

# O sistema constitucional tributário brasileiro: uma análise perfunctória

*Heitor Kulig Branco*<sup>1</sup>

---

<sup>1</sup>Bacharel em Direito em 2010 pela Faculdade de Direito de São Bernardo do Campo. Pós-graduando em Direito Tributário *lato sensu* pela mesma instituição. Graduando em Filosofia pela Universidade de São Paulo. Advogado e sócio do Escritório de Advocacia MB Advogados Associados. Contato: heitor\_kbr@hotmail.com

**Resumo:** O Direito Tributário, como ramo autônomo, compreende o estudo da maneira pela qual o Estado, de forma direta ou indireta, institui, arrecada e fiscaliza os tributos existentes no ordenamento jurídico brasileiro para seu custeio e desenvolvimento.

O artigo pretende, de certa forma, abordar noções gerais do sistema constitucional tributário brasileiro, tais como os princípios da República e da Federação, informadores não somente da guarda tributária, mas sim de todo o sistema; a definição do conceito de tributo, bem como a análise das espécies tributárias.

O estudo em análise permite ao estudante aproximar as relações cotidianas ao estudo fundamentado da disciplina, incitando-o ao conhecimento sistemático do Direito. Compreender o papel do Direito Tributário no Direito e na sociedade brasileira, que permeia o dia-a-dia de qualquer um, contribui para a crítica de que o Brasil é um dos países com a maior carga tributária sem o correlato retorno.

**Palavras-chave:** Constituição Federal; República; Federação; Direito Tributário; tributo; sistema tributário brasileiro; evolução.

## INTRODUÇÃO

A Constituição da República Federativa Brasileira de 1988 é fruto de manifestação da vontade social, que indicou nesse sistema jurídico o modo pelo qual deseja atingir os ideais de sua sobrevivência e evolução.

Nela estão abarcados os princípios da República e da Federação, verdadeiros alicerces do Estado Democrático de Direito cujo Brasil pretendeu seguir. Seus significados não atingem apenas as manifestações formais, mas também vão além e informam todo o plano jurídico.

Uma de suas facetas é a maneira escolhida pelo poder constituinte originário de apurar recursos para concretização de seus desígnios. O Direito Tributário, então, é o ramo do Direito que permite estudar parte desse sistema.

O tributo é visto aqui nesse escrito como a consequência da necessidade posta pelo Texto Constitucional de obter receita para aplicação de medidas que permitam a sociedade atingir os objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil.

Notadamente, seu estudo é imprescindível à compreensão dos aspectos sociais, políticos e econômicos que a sociedade brasileira e a sociedade global estão sujeitas. Parte desse estudo visa conjecturar tais elementos para contribuir com a necessidade de se tomar novas medidas a fim de proporcionar a efetividade dos ideais propugnados pela Constituição brasileira.

## 1. O SISTEMA TRIBUTÁRIO BRASILEIRO

### 1.1. Estado e Constituição Federal

O Estado, segundo Eduardo Domingos Bottallo, conjuga três elementos para sua definição: povo, território e ordenação jurídica (organização). A composição do Estado passa a ser completa quando há um conjunto de pessoas vivendo de forma plena em um determinado local físico mediante sujeição a um mesmo ordenamento.

As normas de condução do Estado, o que implica dizer normas que regulam a vida de seus cidadãos, têm, no Brasil, um conceito elementar ou fundamental aglutinante, que é a Constituição. Para Paulo de Barros Carvalho,

onde houver um conjunto de elementos relacionados entre si e aglutinados perante uma referência determinada, teremos a noção fundamental de sistema (CARVALHO, 2000, p. 134).

Os acontecimentos sociais ou físicos e, pois, anteriores a esse sistema, são o alento de sua emersão, elevando ao plano jurídico formal esse suporte factual.

Assim, a Constituição assume o papel desse sistema, que é integrado por princípios e normas, de forma rígida e ordenada, sendo o fundamento de todo o conseqüentário jurídico positivo que sustenta o Estado.

Importante lição se toma ao analisar o texto de Ferdinand Lassale, “O que é uma Constituição?”. O jurista alemão a percebe como um corpo vital, não somente formal, e que

a verdadeira Constituição de um país somente tem por base os fatores reais e efetivos do poder que naquele país regem, e as constituições escritas não têm valor nem são duráveis a não ser que exprimam fielmente os fatores do poder que imperam na realidade social: eis aí os critérios fundamentais que devemos sempre lembrar (LASSALE, 2009, p. 51).

Nota-se, portanto, a relação entre Estado e Constituição, a qual toma papel de sistema jurídico que lhe confere postulado. Dentro desse íterim, a composição do sistema jurídico brasileiro também se funda nesse conjunto harmônico e coerente entre normas e princípios.

Nesse passo, Geraldo Ataliba, reportando-se ao mestre Lourival Vilanova, assevera que

O sistema jurídico – ao contrário de ser caótico e desordenado – tem profunda harmonia interna. Esta se estabelece mediante hierarquia segundo a qual algumas normas descansam em outras, as quais, por sua vez, repousam em princípios que, de seu lado, se assentam em outros princípios mais importantes. Dessa hierarquia decorre que os princípios maiores fixam as diretrizes gerais do

sistema e subordinam os princípios menores. Estes subordinam certas regras que, à sua vez, submetem outras (ATALIBA, 1998, p. 33).

Partindo-se, assim, do valor arraigado aos princípios é que as normas do corpo constitucional são interpretadas, inclusive para determinar também seus valores e suas eficácias. Isso de tal modo a criar harmonia e conexão, observando-se a hierarquia estabelecida, entre todos os princípios e todas as normas existentes não só na Constituição Federal, mas sim em todo o ordenamento jurídico brasileiro.

Por sua vez, analisando-se o sistema constitucional brasileiro, afirma-se, em relação ao princípio da República e da Federação, que possuem força hercúlica, norteados inclusive a interpretação dos demais princípios constitucionais. São tidos, assim, como fundamentais ao sistema jurídico brasileiro e norte de todo ponto de partida à hermenêutica jurídica.

## 1.2. Brasil: República Federativa

A partir de 1870, a economia e a sociedade brasileira passavam por significantes transformações, através do desenvolvimento dos meios de transportes, como as ferrovias e a navegação a vapor, e das técnicas agrárias, notadamente observáveis com a evolução do café no Oeste Paulista e com o surgimento da indústria açucareira.

A população brasileira cresceu de aproxi-

madamente três milhões de pessoas na época da independência para 14 milhões na década de 1880. O número de indústrias cresceu de menos de 200 na década de 1870 para mais de 600 na década de 1880. O sistema escravista restou em crise, sendo substituído aos poucos pelo trabalhador livre e assalariado, muitas vezes imigrante.

De fato, o republicanismo passou a ter representação partidária com a criação do Partido Republicano, apesar da ocorrência de alguns movimentos anteriores também desse cunho, como a Inconfidência Mineira, a Sabinada, a Guerra dos Farrapos e, posteriormente, dotada de mais força, a Guerra do Paraguai.

Assim, resultado de um longo processo de transformações sociais, políticas e econômicas, em 15 de novembro de 1889, pelo ideal positivista “Ordem e Progresso”, foi proclamada a República do Brasil pelo Marechal Deodoro da Fonseca.

Finalmente, em 24 de fevereiro de 1891 foi promulgada a primeira Constituição Republicana do Brasil. Desta forma, reafirmou-se a tripartição dos poderes, sendo os três grandes institutos implantados pela Constituição: a República, a Federação e o presidencialismo.

Nesse sentido, Eduardo Domingos Bottallo afirma que:

como é bem sabido, pode-se importar modelos, mas não cultura, experiência e história. Cada nação,

sob tais prismas, é singular. Assim, as matrizes republicana, federativa e presidencialista não tiveram vida fácil entre nós. A primeira República conviveu permanentemente com crises e desequilíbrios econômicos, políticos e sociais. Situações que não se pode dizer tenham desaparecido com o passar do tempo (BOTTALLO, 2005, p. 41- 42).

Com efeito, é adotado também pela Constituição Federal de 1891 o federalismo, instituindo-se o Estado Federal, segundo o molde norte-americano, resguardado as devidas peculiaridades, transformando-se as províncias em Estados autônomos.

A par dessa guisa histórica, vale notar que o sistema constitucional brasileiro vem guardando esse sentido desde 1891. Ou seja, desde que deixou de ser colônia, o Brasil já viveu sob o manto de oito Constituições, sendo que foi a segunda a trazer a noção de República Federativa para a sociedade brasileira.

Mas o que significa o Brasil ser uma República Federativa, princípios fundamentais marcados em sua história desde sua segunda Constituição e, atualmente, consagrados no artigo 1º da Constituição Federal de 1988?

---

1 CRFB, artigo 1º: “A República Federativa do Brasil, formada pela união indissolúvel dos Estados e Municípios e do Distrito Federal, constitui-se em Estado Democrático de Direito e tem como fundamentos: I – a soberania; II – a cidadania; III – a dignidade da pessoa humana; IV – os valores sociais do trabalho e da livre iniciativa; e V – o pluralismo político”.

O saudoso Geraldo Ataliba orienta:

Como princípio fundamental e básico, informador de todo o nosso sistema jurídico, a idéia de república domina não só a legislação, como o próprio Texto Magno, inteiramente, de modo inexorável, penetrando todos os seus institutos e esparramando seus efeitos sobre seus mais modestos escaninhos ou recônditos meandros (ATALIBA, 1998, p. 32).

O mestre prossegue:

Tal como fixado o regime republicano, entre nós, a federação é uma forma necessária de sua realização: a autonomia dos Estados surge, já em 1891, como forma de expressão das exigências republicanas, entre nós. Como postulado pela mais lúcida doutrina, tudo o que puder ser feito pelos escalões intermediários haverá de ser de sua competência; tudo o que o povo puder fazer por si mesmo, a ele próprio incumbe. Aí está a demonstração da íntima relação entre república e federação (ATALIBA, 1998, p. 43).

A República é a forma de governo adotada pelo Brasil que traduz a ideia de representação. Nesse sentido, os indivíduos cederam parte de sua liberdade em favor de um todo, a fim de garantir-lhes segurança individual e coletiva, bem como a preservação da vida.

O poder de governo da vida de cada um é depositado, mediante escolha, em um terceiro, o qual observará, por certo tempo, os mandamentos constitucionais para a efetivação desses ideais. É o que elucidada Nélida Cristina dos Santos:

Surgido nos primórdios, e confronto com os Estados Monárquicos Absolutistas, tal princípio traz a idéia de: eletividade, representatividade, transitoriedade e responsabilidade dos mandatários escolhidos pelo povo. Ela propugna a abolição de privilégios para certas classes em relação ao povo, este, sempre vinculado ao cumprimento de uma obrigação (SANTOS, 2005, p. 338).

Já a Federação é um primado que pressupõe o sentido de forma de Estado, baseada na união institucional de Estados. Sabe-se que o primeiro Estado federal a surgir foi no ano de 1787, com a união das colônias existentes na América do Norte que se declararam independentes da Inglaterra em 1776. A característica marcante do federalismo é a demarcação da competência de cada ente que compõe o Estado e a sua respectiva limitação dada pela Constituição, porém dotados de autonomia e igualdade.

Por fim, conclui-se que tanto república como federação são tidos como princípios fundamentais que exprimem a vontade máxima popular, representando os valores supremos do homem, guardando em si todo o

conhecimento possível ao resguardo e ao respeito da vida. São, também, os maestros da sinfonia, cujo sistema lhes deve obediência, pelo poder de sua regência. Toda e qualquer interpretação do sistema necessariamente obriga-se, sob pena de invalidade, a tê-los como base ou referência.

### 1.3. Tributo e espécies tributárias

A Constituição da República Federativa do Brasil, promulgada em 05 de outubro de 1988, abarca, em seu Título VI, as diretrizes da tributação (instituição, arrecadação e fiscalização) e da inclusão das receitas oriundas no orçamento estatal.

Formalmente, além dos direitos e garantias fundamentais constantes no artigo 5º, são os artigos 145 a 169 que dão a sustentação para que o sistema tributário nacional possa erigir-se e manter-se, atingindo os fins propugnados pelo Texto Constitucional.

Nesse sentido, Néliida Cristina dos Santos preleciona sobre o assunto:

O Estado, representando a ordem social, busca atingir certos fins, fundados nos interesses da própria coletividade. Nesse passo, é a atividade política que determina a escolha dos objetivos principais que devem ser perseguidos prioritariamente, visto não ser possível atingi-los, a todos simultaneamente, em razão da escassez de meios financeiros. Fundamentalmente o Estado dispõe da-

quilo que arrecada na sociedade de forma coercitiva, também regula a atividade política dos representantes populares, além de prescrever a própria estrutura estatal, por meio da Constituição Federal (SANTOS, 2007, p. 46-47).

No entanto, para bem conhecer o sistema tributário existente na Constituição Federal, mister se faz analisar o cerne desse sistema, o qual não poderia ser outro senão o tributo, um conceito fundamental, ou seja, “aquele sem o qual não é possível ordenamento jurídico” (VILANOVA, 2000, p. 161). De fato, a definição do conceito de tributo é de suma importância, pois é através da definição que se atribui um significado.

De fato, a teor do artigo 3º, do Código Tributário Nacional, tributo é:

toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

Seguindo a premissa fornecida por Geraldo Ataliba, segundo a qual constrói-se o conceito jurídico-positivo de tributo pela observação e análise das normas jurídicas constitucionais (ATALIBA, 2011, p. 33), adota-se nesse artigo a definição dada pelo CTN porque ela, doutrina e juridicamente, é de certa aceitação<sup>2</sup>.

<sup>2</sup> Interessante notar que, como não poderia ser diferente, há suscetíveis críticas acerca da definição de

Assim, por tal significação, observa-se que o tributo é uma obrigação (relação jurídica), vínculo abstrato entre dois sujeitos, um detentor de um direito e outro de um dever.

Por sua vez, em virtude do princípio da federação e da partilha de competência dada por ele, que estabelece a competência tributária dos entes que compõe o Estado federal, necessário se faz classificar quais as espécies tributárias existentes no ordenamento jurídico positivo brasileiro. Dito isso, dois motivos justificam essa necessidade, (i) verificação de qual ente cuja exação tributária pertence e (ii) instituição válida do tributo na ordem jurídica, a qual deverá observar as garantias e os direitos fundamentais do cidadão.

Com efeito, o ato de classificar algum objeto de estudo de uma ciência, como a Ciência do Direito, pode se dar de diversas maneiras. No entanto, mister que se atenha a um sistema ou a um método que melhor enquadre e explique o objeto da ciência a ser classificado.

---

tributo dada pelo CTN, conforme aponta Luciano Amaro, que define tributo como “prestação pecuniária não sancionatória de ato ilícito, instituída em lei e devida ao Estado ou a entidades não estatais de fins de interesse público” (AMARO, 2011, p. 47). Ainda nessa esteira, contribuindo com o professor ora citado, faz-se uma observação: em nosso direito pátrio, as obrigações já são *ex lege*, em virtude do prescrito no artigo 5º, II, da CF, que diz “ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei”. Assim, se constitucionalmente toda obrigação requer lei, então não há sentido em haver uma obrigação que não seja legal, visto que, segundo a CF, toda obrigação é legal (*ex lege*). Por outro lado, justamente por se estar aberto a críticas e sugestões, sustenta-se o raciocínio ora exposto, aliado à brevidade do artigo ora escrito.

Nesse sentido, a classificação do tributo deve ter como premissa o direito positivo, ou seja, o ordenamento jurídico positivo. Tal o é que, segundo a doutrina que se lêia, é possível encontrar diversos meios de se classificar os tributos. Dessas leituras tem-se que são duas, três, quatro ou mesmo cinco as espécies tributárias existentes no ordenamento jurídico brasileiro, dependendo da forma que se lhes observam<sup>3</sup>.

Assim, o parâmetro buscado para efetuar a classificação tributária nesse artigo científico foi justamente tomado pelo conceito de “tributo”, buscado principalmente através da definição dada pelo artigo 3º, do Código Tributário Nacional.

Sustenta-se, portanto, que, a par de outras fundamentadas classificações estabelecidas, existem cinco espécies de tributos em nosso ordenamento jurídico-positivo. São elas: impostos, taxas, contribuição de melhoria, empréstimos compulsórios e outras contribuições.

A Constituição Federal estabeleceu, como visto acima, que o Brasil é uma federação, o que implica em uma repartição diferenciada de competências. Assim, observada a autonomia e a isonomia dos entes federativos, objetivou-se, com essa atribuição de competências, a harmonia entre eles, inclusive financeira, ao garantir a cada um

<sup>3</sup> Luciano Amaro bem aponta, no capítulo II de sua premiada obra intitulada “Direito Tributário Brasileiro”, as distinções e os métodos para que se chegue a esse raciocínio acerca da divisão dos tributos em espécie, inclusive sendo objeto de estudo monográfico pelo mesmo autor.

desses entes federativos suas próprias receitas tributárias.

Diante da repartição de competência em relação aos tributos, a Constituição Federal prescreve, conforme artigo 145, a possibilidade de instituição de impostos, taxas e contribuição de melhorias pela União, pelos Estados-Membros, pelo Distrito Federal e pelos municípios. Já quanto aos empréstimos compulsórios e outras contribuições, nos termos dos artigos 148 e 149 da CF, a permissão para instituí-los é dada somente a União<sup>4</sup>.

Isso demonstra, através de uma interpretação sistemática da Constituição, que o constituinte originário utilizou-se de critérios para chegar-se a essa organização. Para divisão entre impostos, taxas e contribuição de melhoria, o critério foi a relação entre a materialidade da hipótese de incidência e a base de cálculo.

A classificação constitucional “impostos/taxas/contribuição de melhoria” formou-se segundo as lições de Geraldo Ataliba, vale dizer, vinculação do fato impositivo a uma atuação estatal. No caso das taxas, é direta e imediata, nas contribuições de melhoria é indireta e, no caso dos impostos, prescinde de qualquer atuação do Estado na composição do fato jurídico tributário.

Já em relação aos empréstimos compulsórios e às demais contribuições, o critério observado não se deve mais unicamente a uma atuação estatal, pois essa pode ou não acontecer. Para os primeiros, o fato tributável pode ser qualquer e, para as segundas, a sua existência se deve ao cumprimento de uma finalidade especificada no texto da Constituição Federal.

Ademais, o artigo 4º do CTN, de 1966, prescreve que o fato gerador (leia-se hipótese de incidência) é o elemento que determina a natureza jurídica do tributo, independente da denominação e demais características formais adotadas pela lei (inciso I) e da destinação legal do produto da sua arrecadação (inciso II).

Contudo, os empréstimos compulsórios e as contribuições, que sobrevieram na década de 1980 e 1990, possuem nítido caráter finalístico, ou seja, há uma previsão do destino legal do tributo. Dessa forma, uma vez que a denominação e a destinação são previstas pela Constituição Federal para definir a exação, não há que se falar na aplicação do artigo 4º e seus incisos para essas duas espécies tributárias.

Desta forma, resumidamente, (i) os impostos se darão com a simples instituição pelo ente competente, não havendo o que se falar em vinculação de sua criação com uma atividade estatal; (ii) as taxas, por outro lado, devem estar conectadas a uma atuação do Estado, seja na prestação (ou colocação à disposição) de serviço público específico e divisível ou de poder de polícia; (iii) a contribuição de

<sup>4</sup> Não é outro o entendimento do Supremo Tribunal Federal, conforme voto proferido em 01/07/1992, pelo Ministro Carlos Velloso, ao julgar o RE 138.284-8/CE, o qual é seguido até então.

melhoria será instituída pelo ente competente pela obra pública que valorize o imóvel do particular; (iv) os empréstimos compulsórios serão criados pela União com base em um de seus pressupostos autorizadores, incidindo-se a exação sobre um fato escolhido pela União, havendo, necessariamente, restituição do valor ao contribuinte; e (v) as demais contribuições serão instituídas pela União visando uma finalidade preestabelecida pela Constituição Federal, devendo-se observar a forma pela qual se dará o custeio.

## 2. UMA NOTÍCIA PARA REFLETIR

Em 31 de maio de 2011, o jornal “Diário de S. Paulo” veiculou, em seu caderno sobre economia, a notícia intitulada “600 bilhões de motivos para não comemorar 2011 – Impostômetro atinge R\$ 600 bi hoje às 11h50, um dia após o brasileiro quitar os débitos com o Fisco”, com o seguinte teor:

O brasileiro, ontem, finalmente passou a ser dono do seu salário. De 1º de janeiro ao último domingo, dia 29, todo o dinheiro ganho pelo trabalhador foi para pagar impostos. Para o bolso, agora sim é 2011. No entanto, hoje uma outra marca será atingida para lembrar que não há motivos para comemorar o ‘ano novo’. Às 11h50, o impostômetro da Associação Comercial de São Paulo (ACSP), no Centro da capital, chegará a R\$ 600 bilhões.

Em 2011, esta quantia arrecadada

pelos governos federal, estadual e municipal chega 33 dias antes em relação ao ano passado. Em 2009, esta marca só foi alcançada no dia 29 de julho. Ou seja, a cada ano pagamos mais impostos.

‘Esperamos que a população, ao assistir cada vez mais rapidamente o impostômetro avançando, se mobilize para obter algum ganho. Seja em serviços, diminuição de burocracia ou menos impostos’, diz o economista chefe e superintendente da Associação Comercial, Marcel Solimeo.

O impostômetro foi inaugurado em 20 de abril de 2005 justamente para conscientizar o cidadão de que é um contribuinte e comece a exigir a redução da carga tributária. ‘Muitos acham que por não pagar o Imposto de Renda estão livres. Mas não estão. Pagamos imposto sobre o consumo’, observa Solimeo.

É justamente a parcela da população com renda menor que paga, proporcionalmente, mais imposto sobre o que consome. O estudo ‘Os dias trabalhos para pagar tributos – 2011’ do Instituto Brasileiro de Planejamento tributário (IBPT) mostra que aqueles com renda de até R\$ 3 mil perdem 22,78% do salário pagando tributo sobre consumo. Na faixa salarial de R\$ 3 mil a R\$ 10 mil, a perda é de 20,15%. Já aqueles com renda superior a R\$ 10 mil perdem 16,97%. ‘Com a conscientização do quanto pagamos o imposto,

a população ganha força para exigir melhores serviços de saúde, educação e segurança, observa João Eloi Olenike, presidente do IBPT.

A matéria ora exposta, apesar da impropriedade oriunda do termo “impostômetro”, eis que, como visto acima, são cinco as espécies tributárias, portanto “tributômetro”, é um relato do que a sociedade brasileira está vivendo.

Todo o estudo necessário para compreender o surgimento do Estado e da Constituição, suas nuances e fundamentos, parece não ter efeito sobre a verdadeira manifestação no mundo fenomênico. Mas esse não é o espírito do autor e, certamente, de grande parte da população.

Assim, apenas para reflexão é que se colacionou a notícia, pois é isso que se espera de todo e qualquer estudioso do homem e de si mesmo.

## CONCLUSÃO

O ordenamento jurídico prevê normas e princípios de forma rígida e ordenada que estabelecem as diretrizes do sistema e, portanto, da organização estatal.

Necessários axiomas são os princípios da República e da Federação, estudados de modo a demonstrar suas importâncias e justificativas, bem assim suas funções perante todo o ordenamento jurídico brasileiro.

Assim, o sistema constitucional tributário brasileiro encontra guarida na sistemática que surgiu para dar sustento à vida em sociedade. É a forma pela qual o Estado consegue angariar recursos para a consecução dos objetivos postos na Carta Magna.

Esta, por sua vez, se dá principalmente pela instituição de tributos, um vínculo surgido entre dois sujeitos, um dotado de dever de cobrar e o outro do direito de dar, fazer ou não fazer algo. Os tributos, ainda, podem ser classificados em cinco espécies, quais sejam, impostos, taxas, contribuição de melhoria, empréstimos compulsórios e demais contribuições.

Portanto, é a própria Constituição, manifestando o princípio da federação, que delimita o poder de cada ente que compõe o Estado federal, observada a autonomia e isonomia entre eles, para a instituição, arrecadação e fiscalização, de forma direta ou indireta, dos tributos.

Por fim, em relação à notícia ora trazida à baila, não se quer ter o sensação de que os tributos sejam exações sem retornos, verdadeiros ônus atribuídos simplesmente ao fato de existir, como se o homem fosse escravo do Estado e a ele deveria pagar para viver e que esse pagamento é caracterizado como perda.

No entanto, não se pode negar o quadro que se observa hodiernamente. O desafio que todos têm de buscar melhorias e evoluir é o sentimento consagrado pela Constituição.

## BIBLIOGRAFIA

1. AMARO, Luciano. *Direito Tributário Brasileiro*. 17.ed. São Paulo: Editora Saraiva, 2011.
2. ATALIBA, Geraldo. *Hipótese de Incidência Tributária*. 6.ed. São Paulo: Editores Malheiros, 2011.
3. \_\_\_\_\_. *República e Constituição*. 2.ed. São Paulo: Editora Malheiros, 1998.
4. BARRETO, Aires F.; BOTTALLO, Eduardo Domingos (coord.) *Curso de Iniciação ao Direito Tributário*. São Paulo: Editora Dialética, 2004.
5. BOTTALLO, Eduardo Domingos. *Lições de Direito Público*. 2.ed. São Paulo: Editora Dialética, 2005.
6. CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. 13.ed. São Paulo: Editora Saraiva, 2000.
7. LASSALE, Ferdinand. *O que é uma Constituição?* (Trad. Ricardo Rodrigues Gama), 3.ed. Campinas/SP: Editora Russel, 2009.
8. MARSHALL, James. *Espadas e símbolos – a técnica da soberania*. (Trad. e comentários de J. Cretella Jr. e Agnes Cretella). 2.ed. São Paulo: Editora RT, 2008.
9. REALE, Miguel. *Lições Preliminares de Direito*. 27.ed. São Paulo: Editora Saraiva, 2003.
10. SANTOS, Nélida Cristina dos. *A capacidade contributiva e os símbolos de riqueza*. São Paulo: Lex Editora, 2007.
11. \_\_\_\_\_. O sistema tributário brasileiro e o contribuinte. *Revista da Faculdade de Direito de São Bernardo do Campo*, ano 9, n.11, 2005.
12. \_\_\_\_\_. Breves considerações a respeito do sistema constitucional tributário brasileiro. *Revista de Direito Constitucional e Internacional*, ano 13, v.51, São Paulo: Editora RT, abr-jun/2005.
13. SILVA, Francisco de Assis. *História do Brasil*. São Paulo: Editora Moderna, 1992.
14. SOARES, Jussara. 600 bilhões de motivos para não comemorar 2011. *Diário de S. Paulo*. 31/05/2011
15. VILANOVA, Lourival. *As estruturas lógicas e o sistema de direito positivo*. 4.ed. São Paulo: Editora Noeses, 2010.
16. \_\_\_\_\_. *Causalidade e relação no Direito*. 4.ed. São Paulo: Editora RT, 2000.