

# PROCESSO DE PRESTAÇÃO DE CONTAS NAS AUTARQUIAS PÚBLICAS MUNICIPAIS DO ESTADO DO RIO GRANDE DO NORTE: DAS OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS À EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA E FINANCEIRA

Otávio Serafim da Silva Neto<sup>1</sup>

Joana Darc Medeiros Martins<sup>2</sup>

## RESUMO

As rotinas de trabalho estão alcançadas por vários procedimentos no tocante a obrigações tributárias os quais devem ser observados prazos, a fim de evitar sanções. Assim, o estudo tem como objetivo identificar e analisar o processo de prestação de contas das Autarquias Públicas do Estado do Rio Grande do Norte, identificar as obrigações tributárias e fiscais. Os tributos tem o propósito de financiar os serviços ofertados pelo Estado, para tanto temos dezenas de tributos existentes, com isso geram obrigação principal e acessória, a Constituição Federal elenca algumas limitações ao poder de tributar, destacamos a imunidade tributária que consiste na vedação de instituir tributos, porém não alcança sua totalidade. Na situação de órgão da Administração Pública as Autarquias estão sujeitas a fiscalização do Tribunal de Contas do Estado, o qual exerce a função de controle externo. Vários prazos são atribuídos ao cumprimento das obrigações, tornando organização e planejamento elementos indissociáveis das rotinas.

**Palavras - Chave:** Obrigação tributária, Autarquias Municipais, Imunidade tributária.

## ABSTRACT

The work routines are achieved by various procedures regarding tax obligations which must be observed deadlines in order to avoid penalties. Thus, the study aims to identify and analyze the accountability process of the Public Authorities of the State of Rio Grande do Norte, to identify tax and fiscal obligations. Taxes have the purpose of financing the services offered by the State, for which we have dozens of existing taxes, thus generating a primary and ancillary obligation, the Federal

<sup>1</sup> Aluno do Curso de Especialização em Gestão Fiscal e Tributária do Centro Universitário do Rio Grande do Norte (UNI-RN). E-mail: otavioserafim@yahoo.com.br

<sup>1</sup> Professora Orientadora do Curso de Especialização em Gestão Fiscal e Tributária do Centro Universitário do Rio Grande do Norte (UNI-RN). E-mail: joanadarc@unirn.edu.br

Constitution lists some limitations to the power to tax, we highlight the tax immunity that consists in the prohibition to institute tributes, but it does not reach its totality. In the situation of an organ of the Public Administration, the Municipalities are subject to inspection by the State Audit Court, which exercises the function of external control. Several deadlines are attributed to fulfilling obligations, making organization and planning elements inseparable from routines.

Key Words: Tax Obligation, Municipalities, Tax Immunity.

## **1 INTRODUÇÃO**

As rotinas de trabalho nos escritórios de Contabilidade estão alcançadas por vários procedimentos no tocante a cumprimentos de mandamentos jurídicos que regulamentam as obrigações tributárias, seja na realização de cálculos de tributos ou nos envios das declarações, os quais devem ser observados os prazos, afim de se evitar as sanções cabíveis, como pagamento de multas.

Não é diferente nos Departamentos de Contabilidade dos Órgãos Públicos, que apesar de usufruírem da imunidade tributária prevista na carta magna, não abrange na sua totalidade. Somando-se a isso, temos o processo de prestação de contas junto aos órgãos de controle.

Estando Atuando no Setor de Contabilidade do Serviço Autônomo de Água e Esgoto do Município de São Gonçalo do Amarante/RN, Autarquia Municipal, tornam-se questionáveis algumas exigências dos órgãos, tanto da esfera federal, estadual e municipal, visto que as Autarquias estão alcançadas pela imunidade tributária, previsto no art. 150 da Constituição Federal de 1988.

Assim, o estudo tem como objetivo identificar e analisar o processo de prestação de contas das Autarquias Públicas no Estado do Rio Grande do Norte, identificando as obrigações tributárias e fiscais, tendo como referência o Serviço Autônomo de Água e Esgoto do município de São Gonçalo do Amarante/RN, visando auxiliar na construção de uma agenda, a fim de se evitar possíveis penalidades.

Diante do objetivo proposto será realizada uma minuciosa análise na legislação, buscando orientações técnicas para uma melhor sustentação das ideias expostas.

## **2 REFERENCIAL TEÓRICO**

### **2.1 Sistema Tributário Nacional**

Podemos entender o sistema tributário como sendo o conjunto de tributos existentes, os quais tem o propósito de financiar os serviços ofertados pelo Estado à população, regidos por princípios legais, regramentos que visam equilibrar a relação dos sujeitos envolvidos.

Nesse raciocínio Ribeiro 2006 explica:

Sistema Tributário é entendido como sendo o complexo orgânico formado pelos tributos instituídos em um país ou região autônoma e os princípios e normas que os regem. Por consequência, podemos concluir que o Sistema Tributário Brasileiro é composto dos tributos instituídos no Brasil, dos princípios e normas que regulam tais tributos.

Percebemos que a ideia acima não economizou ao tratar o sistema como complexo, tal fato se concretiza quando paramos para analisar a infinidade de regras que envolvem todo contexto tributário brasileiro.

Torna-se notório que a Constituição Federal se propôs a evitar conflitos na matéria tributária, quando expressamente relacionou princípios, limitações, atribui competência aos entes Federativos (União, Estados e Distrito Federal e Municípios), entre outros pontos, apesar disso na prática o que se percebe são conflitos de entendimentos.

Confirmando essa complexidade temos as dezenas de tributos existentes, cada um com suas peculiaridades, conforme divulgado pelo “Destaques Empresariais” no início de 2017, se aproximava de 100 o número de tributos, muitas vezes uma simples operação de vendas envolve uma série de procedimentos.

O Código tributário Nacional – CTN divide as obrigações em principal e acessória, tendo como objeto o pagamento do tributo ou penalidade pecuniária e as prestações, no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos, respectivamente, ou seja, o dever de pagar o tributo e prestar informações de sua execução através das declarações, exemplo, o pagamento do imposto de renda retido na fonte – IRRF, gera a obrigatoriedade do envio da Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte – DIRF, periodicamente.

### 2.1.1 Imunidade Tributária

A Constituição Federal no seu art. 150 elenca algumas limitações ao poder de tributar, destacamos a imunidade tributária que consiste na vedação de instituir tributos, como segue:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

VI - instituir impostos sobre:

- a) patrimônio, renda ou serviços, uns dos outros;
- b) templos de qualquer culto;
- c) patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei;
- d) livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão.
- e) fonogramas e videofonogramas musicais produzidos no Brasil contendo obras musicais ou literomusicais de autores brasileiros e/ou obras em geral interpretadas por artistas brasileiros bem como os suportes materiais ou arquivos digitais que os contenham, salvo na etapa de replicação industrial de mídias ópticas de leitura a laser.

§ 2º A vedação do inciso VI, "a", é extensiva às autarquias e às fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público, no que se refere ao patrimônio, à renda e aos serviços, vinculados a suas finalidades essenciais ou às delas decorrentes.

Para entender a imunidade tributária, precisa-se diferenciar da isenção, que se configura como sendo uma dispensa na cobrança, oriundas de lei específica. Na isenção o fato gerador ocorreu, porém por determinação legal é indevido, já na imunidade o fato sequer

nasceu, não podendo se falar em pagamento de tributo, tendo em vista a vedação da cobrança, conforme expresso na CF.

Como bem define Luiz Junior 2005:

As imunidades são preceitos constitucionais que antecedem o momento de incidência do tributo, diferindo notadamente das isenções que são oriundas de leis ordinárias, funcionando como um "reductor" do campo de abrangência dos critérios da hipótese ou da consequência da regra-matriz do tributo.

Elucidamos a abrangência às Autarquias, que são órgão da Administração Indireta, tendo as características apontadas pelo consenso dos especialistas da área do Direito Administrativo, como sendo: criação por lei; personalidade jurídica pública; capacidade de autoadministração; especialização dos fins ou atividade; sujeição e controle ou tutela.

Nesse contexto apresentamos o Serviço Autônomo de Água e Esgoto, órgão da Administração Indireta do Município de São Gonçalo do Amarante/RN, seguindo as características supracitadas.

## **2.2 Obrigações Tributárias das Autarquias**

Como mencionado anteriormente o CTN divide as obrigações em principal e acessória, não sendo diferente no caso em tela, tendo em vista que a imunidade alcança apenas os impostos, conforme descrito no art. 150 da CF.

### **2.2.1 Obrigação Principal**

Sucintamente podemos definir que a obrigação tributária tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária conforme art. 113, § 1º do CTN.

#### **2.2.1.1 Contribuição Previdenciária Patronal**

Sendo um dos meios de financiamento da Seguridade Social temos a Contribuição Previdenciária Patronal (CPP), conforme dispõe o artigo 195 da Constituição Federal.

A lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, dispõem sobre a organização da Seguridade Social, institui o Plano de Custeio, e dá outras providências, definindo a alíquota da contribuição patronal em 20% (vinte por cento) sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditas a qualquer título, durante o mês.

O recolhimento da contribuição normal deve ocorrer até o dia 20 do mês seguinte àquele a que se refere a contribuição e a do 13º salário até o dia 20 de dezembro.

Cabe ressaltar que as referidas regras expostas se aplicam aos servidores regidos pelo Regime Geral de Previdência – RGPS, contudo, alguns entes criaram seu Regime Próprio de Previdência – RPPS abrangendo os Servidores Públicos efetivos, nesse caso, deverá ser observados os regramentos de cada Regime.

#### **2.2.1.2 PASEP**

Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público, regulamentado pelo Decreto nº 4.524, de 17 de dezembro de 2002, estando a União, os Estados, o Distrito Federal, os Municípios e suas Autarquias na condição de contribuintes, incidindo sobre as receitas correntes arrecadadas e transferências correntes e de capital recebidas, conforme art. 67 do referido dispositivo.

Devendo ser aplicada a alíquota de 1% (um por cento) sobre as receitas arrecadadas, apuradas mensalmente, deverá o pagamento ser efetuado até o último dia útil da primeira quinzena do mês subsequente.

#### **2.2.1.3 Substituição Tributária**

O legislador propôs que em algumas situações a responsabilidade pelo recolhimento do tributo fosse atribuída a outro contribuinte, diferente do devedor.

## **2.2.2 Obrigações Acessórias**

Pode-se entender como sendo a obrigação de fornecer informações de cunho tributário aos órgãos responsáveis pela administração e/ou fiscalização tributária, como é o caso da Receita Federal do Brasil, Secretaria de Estado e Município, Caixa Econômica Federal entre outros.

### **2.2.2.1 Declaração do Imposto Sobre a Renda Retido na Fonte – DIRF**

Regulamentada anualmente através de instrução normativa, a qual estipula prazo de envio, obrigatoriedade e o rol informações que devem constar, ou seja, as regras estabelecidas. Tendo a Instrução Normativa RFB nº 1757, de 10 de novembro de 2017 a reguladora para a DIRF 2018, cujas informações serão relativas ao exercício de 2017, a periodicidade de envio é anual.

A RFB é o órgão que recebem a as informações prestadas pela fonte pagadora do imposto, na condição de substituta tributária. Sendo assim, as pessoas físicas ou jurídicas que prestarem serviços sujeitos a retenção de IRRF durante o ano terão suas informações enviadas, o qual facilitará a fiscalização por parte da Receita Federal, a qual realizará o cruzamento de dados.

São informações da DIRF: os rendimentos pagos a pessoas físicas domiciliada no país; O valor do imposto sobre a renda e contribuições retidos na fonte, dos rendimentos pagos ou creditados para seus beneficiários; O pagamento, crédito, entrega, emprego ou remessa a residentes ou domiciliados no exterior; Os pagamentos a plano de assistência à saúde – coletivo empresarial.

O prazo de envio será definido anualmente através da Instrução Normativa, tendo para a DIRF, exercício 2017, o prazo de 28 de fevereiro de 2018, o envio em atraso estará sujeito a multa.

#### **2.2.2.2. Declaração de Débitos Tributários Federais – DCTF**

Como o próprio nome já menciona é uma declaração que abrange diversos tributos, tendo sua periodicidade de envio mensal, a qual abrange diversos contribuintes, estando as Autarquias inclusas na obrigatoriedade na condição de contribuinte ao PASEP. Regulamentada pela IN 1.599 de 11 de dezembro de 2015 e alterações posteriores.

O prazo de envio é até o 15º (décimo quinto) dia útil do 2º (segundo mês) subsequente ao de ocorrência dos fatos geradores.

#### **2.2.2.3 Declaração Mensal de Serviços**

Na condição de contribuinte substituto do Imposto Sobre Serviço - ISS fica obrigado a enviar as informações dos serviços contratados. Cabe ressaltar, uma vez se tratando de imposto com competência municipal, deve-se observar a legislação local, no tocante forma de envio, prazo, entre outros aspectos.

#### **2.2.2.4 Relação Anual de Informações Sociais – RAIS**

Instituída pelo Decreto nº 76.900 de 23/12/75 tendo como objetivo o suprimento às necessidades de controle da atividade trabalhista no País, o provimento de dados para a elaboração de estatísticas do trabalho, a disponibilização de informações do mercado de trabalho às entidades governamentais. Assim, percebemos que trata-se de informações relacionada com a vida funcional dos servidores.

Sua periodicidade de envio é anual, com prazo definidos através de portaria. Para o ano base 2017 o prazo de envio iniciou no dia 23 de janeiro e finalizou no dia 23 de março de 2018, definido através da Portaria 31 do Ministério do Trabalho.

#### **2.2.2.5 Guia de Recolhimento do fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP**

Introduzida pela lei nº 9.528/97 na GFIP deverão ser informados os dados da empresa e dos trabalhadores, os fatos geradores de contribuições previdenciárias e valores devidos ao INSS, bem como as remunerações dos trabalhadores e valor a ser recolhido ao FGTS.

Cabe ressaltar que servidores com regime estatutário não têm direito ao FGTS, torna-se impraticável tais informações, porém as informações de servidores regidos pelo regime geral de previdência serão mantidas.

Sua periodicidade de envio é mensal, o qual deverá ocorrer até o dia 7 do mês subsequente em que a remuneração foi paga ou creditada ou se tornou devida ao trabalhador e/ou tenha ocorrido outro fato gerador de contribuição à Previdência Social.

#### **2.2.2.6 Sistema de Escrituração Digital das Obrigações Fiscais, Previdenciárias e Trabalhistas (eSocial).**

Torna-se oportuno o estudo da nova realidade dos procedimentos de prestação de informações fiscais, previdenciária e trabalhista. Instituído pelo decreto nº 8.373/2014 tem sido um avanço significativo no tocante a otimização dos procedimentos, uma vez que unificará o envio da maior parte das declarações citadas anteriormente, diminuindo a burocracia enfrentada diariamente pelos profissionais envolvidos.

No meio a tantas obrigações existentes torna-se comum o retrabalho, visto que existem informações não estão inseridas em mais de uma declaração, assim as novas ferramentas propõem uma prestação racionalizada.

A sua Implantação ocorrerá de forma gradual de acordo com cada seguimento, o qual começou no início de janeiro de 2018, sendo definido o seguinte cronograma para os entes públicos, conforme resolução nº 3 do Comitê Diretivo do esocial de 29 de novembro de 2017:

### **Quadro 1: Cronograma de Implantação esocial para Entes Públicos**

<b>Etapa</b>	<b>Período</b>	<b>Informações Contempladas</b>
Fase 1	Janeiro/2019	Apenas informações relativas aos órgãos, ou seja, cadastros dos empregadores e tabelas
Fase 2	Março/2019	Nesta fase, entes passam a ser obrigadas a enviar informações relativas aos servidores e seus vínculos com os órgãos (eventos não periódicos) Ex: admissões, afastamentos e desligamentos
Fase 3	Mai/2019	Torna-se obrigatório o envio das folhas de pagamento
Fase 4	Julho/2019	Substituição da GFIP (guia de informações à Previdência) e compensação cruzada
Fase 5	Julho/2019	Na última fase, deverão ser enviados os dados de segurança e saúde do trabalhador

**Adaptado pelo autor/2018**

Percebemos o quanto essa nova ferramenta facilitará os procedimentos de prestação de contas junto aos órgãos responsáveis. Contudo, será necessária a sensibilidade por parte dos gestores para propiciar o treinamento adequado para suas equipes, a fim de dominar as ferramentas e evitar certos transtornos, como também a conscientização dos profissionais que o momento de mudanças e exige esforços para acompanhar todo o processo, sendo que no final todos terão visíveis vantagens.

Ao analisar os diversos regimentos que regulamentam as obrigações acessórias, as quais envolvem uma vasta quantidade de informação exigindo cautela, planejamento e acima de tudo comprometimento, sob pena de ocasionar serias consequências administrativas.

Diante do contexto, observamos que as declarações são os resumos das informações construídas ao longo na operacionalização do ente público, assim o gestor e sua equipe técnica devem alinhar os procedimentos para que ocorram dentro dos dizeres legais, dessa forma fornecerão informações consistentes e transparentes, contribuindo para a saúde fiscal do ente.

## 2.3 Execução Orçamentária e Financeira

Na situação de órgão da Administração Pública as Autarquias estão sujeitas ao controle dos Poderes Legislativo e Judiciário, além de realizar o controle sobre os seus próprios atos. Assim, a finalidade de sua existência na estrutura do Estado se espera que seja garantida.

Sobre o referido contexto Di Peitro 2010 afirma:

A Constituição Federal, no capítulo concernente à fiscalização Contábil, financeira e Orçamentária, prevê o **controle externo**, a cargo do Congresso Nacional, com o auxílio do Tribunal de Contas (art. 71) e o **controle interno** que cada poder exercerá sobre os seus próprios atos (art. 70 e 74). Esse controle interno é feito normalmente, pelo sistema de auditoria, que acompanha a execução do orçamento, verifica a legalidade na aplicação do dinheiro público e auxilia o Tribunal de Contas no exercício de sua missão institucional.

Nesse contexto, o Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Norte – TCE/RN, exerce sua função de Controle Externo, inclusive sobre as Autarquias. Para tanto as resoluções 011/2016 e 012/2016, ambas do TCE/RN, regulamentam a composição e prazos de envio das prestações de contas periódicas devem ser seguidas a fim de se evitar possíveis sanções.

Cabe ressaltar, que as resoluções citadas devem ser observadas em conjunto com outros dispositivos legais, aplicados no âmbito da Administração Pública, no tocante a atuação do profissional contábil. Podemos citar a Lei 101/2000 - Lei de Responsabilidade Fiscal, a 4.320/1964, 8.666/1993, o Manual de Contabilidade Pública Aplicada ao Setor Público – MPCASP, dentre outras.

## 3 ANÁLISE DOS RESULTADOS

No transcorrer da pesquisa percebemos que apesar da imunidade tributária alcançada pelas Autarquias, existe uma série de obrigações tributária principal e acessórias, cada qual com suas particularidades, exigindo um planejamento por parte dos profissionais.

Percebemos que a periodicidade de tais obrigações é distinta para cada tipo, podendo ser mensal ou anual. Vimos ainda, que a imunidade não abrange todos os tributos e que as Autarquias atuam, em algumas situações, na condição de substituto tributário.

Com base na legislação supracitada conciliamos na seguinte agenda:

<b>Obrigações Mensais</b>	<b>Prazo</b>
Contribuição Previdenciária	Até o de 20 do mês subsequente
PASEP	Último dia útil da 1º quinzena do mês subsequente
DCTF	Até 15º dia útil do 2º mês subsequente
DMS-e	Observar legislação Municipal
GFIP	Até o dia 7 do mês subsequente
ESOCIAL	Observar cronograma de implantação
<b>Obrigações Anuais</b>	<b>Prazo</b>
DIRF	28 de fevereiro 2018 – ano base 2017 (observar regulamentação anual)
RAIS	23 de março de 2018 – ano base (observar regulamentação anual)

Complementando o rol de prazos devem ser observados os das prestações de contas das Autarquias dos Municípios do Rio Grande do Norte relativo a execução orçamentária e financeira, tendo prazo mensal, bimestral, quadrimestral e anual, como também existem prazos que são eventuais.

### **3 CONSIDERAÇÕES FINAIS**

A busca por eficiência nas ações desenvolvidas é comum no cotidiano das equipes de trabalho, sendo que a grande quantidade de informações que são disponibilizadas dificulta o alcance das metas. O pagamento de uma multa por atraso não só é desagradável no ponto de vista financeiro, como também da segurança que os níveis superiores, ou seja, os chefes precisam ter de suas equipes.

Diariamente são publicados instrumentos legais que regulamentam procedimentos, exigindo atualizações constantes, que podem ser auxiliados com ferramentas tecnológicas.

Sendo assim, organização, planejamento se configura como uma ferramenta indissociável nas rotinas administrativas, principalmente, quando se trabalha com muitos prazos a serem cumpridos.

## REFERÊNCIAS

BRASIL. Constituição (1988). Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília, DF: Senado Federal, 1988.

\_\_\_\_\_. Código Tributário Nacional. Lei nº 5.172, de 25 outubro de 1966. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l5172.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172.htm)>. Acesso em: 30 de março de 2018.

\_\_\_\_\_. Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l8212cons.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8212cons.htm)>. Acesso em: 30 de março de 2018.

\_\_\_\_\_. Decreto nº 4.524, de 17 de dezembro de 2002. Disponível em:<[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto/2002/d4524.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/2002/d4524.htm)>. Acesso em: 02 de abril de 2018.

\_\_\_\_\_. IN RFB ° 1757, de 10 de novembro de 2017. Disponível em:<<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=87821>>. Acesso em 03 de abril de 2018.

\_\_\_\_\_. IN RFB ° 1599, de 11 de dezembro de 2015. Disponível em:<<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=70249>>. Acesso em 03 de abril de 2018.

\_\_\_\_\_. Decreto nº 76.900, de 23 de dezembro de 1975. Disponível em:<[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto/antigos/d76900.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/antigos/d76900.htm)>. Acesso em: 03 de abril de 2018.

\_\_\_\_\_. Lei nº 9.528, de 10 de dezembro de 1997. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l9528.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9528.htm)>. Acesso em: 03 de abril de 2018.

\_\_\_\_\_. Decreto nº 8.373, de 11 de dezembro de 2014. Disponível em:<[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2011-2014/2014/decreto/d8373.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2014/decreto/d8373.htm)>. Acesso em: 04 de abril de 2018.

\_\_\_\_\_. Resolução do Comitê Diretivo do ESOCIAL Nº 3, DE 29 DE NOVEMBRO DE 2017. Disponível em:<<http://portal.esocial.gov.br/institucional/legislacao/resolucao-do-comite-diretivo-do-esocial-no-03-de-29-de-novembro-de-2017>>. Acesso em 04 de abril de 2018.

DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. **Direito Administrativo**. 23. Ed. São Paulo: Atlas, 2010.

LUIZ JÚNIOR, José. **Limitações no poder de tributar**. 2005. Disponível:<<https://www.direitonet.com.br/artigos/exibir/1935/Limitacoes-no-poder-de-tributar>>. Acesso em 02 de abril de 2018.

RIBEIRO, Robson. **O Sistema Tributário Brasileiro**. 2006. Disponível em:<<https://www.administradores.com.br/artigos/negocios/o-sistema-tributario-brasileiro/12864>>. Acesso em 30 de março de 2018.

O DESTAQUE Empresariais. Disponível em:<<https://destaques-empresariais.com/2017/02/06/numero-de-tributos-no-brasil-se-aproxima-de-100/>>. Acesso em 30 de março de 2018.