

# NORMAS TRIBUTÁRIAS INDUTORAS

**Michel Fernandes Pablo**

Graduando em Direito. Universidade Potiguar. E-mail: michel.o.pablo@gmail.com

**Envio em:** Julho de 2017

**Aceite em:** Janeiro de 2018

## Resumo

Este trabalho tem como tema as Normas Tributárias Indutoras, cujo objetivo geral consiste em realizar uma análise da aplicabilidade das Normas Tributárias Indutoras através de formas de intervenção estatal. Quanto aos objetivos específicos tem-se: Averiguar quais as formas de intervenção do ente estatal; compreender os benefícios e malefícios para o contribuinte; indicar quais as possíveis normas tributárias em que o estado pode utilizar como forma de intervenção; identificar quais as finalidades que um tributo pode possuir. A metodologia utilizada se caracteriza como sendo um estudo bibliográfico, com foco em doutrinas como as de Schoueri e Elali, a Constituição Federal e Código Tributário Nacional, com ênfase nos ensinamentos de Ricardo Alexandre, em seu livro "Normas Tributárias Indutoras" que foi de suma importância para esclarecimentos de determinados aspectos. Nos resultados, verificou-se que as normas tributárias podem ocorrer por direção ou por indução, sendo esta primeira atrelada à natureza arrecadatória do estado e a segunda ligada por um significado extrafiscal onde se busca influenciar determinados comportamentos dos contribuintes. Portanto, conclui-se que este trabalho tem grande relevância para esta área de pesquisa, tendo em vista que contribui de forma positiva para o profissional em formação e também para o desenvolvimento de estudos futuros.

**Palavras-Chaves:** Normas Tributárias. Intervenção. Indutoras. Diretas. Indiretas.

## INDUCED TAX STANDARDS

### Abstract

This work has as its theme the Inductive Tax Rules, whose general objective is to perform an analysis of the applicability of Inducing Tax Rules through forms of state intervention. The specific objectives are: To investigate what forms of intervention of the state entity; Understand the benefits and harms for the taxpayer; Indicate the possible tax rules in which the state can use as a form of intervention; Identify what purposes a tribute can have. The methodology used is characterized as being a bibliographical study, focusing on doctrines such as those of Schoueri and Elali, the Federal Constitution and the National Tax Code, with emphasis on the teachings of Ricardo Alexandre, in his book " Inductive Tax Rules ". Of importance for clarification of certain aspects. In the results it was verified that the tax norms can take place by direction or by induction, the first one being linked to the collection nature of the state and the second linked by an extra-fiscal meaning in which it is sought to influence certain behaviors of the taxpayers. Therefore, it is concluded that this work has great relevance for this area of research, considering that it contributes positively to the professional in formation and also to the development of future studies.

**Keywords:** Tax Rules. Intervention. Inducers. Direct. Indirect.

## 1 INTRODUÇÃO

O trabalho propõe averiguar uma análise da aplicabilidade das normas tributárias indutoras dentre das quais se dividem em indução positiva e indução negativa, é uma das formas de o estado intervir diretamente na economia aplicando esses institutos. Em contrapartida, o projeto também visa esclarecer as formas tributárias existentes com auxílio das doutrinas, Tribunais egrégios, e a própria Constituição Federal em conjunto com o Código Tributário Nacional (CTN).

O estudo também tem como foco analisar determinados questionamentos sobre a intervenção do estado por intermédio das normas tributárias indutoras, tais quais: Quais as técnicas que o ente estatal utiliza para intervenção? Quais os benefícios e malefícios para o contribuinte? Quais são as formas de normas tributárias indutoras que o ente estatal pode utilizar? Os tributos possuem finalidade eminentemente arrecadatória? Estes serão apreciados como problemática na análise a ser dirimida nos desenvolvimentos do presente estudo.

Diante disso, o objetivo geral deste trabalho consiste em realizar uma análise da aplicabilidade das Normas Tributárias Indutoras através de formas de intervenção estatal. Quanto aos objetivos específicos tem-se: Averiguar quais as formas de intervenção do ente estatal; compreender os benefícios e malefícios para o contribuinte; indicar quais as possíveis normas tributárias em que o estado pode utilizar como forma de intervenção; identificar quais as finalidades que um tributo pode possuir.

O máster geral do trabalho é uma análise da intervenção estatal na economia do estado, verificando seus principais aspectos benéficos ou maléficos aos contribuintes que recebem tais efeitos nas suas cargas tributárias, doravante, o máster específico do estudo é demonstrar os meios no qual o estado utiliza para intervir; Como se dá esses institutos perante a carga tributária dos contribuintes; indicar quais as possíveis normas tributárias em que o estado pode utilizar como forma de intervenção; identificar quais as finalidades que um tributo pode possuir.

A metodologia da presente pesquisa caracteriza-se como sendo um estudo bibliográfico buscando-se analisar atos realizados no cotidiano do contribuinte (real Life) com intuito de chegar mais próximo da realidade atual para facilitar a compreensão do contribuinte sobre seus tributos pagos ao estado (hand off state), valendo-se de tal forma de exemplos aplicados em setores da economia, onde na pesquisa mostra a aplicabilidade das normas tributárias indutoras e suas consequên-

cias, retirando-se a nebulosa existente dos contribuinte, levando-se em conta o método indutivo para tal, buscando por intermédio de doutrinas, Constituição Federal e as normas infraconstitucionais bem como o Código Tributário Nacional.

Nesta pesquisa, foram explorados trabalhos já publicados, no intuito de dirimir determinadas questões existentes entre os contribuintes, descritas na problemática da pesquisa, analisar sobre as características dos tributos, sua divisão intervenção estatal, o conceito de normas tributárias diretas e indiretas, bem como demonstrar o caráter de finalidade dos tributos, não tão somente fiscal mais sua extra fiscalidade como formas de intervenção na economia.

Dentre os trabalhos utilizados como fundamento para esta pesquisa, o foco principal foi em doutrinas como as de Schoueri e de Elali em que se retirou a maioria de suas informações sólidas para a construção desta pesquisa, bem como o uso de artigos na parte inicial da mesma se fez necessária usando-se como pilares da Constituição Federal, Código Tributário Nacional para auxiliar em determinados momentos, ressaltando-se também os ensinamentos de Ricardo Alexandre, em seu livro "Normas Tributárias Indutoras" que foi determinante em esclarecimentos de determinados aspectos.

## 2 DA NATUREZA DO TRIBUTO

Tem que se falar primeiramente com significado do que vem a ser tributo, tal definição é encontrada no art. 3º, Código Tributário Nacional de tal forma que gerou um pouco de desconforto em alguns doutrinadores da área no que concerne a sua redação, feito pelo nosso Legislador, senão vejamos:

Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constituía sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada (CTN, 2014, p.711).

Em seus ensinamentos, o professor Paulo de Barros de Carvalho explica a definição do que vem a ser Vejamos:

O vocábulo "tributo" experimenta nada mais nada menos do que seis significações diversas, quando utilizado nos textos do direito positivo, nas lições da doutrina e nas manifestações da jurisprudência. São elas: a) "tributo" como quantia em dinheiro; b) "tributo" como prestação correspondente ao dever jurídico do

sujeito passivo; c) “tributo” como direito subjetivo de que é titular o sujeito ativo; d) “tributo” como sinônimo de relação jurídica tributária; e) “tributo” como norma jurídica tributária; f) “tributo” como norma, fato e relação jurídica (CARVALHO, 2011, p. 51).

Tal entendimento vale um reflexivo estudo apresentado pelas doutrinas sobre tal redação em que o legislador se utilizou de excesso para tamanho significado caso este que Ricardo Alexandre (2016) faz questão em refutar que houve uma redundância do legislador em dar significado para este instituto legal. Para tanto tende uma análise melhor do que o Legislador quis referir, pois Prestação Pecuniária são aquelas em moeda, demonstrando-se o erro que o Legislador deu ao Redigir o art.3º - Código Tributário Nacional, no mais, outro aspecto relevante da redação o qual vale se a ter é a expressão “prestação compulsória”, haja vista que o poder do Estado (The Power off State) é puramente utilizado nesse aspecto como poder de império do estado em relação ao contribuinte em pagar determinados tributos, tal qual elucida nossa CF(1988) em que somente a lei pode obrigar a alguém fazer ou deixar de fazer algo tão somente em virtude de lei.

Agora, tende-se a uma disparidade entre a figura do Tributo com o da multa que são figuras totalmente distintas, no mesmo artigo, fala-se em “prestação que não constitui sanção de ato ilícito”, Ricardo Alexandre (2016) afirma em sua obra que multa tende a ser uma sanção aplicada pela realização de um ato ilícito diferentemente do tributo que é uma prestação compulsória do estado na utilização de seu poder de império. Surge então um questionamento para alguns autores se a multa é realizada por sanção de ato ilícito logo não incide fator gerador, correto? Não, haja vista que incide um princípio gerador na Roma antiga em que o imperador atribui tributo para quem utilizava a latrina para suas necessidades, tal tributo fora questionado pelo seu filho alegando ser um desrespeito para com sua dinastia, o seu pai logo afirmou de que o dinheiro não cheira (non olet) logo acarretaria por analogia aos dias atuais que por mais de que o dinheiro tenha se conseguido de modo ilícito geraria a incidência do fator gerador.

Ainda, mas não menos importante, para conceituar tal significado, vem da expressão “prestação instituída em lei”, no qual conforme a própria lei só se pode cobrar tributo por intermédio da mesma sendo ela Lei Complementar, Ordinária, ou ato normativo de igual força como as Medidas Provisórias, uma frase que consta tal ideia está presente no direito estadunidense como se fala no livro de Ricardo Alexandre (2016, p.41): “Afirma, no di-

reito norte-americano, é manifestada no brocardo No taxation without representation”, tal mostra-se que só pode cobrar tributos instituídos em lei pois não sendo de tal modo geraria um efeito confiscatório por parte dos entes federativos.

Logo após tal definição, tende a se falar outra que é a “prestação cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada”, é de máster importância destacado por tal expressão de que o tributo é cobrado de forma vinculada (vinctate Power), em que não abre espaço para o discricionário (discretionary Power), por mais que o auditor tenha alguma benevolência em seus atos não poderá deixar de aplicar a cobrança.

### 3 TEORIAS DA CRIAÇÃO DOS TRIBUTOS

Para demonstração de tais insígnias tributárias, se faz necessário demonstrar de onde surgiram e quais são suas teorias preponderantes para tanto, vejamos como o professor Ricardo Alexandre menciona as correntes aos quais se formaram tamanhos tributos:

A controvérsia sobre a classificação dos tributos em espécies fez com que surgissem quatro Principais correntes a respeito do assunto: a primeira, dualista, bipartida ou bipartite, que afirma serem espécies tributárias somente os impostos e as taxas; a segunda, a tripartida, tricotômica ou tripartite, que divide os tributos em impostos, taxas e contribuições de melhoria; a terceira, a pentapartida ou quinquipartida, que a estes acrescenta os empréstimos compulsórios e as contribuições especiais previstas nos arts. 149 e 149. A da Constituição Federal é a última, a quadripartida, tetrapartida ou tetrapartite, que simplesmente junta todas as contribuições num só grupo, de forma que os tributos seriam impostos, taxas, contribuições e empréstimos compulsórios (ALEXANDRE, 2016, p.44).

Entretanto, é louvável frisar que o Supremo Tribunal Federal adotou a teoria Pentapartite dividida em impostos, taxas, contribuições de melhoria, empréstimos compulsórios, e contribuições especiais, outro pensador do campo do Direito Tributário que afirma essa tal divisão e acompanha tal pensamento é Bastos (2016) onde surgiram essa teoria em virtude do a Acórdão o Ministro Moreira Alves RE 146.733-9/SP.

Trataremos de se ver mais adiante as classificações de cada tributo para que se tenha uma noção do que vem a ser cada um deles e como é declarado sua incidência/fato gerador ao qual incidirá devidamente nos contribuintes de forma igualitária (com exceção dos im-

postos que será uma exceção mais explicado no alargar desse estudo).

Muitos dos doutos na área tributária questionaram tal entendimento, visto que nossa Constituição Federal traz no Art. 145 - A União, os Estados, o Distrito Federal é:

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 (BRASIL, 1988, p. 52).

No entanto, não a de se falar em tripartição, haja vista que tal artigo menciona a competência desses três tributos a estes respectivos entes federativos, tal qual como nesta citação:

Alguns entendem que a Constituição Federal segue a mesma teoria, ao estabelecer, no seu art. 145, que a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios podem instituir impostos, taxas e contribuições de melhoria. O dispositivo, na realidade, não restringe as espécies tributárias às três enumeradas, mas apenas agrupa aquelas cuja competência para criação é atribuída simultaneamente aos três entes políticos. Trata-se, portanto, de norma atributiva de competência e não de norma que objetive listar exaustivamente as espécies de tributo existentes no ordenamento jurídico brasileiro (ALEXANDRE, 2016, p.44).

É notório que os empréstimos compulsórios são matéria da União mediante a lei complementar, em casos que se exija um orçamento público para custear determinados fatores, como pode-se ver no Art. 148: "A União, mediante lei complementar, poderá instituir empréstimos compulsórios [...]" (BRASIL, 1988, p. 52).

Nesse diapasão é que se escrituram contribuições especiais no artigo, como uma insígnia tributária exclusiva também da União, de acordo com o 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 (BRASIL, 1988, p. 52).

Sendo assim, tais espécies não poderiam fiar no espaço do artigo 145º da Constituição Federal, haja visto que neste a competência é concorrente, e nos outros a competência é exclusiva da União.

#### 4 DA NATUREZA TRIBUTÁRIA

A natureza de cada tributo é determinada pela Lei, bem como pelos doutos que estudam a legislação tributária (Tax law), tais tributos podem apresentar em diversas formas podendo se enquadrar em uma atuação estatal ou não que são os que trataremos neste momento. Os tributos podem ser vinculados ou não vinculados, os primeiros são determinados por uma atuação do estado por intermédio de seu poder de polícia ou por seus serviços prestados aos contribuintes específicos e divisíveis tal qual como as Taxas e contribuições de melhoria, já o segundo é cobrado sem tal atuação estatal pelo mero fato de o contribuinte possuir uma "expressão de riqueza", tais quais como os impostos. Tomemos como base:

Para classificar um tributo qualquer quanto ao fato gerador, deve-se perguntar se o Estado tem de realizar, para validar a cobrança, alguma atividade específica relativa ao sujeito passivo (devedor). Se a resposta for negativa, trata-se de um tributo não vinculado; se for positiva, o tributo é vinculado (pois sua cobrança se vincula a uma atividade estatal especificamente voltada ao contribuinte) (ALEXANDRE, 2016, p.45).

Essa estrutura foi criada pelo professor Geraldo Ataliba (2006) em sua obra Hipótese de Incidência Tributária onde classifica de forma ordenada cada figura tributária mencionada anteriormente:

Define-se, assim imposto como tributo não vinculado, ou seja, tributo cuja h.i consiste na conceituação dum fato qualquer que não se constitua numa atuação estatal (art. 16 do CTN); um fato da esfera jurídica do contribuinte (ATALIBA, 2006, p. 137).

Assim, não tão distante, o professor menciona que os tributos vinculados possuem um aspecto que é determinante para sua apresentação conforme a hipótese de incidência determinado pelo fato gerador que o contribuinte realizar, tal forma se dá por intermédio de uma figura estatal que se determina a parte *uti singuli* de cada contribuinte, vejamos:

Define-se os tributos vinculados como aqueles cujo aspecto material da h.i consiste numa atuação estatal. Esta espécie comporta duas

subespécies, que se estremam pelas características dos inter-relacionamento estabelecido pelo legislador, entre os aspectos material e pessoal da h.i. (ATALIBA, 2006, p. 146).

Os tributos podem ser de natureza *uti singuli* tal como *uti universi*, no primeiro plano, nós temos como identificar o contribuinte ao qual está se recaindo fato gerador bem apresentado na taxas e contribuições de melhoria, de outro plano, temos os tributos *uti universi* que são cobrados de forma independentemente das características do contribuinte como em alguns casos nos impostos (exceção do IR), tal fundamento realizado pelo Supremo Tribunal Federal mostra claramente que se faz máster essa distinção perante essas figuras tributárias para enriquecer uma distinção da natureza dos tributos.

## 5 DAS ESPÉCIES DE TRIBUTOS

Conforme Alexandre (2016) o STF adotou a teoria para classificação dos tributos como a pentapartite, no qual sendo divididos os tributos em cinco espécies: impostos, taxas, contribuições de melhoria, empréstimos compulsórios, e contribuições especiais.

Os impostos são tributos não vinculados cobrados aos contribuintes pela simples manifestação de riqueza, tais casos são de fácil percepção ao adquirir um imóvel ao qual se cobra IPTU, ou um carro que incide IPVA, tal tributo tem caráter pessoal haja vista que verá de plano a situação financeira do contribuinte para que se incida do contrário se o contribuinte não tem tais características não incide tal tributo sobre o mesmo. De acordo com o Código Tributário Nacional, em seu Art. 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. § 1º Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte (BRASIL, 1966, p. 704).

O supracitado tributo tem característica familiar com um ser mitológico (o chamado Robin Hood), conforme

Alexandre (2016), pois retira dos ricos e transfere-se para os pobres, essa forma pode-se ser vislumbrada pois o caráter arrecadatório tem como tal finalidade fornecer elementos suficientes para a máquina estatal gerir os setores de saúde, educação, dentro outros setores públicos indispensáveis para algumas pessoas que não possuem rendimento para arcar com tal ônus, sendo de tal forma tal tributo pessoal no que concerne a cobrança de IR ( imposto de renda), e real na cobrança da expressão de riqueza.

O imposto é previsto no Art. 16 do Código Tributário Nacional: “Imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte” (BRASIL, 1966, p. 693).

De tal modo o Legislador deixou um tanto a desejar ao determinar o que seria de fato o instituto de tributo, mas não deixa de ser positivado em tal ordenamento, por de fato, tais redundâncias são dirimidas pelos então doutos do ramo tributário.

Baleeiro (2015) assevera que imposto é:

Entende-se por imposto a prestação de dinheiro que, para fins de interesse coletivo, uma pessoa jurídica de direito público, por lei, exige coletivamente de quantos lhe são sujeitos e têm capacidade contributiva, sem que lhes assegure qualquer vantagem ou serviço específico em retribuição desse pagamento (BALEIRO, 2015, p. 269).

É notório, conforme a citação, que o imposto é cobrado de forma não específica, sendo um tributo não vinculado.

### 5.1 DAS TAXAS

As taxas são tributos vinculados cobrados mediante uma atividade estatal plenamente vinculada, por intermédio do poder de polícia ou mediante a prestação de serviços aos contribuintes ou posto a sua disposição de forma específica e divisível, *uti singuli*. Vejamos o Art. 77 do Código Tributário Nacional:

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 (BRASIL, 1966, p. 704).

Dessa forma, a de se ver que a taxa é uma insígnia

tributária que diferentemente dos impostos, há de ser puramente fiscal deixando-se de lado a extrafiscalidade contida no imposto.

Carvalho (2011, p.70-71) retrata uma definição de taxa em sua obra: “Taxas são tributos que se caracterizam por apresentarem, na hipótese da norma a descrição de um fato revelador de uma atividade estatal, direta e especificadamente dirigida ao contribuinte”. É de se analisar que a taxa é um tributo cuja sua incidência depende de um ato estatal para que se possa cobrar ao contribuinte.

## 5.2 DAS CONTRIBUIÇÕES DE MELHORIA

As contribuições de melhoria são marcadas e o tipo tributário divisível é vinculado a uma atuação estatal onde se tem um aperfeiçoamento da propriedade aumentando sua valorização, não se confundindo que o fator gerador é apenas a obra pública mais tem que haver um aumento significativo do imóvel para que se possa incidir tal tributo, tal tributo nasceu no direito Britânico de forma que se valorizou algumas casas ribeiras, tendo de tal forma o império requerer um aumento dos impostos por tal atuação, senão vejamos melhor:

Em 1605, na Inglaterra, a coroa inglesa realizou uma obra de grande porte e com enorme dispêndio de dinheiro para retificar e sanear as margens do Rio Tâmisa, tornando-o mais navegável e estimulando o incremento da atividade econômica nas áreas ribeirinhas. Os proprietários dos imóveis localizados nessas áreas foram muito beneficiados, pois passaram a ter suas terras, antes sujeitas a frequentes alagamentos, bastante valorizadas. Visando a sanar o enriquecimento sem causa, foi criado, por lei, um tributo (*betterment tax*), a ser pago pelos beneficiários, limitado ao montante da valorização individual (ALEXANDRE, 2016, p.64).

Conforme mencionado na citação, tal tributo existirá antes mesmo de ser incorporada ao nosso sistema jurídico por um ato de um rei da Inglaterra que melhorou os imóveis ribeiras na época já mencionada.

Tal tributo é perfeitamente tratado no código Tributário Nacional contendo sua característica e sua incidência. De acordo com o Art. 145 do Código Tributário Nacional:

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 divisí-

veis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição; III - contribuição de melhoria, decorrente de obras públicas (BRASIL, 1966, p. 704).

É de fato não oponível que tal instituto está esculpido em tal ordenamento garantindo-se a sua perfeita incidência. Tal figura tributária é asseverada por Baleeiro (2006) como:

A contribuição de melhoria oferece matriz própria e específica: ela não é a contraprestação de um serviço público incorpóreo, mas a recuperação do enriquecimento ganho por um proprietário em virtude de obra pública concreta no local da situação do prédio (BALEIRO, 2006, p. 259).

É assegurado por tal definição que a contribuição de melhoria se refuta em reaver o que o contribuinte auferiu em virtude de tal obra pública, conforme já mencionado.

## 5.3 DOS EMPRÉSTIMOS COMPULSÓRIOS

Esse tipo de tributo é cobrado em casos de extrema importância para o estado, tal qual em caso de guerra externa ou a sua iminência, ou em casos de investimentos públicos de urgência e relevante interesse de todos, conforme o Art. 148 do Código Tributário Nacional:

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 (BRASIL, 1966, p. 704).

Um exemplo que se poderia dar é a Copa do Mundo em que ocorreu aqui no Brasil, momento em que o governo gastou vultuosos investimentos em estádios, poder-se-ia cobrar tais investimentos dos contribuintes/pessoas em virtude de tal empreendimento ser de interesse nacional. Tal nomenclatura é retratada por Carvalho (2011) onde explica que:

A matéria vem tratada no art. 148, I e II, com parágrafo único. A competência é exclusiva da pessoa jurídica da União e deverá ser exercida mediante lei complementar, em apenas duas hipóteses: a) para atender a despesas extraordinárias, decorrentes de calamidade pública, de guerra externa ou sua iminência (I); e

b) no caso de investimento público de caráter urgente e de relevante interesse nacional [...] (CARVALHO, 2011, p. 63).

Conforme demonstrado pelo autor, são em apenas duas oportunidades que a União utilizará seu poder de tributação para aplicar este tributo aos contribuintes brasileiros.

## 5.4 DAS CONTRIBUIÇÕES ESPECIAIS

Tais contribuições são esclarecidas no artigo 149, CF:

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, § 6.º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo (BRASIL, 1988, p. 53).

As insígnias tributárias são expostas em Barros (2011) como figuras que estão subordinadas em tudo e por tudo das linhas de definição do regime constitucional de forma peculiar aos tributos. Tal figura é asseverada em Carvalho (2011), mediante tais ideias:

[...] As contribuições sociais, por sua vez, são subdivididas em duas categorias: (i) genéricas, voltadas aos diversos setores compreendidos no conjunto da ordem social, como educação, habitação et. (art. 149, caput); e (ii) destinadas ao custeio da seguridade social, compreendendo a saúde, previdência e assistência ( art. 149, caput, e §1º, conjugados com o art. 195) (CARVALHO, 2011, p. 76-77).

De fato, os autores expõem de forma sintética a divisão das contribuições especiais dividindo-se nestes dois ramos ao qual são destinadas tais contribuições após sua arrecadação para políticas públicas quanto para a seguridade social.

## 6 NORMAS TRIBUTÁRIAS INDUTORAS

Existem várias formas de o estado intervir na economia, podendo ser de forma tão somente em querer arrecadar para poder garantir assim o funcionamento da máquina estatal. Tal fenômeno é comumente usados nos dias de hoje pela incidência desses tributos, como pode-se usar fatores sociais para que se possa incidir determinados tributos como é o caso apresentado nas

normas tributárias indutoras indiretas. Como preceitua-se Shoueri (2005), indução é a ação de induzir, persuadir alguém a fazer ou deixar de fazer algo.

Nesses dados momentos, o fisco pode influenciar o contribuinte a realizações de atos, podendo elevar alíquota de determinado produto para que o mesmo adquira ou deixa de compra-lo, pode-se também isentar determinados tributos com o intuito de fomentar determinadas áreas da economia, há depender do caso pode-se ser as mais variadas, de acordo com o "animus " do fisco, e quais as vantagens que ele pode adquirir com essas determinadas ações. Como bem preceitua Shoueri (2005) em sua obra, o fisco desde séculos passados vem atuando de forma direta na economia, deixando a existir nos dias de hoje a forma indutiva da economia.

Uma outra forma de se utilizar determinadas formas indutivas é para almejar a garantia dos objetivos estatais, como aumentando determinado setor para que se possa ter maior desenvolvimento de um setor econômico do Estado Brasileiro, como algumas marcas nacionais, aumentando-se o patriotismo por setores econômicos nacionais, tal fato que vem se perdendo com os dias atuais por elementos estrangeiros da economia norte americana.

Delimitando-se as formas intervencionistas como relata-se:

[...] Trata-se daquela que Washington Peluso Albmo de Souza denominou "a atuação do Estado Empresário", e Eros Roberto Grau, reservando a tal modalidade de afixação a expressão "intervenção no Domínio Econômico", tratou como intervenção "por absorção", se o Estado assume por inteiro o controle dos meios de produção e/ou troca, atuando cm regime de monopólio, ou "por participação", nos casos cm que apenas parcela dos meios de produção em determinado setor do Domínio Econômico c detida pelo Estado (SHOUERI, 2005, p. 42).

O autor quer aduzir que existe as duas formas de se intervir na economia, por meio de um animus de alargamento dos cofres públicos, sendo está de forma direta, ou de forma indireta com o intuito de modular o comportamento dos contribuintes em determinados setores da economia, seja para estimular o aumento daquele setor ou para desestimular em outro.

### 6.1 DAS NORMAS TRIBUTÁRIAS POR DIREÇÃO (DIRETA)

As normas de intervenção estatal como já mencionado pode se dar em duas esferas em primeiro momen-

to pode-se dar por direção, onde o fisco tem o animus de impor tributos aos contribuintes interligados com característica puramente fiscal, em dado momento quando o fisco se utiliza desses tributos por imposição cabe a cada contribuinte em momento oportuno quitar determinado tributo após a realização dos fatos geradores. Pode-se demonstrar que nessa modalidade quando o fisco impõe IPTU para em determinada propriedade ele não possui outra característica se não fiscal não se importando com setores da economia ou com comportamento dos contribuintes. Tal definição é perfeita elencada:

A intervenção por direção é aquela que se apresenta por meio de comandos imperativos, dotados de “cogência”, impositivos de certos comportamentos a serem necessariamente cumpridos pelos agentes que atuam no campo da atividade econômica em sentido strito [...] (SHOUERI, 2005, p. 43).

Outra forma peculiar é trazida por direção uma ameaça de sanção negativa, segundo Bastos (2016): “por direção, em que os Estados impõem à iniciativa privada, sob ameaça de sanção negativa, padrões normativos de comportamento no mercado, a exemplo de tabelamento ou congelamento de preços” (BASTOS, 2016, p. 76 apud CASTRO, 2008, p. 202).

Vale salientar que tal modalidade é comumente utilizada com os tributos já instituídos em lei, nessa forma é impossível o erário se valer de tais tributos para se tapar algum defeito/decadência da economia, conforme Shoueri (2005) tem que se desmistificar a ideia de que a tributação é neutra, haja vista que se possui o caráter indutor para influenciar comportamentos de setores da econômica, de um parâmetro melhor, temos: “Por direção, em que os estados impõem à iniciativa privada, sob a ameaça de sanção negativa, padrões normativos de comportamento no mercado, a exemplo de tabelamento ou congelamento de preços” (BASTOS, 2016, p. 76 apud CASTRO, 2008, p. 122).

A intervenção referida pelo autor quer se referir na modalidade comum de intervenção estatal na cobrança de tributos quando se tem a realização de um fato gerador pelo contribuinte caso ele não pague será sancionado pelos seus atos.

## 6.2 DAS NORMAS TRIBUTARIAS POR INDUÇÃO (INDIRETA)

Tem-se tal fenômeno como institutos sedutores que atraem o contribuinte de tal forma que se possa

induzi-lo a realização de uma ação direta com desígnios estatais positivos ou de forma indireta com desígnios negativos, vejamos:

iv) por indução, na qual, em respeito às demandas do livre mercado, o Estado introduz dispositivos normativos convidativos e sedutores, do ponto de vista das vantagens que podem oferecer, v.g, incentivos fiscais e subvenções, em matéria de Direito Tributário e Financeiro, respectivamente (artigo 150, §6; artigo 153, §1; artigo 155, XII, “g”; artigo 177, §4º, incisos I e II, todos da Constituição Federal de 1998) (BASTOS, 2016, p. 77).

Nessa modalidade de intervenção estatal o que se mais visa é como ela é feita e que setores que poderão ser beneficiados ou outros que poderão ser prejudicados em virtude da atuação do fisco, levando-se sempre em conta quais setores o fisco deseja intervir, tal intermédio encontra-se intrinsecamente ligado o fenômeno de extrafiscalidade, pois é mister de se notar que o estado visa um deleite para setores que achar mais oportuno ou inoportuno a depender das variações de alíquotas que tais tributos vem sofrendo.

Nessa modalidade, a intervenção não meramente arrecadatória mais principalmente social, e recuperação de setores da economia ou abolição de outros setores que o mesmo achar que não são frutíferos para a economia brasileira. Vale salientar para dar de exemplo se o estado quer que haja uma menor interferência e degradação ao meio ambiente o mesmo fará através de aumento de ICMS também considerados por muitos doutos como tributo de figura ecológica pelo seu caráter, tal forma influência diretamente nos comportamentos dos contribuintes de tal forma que mudem suas ações por modelagem ao animus do Estado.

Shoueri (2005) diz que o fenômeno da extrafiscalidade está interligada à forma intervencionista indutora separando-se da figura por direção que se trata de fenômeno puramente fiscal. Outros pesquisadores tentam separar tais figuras por intermédio de alguns critérios, tais quais:

[...] Na lição do autor, no caso de normas com caráter indutor, o comportamento desejado pelo legislador é aquele que implica menor tributação. Böckli refere-se aos tributos extrafiscais, como aqueles exigidos com a finalidade de desencorajar o contribuinte de adotar o comportamento tributado. Martul-Ortega afirma que a utilización del tributo intervencionista tiene lugar, precisamente, cuando el legislador utiliza deliberadamente el tributo para conseguir una determinada finalidad. Por lo tanto (...) han de considerarse solamente aquellos

tributos que son utilizados deliberadamente en la consecución de objetivos de política económico-social (SHOUERI, 2005, p. 17).

Já existem outros pesquisadores que se prendem em critérios objetivos para classificação de tais tributos:

Karl Friedrichs fazia referência ao fenômeno da norma tributária indutora, presente no que ele denominava "impostos de consideração" (Rücksichtssteuem), cuja hipótese de incidência era formulada como meio de alcançar um fim, que poderia ser a melhor ou mesmo a manutenção da situação vigente. (SHOUERI, 2005, p. 19).

Haja vista que conforme a licenciatura de Shoueri, tais tributos podem ser para estimular ou desestimular atos dos contribuintes e percebe-se que de tal forma na primeira modalidade a título de exemplo o estado pode diminuir determinados tributos como o caso IPVA para determinados tipos de marcas de carro com o intuito de que o contribuinte se sinta atraído/induzido a adquirir determinada marca pois seria mais vantajoso para o fisco a compra e aumenta daquele setor da economia. Outro exemplo pode-se dar no tributo de taxa aumentando-se a taxa de coleta de água ou luz para dirimir determinados gastos exuberantes por negligência dos contribuintes, vejamos:

[...] Um tributo indutor que não oferece a seu destinatário a possibilidade de reduzir a quantidade de seu consumo ambiental revela-se imediatamente, 'sem sucesso' e, portanto, impróprio e, em seu efeito tributário, materialmente injustificado. [...] (SHOUERI, 2005, p. 49).

É notório que de fato o contribuinte é um "meio" para o locupletamento positivo, de forma há instrumentalizar a máquina estatal.

## 7 DAS VANTAGENS E DESVANTAGENS DA TRIBUTAÇÃO INDIRECTA

Uma das vantagens que se pode ter é a valorização do setor ao qual o estado quer intervir de modo a minorar alíquotas ou aplicar isenções de formas discricionárias por conveniência de oportunidade, o caso em tela que se pode suscitar é da Zona Franca De Manaus, onde por intermédio da emenda constitucional 83/2014, onde se prorrogou seus incentivos fiscais até 2073, promovendo de tal forma as atividades econômicas daquela área, tais dados encontram-se presentes na PORTARIA

MDIC Nº 123 DE 3 DE JUNHO DE 2008 ,outro caso em tela há de falar as indústrias de ar condicionado onde houve-se troca do gás maléfico que produz aumento dos gás estufa entre outros problemas ambientais, nessa substituição as empresas conseqüentemente tiveram diminuição de tributos na circulação de determinados produtos.

É mister de se verificar que nem toda empresa ganhará isenção fiscal a luz do princípio da Igualdade, não é tal ato verificado nesses critérios estatais pois não existe critérios para se ter determinadas isenções tem que ter o famoso "interesse estatal". O estado pode-se valer de tais normais para melhorar o comportamento em sociedade aplicando determinadas isenções ou diminuição de tributos em setores que ajudaram nas políticas públicas: como saúde, educação, no primeiro poderia diminuir tributos de distribuidoras de medicamentos para apaziguar o Sistema Único De Saúde, e no segundo diminuir de certas editoras para que possam reduzir preços de livros no ensino médio estadual, esses parâmetros mostram-se uma válvula de escape para incumbir ao estado a melhorar determinados setores fragilizados.

Para aqueles que recebem isenções, seus setores econômicos crescem de tal forma que não há de se preocupar com outros gastos impostos pelo fisco. Em contrapartida, aqueles que não ganham isenções sofrem a força da mão do estado (*The Hand Of State*), podendo decair determinados setores conforme o estado vai se valendo deste poder, onde pode-se gerar um grande número de desempregados em todo estado nacional conforme o setor vai entrando em colapso. Por outro lado, os setores em que o fisco determine isenções, pode-se crescer uma maior demanda de empregos em virtude do mercado de trabalho que está crescendo (*growing up*) faz determinante a contratação de mais mão de obra para abarcar determinados pedidos dos consumidores.

A de se notar que existem parâmetros diferentes e uma balança será mais pesada para um lado do que para o outro e de fato tal balança será para o contribuinte agraciado por tais normas indutoras:

A conclusão de Höfling é a de que o economicamente mais fraco poderá ser mais afetado pela norma indutora. A tal paradoxo também se referiu Böckli, que vê nas normas tributárias indutoras um efeito regressivo, já que acabam implicando um prêmio para os contribuintes que têm maior capacidade econômica, de modo que após alguns anos, estes contribuintes acabam ficando mais fortes. Nesse sentido, o autor alerta para o efeito concorrencial das normas tributárias indutoras, já que os mais fortes podem fazer investimentos para racio-

nalizar sua produção, enquanto os menos favorecidos não suportam o aumento de custos do tributo, sendo obrigados a abandonar os investimentos já efetuados (SHOUERI, 2005, p. 53).

É claramente mostrado que tais benefícios são destinados a setores de maior vulto, deixando de lado alguns empresários de pequeno porte que não trariam certas regalias aos setores econômicos mais com o animus de arrecadação seus tributos são bem-vindos para mais uma vez fomentar atos para os maiores produtores do mercado, bem asseverado em Shoueri (2005) em levantamento por Surrey e Tilbery que asseveram que o paradoxo de métodos indutivos implicam em uma alocação desigual de recursos, onde não se beneficia-se a classe mais baixa da economia e sim a mais alta.

## 8 AS NORMAS TRIBUTÁRIAS INDUTORAS COMO FORMA DIRIMIR DESIGUALDADES SOCIAIS

Como foi apresentado no presente trabalho, as normas tributárias indutoras podem servir para melhorar ou prejudicar determinados setores da economia nacional, no entanto, podem gerar frutos na concretização de objetivos da Constituição, como diminuição das desigualdades sociais, tais normas podem muito bem influenciar setores para que se possam aumentar as ofertas de empregos e podendo diminuir carga tributária em setores menos favorecidos da economia deixando assim de ser um estado burguês puramente fiscal, para se alcançar a égide de um estado mais social, bem seguro disso revela:

Tércio Sampaio Ferraz Júnior dá especial relevo a esta cláusula, que mostra 'a passagem, marcadamente visível na vida constitucional brasileira, de um Estado liberal burguês e sua expressão tradicional num Estado de Direito, para o chamado Estado Social' (SHOUERI, 2005, p. 83).

Ou, em outro caso: "[...] a erradicação daquilo que o grande Pontes de Miranda chamou de o 'ser oligárquico' subsistente em quase todas as democracias [...]" (SHOUERI, 2005, p. 84).

Em foco, é de fato asseverado que o fisco pode se valer de tais métodos na harmonização equitativa de tri-

butação para incentivar a dirimir tais desigualdades em todo o território nacional, cumprido de tal fato um dos másters princípio que é expurgar a pobreza, André Elali traduz que:

A constituição de 1998, nesse contexto, define a base do sistema jurídico, englobando e concretizando valores que marcam as diferenças próprias de um Estado dotado de desigualdades, objetivando mudanças, que venham a beneficiar a sociedade. [...] (ELALI, 2007, p. 33).

É fato de se notar que o fisco não utiliza tais métodos em todos os ramos, havendo de fato uma desproporcionalidade em determinados ramos econômicos, de um lado os mais beneficiados, como, por exemplo, o estado do Mato Grosso em que grande parte das empresas são beneficiadas por isenções fiscais conforme a Secretaria de Desenvolvimento Econômico (Sedec) e pelo Gabinete de Transparência do governo estadual e de outro lado estados que não recebem tantos incentivos em virtude de suas mãos de obra não serem tão atrativas para o fisco gerando um par de desigualdades entre os entes federativos, assim incube a Ollero afirma que:

No es difícil, por otra parte, descubrir a lo largo del texto constitucional todo un entramado jurídico promocional, que responde a las técnicas de alentamiento, estímulo o incentivación, y cuya realización compromete asimismo, de manera especial, a una Hacienda pública llamada a diversificar no sólo sus fines y objetivos, sino también - en lo que ahora interesa - sus mecanismos y sus técnicas de actuación (OLLERO, p. 109)<sup>1</sup>.

De fato, o autor retoma que se tem a possibilidade de o estado intervir na economia para buscar seus fins específicos para a fazenda pública ao qual se está aplicando aquela determinada intervenção através de seus mecanismos e técnicas de atuação. O que o autor quer demonstrar é que de fato se assim o fisco querer pode intervir na economia através das normas tributárias indutoras.

## 9 CONCLUSÃO

Conclui-se que existem duas formas de se intervir na economia uma direta atrelada à natureza arrecadató-

<sup>1</sup> Tradução - Não é difícil. Além disso, descobrimos ao longo do texto constitucional todo quadro jurídico promocional, que se reúnem técnicas de alentamento, estímulo ou incentivos, e cuja implementação compromete-se, em particular, a um concurso público de propriedades diversificadas, não só seus fins e objetivos, mas também - no que agora interessa - seus mecanismos e técnicas de atuação (OLLERO, p. 109).

ria do estado e a segunda por indução, atrelada por um significado extrafiscal onde se busca influenciar determinados comportamentos dos contribuintes.

Verificou-se, também, que as normas tributárias podem ser por direção ou por indução, onde nesta por indução o estado poderá conforme seu animus alterar alíquotas ou isenções fiscais em determinados setores econômicos, o estado pode favorecer determinados produtos conforme o uso dessas intervenções, no entanto é visto que alguns setores se beneficiam mais do que outros gerando empregos e aumento no setor, em contrapartida, outros geram desempregos e decadência de determinadas áreas não tão atrativas para o fisco.

Demonstrou-se que o tributo não possui um fim puramente fiscal, mas pode-se utilizar para manter a

máquina estatal, intervir em uma política pública como melhorar os setores da educação por meio de isenções em editoras para que se possa circular determinados livros para escolas do setor público, podendo ser aplicado também em setores da saúde por intermédio de isenções ou diminuição de alíquotas em medicamentos para favorecer os setores públicos de saúde. Por fim tem demonstrado que existe uma desigualdade na aplicação de normas indutoras tanto em determinados setores como em alguns entes federativos.

Portanto, conclui-se que este trabalho tem grande relevância para esta área de pesquisa, tendo em vista que contribui de forma positiva para o profissional em formação e também para o desenvolvimento de estudos futuros.

## REFERÊNCIAS

- ALEXANDRE, Ricardo. **Direito Tributário Esquemático**. Rio de Janeiro: Método, 2016.
- ALEXANDRINO, Marcelo; PAULO, Vicente. **Direito tributário na Constituição e no STF**. 7. ed. Rio de Janeiro: Impetus, 2004.
- ALEXANDRINO. **Manual de direito tributário**. Niterói, RJ: Impetus, 2005.
- AMARO, Luciano. **Direito tributário brasileiro**. 9. ed. São Paulo: Saraiva, 2003.
- ATALIBA, Geraldo; SOUZA, Rubens Gomes de et al. **Interpretação no direito tributário**. São Paulo: Saraiva; Educ, 1975.
- ÁVILA, Humberto. **Sistema constitucional tributário**. São Paulo: Saraiva, 2004.
- BALEEIRO, Aliomar. **Direito tributário brasileiro**. 14. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1990.
- BARREIRINHAS, Robinson Sakiyama. **Manual de direito tributário**. São Paulo: Método, 2006.
- BASTOS, Celso Ribeiro. **Curso de direito financeiro e de direito tributário**. 5. ed. São Paulo: Saraiva, 1997.
- BASTOS, Noel. **Direito Constitucional Tributário**. Natal/RN: Prisma, 2016.
- BORBA, Cláudio. **Direito tributário: teoria e 1000 questões**. 22. ed. Rio de Janeiro: Campus, 2007.
- BORGES, José Souto Maior. **Isenções tributárias**. 2. ed. São Paulo: Sugestões Literárias, 1980.
- \_\_\_\_\_. **Obrigação tributária (uma introdução metodológica)**. 2. ed. São Paulo: Malheiros, 1999.
- BRASIL. **Código Tributário Nacional** (1996). 17. ed. São Paulo: Saraiva, 2014.
- \_\_\_\_\_. **Constituição Federal** (1998). 17. ed. São Paulo: Saraiva, 2014.
- CAIS, Cleide Previtalli. **O processo tributário**. 5. ed. São Paulo: RT, 2007.

- CARRAZZA, Roque Antônio. **Curso de direito constitucional tributário**. 16. ed. São Paulo: Malheiros, 2001.
- CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso De Direito Tributário**. São Paulo: Saraiva, 2016.
- CARVALHO FILHO, José dos Santos. **Manual de direito administrativo**. 12. ed. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2005.
- CASSONE, Vittorio. **Direito tributário**. 13. ed. São Paulo: Atlas, 2001.
- \_\_\_\_\_. **Interpretação no direito tributário: teoria e prática**. São Paulo: Atlas, 2004.
- COELHO, Fábio Ulhoa. **Comentários à nova Lei de Falências e de recuperação de empresas**. São Paulo: Saraiva, 2005.
- DERZI, Misabel Abreu Machado (Coord.). **Construindo direito tributário na Constituição: Uma análise da obra do Ministro Carlos Mário Velloso**. Belo Horizonte: Del Rey, 2004.
- DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. **Direito administrativo**. 19. ed. São Paulo: Atlas, 2006.
- DINIZ, Maria Helena. **Compêndio de introdução à ciência do direito**. 9. ed. São Paulo: Saraiva, 1997.
- ELALI, André. **Tributação e Regulação Econômica**. São Paulo: MP editora, 2007.
- FALCÃO, Amílcar de Araújo. **Fato gerador da obrigação tributária**. 4. ed. São Paulo: RT, 1977.
- FIGUEIREDO, Lucia Valle. **Estudos de direito tributário**. São Paulo: Malheiros, 1996.
- FREITAS, Vladimir Passos de (Coord.). **Código Tributário Nacional comentado**. São Paulo: RT, 2005.
- GIAMBIAGI, Fabio; ALÉM, Ana Cláudia Duarte de. **Finanças Públicas: teoria e prática no Brasil**. Rio de Janeiro: Campus, 1999.
- HARADA, Kiyoshi. **Direito financeiro e tributário**. São Paulo: Atlas, 1995.
- ICHIHARA, Yoshiaki. **Direito tributário**. São Paulo: Atlas, 1990.
- MACHADO, Hugo de Brito. **Comentários ao Código Tributário Nacional**. São Paulo: Atlas, 2003. v. 1.
- \_\_\_\_\_. **Comentários ao Código Tributário Nacional**. São Paulo: Atlas, 2004. v. 2.
- \_\_\_\_\_. **Comentários ao Código Tributário Nacional**. São Paulo: Atlas, 2005. v. 3.
- \_\_\_\_\_. **Curso de direito tributário**. 26. ed. São Paulo: Malheiros, 2005.
- MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. **Processo tributário**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2006.
- MELLO, Celso Antônio Bandeira de. **Curso de direito administrativo**. 14. ed. São Paulo: Malheiros, 2002.
- MELO, José Eduardo Soares de. **Curso de direito tributário**. 5. ed. São Paulo: Dialética, 2004.
- MONTEIRO, Washington de Barros. **Curso de direito civil: direito das obrigações – Parte 1**. 32. ed. São Paulo: Saraiva, 2003. v. 4.
- \_\_\_\_\_. **Curso de direito civil: direito das obrigações – Parte 2**. 33. ed. São Paulo: Saraiva, 2001. v. 4.

\_\_\_\_\_. **Direito constitucional**. 20. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

MORAES, Bernardo Ribeiro de. **Compêndio de direito tributário**. 4. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1995.

NERY JUNIOR, Nelson; NERY, Rosa Maria de Andrade. **Código de Processo Civil comentado e legislação extravagante**. 8. ed. São Paulo: RT, 2004.

NOGUEIRA, Rui Barbosa. **Curso de direito tributário**. 14. ed. São Paulo: Saraiva, 1995.

PASCOAL, Valdecir. **Direito financeiro e controle externo**. 2. ed. Rio de Janeiro: Impetus, 2002.

PAULSEN, Leandro. Direito tributário. **Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência**. 6. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2004.

PONTES DE MIRANDA, Francisco Cavalcanti. **Tratado de direito privado**. 3. ed. Rio de Janeiro: Borsoi, 1971. t. 22.

ROCHA, Valdir de Oliveira (Coord.). **Grandes questões atuais do direito tributário**. São Paulo: Dialética, 2002. v. 6.

SCHOUERI, Luíz Eduardo. **Normas tributárias Indutoras e Intervenção Econômica**. Rio De Janeiro: Forense, 2005.

SOUSA, Rubens Gomes de. **Compêndio de legislação tributária**. São Paulo: Resenha Tributária, 1975.

VELLOSO, Andrei Pitten. **Conceitos e competências tributárias**. São Paulo: Dialética, 2005.