



A EVOLUÇÃO HISTÓRICA DO DIREITO CONSTITUCIONAL TRIBUTÁRIO NO BRASIL E OS RELEVANTES DEBATES DA REFORMA TRIBUTÁRIA

THE HISTORICAL EVOLUTION OF CONSTITUTIONAL TAX LAW IN BRAZIL AND THE RELEVANT DEBATES ON TAX REFORM

SILVA, Nilce Delha Oliveira da¹
TESSMANN, Dakari Fernandes²
FRAILE, Fernando Ferro³

Recebido em: 03 de junho de 2024; disponível on-line em 19 de junho de 2024

RESUMO: A Constituição é um alicerce essencial para a sociedade brasileira, estabelecendo os direitos e deveres dos cidadãos e regulando o funcionamento do Estado. Ela é crucial para assegurar a ordem jurídica e promover a justiça social. No contexto econômico, a Constituição define os princípios e normas tributárias, buscando equilibrar a arrecadação de recursos e a justiça fiscal. A reforma tributária no Brasil tem sido um tema central em 2024, com as propostas de emenda à Constituição (PEC) 45/2019 e PEC 110/2019, que visam simplificar o sistema tributário, substituindo vários tributos por um Imposto sobre Bens e Serviços (IBS) e um Imposto Seletivo. Os debates focam na criação do IBS, definição de alíquotas e distribuição de receitas entre União, estados e municípios. As mudanças propostas buscam reduzir a burocracia, aumentar a eficiência fiscal e promover maior justiça tributária, mas também geram preocupações sobre a transição, a autonomia financeira dos entes federativos e os possíveis impactos regressivos sobre a população.

Palavras-chave: Constituição. Reforma Tributária. Imposto sobre Bens e Serviços (IBS).

ABSTRACT: The Constitution is a fundamental pillar for Brazilian society, establishing citizens' rights and duties and regulating the functioning of the State. It is crucial for ensuring legal order and promoting social justice. In the economic context, the Constitution defines the principles and norms of taxation, seeking a balance between resource collection and fiscal justice. Tax reform in Brazil has been a central topic in 2024, with the proposed constitutional amendments (PEC) 45/2019 and PEC 110/2019, aiming to simplify the tax system by replacing various taxes with a Goods and Services Tax (IBS) and a Selective Tax. The debates focus on the creation of the IBS, defining rates, and distributing revenues

¹ Advogada Especialista em Direito Empresarial, e Docente no Curso de Direito da Faculdade de Direito de Alta Floresta (FADAF), e-mail: nilcedelhaadvogada@gmail.com.

² Advogado, Especialista em Docência do "Ensino Superior", Mestrado em Educação pela Faculdade Estácio de Sá, Docente e Coordenador da Faculdade de Direito de Alta Floresta (FADAF), e-mail: Professordakari@uool.com.br.

³ Advogado, Especialista em Direito Processual Penal, Docente no Curso de Direito da Faculdade de Direito de Alta Floresta (FADAF).



among the Union, states, and municipalities. The proposed changes aim to reduce bureaucracy, increase fiscal efficiency, and promote greater tax justice, but also raise concerns about the transition, the financial autonomy of federative entities, and potential regressive impacts on the population.

Keywords: Constitution. Tax Reform. Goods and Services Tax (IBS).

INTRODUÇÃO

A Constituição é um pilar fundamental para a sociedade brasileira, estabelecendo os direitos e deveres dos cidadãos, assim como o funcionamento do Estado. Ela é essencial para garantir a ordem jurídica e promover a justiça social. No contexto econômico, a Constituição desempenha um papel crucial ao definir os princípios e normas que regem a tributação, buscando um equilíbrio entre a arrecadação de recursos e a justiça fiscal.

A reforma tributária no Brasil tem sido um tema central nas discussões econômicas e políticas, especialmente em 2024, com a Proposta de Emenda à Constituição (PEC) 45/2019 e a PEC 110/2019. Essas propostas visam simplificar o complexo sistema tributário brasileiro, substituindo vários tributos atuais por um Imposto sobre Bens e Serviços (IBS) e um Imposto Seletivo.

Entre os pontos mais debatidos estão a criação do IBS, a definição de suas alíquotas e a distribuição das receitas entre União, estados e municípios. A implementação dessas mudanças busca reduzir a burocracia, aumentar a eficiência fiscal e promover maior justiça tributária. No entanto, as propostas também geram preocupações sobre a transição para o novo sistema, a perda de autonomia financeira dos entes federativos e os possíveis impactos regressivos sobre a população.

A complexidade do sistema tributário brasileiro tem sido um dos principais paradigmas e para abordar essas questões, este trabalho utiliza uma abordagem qualitativa, baseada em revisão bibliográfica e análise documental das PECs 45/2019 e 110/2019.

O presente trabalho tem como objetivo analisar a evolução do Direito Constitucional Tributário nas Constituições Federais do Brasil e verificar os principais debates existentes na Reforma Tributária. Além disso, busca-se examinar as propostas de reforma tributária PEC 45/2019 e PEC 110/2019, com



foco na criação do Imposto sobre Bens e Serviços (IBS) e do Imposto Seletivo, e suas implicações para a simplificação do sistema tributário brasileiro, eficiência fiscal e justiça social.

1 CONTEXTO HISTÓRICO DO DIREITO TRIBUTÁRIO BRASILEIRO

1.1 Origem e Evolução do Direito Tributário no Brasil

O Direito Tributário brasileiro tem suas raízes no período colonial, quando o sistema de tributos era rudimentar e tinha como principal objetivo a arrecadação de recursos para a Coroa Portuguesa. Durante o Brasil Colônia, os tributos eram frequentemente utilizados para financiar as atividades exploratórias e administrativas da metrópole. Entre os principais tributos da época, destacavam-se o quinto, a capitação e a derrama, sendo este último uma das causas da Inconfidência Mineira de 1789. Como observa Carvalho (2008, p. 34), “os tributos coloniais refletiam a exploração e a dependência da economia brasileira em relação à metrópole, sendo utilizados principalmente para sustentar os interesses portugueses”.

Com a chegada da família real ao Brasil em 1808, houve um significativo desenvolvimento nas estruturas administrativas, incluindo o sistema tributário. A abertura dos portos às nações amigas e a criação do Banco do Brasil foram passos importantes para a modernização econômica e, conseqüentemente, para a evolução do sistema tributário. De acordo com Faoro (2001, p. 212), “a presença da família real trouxe uma nova dinâmica econômica, com a necessidade de uma estrutura fiscal mais complexa e organizada”.

1.2 A Constituição de 1891 e a Autonomia Fiscal dos Estados

A proclamação da República em 1889 e a subsequente Constituição de 1891 trouxeram mudanças significativas para o Direito Tributário brasileiro. A nova Carta Magna estabeleceu a autonomia fiscal dos estados, permitindo-lhes criar e cobrar seus próprios tributos. Este foi um marco importante, pois descentralizou a arrecadação de tributos e iniciou uma nova fase no sistema



tributário nacional. Machado (2011, p. 56) destaca que “a autonomia fiscal dos estados estabelecida pela Constituição de 1891 foi fundamental para o desenvolvimento regional e para a diversificação das receitas públicas”. A Constituição de 1891, em seu artigo 9º, determinava que “os Estados, bem como a União, poderão decretar impostos sobre a propriedade rural, a indústria e as profissões”.

1.3 A Constituição de 1946 e a Consolidação do Sistema Tributário

A Constituição de 1946 representou um avanço significativo na organização do sistema tributário brasileiro, estabelecendo princípios fundamentais que perduram até os dias atuais. Foi nesta época que se consolidou a estruturação de um sistema tributário mais organizado e detalhado, com a definição clara das competências tributárias da União, estados e municípios. Segundo Sabbag (2012, p. 45), “a Constituição de 1946 trouxe maior clareza e organização ao sistema tributário, contribuindo para a sua eficiência e justiça”. O artigo 29 da Constituição de 1946 dispunha que “a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos: impostos, taxas e contribuições de melhoria”.

1.4 A Reforma Tributária de 1966

A Reforma Tributária de 1966, implementada durante o regime militar, foi um marco na modernização do sistema tributário brasileiro. A criação do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/1966) unificou e sistematizou a legislação tributária, estabelecendo normas gerais para a arrecadação de tributos e definindo os direitos e deveres dos contribuintes.

Esta reforma foi crucial para a padronização e clareza das normas tributárias. Silva (2015, p. 89) afirma que “o Código Tributário Nacional de 1966 foi um divisor de águas, ao introduzir uma legislação mais coerente e estruturada, essencial para a eficiência do sistema tributário”. Segundo o Código Tributário Nacional, “compete à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos



Municípios instituir os seguintes tributos: impostos, taxas e contribuições de melhoria" (Brasil, 1966, art. 5º).

1.5 A Constituição de 1988 e a Atual Estrutura do Sistema Tributário

A Constituição Federal de 1988 introduziu mudanças significativas no Direito Tributário brasileiro, estabelecendo princípios como a capacidade contributiva, a isonomia e a progressividade dos tributos. Também detalhou com mais precisão as competências tributárias dos diferentes entes federativos, visando um equilíbrio na distribuição de receitas. Conforme Carvalho (2018, p. 112), "a Constituição de 1988 representa um progresso significativo na tentativa de criar um sistema tributário mais justo e equilibrado, ao instituir princípios que buscam assegurar a justiça fiscal e a capacidade contributiva".

O artigo 145 da Constituição de 1988 estipula que "a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos: impostos, taxas e contribuições de melhoria". Segundo Hugo de Brito Machado (2011, p. 67), "a Constituição de 1988 procurou estabelecer um sistema tributário mais justo e equilibrado, garantindo que todos os cidadãos contribuíssem de acordo com suas capacidades financeiras".

2 A CONSTITUIÇÃO FEDERAL E SUA CONSONÂNCIA COM O CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL

A Constituição Federal de 1988 e o Código Tributário Nacional (CTN) formam a base do sistema tributário brasileiro, estabelecendo os princípios, normas e diretrizes que regem a tributação no país. Ambas as legislações estão em consonância, buscando garantir um sistema tributário justo, equilibrado e eficiente.

A Constituição Federal de 1988 consagra o princípio da capacidade contributiva em seu artigo 145, §1º, determinando que os impostos devem ser graduados conforme a capacidade econômica do contribuinte. Este princípio também é refletido no CTN, especificamente no artigo 18, que estabelece que a



tributação deve respeitar a capacidade econômica do contribuinte, promovendo a justiça fiscal.

Segundo Hugo de Brito Machado (2011), "o princípio da capacidade contributiva busca assegurar que a tributação seja justa e proporcional, respeitando a capacidade econômica de cada contribuinte."

O princípio da isonomia, ou igualdade tributária, está previsto no artigo 150, inciso II da Constituição Federal, que proíbe a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios de instituírem tratamento desigual entre contribuintes que se encontram em situação equivalente. O CTN, em seu artigo 9º, reforça este princípio, estabelecendo que a legislação tributária deve ser aplicada de forma igualitária a todos os contribuintes.

Destaca ainda, Paulo de Barros Carvalho (2018) que "a isonomia tributária é fundamental para a justiça fiscal, garantindo que todos os contribuintes em situações semelhantes sejam tratados de maneira equânime."

A legalidade é um princípio fundamental consagrado tanto na Constituição quanto no CTN. O artigo 150, inciso I da Constituição Federal, determina que nenhum tributo será instituído ou aumentado sem lei que o estabeleça. Da mesma forma, o artigo 97 do CTN dispõe que a exigência de tributos somente pode ser feita mediante lei, assegurando a previsibilidade e a segurança jurídica no campo tributário.

Para Ricardo Lobo Torres (2015), "o princípio da legalidade tributária é um dos pilares do Estado de Direito, assegurando que a tributação só ocorra mediante previsão legal, o que garante segurança jurídica aos contribuintes."

Nesse encontro, a Constituição de 1988 define as competências tributárias dos entes federativos de maneira detalhada, buscando equilibrar a arrecadação de receitas entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios. O CTN complementa a Constituição ao regulamentar as normas gerais de direito tributário, conforme disposto no artigo 146, inciso III da Constituição Federal, que estabelece a competência da União para legislar sobre normas gerais de direito tributário.

Assim também deixa claro que a União tem competência para instituir impostos como o Imposto de Renda (IR), imposto sobre Produtos



Industrializados (IPI) e o Imposto sobre Operações Financeiras (IOF), entre outros. O CTN, em seus artigos 43 a 58, detalha a incidência, base de cálculo e demais aspectos desses tributos.

Neste contexto é definida a competência dos Estados para instituir o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS), o Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação (ITCMD), e o Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA). O CTN, em seus artigos 155 a 157, regulamenta esses impostos, estabelecendo normas gerais para sua aplicação.

Sendo assim, como também a competência dos Municípios é responsável por tributos como o Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU), o Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS) e o Imposto sobre Transmissão de Bens Imóveis (ITBI). O CTN, em seus artigos 156 a 158, trata das disposições gerais sobre esses tributos.

A harmonização entre Constituição e CTN, apresenta uma Armonia entre a Constituição Federal de 1988 e o CTN estão harmonizados no objetivo de garantir um sistema tributário que respeite os princípios fundamentais de capacidade contributiva, isonomia e legalidade. Além disso, ambos os documentos buscam assegurar a clareza nas competências tributárias dos diferentes entes federativos, promovendo um ambiente de segurança jurídica e justiça fiscal.

Segundo o autor, Hugo de Brito Machado (2013) afirma que "a harmonia entre a Constituição Federal e o Código Tributário Nacional é essencial para a estabilidade e a eficácia do sistema tributário brasileiro, assegurando que os princípios constitucionais sejam efetivamente aplicados na prática tributária."

Esse ensejo faz com que a comunidade se sinta mais segura diante das adversidades existentes no contexto constitucional.

3 REFORMA TRIBUTÁRIA NO CONTEXTO ATUAL

A reforma tributária tem sido um tópico central nas discussões no Brasil, especialmente devido às complexidades e ineficiências do sistema atual. Economistas, legisladores e especialistas em políticas públicas têm explorado



várias propostas para modernizar e simplificar o sistema tributário, tornando-o mais justo e eficiente.

No entendimento Bernard Appy, diretor do Centro de Cidadania Fiscal (CCiF) e um dos principais defensores da reforma tributária, propôs a PEC 45/2019. Esta proposta busca unificar vários tributos em um único Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), visando reduzir a complexidade do sistema tributário. Appy destaca que "a complexidade do sistema tributário brasileiro é um dos maiores entraves ao crescimento econômico do país. Um sistema mais simples e transparente não só reduziria os custos administrativos para as empresas, mas também aumentaria a segurança jurídica e estimularia os investimentos" (Appy, 2021).

Para o autor Samuel Pessôa, economista do Instituto Brasileiro de Economia da Fundação Getulio Vargas (IBRE/FGV), defende a redução da carga tributária total no Brasil para aumentar a competitividade das empresas e fomentar o investimento. Ele afirma que "uma carga tributária elevada reduz a competitividade das empresas brasileiras e desestimula o investimento. A redução da carga tributária pode estimular o crescimento econômico e a criação de empregos" (Pessôa, 2020).

Já o autor, Marcelo Medeiros, economista e professor da Universidade de Brasília, enfatiza a importância de tornar o sistema tributário mais progressivo, para que a tributação seja mais justa. Ele argumenta que "um sistema tributário mais progressivo pode ajudar a reduzir a desigualdade de renda no Brasil. Atualmente, os impostos sobre consumo penalizam desproporcionalmente os mais pobres" (Medeiros, 2019).

Para José Roberto Afonso, economista e professor do Instituto Brasiliense de Direito Público (IDP), considera a reforma tributária essencial para melhorar a competitividade do Brasil no cenário internacional. Ele observa que "a reforma tributária pode tornar o Brasil um destino mais atrativo para investidores estrangeiros ao simplificar o sistema tributário e reduzir a carga tributária sobre as empresas" (Afonso, 2021).

3.1 Propostas de Lei em Debate



Ao longo do tempo, diversas propostas de lei foram debatidas no Congresso Nacional com o objetivo de reformar o sistema tributário. A PEC 110/2019, por exemplo, proposta pelo ex-deputado Luiz Carlos Hauly, sugere a substituição de nove tributos por dois: o IBS e um imposto seletivo sobre bens e serviços específicos. Hauly argumenta que essa mudança simplificaria significativamente o sistema e reduziria a cumulatividade dos impostos.

Outra proposta em discussão é a PEC 128/2019, que busca criar um imposto único federal, substituindo vários tributos existentes. A ideia é simplificar o sistema e reduzir a carga tributária sobre o consumo, promovendo uma maior justiça social e econômica.

Os artigos mais evidenciados nestes debates da PEC 110/2019 são os artigos 1º que se encontra descrito assim:

O IBS terá características semelhantes às descritas na PEC 45/2019, visando simplificar a tributação sobre o consumo.

O Imposto Seletivo incidirá sobre produtos específicos, como tabaco, bebidas alcoólicas e combustíveis, com o objetivo de desincentivar seu consumo.

O Artigo 1º: Substituição de Tributos por IBS e Imposto Seletivo Este artigo propõe a substituição de nove tributos (PIS, Cofins, IPI, ICMS, ISS, Cide-Combustíveis, Salário-Educação, IOF, e Pasep) por dois: o IBS e um Imposto Seletivo sobre bens e serviços específicos.

Já o outro artigo mais debatido vem a ser o 2º que fala sobre o imposto seletivo, vejamos ele:

O Imposto Seletivo terá alíquotas diferenciadas, conforme a natureza do produto ou serviço.

A arrecadação do Imposto Seletivo será destinada a financiar políticas públicas de saúde, meio ambiente e outras áreas relacionadas.

Nesse debate, esse artigo define o Imposto Seletivo, que será aplicado sobre produtos e serviços específicos que tenham externalidades negativas, como danos à saúde e ao meio ambiente.

No conteúdo do 3º artigo, foi abordado Competência e Administração do IBS, valendo apenas a sua transcrição:

O comitê gestor terá a função de coordenar a aplicação do IBS, garantindo a uniformidade e a eficiência do sistema.

As decisões do comitê gestor serão tomadas por consenso, buscando equilibrar os interesses dos diferentes níveis de governo.



Este artigo estabelece as competências para a administração do IBS, incluindo a criação de um comitê gestor composto por representantes da União, estados e municípios.

Os artigos mais debatidos da proposta de reforma tributária de 2024 tratam da criação do IBS e do Imposto Seletivo, da definição de suas alíquotas, e da distribuição de receitas entre os entes federativos. Enquanto a unificação de tributos e a simplificação do sistema são amplamente defendidas, há preocupações sobre a transição, a perda de autonomia regional e os impactos sociais das novas regras. A busca por um equilíbrio entre essas diferentes perspectivas será crucial para o sucesso da reforma tributária no Brasil.

3.2 Perspectiva dos Advogados Tributaristas

De acordo com a advogada tributarista Ana Carolina Monguilod (2020), "a simplificação do sistema tributário é essencial para reduzir a burocracia e os custos de conformidade, facilitando o cumprimento das obrigações tributárias por parte das empresas e dos contribuintes individuais".

O advogado tributarista Eduardo Maneira afirma que "a reforma do Código Tributário Nacional deve priorizar a segurança jurídica, proporcionando clareza e previsibilidade nas normas tributárias, o que é fundamental para a atração de investimentos e o desenvolvimento econômico" (Maneira, 2019).

Contadores sobre a Redução da Carga Tributária: O contador José Maria Chapina Alcazar argumenta que "a elevada carga tributária no Brasil é um dos principais obstáculos para o crescimento das empresas. A reforma deve focar na redução da carga tributária, incentivando a formalização e a competitividade" (Alcazar, 2021).

A contadora Maria Clara Bugarim (2020), destaca que "a eficiência e a transparência na administração tributária são cruciais. A reforma do CTN deve incluir medidas que promovam a transparência nas arrecadações e nas destinações dos tributos, aumentando a confiança dos contribuintes no sistema".

O debate sobre a reforma tributária no Brasil revela a complexidade do tema e a necessidade de equilibrar diferentes prioridades. Enquanto advogados



tributaristas como Ana Carolina Monguilod e Eduardo Maneira enfatizam a simplificação e a segurança jurídica, contadores como José Maria Chapina Alcazar e Maria Clara Bugarim destacam a importância da redução da carga tributária e da transparência. Um consenso possível seria uma abordagem holística que incorpore simplificação, segurança jurídica, transparência e redução da carga tributária, para criar um sistema tributário mais justo, eficiente e favorável ao desenvolvimento econômico do Brasil.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

A Constituição brasileira é essencial para a organização da sociedade, estabelecendo os direitos e deveres dos cidadãos e regulando o funcionamento do Estado. No campo econômico, sua importância é ainda mais evidente ao definir os princípios e normas da tributação, buscando um equilíbrio entre a arrecadação de recursos e a justiça fiscal.

A reforma tributária debatida em 2024, por meio das PECs 45/2019 e 110/2019, representa um esforço significativo para simplificar o sistema tributário brasileiro. As propostas de criação do Imposto sobre Bens e Serviços (IBS) e do Imposto Seletivo têm como objetivo reduzir a burocracia, aumentar a eficiência fiscal e promover maior justiça tributária. Contudo, essas mudanças também trazem preocupações sobre a transição para o novo sistema, a possível perda de autonomia financeira dos entes federativos e os impactos regressivos que podem afetar a população mais vulnerável.

Os debates sobre a reforma tributária destacam a necessidade de um sistema mais eficiente e justo, mas também evidenciam os desafios inerentes a qualquer processo de mudança estrutural. É crucial abordar de maneira cuidadosa a transição suave e a manutenção da autonomia financeira dos estados e municípios para garantir o sucesso das reformas propostas.

Em suma, a reforma tributária tem o potencial de transformar positivamente o sistema tributário brasileiro, tornando-o mais simples e equitativo. No entanto, é fundamental que as preocupações levantadas sejam consideradas e resolvidas para que os benefícios esperados sejam plenamente



alcançados, promovendo um desenvolvimento econômico sustentável e inclusivo para todo o país.

REFERÊNCIAS

AFONSO, José Roberto. **Competitividade e Reforma Tributária no Brasil**. Instituto Brasiliense de Direito Público (IDP), 2021.

ALCAZAR, José Maria Chapina. **Análise da Carga Tributária Brasileira**. Revista Brasileira de Contabilidade, 2021.

APPY, Bernard. **Entrevista sobre a Reforma Tributária no Brasil**. Centro de Cidadania Fiscal (CCiF), 2021.

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

BRASIL. Lei nº 5.172, 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**. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 27 out. 1966.

BUGARIM, Maria Clara. **Transparência na Administração Tributária**. Jornal do Contador, 2020.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 18. ed. São Paulo: Saraiva, 2008.

_____. **Direito Tributário Brasileiro**. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2018.

FAORO, Raymundo. **Os Donos do Poder: formação do patronato político brasileiro**. 3. ed. São Paulo: Globo, 2001.

MACHADO, Hugo de Brito Segundo. **Direito Tributário: Fundamentos e Atualidades**. 2. ed. São Paulo: Malheiros, 2013.

_____. **Curso de Direito Tributário**. 31. ed. São Paulo: Malheiros, 2011.

MANEIRA, Eduardo. **Segurança Jurídica na Reforma Tributária**. Revista de Direito Tributário, 2019.

MEDEIROS, Marcelo. **Desigualdade e Justiça Tributária no Brasil**. Universidade de Brasília (UnB), 2019.

MONGUILOD, Ana Carolina. **Simplificação do Sistema Tributário Brasileiro**. Revista de Estudos Tributários, 2020.



PESSÔA, Samuel. **Análise da Carga Tributária Brasileira**. Fundação Getulio Vargas (FGV), 2020.

SABBAG, Eduardo. **Manual de Direito Tributário**. 5. ed. São Paulo: Saraiva, 2012.

SILVA, Ricardo Lobo Torres. **Curso de Direito Financeiro e Tributário**. 9. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2015.