

**BENEFÍCIOS FISCAIS E SUA REVOGABILIDADE: A MAJORAÇÃO INDIRETA DO TRIBUTO SOB A PERSPECTIVA DO PROTECIONISMO CONSTITUCIONAL****FISCAL INCENTIVES AND THEIR REVERSIBILITY: INDIRECT TAXATION INCREASE UNDER THE LENS OF CONSTITUTIONAL PROTECTIONISM***ALISSON FERREIRA ALVES<sup>1</sup>; SEBASTIÃO CASIMIRO DE SOUSA NETO<sup>2</sup>***RESUMO**

A presente pesquisa tem como objetivo geral averiguar a possibilidade de incidência do princípio da anterioridade (de exercício e nonagesimal) nas hipóteses de revogação de privilégios fiscais, já que, na prática, a desoneração representa agravamento do tributo cobrado. Nesse sentido, tem-se que os objetivos específicos são: compreender o sistema tributário brasileiro, na sua perspectiva garantista; analisar o princípio da anterioridade tributária; examinar os impactos do princípio da anterioridade no caso de revogação de benefícios fiscais. Para tanto, o estudo em voga parte da seguinte questão-problema: em que medida a revogação desses benefícios, por resultar em agravamento da exação, obedece ao princípio da anterioridade tributária? Para atender aos objetivos propostos, aplicou-se procedimentos da metodologia qualitativa, através da análise bibliográfica, onde foi levantado, comparado, analisado e realizado inferências através da literatura relativa à temática em estudo e da Constituição Federal 1988. Os dados apontam que o princípio da anterioridade, em sintonia com os ideais de segurança jurídica, confiança e estabilidade do sistema normativo, materializa a garantia de que a cobrança de tributos, ressalvadas as exceções, não se concretize abruptamente.

**PALAVRAS-CHAVE:** Anterioridade. Revogação. Benefício fiscal.

**ABSTRACT**

The principle of tax anteriority is provided for in the constitutional provision that establishes limitations on the power to tax. It expresses, in its essence from the relationship it has with the ideals of legal certainty, trust and stability of the normative system, an individual guarantee of the taxpayer. Provided for in Art. 150, III, 'b' and 'c' of the Federal Constitution, the aforementioned guarantee establishes that political entities are deceiving taxes before ninety days have elapsed from the date on which the law that instituted or increased them has been published, or in the same financial year of publication of the law that has thus proceeded. Given the previous statement and the differences of understanding related to the subject, it is necessary a study that appreciates the possibility of incidence of the aforementioned precept in the hypotheses of revocation of tax privileges, since, in practice, the exemption represents an aggravation of the tax charged. In the event that it is concluded by its application, to what extent does the revocation of these benefits, resulting in aggravation of the extradition, comply with the principle of tax earlier? To meet the proposed objectives, qualitative methodology procedures

\* Artigo recebido em 04/06/2022 e aprovado em 06/10/2023.

<sup>1</sup> Bacharel em Direito pela Universidade Regional do Cariri – URCA. Especialista em Direito Penal e Direito Processual Penal pela Universidade Cândido Mendes. Especialista em Direito Processual Civil pela Universidade Regional do Cariri – URCA. Contato principal para correspondência. E-mail: [alissonferreira.adv@hotmail.com](mailto:alissonferreira.adv@hotmail.com)

<sup>2</sup> Professor da Universidade Regional do Cariri (URCA), Assessor jurídico do MPCE, especialista em Direito Constitucional (URCA), pós-graduando em Direito Civil (Uniasseve) e em Direito Tributário (Uniasseve). E-mail: [sebastiao.casimiro@urca.br](mailto:sebastiao.casimiro@urca.br)

were applied through documentary analysis where inferences were raised, compared, analyzed and made through the literature on the theme under study and the Federal Constitution 1988. The data indicate that the principle of the previous, in line with the ideals of legal certainty, trust and stability of the normative system, materialize the guarantee that the collection of taxes, except for exceptions, does not materialize abruptly.

**KEYWORDS:** Constitution. Stability. Public server.

## 1 INTRODUÇÃO

A Constituição Federal, objetivando corporificar seus desígnios fundamentais, estabelece mecanismos para a arrecadação de tributos destinados ao custeio das atividades estatais. Como expressão de um sistema democrático, a atividade arrecadatória, ainda que sob o argumento de que se destina à manutenção de serviços de interesse público, não pode se converter em instrumento de tirania e expropriação dos bens dos contribuintes, motivo pelo qual a própria Norma Fundamental estabelece limitações ao poder de tributar.

Dentre as limitações à atividade tributária, a CRFB/88 inseriu o denominado princípio da anterioridade (anual e nonagesimal), que prevê que ao poder público é vedado cobrar tributos no mesmo exercício financeiro em que fora publicada a lei que os houver instituído ou majorado ou mesmo antes de decorridos noventa dias da publicação da lei que fundamentou a exação.

Dada a importância da matéria, especialmente por se tratar de atividade essencial e típica do Estado, revela-se necessária uma avaliação científica do assunto, sob o prisma do acervo normativo e da construção doutrinária pertinente. Para tanto, é imperioso que seja examinado se a revogação de benefícios fiscais, por resultar em agravamento do tributo cobrado, deve obedecer ao princípio da anterioridade ou se, por se caracterizar como mero restabelecimento do ônus fiscal ao patamar anteriormente praticado pelo Estado, estaria desonerado da observância do citado preceito constitucional.

No intento de aclarar o assunto e obter respostas às indagações apontadas, é essencial que seja estudado o princípio da anterioridade, conforme estabelecido no art. 150, III, 'b' e 'c' da Constituição Federal, enquanto norma limitadora do poder público de tributar. No mesmo sentido, é necessário examinar se e em que medida o princípio da anterioridade, como expressão da segurança jurídica, confiança, estabilidade do sistema normativo e garantia individual do contribuinte, deve ser observado nas hipóteses de revogação de benefícios fiscais.

Desse modo, para dar conta do objetivo da pesquisa, é indispensável a adoção de procedimentos metodológicos da pesquisa qualitativa. Em seguida, para levantamento de dados, foi empregada a técnica da pesquisa bibliográfica em acervos digitais de universidades, tribunais, revistas e periódicos. Segundo Lakatos (1999) essa técnica está relacionada a documentos escritos ou não, primários e/ou secundários. Sendo assim, buscou-se respostas às questões levantadas na pesquisa através da análise da literatura relativa à temática em estudo. Seguindo, foram realizadas inferências a partir do método dialético, cujo raciocínio é estruturado a partir da contraposição das ideias que podem gerar transformações qualitativas, o que possibilitou a escrita desse artigo científico.

Por se tratar de tema de significativo interesse social, que concerne a direitos fundamentais de expressiva relevância jurídica, e a respeito do qual há divergência interpretativa, a pesquisa se revela de singular notabilidade. A frequente adoção e supressão de políticas tributárias intervencionistas leva o governo a conceder e revogar favores fiscais que podem resultar em ofensa a ideais constitucionais importantes como o da confiança nas instituições e o da estabilidade.

Compreender a extensão das garantias individuais tributárias e as hipóteses de sua incidência, especialmente em relação a temas dubitáveis como o analisado nessa pesquisa, é fundamental para combater arbitrariedades. Adversar abusos, por sua vez, é fomentar a construção de um estado democrático sólido e comprometido com um sistema arrecadatório sadio e estável, que estimula o crescimento nacional e proporciona o bem-estar dos contribuintes.

## 2 TRIBUTAÇÃO E GARANTISMO

Harada (2013), caracteriza os tributos como correspondendo às receitas derivadas, oriundas da autoridade do Estado que, no exercício de seu poder de império e perseguindo o interesse coletivo, extrai recursos dos particulares. O Código Tributário Nacional (BRASIL, 1966), com maior precisão, estabelece que tributo é “toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito”.

Com o avanço social e a conseqüente reformulação dos ideais que regem os Estados, as constituições ganharam destaque como expressões das organizações estatais democráticas. O sistema de arrecadação passou a ser disciplinado no texto constitucional, garantias foram estabelecidas e elevadas à condição de direitos fundamentais, preservando os jurisdicionados de abusos tentados pelos governos.

Chagas e Batista Neto (2016) defendem que a essência do garantismo constitucional reside na busca de validade das leis, no sistema democrático, diretamente na Constituição, e sobretudo na busca por maior garantia e protagonismo aos princípios e direitos.

Princípios, na lição de Carraza (1996), são enunciados lógicos que, por seu elevado grau de generalidade, estão em posição de superioridade dentro da estrutura normativa do Direito, vinculando a interpretação e aplicação concreta das normas. São preceitos de aperfeiçoamento que objetivam alinhar, tanto quanto possível, o comportamento do Estado às diretrizes básicas estabelecidas em normas superiores.

Sob esta perspectiva e com a intenção de estabelecer autênticas restrições ao exercício da potestade tributária estatal, o constituinte originário assentou verdadeiras prerrogativas de cunho fundamental à defesa dos direitos dos contribuintes. Ao regimentar o sistema tributário nacional que, na lição de Nelson Godoy (2007, p.75), “é um conjunto de normas que distribui o poder de tributar entre os entes políticos

que compõem a Federação”, a Constituição salvaguardou os direitos das pessoas em relação ao dinamismo desse.

A doutrina de Barros (2019, p.200) é no sentido de que:

[...] o subsistema constitucional tributário realiza as funções do todo, dispondo sobre os poderes capitais do Estado, no campo da tributação, ao lado de medidas que asseguram as garantias imprescindíveis à liberdade das pessoas, diante daqueles poderes. Empreende, na trama normativa, uma construção harmoniosa e conciliadora, que visa a atingir o valor supremo da certeza, pela segurança das relações jurídicas que se estabelecem entre Administração e administrados. E, ao fazê-lo, enuncia normas que são verdadeiros princípios, tal o poder aglutinante de que são portadoras, permeando, penetrando e influenciando um número inominável de outras regras que lhe são subordinadas.

No Brasil, o enquadramento dos direitos e garantias conferidos aos contribuintes como sendo fundamentais resulta de interpretação sistemática da Constituição, o que foi ratificado por decisão do Supremo Tribunal Federal. A mencionada Corte Constitucional emoldurou o princípio da anterioridade como integrante do rol de direitos essenciais, com base no que estabelece o art.5, §2, da CRFB/88.

Assim, consolidou-se o que, na lição do estudioso Fernando Scaff (2000) denomina-se “estatuto mínimo” dos contribuintes, haja vista a possibilidade de instituição de outros direitos e garantias por meio de normas infraconstitucionais.

## 2.1 Princípio da anterioridade

Instigado pelos ideais garantistas e objetivando coibir práticas abusivas, o constituinte estabeleceu no art. 150, inciso III, alíneas ‘b’ e ‘c’, da Constituição Federal, que é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, cobrar tributos no mesmo exercício financeiro e/ou antes de decorridos noventa dias da data em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou. (BRASIL, 1988)

É a partir da citada previsão que exsurge o denominado princípio da anterioridade que, em conjunto com os princípios da legalidade e irretroatividade da legislação tributária, decorrem do supraprincípio da segurança jurídica. Corrêa (2006, p.99) caracteriza o princípio da anterioridade como “visceral para a construção do princípio da segurança jurídica, pois possibilita aos contribuintes saber de antemão sobre os tributos de sua responsabilidade”.

A norma principiológica objetiva proteger os contribuintes da aplicação instantânea de leis que instituam ou majorem tributos e revoguem isenções, diferindo sua incidência para momento futuro. Deste modo, os contribuintes, ante a razoável previsibilidade das regras tributárias editadas, poderão programar-se para suportar o ônus financeiro da exação.

Em arremate, Ávila (2004, p.154) aponta que:

A anterioridade, da mesma forma que a irretroatividade, deve ser interpretada de acordo com o sobreprincípio da segurança jurídica, que lhe é axiologicamente sobrejacente. A interpretação da regra da anterioridade deve ser feita tendo em vista a conexão substancial que deve ser coerentemente intensificada entre o comportamento a ser adotado pelo Poder Público (editar e publicar a lei no exercício anterior da cobrança do tributo) e os fins de previsibilidade e de mensurabilidade inerentes ao sobreprincípio da segurança jurídica numa concepção constitucionalmente adequada de Estado de Direito.

Sob aludida perspectiva, argumenta Sarlet (1998) que a máxima da anterioridade tributária se caracteriza como verdadeiro direito e garantia fundamental do cidadão-contribuinte, consagrando-se, deste modo, como materialmente protegido de agressões, ainda que mediante proposta de emenda constitucional.

Sob a perspectiva da constitucionalização, as relações tributárias não podem se apresentar como vínculo de constante e irrestrita sujeição do contribuinte às pretensões estatais. Deste modo, a mitigação da garantia de não ser surpreendido pela cobrança de um tributo vulnera ainda mais a condição do colaborador e, por consequência, do próprio regime jurídico-constitucional das garantias e direitos fundamentais.

Não por outro motivo, na oportunidade do julgamento da ADI nº 939-7/DF, o Supremo Tribunal Federal – STF (1993) consignou que o princípio da anterioridade é garantia individual do contribuinte, portanto, imutável. Assim, apesar de já inauguradas as primeiras expressões teóricas de um sistema de direitos e garantias básicas em matéria tributária, a referida decisão consolidou essa ideia no campo jurisprudencial.

Apesar de toda a importância que se confere à garantia em comento, merece ser destacado que esta não é absolutamente intocável. Considerando-se a existência de exceções criadas pelo constituinte originário, é defensável a possibilidade de criação, via emenda constitucional, de outras exceções à anterioridade tributária.

Para tanto, conforme argumenta Lima Neto (2004), o fundamento para novas exceções ao princípio da anterioridade reside na aproximação material (semelhança de regime jurídico constitucional) com as exceções originárias, de forma que as modificações se caracterizassem como uma espécie de exceção análoga às pré-existentes.

Quanto à incidência da norma em estudo nas hipóteses de criação e majoração (propriamente dita) de tributos não há dúvidas. A questão que merece maiores ponderações consiste na incidência ou não do princípio da anterioridade quando da revogação de benefícios fiscais. A matéria, inclusive, constitui o objeto fundamental da presente investigação.

## 2.2 Anterioridade e revogação de benefícios fiscais

Em essência, o primado da anterioridade tributária visa garantir que o contribuinte, destinatário direto da legislação, dela tome conhecimento a tempo de se programar financeiramente para suportar o ônus da exação criada ou majorada. Daí qualificar-se o citado princípio como manifestação da segurança jurídica.

O mesmo sentido é a lição de Coelho (1999, p.186):

[...] o princípio da anterioridade expressa a idéia de que a lei tributária seja conhecida com antecedência, de modo que os contribuintes, pessoas naturais ou jurídicas, saibam com certeza e segurança a que tipo de gravame estarão sujeitos no futuro imediato, podendo dessa forma organizar e planejar seus negócios e atividades.

Assim, o contribuinte se organiza levando em consideração a carga tributária que deverá suportar em um futuro mediato, confiante de que qualquer mudança que implique modificação onerosa dessa circunstância lhe seja antecipadamente informada.

Modificações que impliquem redução do tributo, por se caracterizarem como benefício e não como ônus, prescindem da exigência de um lapso temporal para começarem a produzir seus efeitos. Neste sentido, quando concedidos benefícios fiscais, não há majoração direta ou indireta de tributo, razão pela qual não há ofensa à segurança jurídica.

A despeito de o ordenamento jurídico pátrio não possuir um conceito objetivo para definir o que seriam benéficos fiscais, Batista Neto (2016), ensina que, na perspectiva do direito tributário, a expressão compreende institutos fiscais como isenção, remissão, anistia e redução de bases de cálculo. Na lição do mesmo estudioso, os citados institutos se prestam à finalidade de indução e comportamentos através do sistema fiscal.

No mesmo sentido, Borges (2007), argumenta que os incentivos fiscais espelham a corporificação da ingerência do Estado na ordem econômica, devendo ser interpretados como norma jurídica diretiva da economia. Na citada perspectiva, a interferência seria vetor de desenvolvimento de interesses econômicos ou sociais que ente instituidor dos benefícios fiscais.

O que se observa, em essência, é que os benefícios fiscais representam o que o próprio nome indica, um benefício que implica em redução da exação. Portanto, quando concedidos, estabelecem uma nova realidade fático-normativa tributária que influencia diretamente na esfera jurídica do contribuinte e que, enquanto não revogada ou modificada, integra sua esfera de garantias.

Apesar de o legislador, ressalvadas as limitações constitucionalmente estabelecidas, poder modificar o ordenamento jurídico para adequá-lo às ideologias e objetivos sociais e institucionais, não

pode manipulá-lo livremente. Ainda que sejam invocadas as mais consistentes justificativas, conforme leciona Araújo (2009, p. 03), a confiança que o indivíduo deposita na estabilidade do sistema normativo e nas relações jurídicas (verticais ou horizontais) não deve ser abalada em função do progresso, mas igualmente não pode ser para ele um entrave.

Deve o Estado, no desígnio de tutelar ambos os interesses, encontrar mecanismos que possibilitem o equilíbrio entre as pretensas inovações e as garantias fundamentais. Ao limitar o poder público e estabelecer que as criações e/ou majorações de tributos apenas serão exigíveis após determinado lapso temporal, a Constituição Federal atua exatamente assim, pois tutela a confiança do cidadão na constância do ordenamento jurídico sem, contudo, impedir reformas.

A teor do que já foi exposto, constata-se que a anterioridade tributária, nesse aspecto, introduz componente de segurança jurídica, à medida que impede a cobrança instantânea de um rol de tributos a ela sujeita. Assim, ressalvadas as exceções prescritas na carta política, qualquer criação ou majoração, ainda que indireta, de tributos, deve se sujeitar ao citado preceito limitador.

Há, contudo, posições de natureza menos protecionista que entendem ser o princípio em análise passível de derrogação ou mitigação, haja vista não se tratar, segundo defensores desse entendimento, de cláusula perene. Para eles, a extensão das limitações constitucionais ao poder derivado reformador não poderia se afastar da carga axiológica originária, de forma a alcançar outros direitos e garantias previstos na Constituição.

Por ocasião do julgamento da já citada ADI nº 939-7/DF, o então Ministro do Supremo Tribunal Federal, Sepúlveda Pertence, citando o também Ministro e presidente da corte, Octavio Gallotti, defendeu que:

[...] o princípio da anterioridade expressa a idéia de que a lei tributária seja conhecida com antecedência, de modo que os contribuintes, pessoas naturais ou jurídicas, saibam com certeza e segurança a que tipo de gravame estarão sujeitos no futuro imediato, podendo dessa forma organizar e planejar seus negócios e atividades.

Por ocasião do julgamento da já citada ADI nº 939-7/DF, o então Ministro do Supremo Tribunal Federal, Sepúlveda Pertence, citando o também Ministro e presidente da corte, Octavio Gallotti, defendeu que: Constata-se, pois, que a controvérsia residia não apenas no que diz respeito à extensão da proteção estabelecida pelo princípio da anterioridade, mas também no que concerne à sua qualificação como norma fundamental e, portanto, em relação à possibilidade sua mitigação ou supressão mediante reforma constitucional.

Não obstante os posicionamentos contrários, seguindo-se na linha de cognição até aqui construída, é possível arazoar que, nas hipóteses de revogação de benefícios tributários, por ocasionar

concretamente um alargamento da exação, devem ser observados os mandamentos assentados no art. 150, inciso III, alíneas ‘b’ e ‘c’, da Constituição Federal (BRASIL, 1988).

Os princípios da anterioridade anual e nonagesimal, conforme já fartamente exposto, consubstanciam-se em limitações constitucionais ao poder de tributar e, nesta condição, materializam verdadeiras garantias do contribuinte. Assim, deve-se conferir-lhes a eficácia e alcance que originalmente se pretendeu, de forma que o mecanismo utilizado para a majoração de tributos não subjugue sua função protecionista.

No mesmo sentido tem se posicionado o STF, conforme se verifica a partir da análise do julgamento de embargos de declaração opostos contra decisão proferida em recurso extraordinário de nº 983.821 – SC, cuja relatoria coube à Ministra Rosa Weber. A julgadora destacou em seu voto que:

[...] o princípio da anterioridade expressa a idéia de que a lei tributária seja conhecida com antecedência, de modo que os contribuintes, pessoas naturais ou jurídicas, saibam com certeza e segurança a que tipo de gravame estarão sujeitos no futuro imediato, podendo dessa forma organizar e planejar seus negócios e atividades.

Por se tratar de garantia fundamental, que objetiva proteger o cidadão contra abusos estatais, a limitação constitucional ao poder de tributar analisada, conforme defendido, merece ser fortalecida e não mitigada. Para tanto, a interpretação extensiva e teleológica, que objetiva ajustar o sentido e o alcance da norma à essência do ideal constitucional originário, é a que melhor se aplica à matéria.

### 3 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Ao disciplinar a competência tributária, atividade indispensável à existência do Estado e para a efetivação de seus objetivos essenciais, a magna-carta estabelece limitações que devem ser estritamente observadas pelos entes políticos, tanto em sua atividade criadora quanto em sua atividade legislativa reformadora.

O princípio da anterioridade, em sintonia com os ideais de segurança jurídica, confiança e estabilidade do sistema normativo, materializa a garantia de que a cobrança de tributos, criados ou majorados direta ou indiretamente, ressalvadas as exceções constitucionalmente alicerçadas, não se materialize abruptamente. Pela própria natureza da citada norma, o que se opera não é a proibição de criação ou ampliação de tributos, mas a exigência de que seja observado um lapso temporal mínimo entre a mudança legiferante e a efetivação dos novos comandos regulamentares.

Por se tratar de direito fundamental do contribuinte, erigida a esta condição a partir da análise sistemática da Carta Política, especialmente de seus arts.5 e 150, a garantia da “não-surpresa” está imune a triunfos que se prestem a subjugá-la. A vedação ao retrocesso e a limitação material estabelecida no art.60, IV, §4, da CRFB/88, são suficientes à contenção de qualquer tentativa de modificação negativa.

Qualquer tentativa de supressão de garantia fundamental do contribuinte, seja mediante processo legislativo ou através de simples interpretação restritiva, é inconstitucional.

A criação ou majoração de tributo, ainda que indireta, já que representa agravamento do ônus tributário que recai sobre o contribuinte, deve ser examinado sob a incidência do que estabelece o art. 150, inciso III, alíneas 'b' e 'c', da Constituição Federal. Aliás, a lei básica não foi taxativa em estabelecer que o princípio da anterioridade incidiria apenas e especificamente nas hipóteses de criação ou majoração propriamente dita do tributo, devendo, portanto, ser estendida a toda e qualquer espécie de alargamento tributário.

Assim, verifica-se que o ente político, ao revogar a concessão de benefícios fiscais cuja extinção resulte em majoração do tributo até então desonerado, deve observar o princípio da anterioridade, oportunizando ao sujeito passivo da relação que se organize para suportar o agravamento que sobre ele recairá. Não se tratando de situação excepcional que já foi assim qualificada na carta política, deve ser preservada nas relações fiscais o princípio da confiança e da estabilidade.

#### 4 REFERÊNCIAS

ARAÚJO, Valter Shuenquener de. **O princípio da proteção da confiança**: uma nova forma de tutela do cidadão diante do Estado. Niterói, RJ: Impetus, 2009.

ÁVILA, Humberto Bergmann. **Sistema constitucional tributário**: de acordo com a emenda constitucional n.42, de 19.12.03. São Paulo: Saraiva, 2004.p. 154.

BORGES, José Souto Maior. **Teoria geral da isenção tributária**. 3. ed. São Paulo: Malheiros, 2007.

BRASIL. **Código de Tributário Nacional. Lei nº 5. 172, de 25 de Outubro de 1966.**

Disponível em [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/15172compilado.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/15172compilado.htm) Acesso em: 09 jan. 2022.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal (Tribunal Pleno). **Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 939-7/DF**. Relator: Ministro Sydney Sanches. Disponível em:

<https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=26690>. Acesso em: 30 set 2021.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal (1. Turma). **Recurso Extraordinário 983.821/SC**. Relatora: Min. Rosa Weber, 28 de setembro de 2018. Disponível

em:<http://portal.stf.jus.br/processos/downloadPeca.asp?id=15338846822&ext=.pdf> . Acesso em: 05 set. 2021.

CARRAZZA, Roque Antonio. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. 8. ed., rev. E amp. São Paulo: Malheiros, 1996.

CHAGAS, Richardson Hermes Barbosa; BATISTA NETO, Dilson Cavalcanti. Garantismo constitucional e democracia: o dilema da maioria penal e da proteção integral da criança e do adolescente. **Cadernos de Direito**, Piracicaba, v. 16(31): 237-256, jul.-dez. 2016. Disponível em:

[http://www.mpsp.mp.br/portal/page/portal/documentacao\\_e\\_divulgacao/doc\\_biblioteca/bibli\\_servicos\\_produtos/bibli\\_informativo/bibli\\_inf\\_2006/Cad-Dir\\_n.31\\_12.pdf](http://www.mpsp.mp.br/portal/page/portal/documentacao_e_divulgacao/doc_biblioteca/bibli_servicos_produtos/bibli_informativo/bibli_inf_2006/Cad-Dir_n.31_12.pdf) . Acesso em: 27 set 2021.

COELHO, Sacha Calmon Navarro. **Comentários à constituição 1988** - sistema tributário. 8. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1999.

COELHO, Sacha Calmon Navarro. **Teoria geral do tributo, da interpretação e da exoneração tributária**. São Paulo: Dialética, 2003.

CORREIA, Sabrina Michele Souza de Souza. **Cláusulas Pétreas em Matéria Tributária: Federação e Direitos Fundamentais**. Curitiba. 2006. Monografia (Graduação em Direito) – Universidade Federal do Paraná, Faculdade de Direito. p.99.

CORREIA NETO, Celso de Barros. **O avesso do tributo**. 2. Ed. São Paulo: Almeida, 2016.

DOWER, Nelson Godoy Bassil. **Instituições de Direito Público e Privado**. 13ª ed. São Paulo: Saraiva, 2007. p.75. Disponível em: <  
[https://edisciplinas.usp.br/pluginfile.php/5207622/mod\\_resource/content/1/2020%20Instituicoes-de-Direito-Publico-e-Privado-Nelson-Godoy-Bassil-Dower.pdf](https://edisciplinas.usp.br/pluginfile.php/5207622/mod_resource/content/1/2020%20Instituicoes-de-Direito-Publico-e-Privado-Nelson-Godoy-Bassil-Dower.pdf)> Acesso em: 14 dez 2021.

HARADA, Kiyoshi. **Direito Financeiro e Tributário**. 22. ed. São Paulo: Atlas, 2013.

LIMA NETO, Manoel Cavalcante de. **Direitos fundamentais dos contribuintes como limitação ao poder de tributar**. Recife, 2004. Tese (Doutorado) – Faculdade de Direito de Recife – Universidade Federal de Pernambuco, 2004.

SARLET, Ingo Wolfgang. **A eficácia dos direitos fundamentais**. 1. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 1998. p. 83.

SCAFF, Fernando Facury. O Estatuto Mínimo do Contribuinte. In: MARTINS, Ives Gandra (Coord.). **Direitos Fundamentais do Contribuinte**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2000, p.456/7.