



# **DA COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA E A GARANTIA DO PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO**

## **ON TAX JURISDICTION AND THE GUARANTEE OF THE NON-CONFISCATION PRINCIPLE**

**Alex Palmer da Costa FERREIRA**  
**Centro Universitário Tocantinense Presidente Antônio Carlos (UNITPAC)**  
**E-mail: alexpalmer2005@gmail.com**

**Julia Feitosa COSTA**  
**Centro Universitário Tocantinense Presidente Antônio Carlos (UNITPAC)**  
**E-mail: juliafeitosaadvocacia@gmail.com**  
**ORCID: <http://orcid.org/0009-0000-2960-5028>**

17

### **RESUMO**

Na esfera tributária, no que concerne às contribuições fiscais, revela-se uma tarefa prática bastante dificultosa para se determinar o limite entre a taxaço justa e o confisco. Será analisado a competência tributária e a garantia do princípio do não confisco, possuindo como objeto de estudo a evolução histórica do Direito Tributário e do Sistema Tributário Brasileiro, expondo os principais aspectos da atual legislação vigente em Direito Tributário, abordando a Competência Tributária dos entes federativos (União, Estados, Distrito Federal e Municípios) e suas espécies, as limitações do Estado ao poder de tributar, com ênfase nos princípios constitucionais em matéria tributária. A presente pesquisa apresenta ainda o Princípio do Não confisco, previsto no artigo 150, inciso IV da Constituição da República Federativa do Brasil, Súmula 323 do Supremo Tribunal Federal com associação a Lei Complementar de nº 87 de 1996 que regula o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e sobre a Prestação de Serviços de Transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, observando com atenção o artigo 12, § 2º da respectiva lei complementar. É justificado a importância deste estudo, por esclarecer dentro do sistema normativo a proibição do confisco é dirigida ao legislador e ao julgador, atuando como orientação e instrumento limitador ao poder de tributar, fornecendo ainda as garantias fundamentais aos cidadãos com base no princípio da vedação do confisco.



**Palavras-chaves:** Direito Tributário. Constituição. Confisco. Garantia fundamental. Limitação.

### **ABSTRACT**

In the tax sphere, with regard to tax contributions, it is a very difficult practical task to determine the limit between fair taxation and confiscation. The tax jurisdiction and the guarantee of the principle of non-confiscation will be analyzed, having as object of study the historical evolution of Tax Law and the Brazilian Tax System, exposing the main aspects of the current legislation in force in Tax Law, addressing the Tax Jurisdiction of the federative entities (Union, States, Federal District and Municipalities) and its types, the limitations of the State to the power to tax, with emphasis on the constitutional principles in tax matters. This research also presents the Principle of Non-Confiscation, provided for in article 150, section IV of the Constitution of the Federative Republic of Brazil, Summary 323 of the Federal Supreme Court in association with Complementary Law No. 87 of 1996, which regulates the Tax on the Circulation of Goods and on the Provision of Interstate and Intermunicipal Transportation and Communication Services, carefully observing article 12, § 2 of the respective complementary law. The importance of this study is justified, as it clarifies within the normative system that the prohibition of confiscation is directed to the legislator and the judge, acting as a guide and instrument limiting the power to tax, also providing fundamental guarantees to citizens based on the principle of prohibition of confiscation.

**Keywords:** Tax Law. Constitution. Confiscation. Fundamental guarantee. Limitation.

### **INTRODUÇÃO**

Os tributos foram incorporados na história desde as primeiras civilizações, no qual o Estado impunha ao povo contribuições monetárias como forma de arrecadar recursos para o custeio das despesas e financiamentos da atividade governamental.

No curso dos anos, o sistema tributário das épocas antigas era bastante precário, principalmente pela ausência de aparelhamento legalmente estabelecido para arrecadação do governo, não sendo presentes as proteções mínimas aos princípios e regras para o contribuinte.

A partir disto, o presente trabalho tem como escopo a apreciação “Da competência tributária e a garantia ao princípio do não confisco”. Este estudo parte da análise histórica do instituto do tributo e da evolução da legislação tributária, abordando as principais características do sistema tributário nacional, tais como: competência, princípios e imunidades tributárias.

A competência tributária é a atribuição dada pela Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 aos entes públicos federativos para que se possa instituir, legislar, fiscalizar e arrecadar tributos. No entanto, a Constituição Federal estabeleceu algumas regras para o exercício desta atribuição, entre estas regras, os princípios constitucionais em matéria tributária.

O princípio do não confisco traz a vedação ao Estado de utilizar tributo como meio confiscatório e em relação ao confisco o Supremo Tribunal Federal, que tenha editado a súmula 323, que diz ser inadmissível ao Estado apreender mercadoria como meio coercitivo ao pagamento de tributo.

A súmula 323 do Supremo Tribunal Federal surgiu no ano de 1963, onde foi fruto de um julgado do Recurso Extraordinário nº 39.933, de 09 de janeiro de 1961, onde se tratava de um dispositivo da legislação municipal do Estado de Alagoas que trazia a possibilidade de apreensão de mercadoria como meio coercitivo ao pagamento de tributo.

A problemática está na aplicabilidade ou não do princípio do não confisco e a súmula 323 do STF em relação à retenção de mercadorias por conta do despacho aduaneiro, com previsão na lei complementar de nº 87 de 1996, visto que permanece sendo um assunto bastante discutido nos tribunais brasileiros e que se encontram julgados que militam para o descabimento desta retenção.

O objetivo é trazer a reflexão sobre até que ponto o mercado interno e a soberania nacional estão ameaçados pelo não cumprimento das obrigações tributárias, e se os meios utilizados na fiscalização e no despacho aduaneiro são realmente arbitrários ou necessários.

Trata-se de uma pesquisa qualitativa, no qual terá como principal método científico o bibliográfico, se valendo de pesquisas já realizadas, tais como livros e demais acervos que se tornarem necessários.

Buscará apresentar inicialmente a evolução histórica do Direito Tributário brasileiro; a competência tributária; as limitações do Estado ao poder de tributar, tais como, princípios e imunidades, com atenção ao princípio do não confisco.

Desta forma, mediante todos os elementos pesquisados, tornou-se possível concluir que a respeito da temática temos que existem ao longo dos últimos anos evolução quanto a proteção jurídica dos contribuintes. Neste mesmo sentido, a legislação que menciona sobre os termos que regem sob o não confisco, de forma a evitar que o Estado atue de forma arbitrária com imposições e tributações sem prévios conhecimentos normativos.

## **ASPECTOS HISTÓRICOS DO DIREITO TRIBUTÁRIO**

A evolução da sociedade dependeu da elaboração de vários institutos governamentais capazes de regular o comportamento do homem e do Estado limitando direitos e obrigações de ambas as partes. Destes institutos, um de grande relevância para a organização da sociedade foi a regulamentação de tributos.

Deve se notar e com uma simples analogia de que o tributo é a principal forma de efetivação do Direito em qualquer âmbito do Estado, pois, sem o instituto do tributo jamais seria possível a instituição do contrato social ou sua efetivação, porque para o Estado exercer qualquer atividade, seja ela qual for, necessitará de subsídios, recursos estes que tornam possível o trabalho da máquina estatal em todos as esferas dos poderes (executivo legislativo e judiciário). Desta forma, o tributo se consagra como o meio pelo qual qualquer nação irá subsistir.

[...] resolveram criar uma instituição superior capaz de manter a ordem, a paz e realizar o bem de todos. Como fruto do amadurecimento histórico dos homens, surge o Estado como o ente capaz de assegurar-lhes uma vida social organizada. Então, o Estado, para conseguir realizar sua principal finalidade que é o bem geral, necessita desenvolver inúmeras atividades, cada uma delas procurando chegar ao resultado final que é o bem comum. O bem comum se materializa nas ações praticadas pelo Estado, resultantes de sua atuação na garantia da segurança pública, acesso aos meios de educação, saúde, saneamento básico, infraestrutura (rodovias, portos, aeroportos, energia etc.) (Bueno, 2014, p. 13)

Nesse sentido ressalta que para os homens conseguirem conviver em uma sociedade complexa, se faz necessário que o Estado promova algumas diretrizes na tentativa de se igualar a distribuição do bem comum.

É importante salientar, que os serviços básicos prestados pelo Estado dependem de uma fonte de recursos financeiros, capazes de manter a todo tempo estes serviços, em que tais dispêndios dependem das contribuições, já que o Estado sozinho não consegue prover renda, já ainda de acordo com Bueno (2014, p. 13):

É bem verdade que algumas dessas atividades podem ser oferecidas pelos particulares, como serviços de educação e saúde. Outras, o Estado e somente ele deve desenvolver de forma direta e exclusiva, a exemplo das atividades legislativa, judiciária e as de segurança pública, que são interesses primários e indelegáveis em razão da indisponibilidade do interesse público. Acontece que. Ao realizar essas atividades, o Estado gasta grande quantia de dinheiro, o que por certo gera muitas despesas públicas, forçando-o a buscar uma fonte de recursos financeiros que seja capaz de sustentar seus gastos.

O Direito Tributário, como ramo do Direito, ainda é visto como conteúdo recente, todavia, as obrigações tributárias existem a muito tempo dentro da humanidade, e tem sido de fundamental importância para o funcionamento da sociedade a partir do contrato social.

Segundo Ferrari (2013) há relatos de tributo no Egito Antigo, por volta de 10.000 a.C. e que esse costume é o que sustenta o governo de países até o mundo atual. Entre o Egito Antigo e o surgimento das nações contemporâneas a partir de 1700 d.C. após declarações de independência e criação de constituições para o cidadão, a tributação ocorria a critério de reis, nobres e senhores feudais de forma exacerbada e injusta, tornando o contribuinte cada vez mais devedor.

Na Idade Média, os tributos não eram pagos a um Estado, mas sim a uma pessoa, o senhor feudal, perdendo, desta maneira, o caráter fiscal (...). Os tributos eram cobrados de acordo com os interesses do governante e não do Estado (Balthazar, 2005, p.17).

No ano de 1215, a Magna Carta foi acordada entre o Rei John e os barões ingleses. A carta determinava que um grupo de pessoas (futuramente o parlamento) votasse a instituição de tributos e que ocorreria sucessão de bens, e ainda contava com direitos jurídicos concedidos a todos os súditos. A Magna Carta ficou conhecida como a Carta do Rei João Sem-Terra.

A Magna Carta trouxe benefícios extraordinários que traziam limitações à monarquia inglesa, em relação ao poder de tributar. Mais do que isso, limitando a

criação e exigência de tributos, e também trazendo dispositivos que asseguraram o direito de julgamento a todos os súditos.

É fato que os julgamentos e cobranças eram tendenciosos a favorecerem os homens detentores do poder, no entanto, apenas a previsão na lei já demonstrava grandes avanços em matéria tributária, uma vez que, anteriormente as cobranças aconteciam mesmo sem prévia normatividade.

Diante de grandes mazelas causadas devido à forte imposição de tributos elevados e sem respeitar a qualquer lei, várias revoluções populares foram motivadas, algumas que merecem destaque, pois devido a eles ocorreu certa redução em relação à imposição e aumento de alguns tributos.

Com a evolução da sociedade a insatisfação para com a imposição tributária estatal era nítida, em muitos povos e nações, desta forma o Direito Tributário vem crescendo e ganhando espaço entre os demais ramos do direito.

No Brasil não poderia ser diferente. Esta evolução teve início em 1808, através de D. João VI que através da abertura dos portos fixou alíquotas, até 1966, onde efetivou – se com a Lei nº 5172 (Código Tributário Nacional) que posteriormente foi recepcionada com status de Lei Complementar pela Constituição Federal de 1988.

Assevera Beltrão (2014, p. 10) que:

Historicamente falando, é até possível afirmar que o início do processo de formação do Sistema Tributário Nacional no Brasil deu-se em 1808, quando o Brasil passou a ter livre comércio com outros países, abrindo os portos por determinação de D. João VI, fixando alíquotas com critérios políticos; com isso, surgiram os primeiros direitos aduaneiros.

O Brasil enquanto Colônia não possuía um sistema tributário estruturado, pois praticamente não se evidenciava indústria e comércio. Existiam apenas alguns tributos, tais como os quintos, dízimos e os direitos régios. Na época houve um tributo apelidado de “quinto dos infernos”, o nome parecia cômico, mas o seu teor não era nada benéfico ao contribuinte, onde este tributo cobrava 20% (vinte por cento) do comércio e da produção.

A Constituição de 1824 trouxe em seu conteúdo, um texto voltado para a centralização de poderes, com natureza impositiva, onde as províncias não exerciam competência tributária, desta forma as mesmas não possuíam fontes de receitas tributárias próprias.

Em 1835, as províncias começaram a ter parcela de autonomia financeira, desta forma trazendo – lhes fontes de receitas tributárias próprias, e ainda podendo definir aos seus municípios, os seus respectivos tributos.

Com a segunda Constituição, em 1891, que implantou o sistema federativo, transformando as antigas províncias em Estados autônomos e os seus respectivos municípios, trazendo entre outros dispositivos, a determinação de que os impostos dependeriam de processo legislativo para sua obrigatoriedade.

Os tributos da União eram válidos para os Estados uniformemente, no entanto, vetava a União tributar os de competência dos Estados membros, e dos últimos em relação aos bens, rendas e serviços da União.

A Constituição de 1934 trouxe definição para os tributos municipais. Definindo de forma um pouco mais objetiva a competência privativa da União, Estados e municípios, tratando ainda de competência concorrente a fim de evitar a bitributação, que é o ato onde dois entes federativos exigem tributos pelo mesmo fato gerador. Ainda em seu escopo, a Constituição de 1934 preservou os princípios tributários já previstos na Constituição de 1891, como por exemplo, o princípio da legalidade, princípio da uniformidade geográfica e outros.

Beltrão (2014, p. 11), esclarece que:

A Constituição de 1934 aprimorou o sistema tributário instituído em 1891. Além de definir os tributos próprios dos Municípios, estabeleceu melhor as áreas de competência privativa da União (art. 6º), dos Estados (artº 8º) e dos municípios (artº 13, II); limitou a competência concorrente pela definição do instituto da bitributação (artº 11); ampliou os tributos de competência privativa da União, com a inclusão dos impostos sobre o consumo de mercadorias, sobre a renda e sobre a transferência de fundos para o exterior; incluiu o imposto de vendas e consignações na relação dos impostos de competência privativa dos Estados; proibiu os impostos de trânsito, quer interestaduais, quer intermunicipais (artº 17 IX); manteve o princípio da uniformidade tributária em todo o território nacional (artº 18) e a proibição de impostos, pela União, que importassem distinção em favor dos portos de uns contra os de outros Estados; manteve o princípio da legalidade tributária (artº 17, VI), entre outros embriões de institutos tributários.

A Constituição de 1946 não apresentou grandes novidades neste ponto, onde apenas ajustou elementos previstos nas anteriores, mas ainda com alguns pontos que necessitavam de uma melhor sistematização.



Dezenove anos depois, a Emenda Constitucional nº 18, de 1965, evidenciou a necessidade de sistematizar a tributação brasileira. Desta forma com o anteprojeto elaborado por Rubens Gomes de Souza e outros, que se deu o primeiro passo para a constituição da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966.

No ano seguinte, pelo Ato Complementar nº 36, de 13 de maio de 1967, em seu artº 7º, a presente Lei 5.172/66 foi intitulada como “Código Tributário Nacional”. O Sistema Tributário Nacional, devido ao tempo passado desde a instituição do Código Tributário Nacional (1966), ainda deve ser aprimorado, o que se percebe, no entanto, é que o CTN é um marco crucial na história tributária do País.

Beltrão (2014, p. 11-12) revela alguns pontos deste marco:

Na Constituição de 1967, houve a previsão de que o Sistema Tributário brasileiro, constituído por lei (que naquela época não tinha qualquer qualificação), só poderia ser modificado ou revogado mediante Lei Complementar. A partir desse momento, então, o CTN tornou-se subordinado aos conceitos e exigências da Lei Complementar, sendo tal previsão hoje contida no art. 146 da Constituição de 1988.

O Sistema Tributário Nacional ainda está sendo aperfeiçoado, pois o atual Código Tributário Nacional – CTN, como já dito, é de 1966 e representou o primeiro compêndio de legislação tributária sistematizada no país. Foi elaborado por tributaristas respeitados até hoje. Entretanto, era o começo do estudo da nova ciência; por isso traz aspectos ligados ao Direito Financeiro e imperfeições conceituais, como vem destacando a doutrina nacional ao longo dos tempos.

O CTN, além de apresentar normas que de fato regulam as relações humanas, traz muitos elementos de conceituação em seu conteúdo. Exatamente por ser o primeiro compêndio da legislação tributária, houve ainda a preocupação de estabelecer várias definições de institutos tributários.

O Brasil apresentou facilidade na criação e elaboração de leis de caráter tributário, e também revelou uma preocupação do Poder Constituinte referente à Constituição Federal de 1988, pois o mesmo se preservou em manter o CTN. Em outras palavras Beltrão (2014, p. 12), complementa:

Por outro lado, no Brasil, historicamente, percebeu-se uma enorme facilidade em alterações de leis. Por esse motivo, o constituinte de 1988 preocupou-se em dar a toda base tributária tratamento constitucional. Com isso, muitas vezes a CRFB/88 repete o CTN, mas, outras vezes, acabou por revogar, por incompatibilidade, as normas do Código.

O atual Sistema Tributário constitucional, em síntese, é conhecido por definir as formas de manifestação do poder de tributar, suas

limitações e a repartição de tal poder entre as diversas unidades da Federação. Mas alguns outros pontos são básicos para a efetiva compreensão do modelo de organização da matéria fiscal e tributária, por conta de outras características da organização federativa do Estado que influem diretamente na função tributária.

Analisando de forma geral, o Sistema Tributário Nacional necessita de algumas evoluções básicas, pois existe impostos previstos pela Constituição Federal de 1988 para ser instituídos por Lei Complementar, como é o caso do Imposto sobre Grandes Fortunas – IGF, conforme o artº 153, VII da Constituição Federal de 1988, não tendo sido devidamente regulamentado até a presente data desta pesquisa, dentre várias outras situações. Observado de outra forma, o Sistema Tributário Nacional traz grandes avanços e limitações ao Estado no que diz respeito ao poder de tributar, e que emergem maiores análises.

### **ESPÉCIES TRIBUTÁRIAS**

O tributo pode ser resumido como uma prestação pecuniária e compulsória, conforme prevê o artº 3 do Código Tributário Nacional que traz como texto:

Artº 3º Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada (Brasil, 2023)

No ordenamento jurídico brasileiro, pela corrente doutrinária majoritária em relação ao Direito Tributário, afastando-se neste ponto os termos ainda em discussão da Lei Complementar (PLP) 124/2022, em que ainda vigente a existência de 5 (cinco) espécies tributárias, no qual essa vertente que defende a existência de cinco espécies tributárias é denominada de “Classificação pentapartida”, onde se distingue os tributos entre impostos, taxas, contribuições de melhoria, empréstimos compulsórios e contribuições especiais.

Diante desta classificação tem-se que:

a) Impostos: os impostos se resumem a uma obrigação do contribuinte onde o fato gerador independe de qualquer contraprestação do Estado, ou seja, o imposto é um tributo não vinculado, conforme diz o artigo 16 do Código Tributário Nacional (CTN) “Imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação

independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte. ”  
(Brasil, 2023)

b) Taxas: a taxa é um tributo vinculado a uma contraprestação estatal em favor do contribuinte, onde pode ser dividida em duas subespécies, são elas: taxa de serviço e taxa de polícia, onde a primeira deve ser um serviço público, específico e divisível, e a segunda, refere-se ao simples exercício regular do poder de polícia, conforme preceitua os artigos 78 e 79 do Código Tributário Nacional (CTN). (Brasil, 2023)

Deve se salientar ainda que, a taxa jamais poderá ter a mesma base de cálculo de um imposto, assim previsto no artigo 77 do CTN no parágrafo único.

c) Contribuição de Melhoria: a contribuição de melhoria é um tributo que decorre de obra pública realizada que valorize propriedade imobiliária, conforme está previsto no artigo 81 do Código Tributário Nacional (CTN) (Brasil, 2023).

d) Empréstimo Compulsório: o empréstimo compulsório ao longo do tempo teve sua natureza jurídica muito discutida, no entanto, o Supremo Tribunal Federal o classificou como tributo, onde ainda majoritariamente se entende este tributo como restituível. Beltrão (2014, p. 52), nesse sentido explica:

Majoritariamente o empréstimo compulsório considera-se um tributo com cláusula de restituição. Os que defendem essa posição entendem que:

- i) o empréstimo compulsório se encaixa perfeitamente na definição de tributo disposta no art. ° do CTN;
- ii) o destino das receitas do tributo (restituição) é irrelevante para qualificar a prestação como tributária;
- iii) a localização topográfica na Constituição do empréstimo compulsório, que se encontra no seu capítulo do sistema tributário nacional, reforça esse entendimento.

A posição majoritária aqui referenciada sustenta o caráter tributário do empréstimo compulsório com fundamento em três argumentos jurídicos concatenados. Primeiramente, parte da perfeita adequação do instituto ao conceito legal de tributo estabelecido no Código Tributário Nacional, onde se verifica a presença dos elementos essenciais da exação. Em segundo lugar, afasta qualquer relevância do destino final dos recursos (a restituição) para a caracterização da natureza tributária da prestação, focando-se exclusivamente em seus aspectos constitutivos. Por fim, destaca a posição sistemática conferida pelo constituinte, que

incluiu o empréstimo compulsório no capítulo dedicado ao sistema tributário nacional, reforçando sua qualificação como espécie tributária sui generis.

O empréstimo compulsório encontra-se previsto nos artigos 148 da Constituição Federal de 1988 e art. 15 do Código Tributário Nacional (CTN). (Brasil, 2023).

e) Contribuições Especiais: as contribuições não são tributos com fim de arrecadação, ou seja, as contribuições têm destinação certa antes de sua instituição. As contribuições podem ser para intervenção no domínio econômico, interesse de categorias profissionais e para custear a seguridade social. Como resume Bueno (2014, p. 46), às contribuições especiais “[...], existem com a finalidade de intervenção no domínio econômico, interesse das categorias profissionais ou econômicas e para custear a seguridade social.”

Desta forma, é perceptível que o sistema tributário nacional, elenca meios para a inclusão dos tributos, de maneira que possibilitem o respeito do princípio da anterioridade tributária, de forma a garantir que o contribuinte tenha dentro das suas cobranças, seja elas de imposto, taxas, contribuições de melhoria, empréstimos ou contribuições especiais, previamente estipuladas em lei e respeitando tempo mínimo de vacância normativa.

## **DO PODER DE TRIBUTAR E OS PRINCÍPIOS TRIBUTÁRIOS**

Entre várias condutas do Estado, o poder de tributar é regido por limites que evitam ações arbitrárias da conduta estatal que venham a causar grandes mazelas à sociedade. Esses limites demonstram que o poder de tributar do Estado não é absoluto, ou seja, essas limitações podem ser interpretadas como ferramentas para a relação harmoniosa entre Governo e sociedade, trazendo assim uma efetiva aplicação do contrato social em matéria tributária.

No ordenamento jurídico brasileiro, as limitações à competência tributária, regidas pela Constituição Federal de 1988, podem ser divididas em imunidades e princípios. Bueno (2014, p. 100) assegura que:

Além da atribuição de competência tributária e da distribuição de receitas, faz parte ainda do sistema tributário as limitações ao poder de tributar, representadas pelas prerrogativas do contribuinte como meio de defesa da sanha de arrecadação do Estado. Estas limitações



demonstram que o poder de tributar do Estado não é absoluto, e foram trazidas pela Constituição para proteger o cidadão da fúria arrecadatória do Estado brasileiro. O Estado tem “um poder de grande amplitude, mas esse poder não é ilimitado. A relação jurídica – tributária não é meramente uma relação de poder, pois, como toda relação jurídica, é balizada pelo direito e, em face da interferência que o poder de tributar gera sobre o direito de propriedade, o legislador constituinte originário resolveu traçar as principais diretrizes e limitações ao exercício de tal poder diretamente na Constituição Federal. As limitações ao poder de tributar estão contidas nos art. 150 a 152 da Constituição, materializando – se nos princípios fundamentais do direito tributário e nas imunidades.

A citação em análise destaca a natureza tridimensional do sistema tributário brasileiro, que compreende não apenas a competência tributária e a distribuição de receitas, mas também – e fundamentalmente – as limitações constitucionais ao poder de tributar. Essas restrições, consubstanciadas nos arts. 150 a 152 da Constituição Federal, materializam-se em duas categorias jurídicas principais: os princípios fundamentais do direito tributário e o regime das imunidades. Tal estrutura normativa revela a preocupação do constituinte originário em estabelecer um equilíbrio essencial na relação jurídico-tributária, transformando o que poderia ser uma mera relação de poder em uma relação jurídica qualificada, onde o exercício da tributação encontra seus limites na proteção do contribuinte e no respeito ao direito de propriedade. Essa construção dogmática confirma que o poder tributário, embora amplo, não se configura como absoluto, estando necessariamente condicionado às garantias fundamentais do cidadão-contribuinte.

Em resumo, as imunidades se referem a indivíduos que mesmo praticando o fato gerador do tributo têm uma proteção constitucional que os exclui da qualidade de contribuintes de impostos, enquanto atenderem às exigências previstas na Constituição Federal de 1988.

Já os princípios tributários são vedações ou limitações impostas ao Estado quando dentro do exercício da competência tributária, inerentes a todos os indivíduos sem distinção, com respeito às garantias fundamentais aos indivíduos

As imunidades tributárias tratam de sujeitos específicos, no entanto, os princípios tributários instruem o direito tributário brasileiro, trazendo proteção para todos os contribuintes e regulando a forma em que os entes federativos exercem a sua competência tributária, ou seja, norteiam o Estado no momento de instituir, legislar, fiscalizar e arrecadar tributos.

Entre todos os princípios tributários, seis princípios merecem destaque, são eles: Princípio da legalidade tributária, Princípio da anterioridade da lei tributária, Princípio da isonomia tributária, Princípio da irretroatividade da lei tributária, Princípio da não limitação ao tráfego de pessoas e bens e o Princípio da vedação ao confisco.

Para que se fale em legalidade tributária é necessário que se diferencie Lei Tributária e Legislação Tributária. A Legislação Tributária é um gênero e a Lei Tributária é uma espécie, conforme o previsto no Artº 96 do Código Tributário Nacional que diz que “A expressão legislação tributária compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a ele pertinentes”.

Este princípio de forma geral está previsto no artigo 5º, II, da Constituição Federal de 1988 que diz que ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer algo se não por disposto legal. No âmbito tributário, este princípio se encontra no art. 150, I, da Constituição Federal dizendo que os entes federativos não poderão exigir ou aumentar tributo sem que lei o estabeleça. Para Bueno (2014, p. 101):

A pessoa possui a mais ampla liberdade, podendo fazer qualquer coisa que queria. Entretanto, se houver lei anterior proibindo essa mesma pessoa de praticar determinada conduta ou a compelindo a fazer determinado ato, então ela deverá observar a lei. Assim, o pagamento de tributo é uma obrigação criada e imposta por lei, devendo a pessoa pagá-lo sempre que houver uma lei anteriormente editada obrigando o contribuinte nessa tarefa.

A citação em questão estabelece os fundamentos do princípio da legalidade tributária, demonstrando a relação dialética entre liberdade individual e obrigação jurídica no âmbito fiscal. Conforme o excerto, a liberdade geral de ação dos indivíduos encontra seu limite preciso na existência de lei anterior que discipline a matéria, aplicando-se este postulado com especial rigor ao campo tributário. A obrigação de pagar tributos surge, portanto, como exceção legalmente instituída ao princípio geral da liberdade, exigindo sempre a prévia edição de norma jurídica que a estabeleça de forma clara e inequívoca. Nessa perspectiva, o dever tributário configura-se como relação jurídica de sujeição especial, onde a autonomia da vontade cede espaço à supremacia da ordem jurídica estabelecida pelo Estado, nos exatos termos e limites por esta definidos.

Este princípio tem como intuito inibir a ação dos entes federativos de direito público interno, protegendo e concedendo amparo legal aos contribuintes contra ações arbitrárias do Estado, que assim como mencionado nos tópicos anteriores era muito recorrente.

O Princípio da Anterioridade da Lei Tributária está previsto no artº 150, III, alíneas “b” e “c” da CF/1988, onde prevê um período de tempo para a exigência de tributo instituído ou majorado, este tempo é constituído em: a) anterioridade do próximo exercício financeiro, que se dá no dia 1º de janeiro do ano seguinte, e b) anterioridade da nonagesimal que é o tempo mínimo de noventa dias.

Sabbag (2014, p. 87) entende que:

O princípio da anterioridade tributária, expresso no art. 150, III, alíneas “b” e “c”, da CF, destaca-se como um postulado tipicamente tributário, cujos efeitos direcionam-se para a seara da tributação, seja ela federal, estadual, municipal ou distrital. A alínea “b” sempre esteve presente no texto constitucional, enquanto a alínea “c” teve sua inserção mobilizada pela Emenda Constitucional n.42/2003. As indigitadas alíneas hospedagem anterioridades com denominações distintas. A alínea “b” atrela-se à “anterioridade anual”, também intitulada “anterioridade de exercício”, “anterioridade comum”, ou, como preferem muitos estudiosos, simplesmente, “anterioridade”. A alínea “c”, por sua vez, refere-se à “anterioridade privilegiada”, também reconhecida por “anterioridade qualificada” ou “anterioridade nonagesimal”.

Vale ressaltar, que tanto a anterioridade do próximo exercício financeiro, quanto à anterioridade nonagesimal são cumulativas, ou seja, os dois prazos se iniciam ao mesmo tempo, todavia será válido aquele que durar maior período. Lembrando sempre que existem exceções em que se aplicará somente uma ou outra anterioridade e em alguns tributos sua exigência e majoração poderão ser imediatas.

O Princípio da isonomia proíbe o tratamento desigual a contribuintes que se encontram em situação equivalente, este disposto está previsto no artº 150, II da Constituição Federal. Para Bueno (2014, p. 103-104):

O princípio da isonomia ou igualdade é a consagração da justiça, pois a Constituição determina no art. 150, II, que é vedado ao Estado instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos (...). Não se pode estabelecer hipóteses de incidência privilegiando um outro segmento, como vale, também,

para o aplicador da lei, pois este deverá aplicar a lei a todos os que tenham praticado atos ou se encontrem em situação descrita na hipótese relativa à incidência de específico tributo.

O princípio da isonomia tributária, consagrado no art. 150, II, da Constituição Federal, estabelece parâmetros essenciais para a justiça fiscal ao vedar tratamento desigual entre contribuintes em situações equivalentes. Conforme destacado na citação, essa igualdade deve ser observada tanto pelo legislador, ao instituir o tributo, quanto pelo aplicador da lei, ao executá-la, abrangendo todos os aspectos da relação tributária. A proibição de distinções baseadas em ocupação profissional, função exercida ou denominação jurídica dos rendimentos assegura que a tributação considere exclusivamente critérios objetivos e relevantes para a caracterização da capacidade contributiva. Dessa forma, o princípio opera em duas dimensões complementares: (i) impede a criação de regimes tributários privilegiados para determinados grupos ou atividades e (ii) exige a aplicação imparcial e uniforme da legislação tributária a todos os contribuintes que se encontrem na mesma situação fática, garantindo assim a neutralidade e a justiça do sistema tributário como um todo.

Ainda sobre este princípio é importante ressaltar que nos casos de Imposto Territorial Rural, Imposto Predial Territorial Urbano, Imposto de Renda e Imposto sobre Propriedade de Veículo Automotor, poderá ocorrer diferenças de alíquotas, pois no caso destes impostos, o contribuinte não se encontra em situação equivalente uns com os outros, ou seja, para estes tributos as alíquotas serão progressivas a fim de sanção ou arrecadação.

O princípio da irretroatividade pode ser considerado também como consequência da legalidade, pois, a irretroatividade transcrita no artº 150, III, alínea “a” da Constituição Federal de 1988, prevê que o contribuinte está excluído da exigência de tributo de fato gerador anterior à lei que o instituiu. No entanto, há exceções que em certos casos a lei tributária poderá retroagir. (Código Tributário Nacional, 1966).

Artº 106 – A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I – em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II – tratando – se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;



- b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;
- c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

O dispositivo legal em análise estabelece os princípios da retroatividade benéfica em matéria tributária, delimitando as hipóteses excepcionais em que a lei pode incidir sobre fatos pretéritos. Conforme o art. 106, a aplicação retroativa da norma tributária admite-se em três situações distintas: (i) quando se tratar de lei interpretativa, vedada, contudo, a imposição de penalidades relativas aos dispositivos interpretados; (ii) nos casos de atos não definitivamente julgados, desde que a nova legislação seja mais favorável ao contribuinte, seja pela descaracterização da infração, seja pela eliminação de exigências formais (desde que não envolvam fraude ou débito tributário), ou ainda (iii) pela cominação de penalidade menos gravosa.

Essas exceções ao princípio da irretroatividade demonstram o equilíbrio do sistema jurídico-tributário, que, embora proteja predominantemente a segurança jurídica, flexibiliza-se para privilegiar o interesse do contribuinte quando a nova norma apresenta caráter interpretativo ou efeitos mais benéficos.

A lei tributária também poderá retroagir em caso de norma que aumenta os poderes de fiscalização e arrecadação do ente público (Artº 144, § 1º do Código Tributário Nacional).

O princípio da não limitação ao tráfego de pessoas e bens diz segundo o artº 150, V da Constituição Federal proíbe o estabelecimento de limites ao tráfego de pessoas e bens mediante tributos, salvo em caso de pedágio por utilização de vias conservadas pelo poder público.

Conforme Bueno (2014, pp. 114115):

De acordo com o art. 150, V, da Constituição Federal, não pode a União, os Estados, o Distrito Federal e os municípios estabelecerem limitações ao tráfego de pessoas ou bens, por meio de tributos interestaduais ou intermunicipais. Este princípio busca garantir a livre circulação de bens e de pessoas ou meios de transportes, que não pode ser embarçada por tributação interestadual ou intermunicipal, ressalvada a cobrança de pedágio pela utilização de vias conservadas pelo poder público.

A citação em análise refere-se ao princípio constitucional da livre circulação de pessoas e bens, estabelecido no art. 150, V, da Constituição Federal de 1988.

Conforme exposto, o dispositivo veda expressamente a instituição de tributos que criem obstáculos ao tráfego interestadual ou intermunicipal, seja de pessoas ou mercadorias. Essa garantia fundamental visa assegurar a unidade econômica nacional e o pleno funcionamento do mercado interno, impedindo que diferenças tributárias entre entes federativos se transformem em barreiras ao comércio ou à locomoção. A única exceção prevista pelo texto constitucional diz respeito à cobrança de pedágio pela utilização de vias públicas conservadas pelo Poder Público, hipótese em que se justifica a exigência financeira em razão do benefício específico conferido ao usuário. Dessa forma, o princípio em questão opera como importante limite ao poder tributário dos entes federados, preservando a integração econômica do território nacional.

Em linhas gerais, é perceptível que existem alguns princípios que possuem como principal objetivo o de garantir que o Estado atue no fisco com prévia informação aos contribuintes, tais como, não existam surpresas no ato fiscalizatório para aquele que tem a obrigação de efetivar os respectivos pagamentos. Ademais, notadamente que o simples fato de ir e vir de pessoas e seus bens não podem ser conjugados como um fato gerador de tributo.

## **DO CONFISCO E DO PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO**

O confisco tem características milenares, onde em vários povos antigos até os tempos modernos trazem relatos deste instituto. Os principais registros do tema, dentre outros, são as guerras, onde nações confiscaram bens de seus inimigos como medida punitiva e preventiva, o difícil convívio entre burgueses e os reis detentores do poder de tributar, onde as operações tributárias impostas foram princípios fundamentais de revoluções burguesas e também com o interesse em proteger a propriedade particular contra a apropriação estatal, de acordo com Sabbag, (2014, p. 230).

O confisco pode ser definido como a forma com que se apreende ou se adjudica bem pelo fisco, bens estes pertencentes a outrem, isso ocorre de forma administrativa ou judicial.

Essa apreensão estatal não é composta por compensação ou indenização que corresponda ao patrimônio confiscado.

Partindo do princípio da supremacia do interesse público sobre o interesse privado, é justa a ação do Estado em apropriar-se de patrimônio alheio, todavia deve ser realizada a devida compensação. Desta forma, em resumo, quando não ocorrer essa reciprocidade por parte do Estado chega-se ao instituto do confisco.

Nas palavras de Sabbag, (2014, p. 233):

À luz do vernáculo, define-se confisco ou confiscação como o ato pelo qual se apreendem e se adjudicam ao fisco bens pertencentes a outrem, por ato administrativo ou por sentença judicial, fundados em lei. É bastante sólida a conceituação doutrinária do vocábulo a partir da ideia de apreensão da propriedade pelo Estado sem que se ofereça ao destinatário da invasão patrimonial a compensação ou indenização correspectivas. É nesse sentido que o interesse público autoriza a tomada da propriedade do particular via tributação, mas indeniza-lhe a perda. E somente quando essa nebulosa reciprocidade estiver quebrada, atingir-se-á o efeito do confisco.

Em geral, o confisco, para Sabbag (2014, p. 233), se resume como “a absorção da propriedade particular pelo Estado, sem justa indenização”. No momento em que isso ocorre no plano tributário, exsurge o confisco em matéria tributária, revestindo-se da roupagem de tributo inconstitucional”. Em que, concordamos com os termos elencados pelo mencionado autor, de forma que na existência de tais restrições, que limitam a atuação do ente Estatal, para que possam agir livremente, assim como nos tempos antigos.

O confisco é um instituto que traz retrocesso ao ordenamento jurídico de qualquer nação, pois é uma prática arbitrária por parte da máquina estatal. A Constituição Federal de 1988 trouxe para o cidadão brasileiro, várias garantias e direitos fundamentais para uma sociedade harmoniosa e o mais próximo da justiça social possível. Em matéria tributária, em relação a princípios tributários, um dos mais importantes pode ser considerado o do não confisco.

Para este princípio deve se entender o fato de que o mesmo trata de dois pontos em face da defesa do confisco estatal, pontos estes que se resumem, primeiro no fato de inibir a instituição de tributos que possam causar grandes prejuízos ao patrimônio do contribuinte, ou seja, não é justo que um tributo possa ser tão valorizado a ponto de que o cidadão tenha que abrir mão de seu bem para pagar aquele tributo, e em outro olhar pode se entender também que um tributo não pode

ser utilizado como meio confiscatório, ou seja, não é viável que se confisque um bem somente com o intuito de obrigar o indivíduo a pagar um tributo.

Em resumo, este princípio tem o objetivo de se evitar que o ato de tributação possa ser estabelecido em intensidade desproporcional quando relacionada ao poder do contribuinte.

O constituinte originário de 1988, visando coibir a prática de tributo demasiadamente oneroso, trouxe a proibição de se utilizar tributo com efeito de confisco, que surge como desdobramento da garantia constitucional do direito de propriedade, já consagrado pelo ordenamento jurídico brasileiro de longa data.

A proibição de tributo confiscatório tem a função de indicar o momento em que a tributação deixa de lubrificar o direito de propriedade para inviabilizá-lo (Bueno, 2014, p.110).

A citação em questão aborda o princípio constitucional da não-confiscatoriedade tributária como limite material ao poder de tributar do Estado. Conforme exposto, o constituinte de 1988 estabeleceu essa vedação expressa como mecanismo de proteção ao direito de propriedade, impedindo que a tributação excessiva se converta em instrumento de esvaziamento desse direito fundamental. Como bem destacado por Bueno (2014), o parâmetro confiscatório opera como fronteira qualitativa que distingue a tributação legítima - que compatibiliza o financiamento estatal com a preservação da propriedade privada - daquela que ultrapassa os limites do razoável, transformando-se em verdadeira supressão do direito patrimonial. Nessa perspectiva, a proibição do tributo confiscatório configura-se como garantia constitucional de natureza dúplice: de um lado, assegura a viabilidade econômica da propriedade; de outro, estabelece balizas para o exercício do poder tributário estatal.

No artigo 150, IV, da Constituição Federal está presente que é vedado à União, Estados, municípios e ao Distrito Federal utilizar tributo com efeito de confisco. Desta forma, a conclusão a que se chega, pelo simples fato interpretativo da norma constitucional, é a de que não se pode apreender uma mercadoria, patrimônio ou bem de alguém só pelo simples fato do não pagamento de um tributo.

Devido a fortes e rotineiras discussões nas esferas do judiciário brasileiro acerca do comportamento estatal, de apreender mercadoria de contribuinte inadimplente e vincular essa apreensão ao pagamento de tributo, o Supremo Tribunal Federal se posicionou da seguinte forma “é inadmissível a apreensão de mercadorias



como meio coercitivo para pagamento de tributos” (Súmula 323), tendo em vista a grande demanda de ações e discussões no judiciário acerca do tema, pois a apreensão de mercadorias como meio de garantir o pagamento de tributo é um comportamento completamente incorreto e também inconstitucional porque fere gravemente o princípio do não confisco citado anteriormente.

Entretanto, cumpre esclarecer que existem algumas situações em específico, que ainda permanece em discussões afloradas dentro do sistema judiciário brasileiro, no que concerne ao imposto predial urbano ou rural, haja vista, que por analogia aos termos contidos na lei 8.009/90, que dispõe sobre a impenhorabilidade do bem de família, em seu artigo 3º, preleciona que:

Art. 3º- A impenhorabilidade é oponível em qualquer processo de execução civil, fiscal, previdenciária, trabalhista ou de outra natureza, salvo se movido:

II- Pelo titular do crédito decorrente do financiamento destinado à construção ou à aquisição do imóvel, no limite dos créditos e acréscimos constituídos em função do respectivo contrato;

III- Pelo credor da pensão alimentícia, resguardados os direitos, sobre o bem, do seu coproprietário que, com o devedor, integre união estável ou conjugal, observadas as hipóteses em que ambos responderão pela dívida;

IV - Para cobrança de impostos, predial ou territorial, taxas e contribuições devidas em função do imóvel familiar;

Desta forma, a partir da leitura do mencionado artigo, é possível se esclarecer que em casos da inadimplência do débito de IPTU, o próprio imóvel poderá ser dado como quitação de pagamento, mesmo na existência da proteção jurídica da impenhorabilidade de imóvel familiar previsto na Constituição Federativa e ratificada no Código de Processo Civil e na lei em comento.

Na jurisprudência não é encontrado muitos casos em que denotam tal situação, uma vez que o Estado, tem buscado adimplir tais situações provenientes do débito fiscal de IPTU por outras vias executivas, mais que vale ser mencionados que:

APELAÇÃO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL IPTU - ALEGAÇÃO DE IMPENHORABILIDADE DO IMÓVEL POR SE TRATAR DE BEM DE FAMÍLIA - Não cabimento - aplicação da exceção de impenhorabilidade prevista no artigo 3º, inciso IV, da lei 8.009/90, quando se tratar de dívida referente ao imposto, predial ou territorial, taxas e contribuições provenientes do próprio imóvel - possibilidade de penhora - sentença mantida - recurso provido.

TRIBUNAL DE JUSTIÇA DE SÃO PAULO TJ - SP - Apelação cível: AC 1000735-55.2022.8.26.0160 SP 100735-55.2022.8.26.0160. Órgão

julgador 14º Câmara de Direito Público, Relatora Adriana Carvalho, data de julgamento 19/12/2022. Acessado 07/05/2025. (link: <https://www.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/tj-sp/1728621510>).

O excerto jurisprudencial em análise trata da relativização da impenhorabilidade do bem de família nos casos de débitos tributários imobiliários. Conforme estabelecido no artigo 3º, IV, da Lei 8.009/90, a proteção legal conferida ao imóvel residencial familiar não se aplica quando a execução fiscal decorre especificamente de obrigações tributárias vinculadas ao próprio bem - como IPTU, taxas e contribuições de melhoria. A decisão recorrida, ao confirmar a possibilidade de penhora nestes casos, aplicou corretamente a exceção legal ao princípio geral da impenhorabilidade, demonstrando a prevalência do crédito tributário relativo ao imóvel sobre a proteção patrimonial familiar quando configurada esta hipótese excepcional prevista em lei. O acórdão, ao prover o recurso, reafirmou o entendimento de que a garantia da execução fiscal prevalece nestas circunstâncias específicas, mantendo íntegra a cobrança do débito tributário imobiliário.

Através deste entendimento, se conclui que a aplicação da presente súmula em qualquer caso de importação, não seria cabível pois o princípio da supremacia do interesse público sobre o privado estaria ameaçado, porque o mercado interno se tornaria frágil.

Da mesma forma que, quando se trata do confisco, não é passível de ser aplicado em todas as situações, nos quais durante o processo de execução, poderá se adentrar as exceções previstas na lei 8.009/90, que possibilita a tomada do bem para quitação de débito fiscal.

## **CONCLUSÃO**

O presente trabalho teve como objetivo abordar o sistema tributário brasileiro, apresentando sua evolução histórica e suas principais peculiaridades tais como: Competência, Princípios e Imunidades.

Diante do exposto apresentado, temos a conclusão de que o Brasil tem uma história em Direito Tributário recente, em relação aos países como Inglaterra, França e outras nações europeias, mas por outro lado, o poder constituinte brasileiro, através da Constituição Federal de 1988, se mostrou atento às questões tributárias,

recepcionando o Código Tributário Nacional e separando parte da Constituição para tratar especificamente da matéria.

Entre os institutos tributários abordados, as limitações do Estado ao poder de tributar são garantias constitucionais construídas ao longo da história brasileira, e que devem ser mantidas em nosso ordenamento jurídico, pois são conquistas que regulam a forma de tributação do Estado e asseguram a harmonia na relação entre contribuinte e Estado.

Em relação aos princípios, o do não confisco merece uma atenção especial, pois através dele o Estado se orienta na forma de instituição e arrecadação de tributos, onde tal princípio foi fundamento de várias súmulas do Supremo Tribunal Federal entre elas a de nº 323 que alega ser inadmissível a ação do Estado que apreender mercadoria como meio coercitivo ao pagamento de tributo.

No caso da importação, mas especificamente no despacho aduaneiro, foi demonstrada a possibilidade de retenção de mercadoria se não ocorrer o devido pagamento do ICMS, e sobre este ponto apresenta argumentos contrários e favoráveis à aplicabilidade da súmula 323 do STF.

Dentre todos os posicionamentos descritos, é notório o risco de fragilidade do mercado interno se ocorrer a entrada de mercadorias sem atender ao fenômeno da nacionalização e aos requisitos da legislação aduaneira. E com este risco o interesse público deverá prevalecer sobre o individual.

No entanto, o que deve ser analisado é até onde a soberania nacional está ameaçada e quando este risco não está presente e mesmo assim o Estado usa este fundamento.

O questionamento deste trabalho não está interno brasileiro, mas está na forma como o Estado exige o ICMS, pois, a obrigação tributária é necessária e deve ser cumprida, no entanto, qualquer questionamento em relação ao imposto só poderá ser feito após o pagamento, causando transtorno e prejuízo, retirando qualquer possibilidade de igualdade entre Estado e contribuinte na relação tributária.

Em que é possível se admitir que na atualidade existem maiores proteções jurídicas pautadas não só na lei, mas também com princípios constitucionais que zelam pelo não confisco, de maneira que assegure os indivíduos a pagarem seus tributos apenas nos casos em que de fato exista pressuposto legal, passado por tempo de vacância, impedindo arbitrariedades por parte do ente Estatal.

Entretanto, ainda existem alguns casos como a previsão legal do artigo 3º da lei 8009/90, que permite no processo executivo a penhora de bens oriundos da dívida de taxas e impostos. Válido prelecionar, que mesmo com autorização legal, na prática os entes federados optam por tal vertente somente em último caso, dando vez a outros meios executivos, justamente na tentativa de evitar possíveis arbitrariedades.

## REFERÊNCIAS

BALTHAZAR, Ubaldo César. **História do Tributo no Brasil**. Florianópolis: Fundação Boiteux, 2005.

BELTRÃO, Irapuã. **Curso de Direito Tributário**. 5ª ed. São Paulo: Atlas S.A, 2014.

BRASIL. **Código Tributário Nacional**. Vade Mecum Saraiva. São Paulo: Saraiva, 2023.

BRASIL. **Constituição Federal de 1988**. Vade Mecum Saraiva. São Paulo: Saraiva, 2022.

BRASIL. **Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996**. Vade Mecum. São Paulo: Saraiva, 2022.

BUENO, Júlio Anderson Alves Bueno. **Manual de Direito Tributário**. São Paulo: Saraiva, 2014.

CARLUCI, José Lence. **Uma Introdução ao Direito Aduaneiro**. 2.ed. São Paulo: Aduaneiras, 2001.

FERRARI, Carlos Melchior Rodrigues Sansalone. **História do Direito Tributário-Da Origem à Aplicação no Brasil**. Disponível em: <<http://www.portaleducacao.com.br/direito/artigos/47915/historia-do-direito-tributario-da-origem-a-aplicacao-no-brasil>>. Acesso em: 03 de março de 2025.

PAULSEN, Leandro. **Direito Tributário - Constituição e Código Tributário à Luz da Doutrina e da Jurisprudência**. 8ª ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2006.

SABBAG, Eduardo. **Manual de Direito Tributário**. 6ª ed. São Paulo: Saraiva, 2014.

VARSAÑO, Ricardo. **A Evolução do Sistema Tributário Brasileiro ao Longo do Século: Anotações e Reflexões Para Futuras Reformas**. Disponível em: <[http://www.ipea.gov.br/portal/images/stories/PDFs/TDs/td\\_0405.pdf](http://www.ipea.gov.br/portal/images/stories/PDFs/TDs/td_0405.pdf)>. Acesso em: 01 de abril de 2025.

WERNECK, Paulo. **Comércio Exterior & Despacho Aduaneiro**. 3. ed. Curitiba: Juruá, 2006.