UNIVERSIDADE DE SOROCABA
PRÓ-REITORIA DE GRADUAÇÃO E ASSUNTOS ESTUDANTIS
CURSO DE GRADUÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS

Lucas Vinícius Moraes RA 98324

Maria da Glória Tenório de Lima RA 108329

A cidadania fiscal e o contador

Sorocaba/SP
2023

Lucas Vinícius Moraes RA 98324

Maria da Glória Tenório de Lima RA 108329

A cidadania fiscal e o contador

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado como exigência parcial para obtenção do Diploma de Graduação em Ciências Contábeis, da Universidade de Sorocaba.

Prof. Me. Miguel Gazola – Orientador
Universidade de Sorocaba

RESUMO

Este artigo aborda o tema da cidadania fiscal e o papel do contador. Utilizando a metodologia de pesquisa bibliográfica, faz um retrospecto do conceito de tributo, suas espécies, seus elementos fundamentais, sua função social, os impostos que cada ente federativo pode instituir. Em seguida, enfoca a cidadania fiscal, as iniciativas desenvolvidas no Brasil sobre educação fiscal e a contribuição do contador para a construção da consciência fiscal dos seus clientes.

Palavras-chave: tributo; cidadão; contribuinte; cidadania fiscal; contador.

1 INTRODUÇÃO

O ano de 2023 vem sendo marcado, no Brasil, por acaloradas discussões acerca da carga tributária a que estão sujeitos todos os consumidores, pessoas físicas ou jurídicas. Isso porque o Congresso Nacional brasileiro está debatendo a Reforma Tributária, já aprovada na Câmara dos Deputados e aguardando deliberação do Senado Federal e posterior promulgação da Proposta de Emenda Constitucional nº 45/2019. Além da simplificação do sistema tributário, com a redução do número de tributos e a unificação daqueles que possuem a mesma base de incidência (a nova Contribuição sobre Bens e Serviços), a Reforma Tributária pretende tornar o sistema tributário nacional mais transparente e claro para o contribuinte.

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 (artigo 3º do Código Tributário Nacional).

O tributo é, assim, uma obrigação imposta coativamente pelo Estado a todo aquele que pratique o fato gerador, nos termos legais. Em tudo há tributos, que incidem direta ou indiretamente, seja sobre um produto adquirido, seja sobre uma prestação de serviços realizada. O tributo faz parte da sociedade e exerce a função social de custear os gastos do Estado, necessários para o desenvolvimento das atividades imprescindíveis para a vida em sociedade, como saúde, educação, transporte, moradia.

De outro lado, a Constituição Federal brasileira estabelece que a República Federativa do Brasileira, formada pela união indissolúvel dos Estados, Municípios e do Distrito Federal, constitui-se em um Estado Democrático de Direito tendo como um dos fundamentos a cidadania (artigo 1º, inciso II, CF/88).

A própria Constituição Federal é conhecida como Constituição-Cidadã, denominação que lhe foi atribuída pelo Presidente da Assembleia Nacional

Constituinte, o deputado federal Ulysses Guimarães, durante a audiência de promulgação do novo Texto Constitucional em 5 de outubro de 1988.

Cidadania é a qualidade de cidadão, aquele que goza dos direitos civis e políticos num estado. O indivíduo considerado no desempenho dos seus deveres como membro de um estado (AULETE, 1968, p. 795).

É comum associar cidadania com o direito de votar e ser votado. Mas cidadania não se resume só ao aspecto político. O termo é muito mais abrangente, incorporando outras perspectivas, como o direito de ser informado acerca da origem e destinação dos tributos arrecadados, o de fiscalizar e de controlar a adequada aplicação em obras ou programas pelo poder público. Trata-se, aqui, da cidadania analisada sob a ótica do contribuinte tributário: a cidadania fiscal.

Assim, a relevância do tema da cidadania fiscal, especialmente na iminência da aprovação da Reforma Tributária, é a razão que justifica o presente trabalho, que tem por objetivo investigar a relação existente entre o exercício da cidadania fiscal e o papel do contador.

Para tanto, faz-se necessário um breve retrospecto do conceito de tributo, suas espécies, seus elementos fundamentais, a sua função social e os impostos que cada ente federativo pode instituir. Em seguida, enfocar a cidadania fiscal, as iniciativas desenvolvidas no Brasil sobre o tema e o papel do contador.

O estudo será desenvolvido por meio de pesquisa bibliográfica, realizada com base em fontes disponíveis, como documentos impressos, artigos científicos, livros, teses, dissertações (LAKATOS, 2021, p. 45).

Ao final do trabalho, devemos aferir a importância do exercício da cidadania fiscal e do papel exercido pelo contador nesse mister junto aos seus clientes.

2 O TRIBUTO NO REGRAMENTO JURÍDICO BRASILEIRO ATUAL

2.1 Tributo: conceito, espécies, elementos fundamentais.

Tributo, de acordo com De Plácido e Silva, é a contribuição devida por todo cidadão estabelecido, ou residente num Estado, ou que dele tire proveitos pecuniários, para a formação da Receita Pública, destinada a suprir os encargos públicos do mesmo Estado (SILVA, 1997, p. 422).

Segundo o Dicionário Jurídico, o verbete tributo diz respeito à receita derivada que o Poder Público, com base no seu poder fiscal, arrecada, segundo o previsto em lei, do patrimônio particular do contribuinte com o escopo de atender às despesas da administração e custear os serviços públicos (DINIZ, 1998, p. 635)

A Constituição Federal Brasileira de 1988 dedica um título inteiro à tributação e ao orçamento (Título VI), tratando do Sistema Tributário Nacional nos artigos 145 a 162. Esses dispositivos legais estabelecem o regramento de instituição e arrecadação dos tributos pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal e pelos Municípios, cada qual dentro da competência atribuída pelo Texto Constitucional.

Ao diploma constitucional somam-se outros regramentos, como o Código Tributário Nacional (CTN), criado pela Lei nº 5.172/66, o qual traz o conceito legal de tributo no artigo 3º, de acordo com o qual tributo é toda prestação pecuniária, 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.

Do conceito legal acima, é importante destacar a característica de compulsoriedade da obrigação e a natureza jurídica do tributo.

Com efeito, o tributo é uma obrigação imposta coativamente pelo Estado, sem caráter de voluntariedade, sendo, necessariamente, obrigatório, impositivo e sobre o qual não importa a vontade do contribuinte.

Além disso, sua natureza jurídica é determinada pelo fato gerador, ou seja, são irrelevantes a denominação legal e a destinação legal do produto arrecadado (artigo 4º, Código Tributário Nacional).

> Como o artigo 150, caput e inciso I, da Constituição Federal, veda à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça, todos os elementos determinantes da obrigação tributária devem estar delineados na lei (STJ. Recurso Ordinário em Mandado

> de Segurança RMS 18670/MT, Relator: Ministro Teori Albino Zavascki – 1ª Turma, Diário de Justiça Eletrônico, Brasília, 31 ago. 2006, p. 196, j. 17 ago. 2006)

Assim, em decorrência do princípio constitucional da legalidade tributária, consideram-se como elementos fundamentais dos tributos: o fato gerador, o contribuinte, a base de cálculo e a alíquota:

ELEMENTOS FUNDAMENTAIS DO TRIBUTO:	
ELEMENTO	DEFINIÇÃO
FATO GERADOR	Situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência (artigo 114, CTN).
CONTRIBUINTE	Sujeito passivo que tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador (artigo 121, parágrafo único, inciso I, CTN).
BASE DE CÁLCULO	Grandeza econômica sobre a qual a alíquota será aplicada para calcular o valor a ser pago de tributo.
ALÍQUOTA	Percentual utilizado para calcular o valor final a ser pago de um tributo.

Quadro 1: elaboração própria dos autores.

De acordo com o artigo 145, incisos I a III, da Constituição Federal, os tributos que podem ser instituídos pela União, pelo Distrito Federal, pelos Estados e Municípios são os impostos, as taxas e a contribuição de melhoria, decorrente de obras públicas:

> Artigo 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.

No mesmo é o sentido do artigo 5º do CTN: os tributos são impostos, taxas e contribuições de melhoria.

A Constituição Federal prevê outras duas espécies de tributos: os empréstimos compulsórios e as contribuições especiais ou parafiscais, nos artigos 148 e 149:

> Art. 148. A União, mediante lei complementar, poderá instituir empréstimos compulsórios:

> I - para atender a despesas extraordinárias, decorrentes de calamidade pública, de guerra externa ou sua iminência;
> II - no caso de investimento público de caráter urgente e de relevante interesse nacional, observado o disposto no art. 150, III, "b".
>
> Parágrafo único. A aplicação dos recursos provenientes de empréstimo compulsório será vinculada à despesa que fundamentou sua instituição.
>
> Art. 149. Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo.
>
> § 1º A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios instituirão, por meio de lei, contribuições para custeio de regime próprio de previdência social, cobradas dos servidores ativos, dos aposentados e dos pensionistas, que poderão ter alíquotas progressivas de acordo com o valor da base de contribuição ou dos proventos de aposentadoria e de pensões. (...)
>
> Art. 149-A Os Municípios e o Distrito Federal poderão instituir contribuição, na forma das respectivas leis, para o custeio do serviço de iluminação pública, observado o disposto no art. 150, I e III. (...)

A União ainda pode instituir empréstimos compulsórios (artigo 148, CF) e as contribuições especiais ou parafiscais (artigo 149, CF), dentre estas as contribuições sociais para a Seguridade Social podem ser instituídas pelos Estados, Municípios e pelo Distrito Federal (artigo 149 §1º, CF). Os Municípios e o Distrito Federal podem criar a contribuição para custeio do serviço de iluminação pública ou COSIP (artigo 149-A, CF).

2.2 Impostos

O Texto Constitucional estabeleceu, expressamente, os impostos que cada ente da federação está autorizado a instituir, conforme quadro abaixo:

ENTE FEDERATIVO	IMPOSTO
UNIÃO (Art. 153, CF)	II - Imposto sobre a Importação de Produtos Estrangeiros
	IE - Imposto sobre a Exportação, para o Exterior, de Produtos Nacionais e Nacionalizados
	IR - Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza
	IPI - Imposto sobre Produtos Industrializados
	IOF - Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio, Seguros, ou Relativas a Títulos ou Valores Mobiliários
	ITR - Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural
	IGF - Imposto sobre Grandes Fortunas

ESTADOS DISTRITO FEDERAL (Art. 155, CF)	ITCMD - Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação, de quaisquer Bens ou Direitos
	ICMS - Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviço de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação
	IPVA - Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores
MUNICÍPIOS E DISTRITO FEDERAL (Art. 156, CF)	IPTU - Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana
	ITBI - Imposto sobre 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
	ISS - Imposto sobre Serviços de qualquer natureza, não compreendidos no ICMS

Quadro 2: elaboração própria dos autores.

O imposto é o principal tributo. Consiste na prestação de dinheiro que, para fins de interesse coletivo, uma pessoa jurídica de direito público, por lei, exige coativamente de quantos lhe estão sujeitos e têm capacidade contributiva, sem que lhes assegure qualquer vantagem ou serviço específico em retribuição desse pagamento (BALEEIRO, 2018, p. 259).

Os impostos podem ser classificados sob diversos aspectos. De acordo com a classificação quanto à repercussão econômica, o imposto pode ser direto ou indireto.

Direto é aquele no qual o próprio contribuinte arca com a carga tributária, é ele quem paga diretamente ao Fisco, como ocorre no imposto de renda (IRPF e IRPJ) ou no imposto sobre propriedade territorial urbana (IPTU).

Indireto é o imposto em que a carga tributária é repassada para terceiros (o contribuinte), já embutida no preço do produto ou serviço consumido, a exemplo do que ocorre com o ICMS e o IPI.

2.3 Taxas. Contribuição de Melhoria. Empréstimo Compulsório. Contribuições Especiais.

As taxas têm como fato gerador o exercício regular do poder de polícia, ou a utilização, efetiva ou potencial, de serviço público específico e divisível, prestado ao contribuinte ou posto à sua disposição (artigo 77, CTN).

A contribuição de melhoria é o tributo instituído para fazer frente ao custo de obras públicas de que decorra valorização imobiliária (artigo 81, CTN). O acréscimo

de valor de cada imóvel beneficiado pela obra pública deve ser restituído ao Estado e isso se dá por meio do tributo chamado contribuição de melhoria.

O empréstimo compulsório é o tributo criado pela União para atender despesas extraordinárias, decorrentes de calamidade pública, guerra externa ou sua iminência e para investimento público de caráter urgente e de relevante interesse nacional (artigo 148, CF). É um tributo que tem uma destinação específica e é restituível, ou seja, deve ser devolvido ao contribuinte.

Por fim, as contribuições especiais são criadas com uma destinação ou finalidade específica. Nessa categoria estão as contribuições sociais (seguridade social, PIS, PASEP, COFINS, CSLL, Sistema S), as contribuições de intervenção no domínio econômico (CIDE) e as contribuições corporativas, de interesse das categorias profissionais ou econômicas.

Como se nota, todos nós somos contribuintes e pagamos, obrigatoriamente, tributos, de forma direta ou indireta. E, muito embora, em alguns tributos não haja uma contraprestação legal imposta ao Estado, este deve empregar adequadamente o produto arrecadado com tributos em prol do interesse público, visto que a sociedade é a verdadeira destinatária dos recursos financeiros arrecadados por meio da tributação pelo Estado.

2.4 A função social do tributo

Não há dúvida de que o tributo é essencial para a vida em sociedade. Configura a principal fonte de financiamento do Estado para a realização dos objetivos fundamentais estabelecidos na Constituição Federal.

Assim, todos devem contribuir, por meio do pagamento de tributos, para o Estado, que necessita de recursos financeiros para cumprir a sua finalidade social de promover políticas públicas em prol do bem comum, em matéria de saúde, educação, transporte, moradia, dentre outras.

Esta é a função social do tributo. De um lado, o Estado, como agente arrecadador, tem o dever de instituir e cobrar tributos; de outro, o contribuinte cidadão, como agente pagador, tem o dever de pagar.

> “Função social do tributo é entender que o tributo existe, é cobrado e deve ser pago para que sirva de instrumento objetivando a garantia dos direitos mínimos existenciais conferidos por nossa Constituição” (ARAÚJO; LIMA; RODRIGUES, 2016).

O que se deve reforçar é que a arrecadação de tributos não tem mera finalidade arrecadatória, como pode ser o pensamento comum. Ao contrário, ela se reveste de uma finalidade social, a de promover o bem comum, em atendimento ao comando constitucional do artigo 3º da CF/88, que elenca os objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil: garantir uma sociedade livre, justa e solidária; garantir o desenvolvimento nacional; erradicar a pobreza e a marginalização; reduzir as desiguais sociais e regionais e promover o bem de todos, indiscriminadamente.

Isso significa que a finalidade primordial da arrecadação de tributos pelo Estado é a construção de uma sociedade mais justa e solidária, sem pobreza e com igualdade social, em respeito ao fundamento do Estado Democrático de Direito (artigo 1º, CF).

Entretanto, historicamente, quando se trata da obrigação de pagar tributos, a relação entre o Estado, que necessita de financiamento para a consecução das atividades estatais, e o contribuinte, que se ressente da imposição do dever de contribuir, não se mostra nem um pouco pacífica, especialmente quando o noticiário aponta diversos casos de desperdício de recursos públicos em obras inacabadas ou superfaturadas, corrupção, sonegação ou fraudes fiscais.

Nesse embate, avulta a importância de promover uma conscientização do contribuinte tributário, de modo a fazê-lo perceber que, por meio de sua contribuição, é possível ao Estado viabilizar o desenvolvimento de serviços básicos, como saúde, educação, transporte, moradia, segurança, buscando garantir a todos os brasileiros uma vida mais digna.

O ato de contribuir é um verdadeiro ato de solidariedade dos cidadãos, cuja contribuição permite ao Estado viabilizar o atendimento das necessidades básicas de todos os brasileiros, de modo a concretizar os comandos do Texto Constitucional.

Além disso, cabe ao contribuinte cidadão adotar uma postura mais ativa nesse processo de geração, arrecadação e aplicação dos recursos financeiros arrecadados

por meio da tributação, em especial dos impostos e das contribuições. É o que se convencionou chamar de cidadania fiscal.

Estado e cidadão contribuinte não estão em lados opostos, ao contrário, ambos desempenham funções importantes para o desenvolvimento de uma boa convivência social. O cidadão contribuinte é essencial para a manutenção do Estado, que tem nos tributos a sua principal fonte de recursos. O Estado, por sua vez, tem o dever de arrecadar, gerir e aplicar os recursos tributários promovendo a justiça social.

O cidadão-contribuinte e o Estado, ambos com responsabilidade e direitos recíprocos, estando sob a égide da lei, devem agir com transparência, eficiência, legalidade e celeridade – enfim, sempre buscando otimizar suas ações em prol do melhor da sociedade.

> Dos vários papeis exercidos por ambos destacam-se, na presente análise, o do Estado nas funções de arrecadação, fiscalização e controle de tributo; e do cidadão-contribuinte como colaborador das atividades fiscais e responsável pelo pagamento de tributos. (CAVALCANTE, 2004, p. 31-32).

Mas o papel do contribuinte não se esgota no ato de contribuir, ele deve participar ativamente, ao lado do Estado, fiscalizando a gestão dos recursos, denunciando o desperdício e o desvio dos recursos arrecadados, a corrupção, assim como reprimir a sonegação fiscal.

3 A CIDADANIA FISCAL NO BRASIL

De acordo com Naves (2003, p. 545), a promoção da cidadania depende do poder do Estado de implementar políticas públicas, assegurando a todos os brasileiros o exercício de seus direitos. Compreender o sentido da cidadania significa, assim, entender como se relaciona o indivíduo com o setor público.

No Dicionário Caldas Aulete (v. 1, p. 795), cidadania designa a qualidade de cidadão, aquele que goza dos direitos civis e políticos num estado. O indivíduo considerado no desempenho dos seus deveres como membro de um estado.

É comum associar cidadania com o direito de votar e ser votado. Mas cidadania não se resume só ao aspecto político. O termo é muito mais abrangente, incorporando outras perspectivas, como o direito de ser informado acerca da origem e destinação

dos tributos arrecadados, o de fiscalizar e de controlar a adequada aplicação em obras ou programas pelo Poder Público. Trata-se, aqui, da cidadania analisada sob a ótica do contribuinte tributário: a cidadania fiscal.

De acordo com Norat; Bezerra Junior (2018, p. 93-94), a atividade estatal no que tange à instituição de tributos, arrecadação e administração das contas públicas deve dar conta de assegurar a observância da nova faceta que se desdobra, qual seja, a cidadania fiscal.

Com a entrada em vigor da Lei Complementar nº 101, em 4 de maio de 2000, conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), a legislação passou a prever a participação do cidadão na tomada de decisão do orçamento público, abrindo espaço para que o contribuinte fiscalize a aplicação dos recursos arrecadados e conheça o plano de governo.

O cidadão, melhor do que ninguém, sabe quais são as suas necessidades e como devem ser implementadas as políticas públicas que lhe tragam uma vida mais digna e construam uma sociedade mais justa e solidária, direcionando, assim, os investimentos que devem ser feitos pelo Estado com os recursos arrecadados com tributos.

Como forma de amenizar a relação conflituosa existente entre o Estado-Fisco e o Cidadão-Contribuinte, encontramos uma série de iniciativas que, além de terem por objetivo o combate à sonegação e o consequente aumento de arrecadação, buscam conscientizar a sociedade acerca da cobrança dos tributos, enfatizando a sua função social e a sua imprescindibilidade para a manutenção da máquina pública e prestação dos serviços públicos.

A partir da compreensão do conceito de cidadania aplicada ao contexto de contribuinte tributário, busca-se a adesão de todos para a importância de participar dos processos de geração, aplicação e fiscalização dos recursos públicos arrecadados por meio dos tributos.

E isso se faz por meio da educação fiscal, que almeja a formação de uma consciência coletiva dos cidadãos contribuintes, de modo a desenvolver o

cumprimento voluntário das obrigações tributárias, como consequência de sua compreensão da importância que é contribuir pagando tributos.

A cidadania fiscal coloca o contribuinte pagador de tributos como o agente fundamental ao provimento de recursos viabilizadores do funcionamento do Estado, na construção de uma sociedade mais equânime e solidária.

3.1 Programa Nacional de Educação Fiscal – PNEF

O Programa Nacional de Educação Fiscal (PNEF) surgiu da união de esforços dos Ministérios da Fazenda e da Educação, da Controladoria-Geral da União (CGU), da Secretaria do Tesouro Nacional, da Procuradoria da Fazenda Nacional, das Secretarias de Fazenda e da Educação dos Estados, Municípios e do Distrito Federal, dentre outros órgãos, com o objetivo principal de disseminar conhecimentos sobre a função social dos tributos e incentivar o exercício da cidadania fiscal, fazendo com que os contribuintes compreendam a relação entre o pagamento de tributos e a oferta de serviços públicos.

Esse Programa foi resultado da celebração em 13 de setembro de 1996 do Convênio de Cooperação Técnica entre a União, os Estados e o Distrito Federal, no qual convencionou-se a implementação de um programa de âmbito nacional voltado à conscientização tributária a ser desenvolvido pelos entes federativos.

Assim, por meio de parcerias entre todos os níveis de governo, instituições educacionais e a sociedade, o PNEF busca tem por missão integrar a educação fiscal nas grades curriculares e promover ações educativas, como seminários, palestras voltadas para a sensibilização da população em relação aos temas fiscais, de modo a desenvolver uma consciência fiscal nos cidadãos, contribuindo para a formação de uma sociedade mais participativa e consciente do seu papel na construção de uma administração pública transparente, eficiente e orientada pelos princípios éticos e da moralidade pública, especialmente no que se refere à arrecadação de tributos.

Tem como principal objetivo o compromisso de disseminar informações e conceitos sobre Gestão Fiscal, capacitando agentes disseminadores, de forma continuada, para permitir uma melhor compreensão do tema pela população, ao

mesmo tempo em que incentiva a participação social em todo o processo de geração, aplicação e fiscalização dos recursos públicos.

Cada ente da federação passou a criar os seus grupos de trabalho para colocar em prática o PNEF no âmbito do seu território. No Estado de São Paulo há o Grupo de Educação Fiscal Estadual - GEFE/SP, composto pela Secretaria da Fazenda e Planejamento, Secretaria da Educação, USP-EACH, UNESP, SRFB 8ª Região, PGFN 3ª Região e CGU, contando com a participação de prefeituras e entidades civis.

O GEFE/SP criou o portal https://www.educacaofiscal.sp.gov.br. Por meio do qual é possível ao cidadão acessar informações sobre eventos, projetos e atividades, fazer inscrição para participar de cursos e de atividades e ter acesso a materiais didáticos disponibilizados gratuitamente.

3.2 A Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB)

Dentre as iniciativas de promover a aproximação do Estado e da sociedade, a Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB) editou a Portaria RFB nº 214, de 2 de setembro de 2022, disciplinando as atividades relativas à Cidadania Fiscal desenvolvidas no âmbito da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB).

De acordo com a Portaria, todos os processos de trabalho da RFB passam a ter como fundamento a Cidadania Fiscal, compreendendo todas as iniciativas que favoreçam e ampliem a conscientização dos contribuintes a respeito da função socioeconômica dos tributos e do papel do órgão como agente fundamental ao provimento de recursos que viabilizam o Estado brasileiro (art. 2º).

As atividades de Cidadania Fiscal serão implementadas por meio de programas e projetos, desenvolvidos no âmbito das unidades da RFB e devem ter como finalidade promover a compreensão da sociedade quanto aos direitos e deveres relacionados à tributação e à importância da participação ativa do cidadão na construção de uma sociedade mais justa e solidária (art. 2º, parágrafo único).

O objetivo específico é conscientizar o contribuinte quanto à destinação de tributos para fundos e programas legalmente instituídos, a exemplo dos fundos de direitos da criança e do adolescente e dos fundos de direitos das pessoas idosas.

As atividades, assim, objetivam difundir conhecimentos sobre a função socioeconômica e as destinações legais dos tributos; promover o exercício da cidadania fiscal; colaborar na formação de disseminadores das atividades relativas à cidadania fiscal, internos e externos à RFB e promover programas e projetos que estimulem o aumento da conformidade tributária, por meio da ampliação da compreensão a respeito da função socioeconômica dos tributos, da importância do cumprimento das obrigações fiscais e da arrecadação tributária para o provimento de recursos ao Estado.

Para tanto, a Receita Federal estabelece parcerias, com a finalidade de incentivar a inserção, como atividades acadêmicas de extensão ou disciplinas curriculares regulares nos cursos de nível superior, de conteúdos que contemplem o tema da cidadania fiscal. Isso se dá pelos chamados Núcleo de Apoio Contábil e Fiscal (NAF).

O Curso de Ciências Contábeis da Universidade de Sorocaba (UNISO) inaugurou o Núcleo de Apoio Contábil e Fiscal (NAF), instalado no seu Parque Tecnológico na Cidade Universitária, em 31 de maio de 2023, resultado da parceira firmada com a Receita Federal. É o oitavo da região e o primeiro dentro de uma instituição de ensino superior.

O NAF da UNISO, além de oferecer serviços contábeis e fiscais gratuitos, tem a finalidade de proporcionar aos seus alunos a oportunidade de um aprendizado prático na área contábil e a possibilidade de usufruir dos cursos de extensão disponibilizados pela Receita Federal.

3.3 A Cidadania Fiscal e o Contador

Segundo o conceito do I Congresso Brasileiro de Contabilidade, contabilidade é a ciência que estuda e pratica as funções de orientação, controle e registro relativo aos atos e fatos da administração econômica (FABRETTI, 2016, p. 36).

Especificamente quando estivermos tratando do ramo da contabilidade tributária, que tem por objetivo aplicar e adaptar conceitos e princípios contábeis com a legislação tributária, de forma adequada, simultânea e, principalmente, integrada (PÊGAS, 2022, p.17), o papel do contador, nesse particular e qualquer que seja o porte da empresa, desponta como de importância basilar, visto que vivemos num manicômio tributário, como bem advertia Becker (2018, p. 6):

> No Brasil, como em qualquer outro país, ocorre o mesmo fenômeno patológico-tributário. E mais testemunhas são desnecessárias, porque todos os juristas que vivem a época atual – se refletirem sem orgulho e preconceito – dar-se-ão conta que circulam nos corredores dum **manicômio jurídico-tributário**. (grifos nossos)

Com efeito, numa federação como o Brasil, os tributos são repartidos entre três esferas: a federal, a estadual e a municipal. Cada um desses entes recebeu da Constituição Federal a competência para instituir os seus tributos, de conformidade com o regramento constitucional, podendo editar regras tributárias específicas. E o fazem, diariamente.

Desse modo, cabe ao contador estar sempre atualizado sobre as alterações legislativas, conciliar as inúmeras e diferentes normas editadas e repassar aos clientes as orientações necessárias para o adequado cumprimento dos comandos legais.

A profissão de contador foi regulamentada pelo Decreto-Lei nº 9.295, de 27 de maio de 1946, que definiu as suas atribuições e criou o Conselho Federal de Contabilidade.

Recentemente, a Resolução CFC nº 1640, de 18 de novembro de 2021, atualizou as prerrogativas profissionais de que trata o artigo 25 do Decreto-Lei nº 9.295/46, estabelecendo que são privativas do contador, dentre outras, as seguintes atribuições:

a) avaliação de acervos patrimoniais e verificação de haveres e obrigações, para quaisquer finalidades, inclusive de natureza tributária;
b) avaliação de fundos de comércio, *goodwill* e/ou conjunto de bens tangíveis ou intangíveis que possam compor o valor de quaisquer entidades;
c) apuração do valor patrimonial de participações, cotas, ações ou assemelhados;

d) reavaliações e medição dos efeitos das variações do poder aquisitivo da moeda sobre o patrimônio e o resultado periódico de quaisquer entidades;
e) controle, avaliação e estudo da gestão contábil, capacidade econômico-financeira e patrimonial de quaisquer entidades;
f) auditoria interna e operacional;
g) perícias judiciais e extrajudiciais de natureza contábil;
h) assistência contábil nos processos de recuperação judicial e extrajudicial, aos administradores judiciais nas falências, e aos liquidantes de qualquer massa ou acervo patrimonial.

Com base nas informações extraídas dos documentos contábeis e das informações sobre os recursos financeiros, patrimoniais e econômicos da empresa, o contador tem a possibilidade de auxiliar o seu cliente (empresa ou pessoa física) na tomada de decisão, fundamentadamente, na gestão do seu negócio.

Contudo, muito além de simplesmente executar atividades meramente burocráticas, como calcular os tributos devidos e emitir as guias de pagamento, a função do contador, analisada sob a ótica da cidadania fiscal, fica evidente a importância que esse profissional tem na construção de uma consciência tributária.

Reafirmando o que dissemos anteriormente, no embate entre o Estado-arrecadador e o Cidadão-contribuinte, é crucial promover a conscientização do contribuinte tributário, considerando que o ato de contribuir é um ato de solidariedade com os demais cidadãos a serem beneficiados com a atuação social do Estado e com a própria sociedade como um todo, que depende de recursos para sua existência.

Incumbe, assim, ao contador ampliar o seu papel de conscientizador, especialmente considerando que ele é uma ponte entre a empresa e o fisco, no sentido de esclarecer os seus clientes acerca dos regramentos legais dos tributos a que estão sujeitos, a finalidade para a qual são arrecadados, procurando desmitificar a percepção de que tributos têm função meramente arrecadatória, colocando sempre em evidência a função social dos tributos, como instrumento de desenvolvimento econômico e social, que beneficiará a todos, inclusive o cidadão-contribuinte.

O contador deve explicar, de forma clara e compreensível, o funcionamento do sistema tributário brasileiro, as responsabilidades fiscais legais e as implicações do seu descumprimento. Deve buscar manter uma comunicação constante com os seus clientes, mantendo-os informados acerca das mudanças legislativas e sobre as novas obrigações.

Cabe ao contador identificar e explicar quais as possibilidades de deduções fiscais e os benefícios dos incentivos disponibilizados pela legislação, incentivando o uso desses permissivos de forma legal e ética.

Ele deve, em todas as oportunidades, destacar a importância da conformidade fiscal para o funcionamento adequado da sociedade, incluindo a manutenção dos serviços públicos e o investimento em infraestrutura, bem como alertar para os riscos associados às práticas em desconformidade com a lei.

Ao desempenhar esses papeis, o contador estará não apenas contribuindo para o cumprimento das obrigações legais e fiscais, como também colaborando para o fortalecimento da cidadania fiscal e estimulando uma participação mais ativa e responsável em prol de uma sociedade justa, solidária e igualitária, nos termos preconizados pela Constituição Federal.

4 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente artigo teve por objetivo investigar a relação existente entre a cidadania fiscal e o contador.

Vimos que a cidadania fiscal é a cidadania vista sob a perspectiva de quem contribui mediante o pagamento de tributos para o Estado alcançar a sua finalidade social.

O ato de pagar tributo é uma obrigação imposta coativamente pelo Estado, sem caráter de voluntariedade, sendo, necessariamente, obrigatório, impositivo e sobre o qual não importa a vontade do contribuinte, uma vez preenchidos os requisitos previstos na lei que instituiu o tributo.

É inegável que o tributo é essencial para a vida em sociedade, consistindo na principal fonte de financiamento do Estado, que dela depende para realizar os objetivos fundamentais estabelecidos na Constituição Federal no artigo 3º.

Entretanto, a relação entre o agente arrecadador-Estado e o agente-pagador contribuinte não se mostra nem um pouco pacífica, ainda mais quando são divulgados casos de desperdício de recursos públicos em obras inacabadas ou superfaturadas, corrupção, sonegação ou fraudes fiscais.

Observamos que a cidadania fiscal atua para evidenciar o papel do contribuinte pagador de tributos como agente fundamental nesse processo de geração, arrecadação e aplicação dos recursos arrecadados pela tributação.

Nesse sentido, foram postas em prática uma série de iniciativas que buscam conscientizar a sociedade acerca da importância dos tributos, como o Programa Nacional de Educação Fiscal (PNEF), desenvolvidos pelos Estados da federação, e as atividades relativas à Cidadania Fiscal desenvolvidas no âmbito da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB), como o Núcleo de Apoio Contábil e Fiscal (NAF).

Ficou evidente a importância do contador no processo de conscientização da cidadania fiscal junto aos seus clientes. Esse papel vai além de executar atividades meramente burocráticas, como cálculos de tributos devidos e emissão de guias de pagamento. Ele atua como disseminador da cidadania fiscal junto aos seus clientes, ao pontuar as responsabilidades fiscais e legais, as implicações do descumprimento, a importância da conformidade fiscal para o funcionamento adequado da sociedade e para a manutenção dos serviços públicos.

Como forma de incentivar a consciência tributária de todos os contribuintes, o Estado poderia aprimorar a forma de divulgação da aplicação dos recursos tributários arrecadados, tornando-a mais transparente e clara, mostrando o quanto arrecada e onde aplica, chamando o contribuinte a participar, como elemento fundamental que é, de todo o processo de geração, arrecadação e aplicação dos recursos oriundos de tributos.

Por fim, aguardamos com expectativa de que, enfim, a tão sempre propalada simplificação tributária se concretize com a entrada em vigor da nova Reforma Tributária ora em trâmite perante o Congresso Nacional. É esperar para ver se não serão repetidos erros do passado, privilegiando o aumento da arrecadação, onerando ainda mais o cidadão contribuinte, em detrimento da necessária contenção dos gastos públicos, sempre relegada ao esquecimento.

Afinal de contas, todos os cidadãos contribuintes almejam uma sociedade justa, solidaria e igualitária.

REFERÊNCIAS

ARAÚJO, Remildo da Silva; LIMA, Robson de Sousa; RODRIGUES, Bárbara Luiza Ribeiro. **Função social do tributo: a perspectiva dos acadêmicos da Fahesa/Itpac, em Araguaína – TO**. Revista Tributária e de Finanças Públicas, v. 130, (setembro-outubro 2016)

AULETE, Caldas. **Dicionário Contemporâneo da Língua Portuguesa**. 2. ed. bras. Rio de Janeiro: Delta, 1968, 5 v.

BALEEIRO, Aliomar. **Direito Tributário Brasileiro, 14ª edição**. São Paulo: Grupo GEN, 2018. E-book. ISBN 9788530980726. Disponível em: https://app.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788530980726/. Acesso em: 22 out. 2023.

BECKER, Alfredo Augusto. **Teoria Geral do Direito Tributário**. 7. ed. Rio de Janeiro: Noeses, 2018.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Presidência da República, 1988. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 22 out. 2023.

BRASIL. **Decreto nº 7.212, de 25 de outubro de 1966**. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2010/decreto/d7212.htm. Acesso em: 22 out. 2023.

BRASIL. **Decreto-Lei nº 9.295, de 27 de maio de 1946**. Cria o Conselho Federal de Contabilidade, define as atribuições do contador e do Guarda-livros, e dá outras providências.

BRASIL. **Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000**. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm Acesso: 10 out. 2023.

BRASIL. Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil. **Portaria RFB 214, de 2 de setembro de 2022**. Disciplina as atividades relativas à Cidadania Fiscal desenvolvidas no âmbito da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil. Disponível em: http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=125897 Acesso em: 10 out. 2023

CAVALCANTE, Denise Lucena. **Crédito tributário: a função do cidadão-contribuinte na relação tributária**. São Paulo: Malheiros, 2004.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Resolução nº 1.640, de 18 de novembro de 2021**.

DINIZ, Maria Helena. **Dicionário Jurídico**. São Paulo: Saraiva, 1998. 4 v.

FABRETTI, Láudio C. **Contabilidade Tributária**. 16. ed. São Paulo: Grupo GEN, 2016.

LAKATOS, Eva M. **Metodologia do Trabalho Científico**. Rio de Janeiro: Grupo GEN, 2021. E-book. ISBN 9788597026559. Disponível em: https://app.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788597026559/. Acesso em: 01 out. 2023.

NAVES, Rubens. **Cidadania no Brasil. Novas possibilidades para o exercício da cidadania**. In: PINSKY, Jaime, PINSKY, Carla Bassanezi (Org.) São Paulo: Contexto, 2003.

NORAT, Markus Samuel Leite; BEZERRA JUNIOR, Francisco Glauberto. **Direito do consumidor e cidadania fiscal**. João Pessoa: Markus Samuel Leite Norat, 2018.

PÊGAS, Paulo Henrique. **Manual de Contabilidade Tributária**. 10 ed. São Paulo: Grupo Gen, 2022

SÃO PAULO (Estado). Grupo de Educação Fiscal Estadual. Disponível em: https://www.educacaofiscal.sp.gov.br/Institucional/Paginas/Sobre.aspx Acesso em: 16 out. 2023.

SILVA, De Plácido e. **Vocabulário Jurídico**. 12 ed. Rio de Janeiro: Forense, 1997. 4 v.

Superior Tribunal de Justiça, STJ. **Recurso Ordinário em Mandado de Segurança RMS 18670/MT**, Relator: Ministro Teori Albino Zavascki – Primeira Turma, Diário de Justiça Eletrônico, Brasília, 31 ago. 2006, p. 196, j. 17 ago. 2006. Disponível em: www.stj.jus.br Acesso em: 16 nov. 2023.