejamento também proporciona uma maior contribuição, pois conscientizar o contribuinte da necessidade da contribuição e dá a ele valores justos fazendo dele um parceiro e um aliado no desenvolvimento da economia coibiria a sonegação fiscal.

Assim, disseminar o conhecimento sobre leis tributárias para sujeito passivo e ativo, estabelecendo normas para coibir as lacunas legais e assegurando o direcionamento correto de contribuintes possibilitaria a cobrança devida de imposto, onde teríamos um maior desenvolvimento econômico gerando emprego e renda para a sociedade e maior transparência nos gastos públicos de forma a ressaltar a importância da convergência desses impostos para a sociedade em ações limpas e honestas, sendo fator primordial para combater a miséria e a injustiça social, pois o direito tributário é muito mais que simplesmente uma recolhimento de imposto, é através dele que o Brasil poderá eliminar tantas injustiças sociais e econômicas que resultam na criminalidade e miséria social.

REFERÊNCIAS

AFONSO J. R. R.; SOARES J. M.; CASTRO K. P. Avaliação da Estrutura e do Desempenho. **Livro Branco da Tributação Brasileira**, Banco Interamericano de Desenvolvimento – BID, 2013. (Documento para discussão n.265).

AFONSO, J. R. **Fisco e Equidade no Brasil**. Março, 2010.

AMARO, L. **Direito Tributário Brasileiro**. 15 ed. São Paulo: Saraiva, 2009.

APARECIDO, S. C.; SIMÕES, G. C. **Direito Tributário Teoria e Prática**. 3ª. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2011.

ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE NORMAS TÉCNICAS. NBR 10520: informação e documentação: citações em documentos: apresentação. Rio de Janeiro, 2002.

ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE NORMAS TÉCNICAS. NBR 14724: informação e documentação: trabalhos acadêmicos: apresentação. Rio de Janeiro, 2011.

ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE NORMAS TÉCNICAS. NBR 6023: informação e documentação: referências: elaboração. Rio de Janeiro, 2018.

ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE NORMAS TÉCNICAS. NBR 6024: informação e documentação: numeração progressiva das seções de um documento escrito. Rio de Janeiro, 2012.

BRASIL. [Constituição (1988)]. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Presidência da República. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm. Acesso: 01 fev. 2024.

BRASIL. [Norma Base ISS (2003)]. **Lei Complementar nº 116 de 31 de Julho de 2003**. Brasília, DF: Presidência da República. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp116.htm. Acesso: 15 fev. 2024.

BRASIL. [Norma Base ISS (2003)]. **Lei Complementar nº 116 de 31 de Julho de 2003**. Brasília, DF: Presidência da República. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp116.htm. Acesso: 15 ago. 2024.

BRASIL. [Normas Gerais de Direito Financeiro aplicáveis ao ISS (1968)]. **Decreto Lei nº 406, de 31 de dezembro de 1968**. Brasília, DF: Presidência da República. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/Del0406.htm. Acesso: 04 fev. 2024.

BRASIL. [Normas Gerais de Direito Financeiro aplicáveis ao ISS (1968)]. **Decreto Lei nº 406, de 31 de dezembro de 1968**. Brasília, DF: Presidência da República. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/Del0406.htm. Acesso: 04 ago. 2024.

BRASIL. [Regulamento do Imposto de Renda (2018)]. **Decreto nº 9.518 de 21 de novembro de 2018**. Brasília, DF: Presidência da República. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2015-2018/2018/Decreto/D9580.htm. Acesso: 04 ago. 2024.

BRASIL. [Regulamento do Imposto de Renda (2018)]. **Decreto nº 9.518 de 21 de Novembro de 2018**. Brasília, DF: Presidência da República. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2015-2018/2018/Decreto/D9580.htm. Acesso: 04 fev. 2024.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil promulgada em 5 de outubro de 1988**. Obra coletiva de autoria da Editora Saraiva com a colaboração de Luiz Roberto Curia, Livia Céspedes e Juliana Nicoletti. 48 ed. São Paulo. Saraiva, 2012.

BRASIL. Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil/LEIS/LCP/Lcp116.htm>. Acesso em 18 fev. 2024.

CAGNIN, R. & FREITAS, M. C. **Tributação das Transações Financeiras: a Experiência Brasileira com o IOF e a CPMF**. Análise Econômica, Porto Alegre, ano 33, n.63, p.139 – 169, Março 2015.

CARRAZZA, R. A. **ICMS**. 14ª ed. Rev. E amp. São Paulo: Malheiros, 2009.

CARVALHO, P. de B. **Direito tributário: linguagem e método**. 2ª ed. São Paulo: Noeses, 2008.

CPOM SP. Cadastro de Empresas Fora do Município. **Prefeitura de São Paulo, 2024**. Disponível em: <https://www.prefeitura.sp.gov.br/cidade/secretarias/fazenda/servicos/cpom/>. Acesso em 26 abr. 2024.

DENZIN, N. K. e LINCOLN, Y. S. Introdução: a disciplina e a prática da pesquisa qualitativa. In: DENZIN, N. K. e LINCOLN, Y. S. (Orgs.). **O planejamento da pesquisa qualitativa: teorias e abordagens**. 2. ed. Porto Alegre: Artmed, 2006. p. 15-41.

DUTRA, F. **Direito Tributário p/ AFRB 2017/2018 Aula 00 Conceito e classificação de tributos**. Brasília. Estratégia Concursos, 2017.

GIAMBIAGI, F.; ALEM, A. C. **Finanças Públicas: Teoria e Prática no Brasil**, 4 ed. Rio de Janeiro, Campus, 2011.

IN SANTI, E. M. **Curso de Direito Tributário e Finanças Públicas: do fato à norma; da realidade ao conceito jurídico**. São Paulo. Saraiva; 2013.

LIMA, E. M.; REZENDE, A. J. Um Estudo sobre a Evolução da Carga Tributário no Brasil: Uma análise a partir da Curva de Laffer. In: **Encontro de Administração Pública e Governança**, São Paulo: ANPAD, 2006.

LUKIC, M. R. S. **Tributos em Espécie**. 2014. Artigo (Pesquisa Científica) – Fundação Getúlio Vargas, Rio de Janeiro, Rio de Janeiro Disponível em: https://diretorio.fgv.br/sites/diretorio.fgv.br/files/u100/tributos_em_especie_2014-1.pdf. Acesso: 12 ago. 2024.

MACHADO, H. D. **Curso de Direito Tributário**, São Paulo: Malheiros, 2011.

MACHADO, Hugo de Brito. **ICMS e ISS: Reflexões sobre a Bitributação**. São Paulo: Editora Malheiros, 2015.

MELO, José Eduardo Soares de. **Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza: Competência e Conflitos**. São Paulo: Editora Dialética, 2018.

MATIJASCIC, M. **A Reforma da Previdência Brasileira Volta à Cena**. Texto para Discussão n.17/2016. Santa Catarina: NECAT 2015.

ORAIR, R.;SIQUEIRA, F.; GOBETTI, S. (2016). **Política Fiscal e Ciclo Econômico: uma análise baseada em multiplicadores do gasto público**. Brasília. XXI Prêmio Tesouro Nacional 2016 (2º lugar).

PADILHA, R. D. **Conflito de Competência do ISS entre o município de domicílio do prestador e o município da execução do serviço**, 2015. Dissertação (Especialização em Direito) – Universidade Federal do Rio Grande do Sul, Camaquã, 2015.

PIANCASTELLI, M.; PEROBELLI, F. **ICMS: Evolução Recente e Guerra Fiscal**. Texto para Discussão n.402. Brasília. IPEA, 1996.

REFERÊNCIAS BRASIL. [Constituição (1988)]. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Presidência da República. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm. Acesso: 15 ago. 2024.

REZENDE, F. **Finanças Públicas**. São Paulo: Atlas, 2010.

SABBAG, E. **Manual de direito tributário**. 3ª ed. – São Paulo: Saraiva, 2011.

SERRANO, F.; SUMMA, R. **Demanda Agregada e a Desaceleração do Crescimento Econômico Brasileiro de 2011 a 2014**. Center for Economic and Policy Research. Washington DC. Agosto/2015.

SILVA, R. S. **O Imposto de Renda Pessoa Física e o Princípio da Capacidade Contributiva como Instrumento de Justiça Social Tributária**. Rio Branco. Edufac,2013.

TORRES, Ricardo Lobo. **Reforma Tributária: Uma Visão Crítica**. São Paulo: Editora Malheiros, 2019.

TORRES, Ricardo Lobo. **Direito Tributário Brasileiro**. São Paulo: Editora Método, 2021.

Uni-ANHANGUERA. **Plano de Desenvolvimento Institucional**. Goiânia: UniANHANGUERA, 2002. _____. **Regimento Interno**. Goiânia: UniANHANGUERA, 2024.