

## O DIREITO TRIBUTÁRIO – ALGUMAS NOÇÕES

### THE TAXATION LAW – SOME NOTIONS

Hamilton Junqueira<sup>1</sup>

“A boa educação é moeda de ouro, em toda parte tem valor.” (PADRE ANTÔNIO VIEIRA).

**Resumo:** Este pequeno trabalho é fruto de estudos e pesquisas, elaborados a partir de anotações para desenvolvimento de planos de aulas ministradas em duas Faculdades de nossa Cidade de Conselheiro Lafaiete. Tem como objetivo levar ao estudante de Direito e o bacharel nas letras jurídicas os conhecimentos relacionados com o Direito Tributário.

**Palavras-chave:** Direito Tributário – Noções Gerais.

**Abstract:** This short paper is the result of studies and research, drawn from notes to develop lesson plans taught in two of our City Colleges of Conselheiro Lafaiete. Aims to bring the law student and legal letters degree in knowledge related to the Taxation Law.

**Keywords:** Taxation Law - General Notions.

Procuraremos, a partir de agora, a primeira série deste trabalho, onde outras possivelmente poderão surgir, dentro de uma linguagem simples, levar ao estudioso do Direito Tributário, as situações importantes ou mais importantes, para melhor entendimento da matéria. Diga-se de passagem, que o Direito Tributário é complicado e, às vezes, difícil, se não houver por parte do estudioso da matéria, o interesse, aliás, grande interesse em aprender/apreender, estudando, pesquisando, discutindo as situações tributárias.

O Direito Tributário é todo um conjunto de normas e princípios, estando estampado em seu núcleo o conceito de tributo.

Segundo Luciano Amaro, “o Direito Tributário é a disciplina jurídica dos tributos”<sup>2</sup>. O tributo nasce da soberania do Estado, não significando que a cobrança do tributo seja arbitrária ou que transcorra fora do âmbito jurídico.

---

<sup>1</sup> Advogado. Professor de Direito Tributário na Faculdade de Direito de Conselheiro, desde 1º/03/93. Professor da Faculdade de Tecnologia e Ciências de Conselheiro Lafaiete - FATEC (UNIPAC), no período de 1º/08/1998 até 19/08/2002, nas Disciplinas: Noções Gerais de Direito I e II (Direito Civil, Direito Tributário, Direito Trabalhista e Direito Comercial). Diretor Geral da Faculdade de Direito de Conselheiro Lafaiete, por dois mandatos (2009/2012 e 2013/2016). Pós Graduado em Direito Público. E-mail: hajunq@uol.com.br

Ao Estado, na forma Constitucional, é facultado o direito de instituir o tributo, que vem a ser uma prestação pecuniária imposta ao contribuinte, atingindo o seu patrimônio financeiro, desde que aquele (o contribuinte), se inserido, de alguma forma, em alguma situação hipoteticamente descrita pela norma tributária, cuja obrigação será a de pagar o tributo.

Por meio do tributo, fica claro que o contribuinte será obrigado a saldar a sua obrigação tributária, a partir do momento em que, por exemplo, adquire um bem imóvel ou móvel, compromissos devidos ao Estado Membro ou ao Município, e, ainda, à União, independentemente de aqueles lhes terem prestado algum favor ou serviço. É claro que o contribuinte, em outras situações, junto ao Estado, cada qual em sua competência, ficará, desde que inserido na obrigação tributária, na obrigação de saldar o compromisso tributário, também, como exemplo, IR, IPI, ISSQN, ICMS etc. etc.

Diante de tais circunstâncias, nisso consiste o tributo. Segundo o CTN – Código Tributário Nacional, em seu art. 3º, vejamos a definição de 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.*

A receita do Estado é a cobrança do tributo, não sendo a única via, mas, em verdade, é a mais importante.

Os princípios que limitam a atividade tributária do Estado com o propósito de proteger o cidadão contra a tributação desregrada e confiscatória são muito amplos e conferem ao Direito Tributário uma individualidade perfeitamente caracterizada, embora se deva reconhecer que a sua existência como disciplina autônoma não é muito antiga, visto que data do período posterior à Primeira Guerra Mundial.<sup>3</sup>

Javier Sains Moreno, citado por Celso Ribeiro Basto, aponta quatro características fundamentais do tributo:

---

<sup>2</sup> AMARO, Luciano. *Direito Tributário Brasileiro*. São Paulo: Saraiva, 2008, p. 15.

<sup>3</sup> BASTOS, Celso Ribeiro. *Curso de Direito Financeiro e de Direito Tributário*. São Paulo: Saraiva, 1991, p.97.

1ª – obtenção de ingressos com os quais a Administração Pública paga as suas despesas:

2ª – o tributo é privativo do Estado;

3ª – é fundar-se o tributo no poder de “IMPERIUM” do Estado;

4ª – a prestação pecuniária exigida pela Administração há de estar atrelada a satisfazer aos encargos públicos do orçamento.

A primeira característica trata-se do instrumento usado e manejado pela Administração Pública para obter ingressos de dinheiro para o ressarcimento de suas despesas, evidentemente, quando estas não podem ser atendidas pelo seu próprio patrimônio.

A segunda característica é a de ser o tributo privativo do Estado. O poder de tributar, no caso do Brasil, é conferido à União, aos Estados, aos Municípios e ao Distrito Federal (Art. 145 da CF/88).

Por se tratar de um princípio legal, o poder de tributar só pode ser exercido por aquelas entidades que desfrutam do poder político, ou seja, têm um Legislativo próprio. O ato instituidor do tributo só pode nascer dessas pessoas jurídicas.

Nascendo o ato instituidor dessas pessoas jurídicas, ou seja, de cada Legislativo próprio, não quer dizer necessariamente que elas mesmas farão a cobrança do tributo.

As Autarquias, por exemplo, são competentes para o exercício da cobrança do tributo, como acontece com as contribuições para as entidades de categorias profissionais.

Art. 8º, IV, da CF/88: A Assembléia Geral fixará a contribuição que, em se tratando de Categoria Profissional, será descontada em folha, para custeio do Sistema Confederativo da Representação Sindical respectiva, independentemente da contribuição prevista em Lei.

Nesse caso, duas regras fundamentais para a instituição do tributo:

1ª – a criação tributária deve se dar por deliberação da Assembleia Geral:

2ª – outra, de que a arrecadação tributária se dá por Sindicatos, que não são pessoas de direito público.

A terceira característica do tributo é que ele agrega em seu núcleo o poder de “*imperium*” do Estado, prevalecendo, assim, muitas vezes, a sua atuação.

E, finalmente, a quarta característica, ou seja, a prestação pecuniária exigida pela Administração deve estar atrelada para satisfazer aos encargos públicos do orçamento.

Há de se esclarecer, diante do “*imperium*” do Estado na cobrança tributária, que o poder político não é outro senão aquele exercido no ESTADO pelo ESTADO.

Em se tratando de RECEITA o Poder Público, via ingressos (definitivo) de dinheiro abastece os cofres públicos. INGRESSO é a entrada provisória de dinheiro nos cofres públicos e, para maior entendimento entre Receita, Ingresso e Entrada, na obra de Luiz Emygdio F. da Rosa Jr.<sup>4</sup>, temos:

“Ingressos e Receita Pública”. “Distinção meramente doutrinária”.

“Denomina-se qualquer entrada de dinheiro nos cofres públicos de entrada ou ingresso, mas se reserva a denominação de receita pública ao ingresso que se faça de modo permanente no patrimônio estatal e que não esteja sujeito à condição devolutiva ou correspondente baixa patrimonial. Assim, ingresso ou entrada é o gênero do qual a receita pública é a espécie, embora do ponto de vista contábil as duas expressões sejam equivalentes.

Aliomar Baleeiro<sup>5</sup> conceitua receita pública como sendo:

<sup>4</sup> ROSA JÚNIOR, Luiz Emygdio F. *Manual de Direito Financeiro & Direito Tributário*. 10. ed. Renovar, 1995, pp. 47-48.

<sup>5</sup> BALEEIRO, Aliomar. *Uma introdução à ciência das finanças*. 14. ed. Rio de Janeiro: Forense, p. 116.

*a entrada que, integrando-se no patrimônio público sem quaisquer reservas, condições ou correspondência no passivo, vem acrescer o seu vulto, como elemento novo e positivo.*

Examinando-se o referido conceito, observa-se que a entrada de dinheiro nos cofres públicos somente será considerada receita pública se atendidos os seguintes requisitos:

- a) integrar-se de modo permanente no patrimônio do Estado, pelo que as entradas com natureza transitória, como as decorrentes de fiança, não constituem receita pública;
- b) não estar sujeita esta integração a quaisquer condições de devolução, pelo que os ingressos provenientes de empréstimos não constituem receita pública;
- c) em decorrência da aludida integração, o patrimônio público deve ser acrescido de um elemento novo, e desse modo a venda de um bem não se inclui na noção de receita pública, eis que determinará uma baixa patrimonial correspondente à saída do bem.

Resumindo, *entrada pública* ou *ingresso público* é o recebimento pelo Estado de qualquer importância, seja qual for o seu título ou natureza, como produto de *caução*, *depósito*, empréstimo, *venda de um bem* e *fiança*, por traduzirem simples *movimentos de fundos*, não se incorporando permanentemente ao patrimônio público, pois o Estado fica na obrigação de restituí-los. Mas somente pode ser considerada como *receita pública* a entrada em dinheiro não sujeita à condição devolutiva ou baixa patrimonial correspondente, eis que se incorpora permanentemente ao patrimônio público como um elemento novo ao qual passa a pertencer, a fim de que o Estado possa aplicá-la no cumprimento de suas finalidades. Concluindo, é de se dizer que toda receita pública é entrada ou ingresso, mas nem todo ingresso ou entrada pode ser considerado receita pública.

O povo brasileiro, mais especificamente os que se transformam em contribuintes do Estado, em matéria tributária, não colaboram voluntariamente para o custeio do Estado, a não ser coercitivamente, procurando, cada qual, evadir-se a cumprir a sua parte nessa obrigação.

Por esse motivo, surge a necessidade de vencer essa resistência e, em verdade, só a força jurídica proveniente dos poderes de “*imperium*” do Estado pode, assim, realizar-se.

Mas, ainda assim, a regra fundamental da necessidade da coerção não fica abalada, visto que, fossem as leis tributárias destituídas de sanção com esta natureza, e certamente as arrecadações ficariam reduzidas a praticamente nada.<sup>6</sup>

Em síntese, portanto, a coerção não significa a prepotência ou o arbítrio. Traduz, isso sim, a necessidade de o contribuinte sujeitar-se à pretensão tributária do Estado expressa através de uma lei democraticamente votada.<sup>7</sup>

A finalidade principal do Estado é a de arrecadar fundos para ter condições de gerir a sua administração e, os tributos, como já mencionado, constituem a fonte primeira das receitas do Estado, não podendo este furtar-se a manipular essa gigantesca e poderosa arma com a finalidade de interferir na vida econômica daqueles que, por algum motivo, caíam na malha tributária, não importando qual a espécie de tributo.

Voltando ao texto do já citado art. 3º do CTN – Código Tributário Nacional, que nos dá a definição de Tributo, vamos mencionar, também, a Lei N.º 4.320, de 17 de março de 1964, antes, portanto, do CTN, que “*Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal*”, com a seguinte definição:

*Art. 9º - Tributo é a receita derivada instituída pelas entidades de direito público, compreendendo os Impostos, as taxas e contribuições nos termos da Constituição e das leis vigentes em matéria financeira, destinando-se o seu produto ao custeio de atividades gerais ou específicas exercidas por essas entidades.*

Como já vimos o conceito de tributo no CTN – Código Tributário Nacional, em seu art. 3º, vale dizer, é um gênero, uma vez que o art. 5º do referido Código, indica como espécies os *Impostos, as Taxas e as Contribuições de Melhoria*.

<sup>6</sup> BASTOS, Celso Ribeiro. *Curso de Direito Financeiro e de Direito Tributário*. São Paulo: Saraiva, 1991.

<sup>7</sup> *Op. Cit.*, p. 142.

Do ponto de vista da arrecadação do Estado, os *Impostos* são a espécie mais importante.

Quanto às *taxas*, também uma outra espécie, do ponto de vista da justiça tributária, são de grande importância, considerando que, de alguma sorte, são cobradas trazendo um benefício ao contribuinte.

Já as *contribuições de melhoria*, constituem espécie peculiar de tributo, cuja utilidade na sua realização, vem trazer na distribuição dos encargos, a real justiça administrativa do Estado.

Aliás, seguindo a ordem das *espécies tributárias*, vamos encontrar no art. 16 do CTN – Código Tributário Nacional:

Art. 16 – Imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte.

No Art. 77 do CTN – Código Tributário Nacional, temos as Taxas:

Art. 77 – As taxas cobradas pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, 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.

Parágrafo único – A taxa não pode ter base de cálculo ou fato gerador idênticos aos que correspondam a imposto, nem ser calculada em função do capital das empresas.

No Art. 81 do CTN – Código Tributário Nacional, vamos encontrar a Contribuição de Melhoria:

Art. 81 – A Contribuição de melhoria cobrada pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, é instituída para fazer face ao custo de

obras públicas de que decorra valorização imobiliária, tendo como limite total a despesa realizada e como limite individual o acréscimo de valor que da obra resultar para cada imóvel beneficiado.

Vários doutrinadores vêm criticando e, de uma maneira sistemática, o conceito de tributo à luz do art. 3º do CTN – Código Tributário Nacional. Na obra de Luciano Amaro – Direito Tributário Brasileiro<sup>8</sup>, vamos encontrar a *Crítica do conceito legal de tributo*, nos seguintes termos:

Definir e classificar os institutos do direito é tarefa da doutrina. Contudo, em 1966, recém-editada a Reforma Tributária traduzida na Emenda n. 18/65, o Código Tributário Nacional adotou uma linha didática na disciplina do sistema tributário, insistindo, ao longo do seu texto, na fixação de certos conceitos básicos<sup>9</sup>. Embora hoje já não persistam razões para isso, a Constituição de 1988 consagra em seu texto a atribuição à lei complementar, entre outras tarefas, da função de estabelecer a “*definição de tributos*” (art. 146, III, a).

Voltando ao texto do citado art. 3º do Código Tributário Nacional, observe-se, de início, a *desnecessidade* lógica de dizer que tributo é *toda prestação que preencha tais ou quais requisitos*. De uma definição dada já resulta, necessariamente, pelo fenômeno lógico da *compreensão*, a abrangência de todas as situações que preencham os requisitos conceituais utilizados.

Merece destaque, na definição de tributo dada pelo art. 3º do Código Tributário Nacional, o equívoco traduzido na *redundância da expressão “prestação pecuniária, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir”*. O dispositivo parece supor que o tributo possa ser: a) *uma prestação pecuniária em moeda*, ou b) *uma prestação pecuniária cujo valor se possa exprimir em moeda*, o que, aliás, traduz *dupla redundância*. Isso é o que parece decorrer do texto, aliás, redigido em mau português, em que a preposição “em” (regendo “moeda”) se alterna com o relativo “cujo” (referido à “prestação pecuniária”), num exemplar modelo de assimetria, que, além de afear o estilo, contribui para obscurecer o texto.

<sup>8</sup> AMARO, Luciano. Direito tributário brasileiro. 14. ed. São Paulo: Saraiva, p. 19

<sup>9</sup> Antes do Código Tributário Nacional, a Lei n. 4.320/64 definira tributo nos seguintes termos: “Tributo é a receita derivada instituída pelas entidades de direito público, compreendendo os impostos, as taxas e contribuições, nos termos da Constituição e das leis vigentes em matéria financeira, destinando-se o seu produto ao custeio de atividades gerais ou específicas exercidas por essas entidades” (art. 9º).

Com efeito, “pecuniárias” são precisamente as prestações em dinheiro ou “em moeda”. E a alternativa “ou cujo valor nela se possa exprimir” realmente só faz ecoar a redundância; se prestação é pecuniária, seu valor só há de poder (ou melhor, ele deverá) expressar-se em moeda, pois inconcebível seria que se exprimisse, por exemplo, em sacos de farinha.

Em suma, prestações pecuniárias sempre se expressam em moeda e, portanto, o seu valor é uma expressão monetária. Não bastasse o pleonasma da expressão “prestação pecuniária em moeda”, a alternativa “ou cujo valor nela se possa exprimir” sublinha o dislate do preceito legal<sup>10</sup>.

Há quem veja, no texto comentado, uma abertura para a criação de tributos *in specie, in natura* ou *in labore*<sup>11</sup>. Sob essa perspectiva, Paulo de Barros Carvalho critica o Código Tributário Nacional, que teria ampliado “exageradamente o âmbito das prestações tributárias”, observando que “quase todos os bens são suscetíveis de avaliação pecuniária, principalmente o trabalho humano, que ganharia a possibilidade jurídica de formar o substrato de relação fiscal”. E arremata: “Com base nessa premissa, alguns entenderam que o serviço militar, o trabalho nas mesas eleitorais e aquele desempenhado pelos jurados realizariam o conceito de tributo, já que satisfazem as demais condições postas pelo preceito”<sup>12</sup>.

Realmente, Alfredo Augusto Becker, com apoio noutros autores, não vê motivos para negar natureza tributária às prestações *in natura* ou *in labore* a favor do Estado, mas não fundamenta essa assertiva no malsinado art. 3º do Código Tributário Nacional<sup>13</sup>.

Por fim, anotamos que o Código Tributário Nacional não inclui como elemento conceitual do tributo, a necessidade de ele traduzir *receita* efetiva (ingresso financeiro definitivo no patrimônio do sujeito ativo), o que permite abranger, no conceito, os empréstimos compulsórios, que apenas em sentido lato podem ser chamados de *receita*, pois, em rigor, traduzem entradas ou ingressos financeiros temporários, com contrapartida de uma dívida do Estado<sup>14</sup>. Não obstante, os

<sup>10</sup> Rubens Gomes de Souza não hesitou em afirmar o duplo pleonasma, reconhecendo que “pecuniária” e “em moeda” são a mesma coisa; e “valor que nela (moeda) se possa exprimir não é uma alternativa, mas simples repetição” (Natureza tributária da contribuição para o FGTS, RDP, n. 17, p. 310).

<sup>11</sup> Paulo de Barros Carvalho, *Curso, cit.*, p. 21; Celso Ribeiro Bastos, *Curso de Direito financeiro e de direito tributário, p. 143*.

<sup>12</sup> *Curso, cit.*, p. 21. O professor argentino Hector Villegas também viu, no código brasileiro, a previsão de tributos em espécie (*Curso de direito tributário, p. 3*).

<sup>13</sup> Alfredo Augusto Becker, *Teoria, cit.* P. 562 e s. Alberto Xavier também registrou, em Portugal, a possibilidade de tributos em espécie (*manual cit. p.38*).

<sup>14</sup> Aliomar Baleeiro, *Uma introdução, cit.*, p. 130 e 134. Alberto Deodato considera o empréstimo compulsório uma “receita extraordinária”, registrando, porém, a divergência de opiniões (*Manual de*

empréstimos compulsórios participam da natureza dos tributos<sup>15</sup>, merecendo registro a existência de opiniões em contrário<sup>16</sup>.

Mercê de várias e várias definições de tributos, merece destaque a seguinte:

Tributo é a prestação pecuniária não sancionatória de ato ilícito, instituída em lei e devida ao Estado ou a entidades não estatais de fins de interesse público<sup>17</sup>.

O art. 145 do Direito Constitucional limita-se a arrolar os *Impostos, as Taxas e Contribuição de melhoria, decorrente de obras públicas*, dando a entender que seriam os únicos, o que não é verdade, como veremos a seguir:

- I) *impostos*, de competência para a sua instituição da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios (arts. 153 e 154);
- II) *taxas*, para a sua instituição são competentes essas mesmas pessoas políticas (art. 145, II);
- III) *contribuição de melhoria*, são as mesmas pessoas políticas competentes para instituí-la (art. 145, III);
- IV) *pedágio*, ressalvada essa cobrança pelo utilização de vias conservadas pelas pessoas políticas mencionadas (art. 150, V);
- V) *empréstimos compulsórios*, de competência da União, através de lei complementar, nas hipóteses mencionadas no art. 148;
- VI) *contribuições sociais*, da mesma forma, de competência da União (art. 149):
- VII) *de intervenção no domínio econômico*;
- VIII) *de interesse das categorias profissionais ou econômicas*;
- IX) § 1º - Os Estados, o Distrito Federal e os Municípios instituirão contribuição, cobrada de seus servidores, para o custeio, em benefício destes, *do regime previdenciário* de que trata o art. 40, cuja alíquota não será inferior à da contribuição dos servidores titulares de cargos efetivos da União<sup>18</sup>;
- X) *para o custeio do serviço de iluminação pública*, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, na forma das

---

ciência das finanças, p. 30). José Joaquim Teixeira Ribeiro anota que há *receitas atuais*, com que se realizam *despesas atuais*, que geram, porém, *despesas futuras*; são as *receitas não efetivas*, oriundas dos empréstimos, entre os quais figuram os empréstimos forçados (Lições de finanças públicas, p. 141).

<sup>15</sup> A Comissão que preparou o projeto da reforma tributária de 1965 afirmou expressamente a opção nesse sentido, ciente da anterior posição contrária do Supremo Tribunal Federal (Comissão de Reforma do Ministério da Fazenda, *Reforma*, cit., p. 40-1)..

<sup>16</sup> Eros Grau, *Conceito de tributo e fontes do direito tributário*, p. 17-22: Edvaldo Pereira de Brito. O sistema tributário na Constituição do Brasil, *in I Congresso Nacional de Estudos Tributários*, p. 220.

<sup>17</sup> AMARO Luciano, *Direito Tributário Brasileiro*. São Paulo: Saraiva, p. 25.

<sup>18</sup> De acordo com a EC n. 33/2001, com nova redação dada pela EC n. 41/2003.

respectivas leis, observado o disposto no art. 150, I e III (art. 149-A), acrescido pela EC n. 39, de 19/12/2002.

A Constituição Federal elenca as espécies tributárias a partir do art. 145, e na sequência, encontraremos:

Arts. 153 e 154 – Impostos da União;

Art. 155 – Impostos dos Estados e do Distrito Federal;

Art. 156 – Impostos dos Municípios.

Derradeiramente convém lembrar que a Constituição não cria os tributos, limitando-se à sua previsão e ao seu deferimento às pessoas competentes para instituí-los e arrecadá-los. A Lei Ordinária tem papel extremamente saliente no sistema tributário. É a ela que cabe instituir e aumentar tributos. A fonte por excelência do Direito. O Código Tributário Nacional, assim especifica:

Art. 97 – Somente a lei pode estabelecer:

- I) A instituição de tributos, ou sua extinção;
- II) A majoração de tributos, ou sua redução, ressalvado o disposto nos arts. 21, 26, 39, 57 e 65;
- III) A definição do fato gerador da obrigação tributária principal, ressalvado o disposto no inciso I do § 3º do art. 52, e do seu sujeito passivo;
- IV) A fixação da alíquota do tributo e da sua base de cálculo, ressalvado o disposto nos arts. 21, 26, 39, 57 e 65;
- V) A comunicação da penalidade para as ações ou omissões contrárias os seus dispositivos, ou para outras infrações nelas definidas;
- VI) As hipóteses de exclusão, suspensão e extinção de créditos tributários, ou de dispensa ou redução de penalidades.

§ 1º Equipara-se à majoração do tributo a modificação de sua base de cálculo, que importe em torná-lo mais oneroso.

§ 2º Não constitui majoração de tributo, para os fins do disposto no inciso II deste artigo, a atualização do valor monetário da respectiva base de cálculo.

## **Bibliografia**

AMARO, Luciano. **Direito tributário brasileiro**. São Paulo: Saraiva, 2008.

BASTOS, Celso Ribeiro Bastos. **Curso de direito financeiro e de direito tributário**. São Paulo: Saraiva, 1991.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**, promulgada em 5 de outubro de 1988. Ed. Saraiva, 2013.

JARDIM, Eduardo Marcial Ferreira. **Manual de direito financeiro e tributário**. São Paulo: Saraiva, 1994.

MACHADO, Hugo de Brito Machado. **Comentários ao código tributário nacional**. São Paulo: Atlas, 2003.

MACHADO JÚNIOR, J. Teixeira e REIS, Heraldo da costa. **A lei nº 4.320 comentada**. IBAM. 1996.

ROSA JÚNIOR, Luiz Emygdio F. **Manual de direito financeiro & direito tributário**. Rio de Janeiro: Renovar, 1995.