

STJ00120609

**ALICE DE ABREU LIMA JORGE**

Doutora e mestre em Direito pela UFMG

Sócia do Coimbra, Chaves e Batista Advogados desde 2014

Foi Procuradora da Fazenda Nacional e Procuradora Federal,  
entre os anos de 2008 e 2013

# DIREITO TRIBUTÁRIO INSTRUMENTAL



Belo Horizonte  
2024

**CONSELHO EDITORIAL**

Álvaro Ricardo de Souza Cruz	Jorge Bacelar Gouveia – Portugal
André Cordeiro Leal	Jorge M. Lasmar
André Lipp Pinto Basto Lupi	Jose Antonio Moreno Molina – Espanha
Antônio Márcio da Cunha Guimarães	José Luiz Quadros de Magalhães
Antônio Rodrigues de Freitas Junior	José Octávio Serra Van-Dúnem - Angola
Bernardo G. B. Nogueira	Kiwonghi Bizawu
Carlos Augusto Canedo G. da Silva	Leandro Eustáquio de Matos Monteiro
Carlos Bruno Ferreira da Silva	Luciano Stoller de Faria
Carlos Henrique Soares	Luiz Henrique Sormani Barbugiani
Claudia Rosane Roesler	Luiz Manoel Gomes Júnior
Clêmerçon Merlin Clêve	Luiz Moreira
David França Ribeiro de Carvalho	Márcio Luis de Oliveira
Dhenis Cruz Madeira	Maria de Fatima Freire Sá
Dirceô Torrecillas Ramos	Mário Lúcio Quintão Soares
Edson Ricardo Saleme	Martônio Mont'Alverne Barreto Lima
Eliane M. Octaviano Martins	Nelson Rosenvald
Emerson Garcia	Paulo Roberto Coimbra Silva
Felipe Chiarello de Souza Pinto	Renato Caram
Florisbal de Souza Del'Olmo	Roberto Correia da Silva Gomes Caldas
Frederico Barbosa Gomes	Rodolfo Viana Pereira
Gilberto Bercovici	Rodrigo Almeida Magalhães
Gregório Assagra de Almeida	Rogério Filippetto de Oliveira
Gustavo Corgosinho	Rubens Beqak
Gustavo Silveira Siqueira	Sergio André Rocha
Herta Rani Teles Santos	Sidney Guerra
Jamile Bergamaschine Mata Diz	Vladmir Oliveira da Silveira
Janaina Rigo Santin	Wagner Menezes
Jean Carlos Fernandes	William Eduardo Freire
João Relvão Caetano - Portugal	

É proibida a reprodução total ou parcial desta obra, por qualquer meio eletrônico, inclusive por processos reprográficos, sem autorização expressa da editora.

Impresso no Brasil | Printed in Brazil

Arraes Editores Ltda., 2024.

**Coordenação Editorial:** Fabiana Carvalho

**Produção Editorial e Capa:** Danilo Jorge da Silva

**Imagem de Capa:** Alexa (Pixabay.com)

**Revisão:** Responsabilidade do Autor

341.39 Jorge, Alice de Abreu Lima.  
J82d Direito tributário instrumental / Alice de Abreu Lima Jorge.  
2024 Belo Horizonte: Arraes Editores, 2024.  
212 p.

ISBN: 978-65-5929-403-9  
ISBN: 978-65-5929-404-6 (E-book)

1. Direito tributário. 2. Direito tributário – Brasil. 3. Direito tributário instrumental.  
4. Tributos – Brasil. 5. Brasil – Obrigações tributárias. 6. Administração tributária.  
7. eSocial – Brasil. I. Título.

CDDir – 341.39  
CDD (23. ed.) – 343.04

Elaborada por: Fátima Falci  
CRB/6-700

**MATRIZ**

Av. Nossa Senhora do Carmo, 1650/loja 29 - Bairro Sion  
Belo Horizonte/MG - CEP 30330-000  
Tel: (31) 3031-2330

**FILIAL**

Rua Senador Feijó, 154/cj 64 – Bairro Sé  
São Paulo/SP - CEP 01006-000  
Tel: (11) 3105-6370

[www.arraeseditores.com.br](http://www.arraeseditores.com.br)  
[arraes@arraeseditores.com.br](mailto:arraes@arraeseditores.com.br)

Belo Horizonte  
2024

## SUMÁRIO

PREFÁCIO .....	19
APRESENTAÇÃO .....	25
CAPÍTULO 1	
INTRODUÇÃO .....	27
CAPÍTULO 2	
DEVER DE COLABORAÇÃO .....	35
CAPÍTULO 3	
CONCEITO DE OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA ACESSÓRIA .....	41
3.1. A natureza obrigacional das obrigações tributárias acessórias ou instrumentais .....	42
3.2. O caráter instrumental das obrigações tributárias acessórias .....	47
3.3. Natureza jurídica das obrigações tributárias acessórias ou instrumentais .....	48
3.4. Síntese.....	52
3.5. Estrutura da norma tributária instrumental ou acessória.....	53
CAPÍTULO 4	
AS OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS INSTRUMENTAIS E A ECONOMIA DA CONFIANÇA NA CRFB/88.....	55
CAPÍTULO 5	
O PRINCÍPIO DA LEGALIDADE E AS OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS INSTRUMENTAIS .....	61
5.1. Legalidade e segurança jurídica .....	61
5.2. O princípio da legalidade aplicável ao Direito Tributário Instrumental: a exegese do art. 5º, II da CRFB/88 .....	62
5.3. Espécies de atos normativos exarados pelo Poder Executivo .....	66

5.4. Os regulamentos executivos no Brasil e os seus limites materiais.....	73
5.5. Discricionariedade procedimental .....	77
5.6. Discricionariedade técnica .....	78
5.7. Da interpretação conforme à CRFB/88 de dispositivos legais que outorgam autorização à Administração Tributária para a edição de normas em matéria de Direito Tributário Instrumental .....	83

#### CAPÍTULO 6

O PRINCÍPIO DA EFICIÊNCIA ADMINISTRATIVA E A SUA NECESSÁRIA OBSERVÂNCIA NA INSTITUIÇÃO DAS OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS INSTRUMENTAIS.....	89
6.1. O conceito de eficiência administrativa e as obrigações tributárias instrumentais.....	89
6.2. Controle da eficiência administrativa no exercício do Poder Tributário Instrumental .....	93
6.3. A Análise de Impacto Regulatório (AIR) e a Avaliação de Resultado Regulatório (ARR) como instrumentos para a avaliação e controle da eficiência administrativa no exercício do Poder Tributário Instrumental.....	97

#### CAPÍTULO 7

PRATICABILIDADE EM DIREITO TRIBUTÁRIO INSTRUMENTAL...	109
7.1. Conceito de praticabilidade.....	109
7.2. Destinatários e hipóteses de aplicabilidade da praticabilidade: uma via de mão dupla .....	112
7.3. A privatização da gestão tributária como técnica a serviço da praticabilidade e os limites para sua aplicação .....	115

#### CAPÍTULO 8

RAZOABILIDADE E PROPORCIONALIDADE NO DIREITO TRIBUTÁRIO INSTRUMENTAL.....	121
8.1. Conceito de razoabilidade.....	124
8.2. Conceito de proporcionalidade .....	125
8.3. Âmbito de aplicabilidade da razoabilidade e da proporcionalidade.....	126
8.4. Proporcionalidade e eficiência: pontos de convergência e diferenciação .....	127
8.5. Razoabilidade e proporcionalidade na instituição e exigência de obrigações tributárias instrumentais.....	129

#### CAPÍTULO 9

PRINCÍPIO DA IGUALDADE NO DIREITO TRIBUTÁRIO INSTRUMENTAL.....	131
9.1. Conceito de igualdade.....	132

9.2. A igualdade no exercício do Poder Tributário Instrumental .....	134
CAPÍTULO 10	
SISTEMATIZAÇÃO DOS LIMITES PARA A INSTITUIÇÃO DE OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS INSTRUMENTAIS .....	137
CAPÍTULO 11	
ESTUDO DE CASO: O BLOCO K DO SPED FISCAL .....	141
11.1. Pressupostos fáticos para a instituição da obrigação de escriturar o Bloco K da EFD.....	144
11.2. Análise de legalidade dos atos normativos que regulamentam a obrigação de escriturar o Bloco K da EFD.....	146
11.3. Análise de eficiência da obrigação de escriturar o Bloco K da EFD....	149
11.4. Análise de praticabilidade e simplicidade da obrigação de escriturar o Bloco K da EFD .....	150
11.5. Análise de razoabilidade e proporcionalidade da obrigação de escriturar o Bloco K da EFD .....	150
11.6. Análise da obrigação de escriturar o Bloco K da EFD à luz da igualdade .....	151
CAPÍTULO 12	
ESTUDO DE CASO: INFORMAÇÕES PESSOAIS E CADASTRAIS DOS TRABALHADORES NO EVENTO S-2200 DO eSOCIAL.....	153
12.1. Pressupostos fáticos para a instituição da obrigação de informar dados pessoais e cadastrais dos trabalhadores no Evento S-2200 do eSocial...	154
12.2. Análise de legalidade dos atos normativos que regulamentam a obrigação de informar dados pessoais e cadastrais dos trabalhadores no Evento S-2200 do eSocial.....	155
12.3. Análise de eficiência da obrigação de informar dados pessoais e cadastrais dos trabalhadores no Evento S-2200 do eSocial.....	157
12.4. Análise de praticabilidade e simplicidade da obrigação de informar dados pessoais e cadastrais dos trabalhadores no Evento S-2200 do eSocial .....	157
12.5. Análise de razoabilidade e proporcionalidade da obrigação de informar dados pessoais e cadastrais dos trabalhadores no Evento S-2200 do eSocial.....	158
12.6 Análise da obrigação de informar dados pessoais e cadastrais dos trabalhadores no Evento S-2200 do eSocial à luz da igualdade e da transparência.....	159
CAPÍTULO 13	
ESTUDO DE CASO: PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA.....	161

13.1. Pressupostos fáticos para as obrigações instrumentais relacionadas à legislação de preços de transferência .....	165
13.2. Análise de legalidade das obrigações instrumentais relacionadas à legislação de preços de transferência .....	167
13.3. Análise de eficiência das obrigações instrumentais relacionadas à legislação de preços de transferência .....	167
13.4. Análise de praticabilidade e simplicidade das obrigações instrumentais relacionadas à legislação de preços de transferência .....	167
13.5. Análise de razoabilidade e proporcionalidade das obrigações instrumentais relacionadas à legislação de preços de transferência .....	168
13.6. Análise das obrigações instrumentais relacionadas à legislação de preços de transferência à luz da igualdade e da transparência .....	169
CONSIDERAÇÕES CONCLUSIVAS.....	171
REFERÊNCIAS.....	185
APÊNDICE A – Fundamento normativo dos registros do Bloco K do Sped .....	195
APÊNDICE B – Fundamento normativo dos registros relativos a informações pessoais e cadastrais do trabalhador no Evento S-2200 do eSocial .....	203