



PONTIFÍCIA UNIVERSIDADE CATÓLICA DE GOIÁS
ESCOLA DE DIREITO E RELAÇÕES INTERNACIONAIS
NÚCLEO DE PRÁTICA JURÍDICA
COORDENAÇÃO ADJUNTA DE TRABALHO DE CURSO
MONOGRAFIA JURÍDICA

**A NECESSÁRIA REFORMA DAS OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS ACESSÓRIAS: A
EXTERNALIDADE NEGATIVA NO MEIO EMPRESARIAL**

ORIENTANDA – ESTHER EUGÊNIA BENCHIMOL FERREIRA
ORIENTADORA – PROF^a DRA. GLACY ODETE RACHID BOTELHO

GOIÂNIA-GO
2020

ESTHER EUGÊNIA BENCHIMOL FERREIRA

**A NECESSÁRIA REFORMA DAS OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS ACESSÓRIAS: A
EXTERNALIDADE NEGATIVA NO MEIO EMPRESARIAL**

Monografia Jurídica apresentada à disciplina Trabalho de Curso II, da Escola de Direito e Relações Internacionais, Curso de Direito, da Pontifícia Universidade Católica de Goiás (PUC-GOIÁS).

Prof^a. Orientadora – Dra. Glacy Odete Rachid Botelho.

GOIÂNIA-GO
2020

ESTHER EUGÊNIA BENCHIMOL FERREIRA

**A NECESSÁRIA REFORMA DAS OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS ACESSÓRIAS: A
EXTERNALIDADE NEGATIVA NO MEIO EMPRESARIAL**

Data da Defesa: ____ de _____ de _____

BANCA EXAMINADORA

Prof^a. Orientadora – Dra. Glacy Odete Rachid Botelho

Nota –

Examinadora Convidada: Prof^a. Ms. Maria Augusta Fernandes Justiniano Nota -

Dedicatória

Dedico ao meu querido pai *in memoria* a quem eu tanto amo e admiro.

Agradecimentos

A Deus por me possibilitar concretizar este trabalho.

A minha mãe pela criação e por sempre mostra a importância de estudar.

Ao meu esposo, Agamenon Lima do Vale, aos meus filhos, pelo apoio e incentivo.

À minha orientadora, Prof^a. Dra. Glacy Odete Rachid Botelho, a quem muito respeito e admiro e que me acompanhou e incentivou na elaboração deste trabalho.

À Prof^a Ms Maria Augusta Fernandes Justiniano, pelas aulas ministradas com dedicação e carinho, por sempre estar disposta a esclarecer dúvidas e se preocupar com seus alunos, pelas lições de vida ensinadas através dos exemplos passados,
meus sinceros agradecimentos.

A todos os meus professores PUC- GO que contribuíram para a minha formação e aos meus colegas de curso, pela convivência, e companheirismo.

RESUMO

Este trabalho discorre sobre o conceito de tributo como base do sistema tributário nacional, sua principal finalidade e implicações na sociedade. A partir deste conceito, chegou-se à relação jurídica tributária, com ênfase nas obrigações tributárias e seus elementos subjetivos, que são o sujeito ativo e sujeito passivo desta relação jurídica obrigacional. Logo após, tratou-se das espécies de obrigações tributárias, obrigação tributária principal e obrigação tributária acessória. E por fim, foi explanado como as obrigações acessórias impactam no desenvolvimento das empresas brasileiras causando externalidades negativas nestas empresas e na economia em geral, e quais são as perspectivas de mudanças na forma de cumprir as obrigações acessórias que se espera na reforma tributária. O método de abordagem que será usado é o descritivo, que visa descrever, analisar e interpretar o objeto em estudo. As fontes a serem consultadas referem-se a artigos, livros, revistas e sites da *internet*. A forma de apresentação dos resultados será a monografia científica, seguindo as normas da Associação Brasileira de Normas Técnicas (ABNT), constituída de resumo, introdução, desenvolvimento, conclusão e referências bibliográficas.

Palavras-chave: Tributo. obrigações acessórias. Externalidades. reforma tributária.

ABSTRACT

This paper discusses the concept of tax as the basis of the national tax system, its main purpose and implications for society. From this concept, the tax legal relationship was reached, with an emphasis on tax obligations and their subjective elements, which are the active and passive subject of this mandatory legal relationship. Soon after, it was about the types of tax obligations, main tax obligation and accessory tax obligation. And finally, it was explained how the ancillary obligations impact the development of Brazilian companies causing negative externalities in these companies and in the economy in general, and what are the perspectives for changes in the way of fulfilling the accessory obligations expected in tax reform. The approach method that will be used is the descriptive, which aims to describe, analyze and interpret the object under study. The sources to be consulted refer to articles, books, magazines and internet sites. The form of presentation of the results will be the scientific monograph, following the rules of the Brazilian Association of Technical Standards (ABNT), consisting of a summary, introduction, development, conclusion and bibliographic references.

Keywords: Tribute. accessory obligations. Externalities. tax reform.

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO	2
1.1 CONCEITO DE TRIBUTO	3
1.2 FINALIDADE DO TRIBUTO.....	6
2 DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA	9
2.1 OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA	9
2.2 DISTINÇÃO ENTRE COMPETÊNCIA E CAPACIDADE	10
2.3 ELEMENTOS SUBJETIVOS DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA.....	11
2.4 ESPÉCIES DE OBRIGAÇÃO	14
3 OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA ACESSÓRIA E A REFORMA TRIBUTÁRIA	18
3.1 O IMPACTO DAS OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS NO DESENVOLVIMENTO DAS EMPRESAS BRASILEIRAS.....	18
3.2 A REFORMA TRIBUTÁRIA E AS PERSPECTIVAS DE MUDANÇAS NA FORMA DE REALIZAR AS OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS	21
CONCLUSÃO.....	23
REFERÊNCIAS.....	25
ANEXOS.....	27

INTRODUÇÃO

A pesquisa que será desenvolvida sobre o tema “Obrigação Acessória e a Reforma tributária” é de fundamental relevância, por ser um tema que oferece discussões no âmbito tributário. Atualmente esse tema está sendo foco das atenções com a proposta de reforma tributária que está sendo discutida no Congresso Nacional.

O principal objetivo da reforma é tornar o Sistema Tributário Nacional mais simples, a fim de aumentar a produtividade, competitividade e inovação das empresas e de quem pretende empreender.

Uma maneira de impulsionar o desenvolvimento das empresas e do país é simplificando a forma de arrecadação de tributos e de cumprimento dos deveres formais.

A explanação deste trabalho partirá da conceituação de tributo e sua principal finalidade, distinguir seus elementos subjetivos na relação jurídica tributária nacional. Analisar-se-ão as espécies de obrigação tributária e localizar-se-ão os efeitos negativos das obrigações acessórias para as empresas brasileiras.

Pretende-se elencar quais devam ser as mudanças esperadas na reforma tributária para alterar impostos e a forma de cumprir obrigações acessórias de forma a reduzir os efeitos negativos destas.

O texto estará organizado da seguinte maneira: no Capítulo I será conceituado tributo e sua finalidade. No Capítulo II serão apresentadas as obrigações tributárias, seus elementos subjetivos e as espécies de obrigações. No Capítulo III será trabalhado o impacto das obrigações acessórias no desenvolvimento das empresas brasileiras e quais as perspectiva de mudança na forma de realizá-las frente à reforma tributária. E ao final a conclusão.

1 TRIBUTO

1.1 CONCEITO DE TRIBUTO

O Estado é uma instituição indispensável à existência de uma sociedade organizada, e para tal, desenvolve atividade financeira que tem como objetivo obter, gerir e aplicar recursos públicos. A tributação é imprescindível ao Estado que tem como objetivo a busca de recursos privados para a sua manutenção, sendo uma constante na história.

Em um Estado democrático e social a tributação “é instrumento da sociedade para a consecução dos seus próprios objetivos” (PAULSEN, 2020, p. 25), pois através desses recursos o Estado poderá viabilizar as políticas sociais.

A cobrança de tributo é a principal fonte das receitas públicas, tendo como fim a promoção de direitos fundamentais a todos, nascendo, então, em contra partida, o dever de cooperação para o contribuinte, de facilitar a arrecadação e minimizar o descumprimento das prestações tributárias próprias e alheias. Leandro Paulsen assevera que:

É cada vez mais claro que o Estado é um instrumento da sociedade e que aos cidadãos cabe definir o que querem do Estado e mantê-lo, forte no dever fundamental de pagar tributos. Legitimada a tributação pelos elevados fins que a justificam e sem prejuízo de que se reforce a confiança do contribuinte mediante intensa fiscalização quanto à adequada e comprometida aplicação dos recursos arrecadados, cabe-nos zelar para que os recursos sejam arrecadados em prol desses fins. (PAULSEN, 2014, p. 24).

O Direito Tributário é uma ciência jurídica do ramo do Direito Público e tem por objeto o tributo, e, por conteúdo, regras e princípios com fim de regular as relações entre o Estado e o contribuinte. Segundo o entendimento de Sabbag (2017, p. 41):

O Direito Tributário é a ramificação autônoma da Ciência Jurídica, atrelada ao direito público, concentrando o plexo de relações jurídicas que imantam o elo ‘Estado versus contribuinte’, na atividade financeira do Estado, quanto à instituição, fiscalização e arrecadação de tributos.

As receitas públicas são classificadas em extraordinárias, possuindo caráter temporário, irregular e contingente e em ordinárias, tendo como característica a regularidade e periodicidade, retiradas dentro do contexto de previsibilidade orçamentária e no desenvolvimento da atividade estatal, podendo ser subdivididas em receitas derivadas e em receitas originárias.

As receitas originárias são aquelas que decorrem da exploração do patrimônio do Estado, sendo que as principais formas são o preço público, compensações financeiras, e os ingressos comerciais.

Por outro lado, as receitas derivadas são aquelas advindas do patrimônio privado, decorrentes do poder do Estado de retirar dos particulares parcelas de suas riquezas para a consecução de seus fins, sendo as principais, o tributo, as multas e as penalidades.

No Brasil, o Sistema Tributário foi estruturado, pela primeira vez, através da Emenda Constitucional nº 18, de 1965, e logo em seguida surgiu o Código Tributário Nacional, de 1966, cujo projeto foi apresentado com base na competência atribuída à União, pela Constituição de 1940.

A Constituição Federal de 1988 traz no Título VI - Da Tributação e do Orçamento, no Capítulo I - Do Sistema Tributário Nacional, os princípios gerais; as limitações do poder de tributar; a determinação da competência dos impostos da União, dos Estados e do Distrito Federal e dos Municípios; e da repartição das receitas tributárias e o Código Tributário Nacional (CTN) – Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - estabelece as normas gerais de tributação. Define, em seu art. 3º, o que seja tributo:

Art. 3º - Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

Na análise do conceito de tributo, será interpretado o conjunto de conceitos que formam a sua definição.

A expressão “prestação pecuniária compulsória” refere-se a um dever, uma obrigação. Pecuniária, do latim *pecunia*, é empregada no sentido técnico para designar a espécie, o dinheiro ou a moeda, quer dizer que, não poderá ser *in labore* - em trabalho, em serviços - ou *in natura* - em bens.

Compulsória, serve para designar obrigatoriedade, portanto, não contratual, não voluntária e não facultativa. Além disso, é importante mencionar que a compulsoriedade decorre do princípio da legalidade, previsto no art. 5º, II, e art. 150, I, ambos da Constituição Federal de 1988, que estatui ser vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça, revelando-se, assim, a natureza compulsória da obrigação.

Quando o legislador referiu-se a “em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir”, quis dizer a moeda corrente, moeda circulante. Quando na definição refere-se, “ou cujo valor nela se possa exprimir”, está se referindo, por exemplo, a unidade fiscal de referência (UFIR), cujo valor pode ser convertido em moeda corrente. Então, a expressão foi utilizada pelo Código Tributário Nacional como forma de permitir a atualização dos valores tributários, aplicando-se a eles os índices oficiais.

A referência feita à expressão “que não constitua sanção de ato ilícito”, está relacionada ao tributo, e tem como base a realização de “fatos geradores” lícitos: o dever de pagar tributos decorre da necessidade de manutenção da máquina pública e não pelo cometimento de ilegalidades. A multa representa sanção de ato ilícito, decorrente da falta de cumprimento do mando legal, contrapondo-se ao conceito de tributo.

Então, extrai-se que “as diversas espécies tributárias não guardam nenhuma relação com cometimento de ilícitos pelos contribuintes” (PAULSEN, 2020, p. 46), portanto tributo não constitui sanção de ato ilícito.

A multa é uma penalidade, fundada no poder de punir, e não no poder fiscal, imposta pelo descumprimento de legislação tributária, tendo o caráter punitivo ou de sanção. Em caso de descumprimento de uma obrigação tributária, quer seja principal, prevista no art. 113, § 1º, do CTN, quer seja acessória, art. 113, § 2º, do mesmo diploma legal, haverá aplicação da penalidade como estabelece o art. 113, § 3º, do Código Tributário Nacional.

O tributo deve ser “instituído em lei”, estando vinculado ao Princípio da Legalidade, somente a lei institui tributo que é a norma geral obrigatória, constituída e imposta coercitivamente à obediência geral, conforme previsão no art. 150, I, da Constituição Federal de 1988, e art. 97, I e II, do Código Tributário Nacional.

A obrigação do pagamento do tributo se dá pela simples realização do fato descrito na hipótese de incidência prevista em lei. A cobrança é vinculada à lei pela autoridade administrativa fiscal.

O tributo é instituído por lei ordinária e, excepcionalmente, a Constituição Federal determina o uso de lei complementar para instituí-lo. A exceção é relativa a quatro tributos apenas: imposto sobre grandes fortunas; imposto residual; contribuições sociais residuais e empréstimo compulsório.

A utilização de Medida Provisória para instituição de tributos poderá ocorrer desde que se trate de espécie tributária criada e regida por lei ordinária e estejam presentes os requisitos emergenciais. Quando o tributo for instituído por lei complementar, há uma expressa vedação constitucional (art. 62, § 1º, III, da CF) não sendo possível a utilização de Medida Provisória para tal.

Na definição de tributo quando se refere à expressão “e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada”, refere-se ao lançamento, procedimento de exigibilidade do tributo não podendo ocorrer a discricionariedade em seu processo de formação.

Quando verificada a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, a autoridade administrativa tem o dever de apurá-la, de constituir o crédito tributário, através do lançamento, e de exigir o seu cumprimento, sendo, então, uma atividade plenamente vinculada e obrigatória, afastando a análise de conveniência ou oportunidade (discricionariedade) nessa relação, sob pena de responsabilidade funcional, conforme o art. 142, do Código Tributário Nacional.

1.2 FINALIDADE DO TRIBUTO

Na Constituição Federal brasileira, os tributos figuram como meio para obtenção de recursos por parte dos entes políticos, como fonte de receita em que se

pode falar em Estado fiscal ou num Estado tributário. Como bem explicita o doutrinador Leandro Paulsen:

A sociedade necessita angariar recursos para organizar-se e para agir no sentido do bem comum. Tanto a manutenção da máquina estatal como a promoção de direitos sociais e a implementação dos programas de governo dependem de largo financiamento.

(PAULSEN, 2014. p. 20)

Os tributos são efetivamente a principal receita do Estado, classificando-se como receitas derivadas porque advindos do patrimônio privado e compulsórios, uma vez que decorrem da lei. Possuem caráter fiscal devendo pautar-se essencialmente pelos Princípios da Segurança, da Igualdade e da Capacidade Contributiva.

A análise da finalidade fiscal observa a aplicação da carga tributária com o objetivo de arrecadação das suas receitas aos cofres públicos, ressaltando a perspectiva econômica da tributação e objetivando atingir valores para o custeio da estrutura da administração pública. A finalidade é arrecadar.

Considerada a principal finalidade, estará presente em todas as espécies tributárias, ainda que não tenha esse objetivo diretamente, pois basta a ocorrência de pagamento da cobrança para ser caracterizado.

Porém, os tributos influenciam as escolhas dos agentes econômicos, gerando efeitos extrafiscais e por sua vez são instituídos ou dimensionados justamente com esse objetivo.

Em situações específicas a carga tributária pode não ter como objetivo principal a arrecadação de receitas, mas sim a intervenção nos aspectos sociais e econômicos da população.

Essa forma de manejar os elementos jurídicos usados na configuração dos tributos com objetivos alheios ao meramente arrecadatórios, dá-se o nome de extrafiscalidade.

Terá finalidade extrafiscal quando o legislador deliberadamente se utiliza do tributo como ferramenta para dissuadir ou estimular determinadas condutas, no sentido de prestigiar certas situações, tidas como social, política ou economicamente valiosas, as quais o legislador dispensa tratamento mais confortável e menos gravoso.

A finalidade extrafiscal detém o poder de possibilitar o uso dos tributos como mecanismo de intervir dos entes políticos, na proteção econômica e social. A finalidade é proteger.

Nesse caso, a incidência dos tributos será desenvolvida mediante medidas fiscais que objetivem adequar a postura do mercado ou de contribuintes. Um exemplo da aplicação da extrafiscalidade é o mecanismo de proteção do mercado nacional face ao comércio internacional, utilizando-se da tributação com a incidência do Imposto de Importação e Imposto de Exportação.

O controle da validade da tributação extrafiscal envolve competência administrativa e tributária do ente político e a análise da adequação da tributação para influir, no sentido pretendido da sua eficácia potencial, para dissuadir as atividades indesejadas ou de estimular as atividades ideais. Adequadamente justificada a tributação extrafiscal, o Supremo Tribunal Federal tem entendimento de que:

O efeito extrafiscal ou a calibração do valor do tributo de acordo com a capacidade contributiva podem ser obtidos pela modulação da alíquota. Em princípio, portanto, não ofende a Constituição a utilização de impostos com função extrafiscal com o objetivo de compelir ou afastar o indivíduo de certos atos ou atitudes. (RE 218287 ED-ED, Relator(a): DIAS TOFFOLI, Segunda Turma, julgado em 30/06/2017, ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe-176 DIVULG 09-08-2017 PUBLIC 10-08-2017)

Um tributo pode ter finalidade fiscal e extrafiscal simultaneamente e por isso pode resultar em difícil classificação por esse critério. É o caso do IPTU quando tributa mais pesadamente os terrenos não construídos, visando a função social da propriedade.

2 DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA

2.1 OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA

Para que haja o surgimento da obrigação tributária é preciso que um determinado fato ou ato seja realizado, e que este esteja descrito, anteriormente, em norma tributária abstrata, também denominada de hipótese de incidência. Então, quando houver uma subsunção do fato imponible a uma norma tributária antecedente, nascerá para o sujeito que praticou o ato ou fato, a obrigação tributária. O jurista Hugo de Brito Machado define obrigação tributária como sendo:

É a relação jurídica em virtude da qual o particular (sujeito passivo) tem o dever de prestar dinheiro ao Estado (sujeito ativo), ou de fazer, não fazer ou tolerar algo no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos, e o Estado tem o direito de constituir contra o particular o crédito. (MACHADO, 2004, p. 130)

Assim, obrigação tributária é o vínculo obrigacional imposto pela lei, que une o credor ao devedor e, devido a este vínculo, o devedor está obrigado a cumprir uma prestação em favor do credor.

Na relação obrigacional o sujeito que praticou o fato imponible será o sujeito passivo da obrigação tributária, ou seja, será o devedor na relação obrigacional, e que a lei o classifica como contribuinte ou responsável, e, como consequência, nascerá para o sujeito ativo, pessoa jurídica de direito público, ou seja, para a fazenda pública, a competência para constituir o crédito tributário mediante o lançamento e exigir seu cumprimento, conforme estabelece o CTN, em seu art. 142:

Art. 142 - Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

O liame jurídico entre os sujeitos da relação tributária se dá pela conjunção entre a hipótese de incidência, representada pelo momento abstrato, previsto em lei, que ensejará o nascimento do episódio jurídico-tributário, pelo fato imponível que representa a materialização da hipótese de incidência, implicando no nascimento da obrigação tributária. E havendo o lançamento, pela autoridade administrativa, se constituirá o crédito tributário que tem dúplici natureza, pois ele declara a ocorrência da obrigação tributária e a constitui o crédito tributário.

A Constituição Federal, em seu art. 146, III, alínea “b”, assevera que caberá à lei complementar, estabelecer normas gerais em matéria tributária especialmente sobre obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários, tornando defeso à legislação ordinária tratar sobre os temas.

O Código Tributário Nacional, lei ordinária com *status* de lei complementar, disciplina a relação jurídica, designando os mecanismos necessários ao desenvolvimento da atividade de cobrança dos tributos, conceituando as obrigações tributárias e fatos geradores.

A obrigação tributária é composta por elementos subjetivos que são o sujeito ativo, e o sujeito passivo da obrigação tributária, pelo objeto da obrigação que equivale à prestação a que se submete o sujeito passivo que poderá ser uma prestação de dar, de fazer ou de não fazer e a causa que representa o vínculo jurídico, o liame jurídico obrigacional entre o sujeito ativo e o sujeito passivo, será oriunda de uma lei ou da legislação tributária.

2.2 DISTINÇÃO ENTRE COMPETÊNCIA E CAPACIDADE

Faz-se oportuno esclarecer a distinção entre competência tributária em sentido amplo que se divide em competência em sentido estrito e a capacidade tributária ativa.

A Competência Tributária, prevista na Constituição Federal, é entendida como sendo a competência legislativa plena, ou seja, é uma parcela do poder fiscal que os entes federados têm de instituir o tributo mediante lei, conforme previsão no art. 6º, do Código Tributário Nacional. Esta competência é indelegável, intransferível e irrenunciável. Neste sentido, a doutrinadora Regina Helena Costa define que:

Competência tributária é a aptidão para criar tributos, mediante a edição do necessário veículo legislativo (art. 150, I, CR), indicador de todos os aspectos de sua hipótese de incidência. Em sendo competência de natureza legislativa, somente as pessoas políticas a detêm. (COSTA, 2018. p. 54)

A capacidade tributária ativa representa a parcela da competência tributária que pode ser delegada à outra pessoa jurídica de direito público, e decorre do dever da Administração de aplicar as leis tributárias, tendo como atribuições as funções de arrecadar, fiscalizar, regulamentar, executar os tributos, como estabelecido no art. 7º, do CTN e, portanto, implicando somente em um compartilhamento da titularidade ativa, não podendo ser confundida com a parcela de poder fiscal.

2.3 ELEMENTOS SUBJETIVOS DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA

O sujeito ativo, e o sujeito passivo representam os elementos subjetivos da relação jurídico-tributária obrigacional. O sujeito ativo é aquele que possui o direito de exigir a prestação, e, em contra partida desta relação, está o sujeito passivo, aquele que responde pelo débito da obrigação tributária.

No polo ativo tem-se o credor da obrigação tributária, o titular da capacidade tributária ativa, com a atribuição para arrecadar e fiscalizar, conforme dispõe o art. 7º, do CTN.

O art. 119, do CTN, define que “sujeito ativo da obrigação é a pessoa jurídica de direito público titular da competência para exigir o seu cumprimento” essa mesma perspectiva o ilustre doutrinador Paulsen assevera que:

O sujeito ativo da relação tributária é o credor da obrigação, tendo as prerrogativas de editar normas complementares necessárias à fiscalização é à cobrança, exercer a fiscalização, constituir o crédito tributário mediante lançamento, inscrevê-lo em dívida ativa e exigir o seu pagamento, se necessário, mediante o ajuizamento de execução fiscal. (PAULSEN, 2020. p. 231).

E, com relação a interpretação destes artigos, a jurista Helena Regina Costa preleciona que:

A norma contida no art. 119 encontra-se defasada à vista do ordenamento jurídico atual, e em dissonância com o próprio art. 7º, CTN, especialmente, seu § 3º. Isto porque o sujeito ativo da obrigação tributária não se resume a pessoa jurídica de direito público. (...) são as pessoas políticas e também as pessoas que delas receberam a capacidade tributária ativa mediante delegação, tenham personalidade jurídica de direito público (como autarquias ou fundações) ou privado, desde que desempenhem atividade de interesse público (como os serviços sociais autônomos – SESC, SEBRAE etc.). (COSTA, 2012. p. 206-207)

Contudo faz-se necessário esclarecer que o “sujeito ativo não se confunde com a do destinatário do produto da arrecadação, ou seja, com a daquele a quem a lei destina os valores arrecadados” (PAULSEN, 2020, p. 232), como, por exemplo, as contribuições devidas ao Senac e ao Senai, em que o sujeito ativo é a União.

O art. 142, do CTN, reitera que é de competência privativa da autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Cabendo ressaltar, ainda, que a definição de sujeito ativo está em consonância com art. 3º, do CTN, que estabelece que, os tributos são cobrados mediante “atividade administrativa plenamente vinculada”.

Na relação obrigacional principal verifica-se que o sujeito passivo é chamado a contribuir com os cofres públicos, seja pelo pagamento do tributo, seja pelo pagamento de uma penalidade. E, nesse sentido, Carvalho (2003, p. 300) define que o sujeito passivo:

[...] é a pessoa – sujeito de direito – física ou jurídica, privada ou pública de quem se exige o cumprimento da prestação: pecuniária, nos nexos obrigacionais; e insuscetível de avaliação patrimonial, nas relações que veiculam meros deveres instrumentais.

O sujeito passivo da relação obrigacional é a pessoa que responde pelo débito resultante desta relação, realizando prestações diferenciadas dependendo da natureza da obrigação, se principal ou se acessória.

O CTN, em seu art. 121, define que: “Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária”, e classifica-o em contribuinte ou responsável.

Quando sujeito passivo possuir uma relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador, ele será denominado de contribuinte, e segundo Paulsen (2020, p. 232) “o contribuinte é obrigado no bojo de uma relação contributiva, instituída por lei forte no dever fundamental de pagar tributos”, então a obrigação principal está fundada no pagamento de tributo e de penalidade, de forma a contribuir com os cofres públicos.

E quando a relação obrigacional decorrer de disposição expressa de lei, sem revestir-se da condição de contribuinte, este será denominado responsável. O art. 128, do CTN, dispõe que:

Art. 128. Sem prejuízo do disposto neste capítulo, a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação.

Então, este responsável que a lei elege é um terceiro que possui uma vinculação com o contribuinte que originou a relação obrigacional ou com o fato gerador do tributo praticado. E, em uma análise mais precisa, Paulsen (2020, p. 232) esclarece que “o terceiro – designado pelo art. 121 simplesmente de responsável – é obrigado no bojo de uma relação de colaboração com a Administração, para a simplificação, a facilitação ou a garantia da arrecadação”.

Para exemplificar a situação acima descrita, têm-se as empresas que são obrigadas por lei a atuarem como responsáveis tributárias pela retenção antecipada do Imposto de Renda e Proventos de Qualquer Natureza, (IR) perante os cofres

públicos, sobre os rendimentos percebidos pelos seus funcionários, que são os contribuintes.

O sujeito passivo da obrigação acessória, segundo o art. 122, do CTN, é a pessoa obrigada às prestações que constituam o seu objeto, que poderá ser o de fazer ou de não fazer, ou tolerar alguma coisa no interesse da arrecadação e da fiscalização dos tributos, cabendo à lei expressamente designá-los.

Então, o objeto desta prestação é a realização de qualquer dever diverso do pagamento de tributo, tendo um caráter instrumental, e que esteja previsto em legislação tributária, podendo ser realizado tanto por um contribuinte como por um terceiro, uma pessoa que não tenha nenhuma relação direta com o fato gerador da obrigação principal.

As convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes, salvo disposições de lei em contrário.

Diante da origem da relação jurídica das obrigações tributárias que são de natureza *ex lege*, as eventuais convenções particulares não produzirão efeito quando opostas ao Fisco, com o intuito de modificar o sujeito passivo da obrigação tributária. Nesse entendimento, o STJ editou a Súmula 614 estabelece:

Súmula 614 - O locatário não possui legitimidade ativa para discutir a relação jurídico-tributária de IPTU e de taxas referentes ao imóvel alugado nem para repetir indébito desses tributos.
(BRASIL, Superior Tribunal de Justiça. **O locatário não possui legitimidade ativa**. in Revista de Súmulas do Superior Tribunal de Justiça. V. 47. Ano 10. Ago. 2018. Brasília: STJ, 2018.)

2.4 ESPÉCIES DE OBRIGAÇÃO

As obrigações tributárias são classificadas em duas espécies, tendo por base a natureza desta prestação, que poderá ser de cunho patrimonial, consistente no

pagamento do tributo ou penalidade, ou de natureza instrumental, relativo aos deveres formais no interesse da Administração Pública. O art. 113, do CTN, traz as espécies de obrigações tributária, classificando-as em obrigação principal e obrigação acessória.

A obrigação tributária principal está prevista no artigo acima, § 1º, e dispõe sobre a obrigação tributária principal, esclarecendo que representa a prestação a que se submete o sujeito passivo, diante do fato imponible, de pagamento do tributo ou multa, e se extingue com seu pagamento.

E nas palavras do doutrinador Leandro Paulsen (2020, p.220) ressalta-se que “as obrigações principais (de pagar) estão sob reserva legal absoluta (art.150, I, da CF e art. 97, V, do CTN), dependendo de lei que defina seus diversos aspectos”.

A obrigação tributária acessória está definida também no art. 113, § 2º, do CTN, e dispõe que esta obrigação têm por objeto as prestações, positivas ou negativas, de fazer ou deixar de fazer ou tolerar, que representam deveres formais, sem conteúdo econômico, no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos, com previsão na legislação. Paulsen afirma que:

As obrigações, fundadas no dever de colaboração, aparecem, normalmente, como prestações de fazer, suportar ou tolerar, classificadas como obrigações formais ou instrumentais e, no direito positivo brasileiro, denominadas de obrigações acessórias. Por vezes, aparecem em normas expressas, noutras de modo implícito ou a *contrario sensu*, mas dependem sempre de intermediação legislativa (PAULSEN, 2014, p. 29).

Dentre os deveres instrumentais inclusos nas obrigações acessórias estão, por exemplo: cadastro da pessoa física; cadastro de pessoa jurídica; entrega de declarações; escriturar livros comerciais e fiscais; não rasurar a escrituração fiscal; não receber mercadoria desacompanhada de nota fiscal, entre outros.

A inobservância das obrigações acessórias converte-se em pagamento de multa (art. 113, §3º do CTN). A princípio as obrigações acessórias não têm cunho patrimonial, mas o seu descumprimento faz gerar, para o sujeito passivo da relação obrigacional, o dever de pagar penalidade, sendo então convertida em obrigação principal, nos dizeres do código.

Em uma análise teleológica do art. 113, § 3º, a jurista Helena Regina Costa assevera que:

Ora, se a obrigação principal, como definida no § 1º do mesmo artigo, tem por objeto pagamento de tributo ou penalidade, não há que se falar em “conversão” de uma relação jurídica em outra, o que, ademais, revelar-se-ia inviável. (COSTA, 2012. p. 195)

O doutrinador Hugo de Brito Machado Segundo (2018, p. 140) afirma: “Não há, propriamente, uma ‘conversão’ da obrigação acessória em uma principal, até porque o contribuinte continua devendo cumprir suas obrigações acessórias, mesmo depois de multado.”

O fato gerador da obrigação acessória é qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal (CTN, art. 115), ou seja, uma vez realizada a situação descrita na legislação como hipótese de incidência surgirá automaticamente no mundo concreto a obrigação acessória.

A legislação tributária compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes (art. 96 do CTN). Contudo, faz-se necessário que a própria lei crie a obrigação acessória, conforme explicita Takano (*apud* PAULSEN, 2020, p. 221):

Mas não se pode perder de vista a necessidade de que a própria lei crie o dever formal, ainda que deixe ao Executivo seu detalhamento. Estão sob reserva legal relativa (art. 5º, II, da CF), obrigando exclusivamente, a quem a lei imponha o dever formal, independente de serem ou não contribuintes. Criadas por lei podem ser detalhadas pelo Executivo.

Ainda, o referido doutrinador descreve e comenta a visão de Takano em relação ao entendimento acima,

TAKANO, porém, entende que “a lei será imprescindível para conferir a competência da Administração para fiscalizar e instituir deveres instrumentais, ao passo que o exercício dessa competência pode ser realizado por lei ou, ainda, por qualquer um dos instrumentos normativos elencados na art. 96 do Código Tributário Nacional”. Esse entendimento traduz o que vem ocorrendo em nosso país. (TAKANO *apud* PAULSEN, 2020, p. 221).

As obrigações acessórias são relativamente autônomas em relação às obrigações principais, se justificando com o intuito de facilitar a fiscalização e assegurar arrecadação.

E como bem explica Paulsen (2014, p. 58),

Só faz sentido impor a alguém prestações positivas ou negativas no interesse da arrecadação ou da fiscalização de tributos se tais prestações forem úteis. Para tanto, faz-se necessário que respectivo sujeito passivo desta obrigação acessória guarde alguma relação com o fato gerador ou com o contribuinte, de modo que essa proximidade lhe permita um agir que facilite a fiscalização ou a arrecadação, induza o pagamento do tributo, restrinja a sonegação etc.

As pessoas jurídicas imunes, ou isentas, devem cumprir as obrigações acessórias, até como forma de se verificar o cumprimento dos requisitos necessários ao gozo dos benefícios fiscais, quando condicionadas ao preenchimento de condições específicas (CTN, art. 9º, § 1º).

3 OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA ACESSÓRIA E A REFORMA TRIBUTÁRIA

3.1 O IMPACTO DAS OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS NO DESENVOLVIMENTO DAS EMPRESAS BRASILEIRAS

Fábio Brum Goldschmidt (2003, p. 149-151) expõe os reflexos negativos que podem alcançar as obrigações tributárias acessórias:

(...) embora as obrigações tributárias acessórias não detenham o atributo da patrimonialidade, parece inegável o fato de que elas representam um custo, um valor economicamente mensurável para o contribuinte, ou ainda um aspecto patrimonial reflexo em que pese, via de regra, bem inferior ao custo da obrigação principal. ... se concordarmos que a obrigação tributária acessória representa um custo tanto para as empresas quanto para as pessoas físicas, parece inegável admitirmos a possibilidade desse custo tornar-se excessivamente oneroso dentro do contexto em que é colocado. [...] ... as exigências não tributárias, cujo caráter patrimonial seja apenas reflexo ou indireto, vêm sendo reconhecidas inconstitucionais sempre que as apresentem excessivas ou irrazoáveis, o que nos deixa confortáveis para dizer que também o reflexo econômico das obrigações acessórias está protegido pela Constituição contra o excesso.

Na exposição de Lana (2012) além do valor elevado da carga tributária os sujeitos passivos se veem submetidos a custos compulsórios e à desmedida burocracia com as chamadas obrigações acessórias, que devem prestar periodicamente, tendo em vista as diversas modalidades de declarações e informações outras, do dever instrumental de escriturar livros comerciais e fiscais.

Miyoshi e Nakao (2012) apresentam os inúmeros deveres instrumentais para que resultem nos elevados custos para os contribuintes:

Os custos de conformidade tributária representam todos aqueles custos incorridos por contribuintes, ou terceiros, em satisfazer todos os requisitos e obrigações impostas por um sistema tributário. Incluem-se nesta definição o custo de aquisição de conhecimento suficiente para satisfazer todas as determinações tributárias, registrar e guardar os recibos e outros documentos necessários para o preenchimento de declarações fiscais; o pagamento de profissionais especializados em tributação e a remuneração de funcionários que tratam de questões tributárias; custos incidentais como postagem, telefone e viagens para encontrar-se com os consultores ou com a repartição pública tributária.

Não se pode desprezar que o cumprimento dessas obrigações demanda profissionais de diversas áreas para fins de manter o setor de controladoria como contadores, técnicos, administradores, técnicos de informática dentre outros e que adicionam mais despesas, a elevar custos administrativos para o cumprimento desses deveres instrumentais (SOARES, 2012).

Verifica-se, aqui, a presença das externalidades negativas desses deveres instrumentais, a ponto de gerar concorrência desleal e a sonegação, porque as empresas com menor faturamento têm gastos bem limitados destinados aos deveres instrumentais. Nestas, os empregados não estão disponíveis para execução apenas dessas obrigações, e, também, não podem gastar com a contratação de profissionais especializados (OLIVEIRA; CARDOSO; LUCAS; CHAVES, 2019).

Em consequência, torna-se desarrazoada a concorrência com empresas de maior porte do mesmo segmento, que certamente estão muito mais bem-assessoradas para um planejamento tributário adequado.

Outra externalidade negativa a se destacar aponta para a questão da concorrência do produto nacional no mercado externo com empresas de países onde o sistema tributário é mais simples:

Além da elevada carga tributária para produzir no Brasil, há, também, o excesso de obrigações acessórias, que são exigências do sistema tributário que elevam os gastos para preparar e recolher tributos. Esses custos oriundos da complexa e extensa legislação tributária são arcados pelas empresas, reduzindo a competitividade da indústria nacional. A excessiva complexidade do sistema tributário associada à burocracia gera altos custos às empresas, restringindo a competitividade dos produtos industriais tanto no mercado interno como no externo. (COELHO, 2013, p.1).

Ressalte-se a importante colocação de Bertolucci (2005) que afirma que os custos de conformidade, ou seja, os custos das obrigações acessórias para estar em conformidade com as exigências legais podem ser encarados como desperdício, visto que não são alocados a nenhuma atividade produtiva, pois são apenas para o cumprimento das determinações legais e sem contrapartida de benefícios econômicos para quem as cumpre.

Para efeito descritivo do impacto nocivo no desenvolvimento econômico, apresenta-se, na sequência, um levantamento do peso das obrigações no setor industrial, feito pelo Departamento de Tecnologia e Competitividade da FIESP

apresentando o custo de 1,2% do faturamento da indústria do sistema tributário brasileiro, em 2018.

Custos do Sistema Tributário na Indústria de Transformação em 2018

<i>Fator de Custo</i>	<i>R\$ bilhões</i>	<i>% do Faturamento</i>
Custo Burocrático	R\$ 37,2	1,2%
Funcionários e Gestores	R\$ 24,7	0,8%
Software e Serviços auxiliares	R\$ 9,9	0,3%

Tabela 1 -Fonte: Pesquisa Toledo-FIESP; PIA/IBGE; PIM/IBGE, IPP/IBGE. Elaboração: DECOMTEC/FIESP

Custos do Sistema Tributário nas pequenas empresas da Indústria de Transformação em 2018

<i>Fator de Custo</i>	<i>R\$ bilhões</i>	<i>% do Faturamento</i>
Custo Burocrático	R\$ 10,04	3, 13%
Funcionários e Gestores	R\$ 6,37	1,99%
Software e Serviços auxiliares	R\$ 3,63	1,13%

Tabela 2 - Fonte: Pesquisa Toledo-FIESP; Elaboração: DECOMTEC/FIESP.

Custos do Sistema Tributário nas médias empresas da Indústria de Transformação em 2018

<i>Fator de Custo</i>	<i>R\$ bilhões</i>	<i>% do Faturamento</i>
Custo Burocrático	R\$ 7,36	1,64%
Funcionários e Gestores	R\$ 4,30	0,96%
Software e Serviços auxiliares	R\$ 2,23	0,50%

Tabela 3 - Fonte: Pesquisa Toledo-FIESP; Elaboração: DECOMTEC/FIESP.

Custos do Sistema Tributário nas grandes empresas da Indústria de Transformação em 2018

<i>Fator de Custo</i>	<i>R\$ bilhões</i>	<i>% do Faturamento</i>
Custo Burocrático	R\$ 19,74	0,83%
Funcionários e Gestores	R\$ 13,95	0,59%
Software e Serviços auxiliares	R\$ 4,06	0,17%

Tabela 4 - Fonte: Pesquisa Toledo-FIESP; Elaboração: DECOMTEC/FIESP.

Alarmante o resultado do “Doing Business 2018” relatório do Banco Mundial que aponta o número de horas, em média, que são gastas nos países para cumprir as chamadas obrigações acessórias e pagar tributos:

Brasil	1.958 horas/ano
Bolívia	1.025 horas/ano.
Argentina	311,5 horas/ano.
México	240,5 horas/ano.
Alemanha	218 horas/ano.
China	142 horas/ano.
Estados Unidos	175 horas/ano.

Diante da agônica situação econômica nacional é imprescindível que se prova uma efetiva Reforma Tributária. Este é um posicionamento sobre o qual ninguém discorda.

3.2 A REFORMA TRIBUTÁRIA E AS PERSPECTIVAS DE MUDANÇAS NA FORMA DE REALIZAR AS OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Para que se alinhe a imprescindibilidade do cumprimento das obrigações acessórias à capacidade colaborativa do contribuinte é preciso razoabilidade por parte do legislador, ao estabelecê-las. Segundo ÁVILA (2003, p. 121) a razoabilidade constitui:

[...] diretriz que exige uma vinculação das normas jurídicas com o mundo ao qual elas fazem referência, seja reclamando a existência de um suporte empírico e adequação a qualquer ato jurídico, seja demandando uma relação congruente entre a medida adotada e o fim que ela pretende atingir.

Paulsen (2014, p. 95) enfatiza que, diante de exigências demasiadas e por vezes sobrepostas entre as administrações federal, estadual e municipal, alheias à praticidade, pode ocorrer o exaurimento da capacidade de colaborar:

Múltiplas são as obrigações acessórias impostas a contribuintes e não contribuintes, a começar pela inscrição junto aos fiscos federal, estadual e municipal. [...] Para que não seja exaurida a capacidade de colaboração das pessoas, impõe-se que sejam tanto quanto possíveis e simplificadas as obrigações acessórias, de modo que não haja obrigações desnecessárias ou inúteis, devendo-se buscar coordenação entre as administrações fiscais dos diversos entes políticos preferencialmente a sobreposição de exigências.

O momento é oportuno para que se apresentem, dentro dos projetos de reforma tributária, medidas de simplificação dessa estrutura a começar pelas que seguem:

- 1) Redução da quantidade de tributos que impactaria, na redução das obrigações formais;
- 2) Simplificação dos modelos de tributação com adoção de tecnologias que proporcionem a diminuição da estrutura com recurso humano e tempo despendido para cumprir essas obrigações acessórias;
- 3) Unificação de obrigações cadastrais das administrações tributárias federal, estadual e municipal, que por vezes são as mesmas e repetidas vezes solicitadas;
- 4) Estabelecimento de datas de vencimento das obrigações de forma coerente com a realidade das atividades tributadas.
- 5) Desburocratização a cadeia produtiva e a exportação.

CONCLUSÃO

Está claro que se faz necessária uma efetiva mudança no Sistema Tributário Nacional. Os projetos de Reforma Tributária que estão sendo debatidos são de fundamental importância para o desenvolvimento do país, da economia e de toda a sociedade.

As obrigações acessórias têm um impacto nocivo no desenvolvimento econômico das empresas e do país, demandando um custo elevado tanto de recurso humano quanto de tempo para cumpri-las, devido a grande burocracia e muitas destas, desnecessárias e inúteis.

Nas propostas de reforma tributária há uma preocupação com a redução da quantidade de tributos, que na realidade já causaria um impacto nas obrigações acessórias, diminuindo-as. Contudo, é necessário que se reduza a complexidade do sistema tributário diminuindo os custos das obrigações formais que as empresas têm hoje para estarem em conformidade com as exigências legais.

Hoje um dos maiores impactos negativos causados no meio empresarial têm sido o excesso e a forma de cumprir as obrigações acessórias, sendo estas, desproporcionais e desarrazoadas para as empresas de pequeno porte quando concorrem com empresas de maior porte, do mesmo segmento, comprometendo o faturamento daquelas e ocasionando concorrência desleal e sonegação.

Outra externalidade negativa dos deveres formais é o elevado custo agregado ao produto nacional, tornando estes menos competitivos no mercado externo, quando comparado com o produto produzido por outros países, que possuem um sistema tributário mais simples.

É imprescindível também que haja uma simplificação dos modelos de tributação com adoção de tecnologias que proporcionem a diminuição da estrutura com recurso humano e tempo despendido para o cumprimento de obrigações formais.

Espera-se que, com a reforma tributária, ocorra uma real mudança no Sistema Tributário Nacional, simplificando toda a estrutura, e reduzindo a burocracia presente no atual sistema, resolvendo ou minimizando as externalidades negativas hoje

presentes no meio empresarial, a fim de impulsionar o desenvolvimento das empresas, da economia e todo o país.

REFERÊNCIAS

ÁVILA, Humberto. **Teoria dos Princípios**. São Paulo: Malheiros, 2003.

BERTOLUCCI, Aldo V; NASCIMENTO, Diogo Toledo do. **Quanto Custa Pagar Tributos?** Revista Contabilidade & Finanças. v. 13, n. 29. 2002.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**, de 05.10.1988. Brasília, 1988. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 11 nov. 2020.

BRASIL, Superior Tribunal de Justiça. **O locatário não possui legitimidade ativa**. in Revista de Súmulas do Superior Tribunal de Justiça. V. 47. Ano 10. Ago. 2018. Brasília: STJ, 2018.

BRASIL, Lei n. 5.172, 25 out. 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. **Diário Oficial da República Federativa do Brasil**, 27 out. 1966. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm> Acesso em: 16 abr. 2020.

BRASIL, Supremo Tribunal Federal. AG.REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO 218.287 SANTA CATARINA. Relator: Ministro Diaz Toffoli. 28. mar. 2017.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. 13. ed. São Paulo: Saraiva, 2000.

COELHO, José Ricardo Roriz. **O Peso da Burocracia Tributária na Indústria de Transformação 2012**. Departamento de competitividade e tecnologia, São Paulo, set. 2013. Disponível em: <<http://www.fiesp.com.br/indices-pesquisas-e-publicacoes/o-peso-da-burocracia-tributaria-na-industria-de-transformacao-2012/>> Acesso em: 10 set. 2020.

COSTA, Regina Helena. **Curso de Direito Tributário: Constituição e Código Tributário Nacional**, 2 ed. rev. e atual. São Paulo: Saraiva, 2012.

Custo de Conformidade das Obrigações Acessórias. <<https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/view/4120>>. Acesso em: 10 set. 2020.

GOLDSCHMIDT, Fábio Brun. **O Princípio do Não-Confisco no Direito Tributário**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2003.

LANA, Tayane Vieira. **Reforma Tributária Brasileira**, 2012. <<http://www.conteudojuridico.com.br/artigo,reforma-tributaria-brasileira,35490.html>>. Acesso em: 10 set. 2020.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 25. ed. rev. atual. ampl. São Paulo: Malheiros 2004.

MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. **Manual de Direito Tributário**. 10. ed. rev. atual. e ampl. São Paulo: Atlas, 2018.

MIYOSHI, Roberto Kazuo; NAKAO, Sílvio Hiroshi. **Riscos de Conformidade Tributária: Um estudo de caso no estado de São Paulo**. Revista de Contabilidade e Organizações, v. 6, n. 49-50, 2012.

<<http://www.spell.org.br/documentos/ver/7629/riscos-de-conformidade-tributaria--um-estudo-de-caso-no-estado-de-sao-paulo>> Acesso em: 11 set. 2020.

“O Doing Business 2018: Reformar Para Gerar Empregos é a 15ª edição de uma das principais publicações do Grupo do Banco Mundial, que analisa a cada ano as leis e regulações que facilitam ou dificultam as atividades das empresas em cada economia.” <<https://portugues.doingbusiness.org/pt/reports/global-reports/doing-business-2018>.> Acesso em: 11 set. 2020.

PAULSEN, Leandro. **Capacidade colaborativa: princípio de direito tributário para obrigações acessórias e de terceiros**. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2014.

PAULSEN, Leandro. **Curso de direito tributário completo**. 11. ed. ver. e atual. São Paulo: Saraiva Educação, 2020.

SABBAG, Eduardo. **Manual de Direito Tributário**. 9. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2017.

Toledo-FIESP; Elaboração: DECOMTEC/FIESP. In <www.joserobertoafonso.com.br> Acesso em: 11 set. 2020.

ANEXOS

Compartilhar Copiar link Imprimir Baixar Excluir Copiar p



PONTIFÍCIA UNIVERSIDADE CATÓLICA DE GOIÁS
Pro-Reitoria de Graduação
Escola de Direito e Relações Internacionais
Núcleo de Prática Jurídica
Coordenação Adjunta de Trabalho de Curso
Trabalho de Curso II – JUR 1052

ATA PARA EXAME DE DEFESA

No dia do mês de 17 do ano de 2020, às 14:00 horas, na sala *Teams Microsoft* da PUC Goiás, ambiente virtual da Escola de Direito e Relações Internacionais da PUC GOIÁS, reuniram-se, a aluna orientanda ESTHER EUGENIA BENCHIMOL FERREIRA, a Professora Orientadora GLACY ODETE RACHID BOTTIJO e a Convidada Profa. MARIA AUGUSTA JUSTINIANO, para a realização da Banca do EXAME DE DEFESA TRABALHO DE CURSO, com base no Regulamento Trabalhos de Conclusão do Curso de Direito da PUC Goiás, com o título:

A NECESSÁRIA REFORMA DAS OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS ACESSÓRIAS: A EXTERNALIDADE NEGATIVA NO MEIO EMPRESARIAL

AVALIAÇÃO:	A nota da DEFEZA do Trabalho de Curso II é composta por:	NOTAS
0 a 10	Trabalho escrito	10,00
0 a 10	Exposição oral	10,00
0 a 10	Questionamentos da Banca Examinadora	10,00
0 a 10	NOTA FINAL (N2): Média aritmética	10,00

Ocorrências:

Assinaturas:

Professora Orientadora: *Glacy Odeti Rachid BottiJo*

Convidada para Banca de Defesa: *Maria Augusta Justiniano*

Aluna Orientanda: *Esther Eugenia B. Ferreira*

RESOLUÇÃO n° 038/2020 – CEPE

ANEXO I

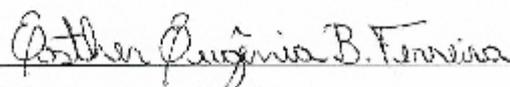
APÊNDICE ao TCC

Termo de autorização de publicação de produção acadêmica

A estudante Esther Eugênia Benchimol Ferreira do Curso de Direito, matrícula 20151000126780, telefone: (62) 9-8173-9080 e-mail esthercugenia@gmail.com, na qualidade de titular dos direitos autorais, em consonância com a Lei n° 9.610/98 (Lei dos Direitos do autor), autoriza a Pontifícia Universidade Católica de Goiás (PUC Goiás) a disponibilizar o Trabalho de Conclusão de Curso intitulado A Necessária Reforma das Obrigações Tributárias Acessórias: A Externalidade Negativa no Meio Empresarial, gratuitamente, sem ressarcimento dos direitos autorais, por 5 (cinco) anos, conforme permissões do documento, em meio eletrônico, na rede mundial de computadores, no formato especificado (Texto (PDF); Imagem (GIF ou JPEG); Som: (WAVE, MP3, AIFF, SND); Vídeo (MPEG, MOV, AVI, Q1); outros, específicos da área; para fins de leitura e/ou impressão pela internet, a título de divulgação da produção científica gerada nos cursos de graduação da PUC Goiás.

Goiânia, 17 de novembro de 2020.

Assinatura do(s) autor(es):



Nome completo do autor: Esther Eugênia Benchimol Ferreira

Assinatura do professor-orientador:



Nome completo do professor-orientador: Glacy Odete Rachid Botelho