



Unidade de Ensino Superior Dom Bosco

## ASPECTOS CONTROVERSOS DA APLICAÇÃO DA LEI TRIBUTÁRIA NO TEMPO: FATO GERADOR PENDENTE E AS EXCEÇÕES AO PRINCÍPIO DA IRRETROATIVIDADE TRIBUTÁRIA <sup>1</sup>

*Elysson José Araujo de Oliveira*<sup>2</sup>

*Antônio de Moraes Gaspar*<sup>3</sup>

*Sumário: Introdução; 1 Teoria da incidência de Paulo de Barros Carvalho; 2 Art. 105 do Código Tributário Nacional: fato gerador pendente; 3 Exceções ao princípio constitucional da irretroatividade tributária; Considerações finais; Referências.*

### RESUMO

O presente trabalho tem como escopo trazer as principais teorias desenvolvidas pelo renomado autor Paulo de Barros Carvalho, como a teoria da incidência, também demonstrar os procedimentos legais para a aplicação da lei, tangentes ao fato gerador pendente e exceções ao princípio da irretroatividade tributária, o procedimento legal da aplicação da norma que pressupõe a sua interpretação, que por sua vez, pressupõe a sua vigência. O estudo das normas ora citadas, faz se necessário para a compreensão da legislação tributária, ainda mais com o afloramento da crise financeira do país, em que uma das opções primárias do governo é a implantação e aumento de tributos.

**Palavras-chave:** Aplicação da lei tributária; Teorias aplicadas; Fato gerador pendente; Exceções ao princípio da irretroatividade tributária.

### INTRODUÇÃO

Aplicar a norma jurídica, logo, a norma jurídica tributária, consiste interpretar o texto normativo - norma geral e abstrata, adequando-o ao caso concreto, nesse sentido o

---

<sup>1</sup> Paper apresentado à disciplina de Direito Tributário I, da Unidade de Ensino Superior Dom Bosco.

<sup>2</sup> Alunos do 7º período “Vespertino” do Curso de Direito, da UNDB.

<sup>3</sup> Prof. Me. Orientador.

renomado doutrinador Carvalho (2012) desenvolveu uma teoria chamada “teoria da incidência” quebrando com a visão clássica da doutrina em relação à aplicação da norma tributária, essa mudança de paradigma será a base para o desenvolvimento do presente trabalho.

Segundo Luciana Moreira Santos da Silva, o art. 105 contém uma atécnia em relação aos fatos geradores pendentes:

Nesse sentido, o art. 105 do Código Tributário Nacional disciplina que a legislação tributária se aplica imediatamente aos fatos geradores futuros e aos pendentes. Entretanto, busca-se demonstrar a atécnia da expressão fato gerador pendente, de modo a verificar que a legislação tributária se aplica, portanto, aos fatos geradores futuros. (SILVA, 2015, p. [?]).

Todavia a uma corrente que defende a existência do fato gerador pendente e sua ocorrência. Pois assim lei determina em seu texto.

E no seu terceiro momento analisa-se as exceções que são permitidas em relação ao princípio da irretroatividade tributária, e os limites dessa retroação, observando principalmente a lei expressamente retroativa, em que se deve retroagir apenas quando for para esclarecer os dispositivos que deixam uma margem de interpretação. E quando a lei tributária for mais benéfica para o contribuinte em matéria de infração, desde que o ato não tenha sido definitivamente julgado.

Portanto, objetiva-se apontar as peculiaridades da teoria da incidência desenvolvida por Paulo de Barros Carvalho e os aspectos controversos pontuais acerca da aplicação da legislação tributária.

## **1 TEORIA DA INCIDÊNCIA DE PAULO DE BARROS CARVALHO**

A aplicação da legislação tributária refere-se à execução das normas do tributo aos contextos da realidade jurídico-social com os quais elas se entrelaçam. Ela incide sozinha e por conta própria sobre os fatos.

Com esta linha de pensamento da visão tradicional, o fenômeno da incidência e aplicação serão momentos distintos e elementos diferentes, primeiro a norma incide, juridicizando o fato e fazendo surgir direitos e deveres que se entrelaçam; depois ela pode ou não ser aplicada pelo ser humano. (CARVALHO, 2009).

Também em relação à aplicação da norma no mundo fático Paulo de Barros Carvalho inovou no mundo jurídico rompendo com a visão clássica do direito em relação à legislação tributária, com a teoria da incidência, onde ele afirma que um fato do mundo social

não basta está de acordo com as hipóteses normativas, mas tem que integrar-se no sistema normativo positivado, que somente nele serão observadas as consequências jurídicas. (CARVALHO, 2009).

Portanto uma das grandes diferenças da teoria de Carvalho (2012) é que está a incidência é automática e infalível com relação ao fato jurídico, não havendo uma diferença entre incidência e aplicação, para incidir a norma tem que ser aplicada, já a teoria tradicional, a incidência, enquanto produção de efeitos jurídicos, é automática e infalível em relação ao evento, sendo então momentos diferentes a incidência e aplicação.

A regra matriz de incidência tributária, é a norma instituidora dos tributos, dotada de critérios, hipóteses e consequências. Essa teoria não pode ser confundida com a própria lei. É uma consequência de interpretação da lei. Ela exerce duas funções que é delimitar o âmbito de incidência normativa e controlar constitucionalidade e legalidade normativa. (ALMEIDA, 2014)

A adoção da teoria da regra-matriz outorga inegável caráter de potencialização ao pensamento do sujeito que investiga, instrumentalizando-o para explorar camadas mais profundas da linguagem do direito posto. Na instância seguinte, o isolamento da incidência como atividade de feição lógica, composta pelas operações de subsunção e de implicação. (CARVALHO, 2014).

Os critérios da “hipótese” e “consequente” são demonstrados pelos critérios material, espacial e temporal. Que por hora é o que é de interesse ao trabalho hora exposto e o consequente da incidência. “Portanto a hipótese tributária seria uma criação lógico-semântica legislativa, quando o fato jurídico tributário seria sua projeção fática”. (CARVALHO, 2009).

O critério material, espacial e temporal são fundamentais para que a norma possa ter incidência sobre o mundo fático, o primeiro dita que comportamento do sujeito contido no fato pendente, por uma condição suspensiva, esta condição tem que ocorrer para que seja possível a realização do fato jurídico tributário. Ex: verbo + o fato gerador. (ALMEIDA, 2014)

“O critério espacial teremos a delimitação espacial de ocorrência da hipótese. É preciso que o evento ocorra nos moldes fixados no antecedente da norma para ser considerado um fato jurídico e surtir seus efeitos” (ALMEIDA, 2014, p.[?]).

O requisito temporal, observa a o tempo de ocorrência de um determinado fato jurídico, em um determinado contexto, ou seja o instante que o constituinte determinou no texto legal para seu acontecimento. (CARVALHO, 2012).

E para complementar tem as consequências ou consequente, pois representa a “ocorrência do fato previsto na hipótese de incidência. Sendo necessário que todos os critérios

do antecedente ocorram para que seja configurado o consequente da norma”. (ALMEIDA, 2014, p.[?]).

No entendimento de Aurora Tomazini de Carvalho leciona que:

Falar em aplicação é o mesmo que falar em incidência, porque a norma jurídica não incide sozinha tem que percorrer todos esses elementos elencados acima. Para produzir feitos ela precisa ser aplicada. Isso requer a presença de um homem, mais especificamente de um ente competente, ou seja, uma pessoa que o próprio sistema elege como apta para, de normas gerais e abstratas, produzir normas individuais e concretas, contidas, assim, efeitos na ordem jurídica. (CARVALHO, 2009, p. 596).

A incidência segundo Paulo de Barros Carvalho, “deve ser considerada uma operação lógica entre dois conceitos, quais sejam, o conceito da hipótese e o conceito do fato a se cumprir, considerando os elementos da hipótese (tempo, lugar e matéria) ”. ALMEIDA, 2014, p.[?]).

Nas palavras do autor supra citado:

A incidência seria a subsunção do fato à norma, a aplicação da norma ao fato. Na incidência tributária há duas operações: a subsunção do fato ao critério da hipótese normativa e a implicação de uma relação jurídica entre dois ou mais sujeitos, prevista pelos critérios da consequência. Pelo fenômeno da subsunção nasce o liame jurídico obrigacional. (CARVALHO, 2012 apud ALMEIDA, 2014, p. [?]).

Tomando por base a teoria do constructivismo lógico, que denomina que a incidência só seria possível, com acontecimento de uma “linguagem competente, só assim poderiam se instaurar os efeitos jurídicos a ele correspondentes de forma automática infalível”. (CARVALHO, 2009, p. 322).

“Não há fato jurídico tributário anterior à incidência. A incidência seria fruto da subsunção, que por sua vez, seria fruto da aplicação”. “ALMEIDA, 2014, p.[?]). Portanto a linguagem correta é de fundamental importância para a ocorrência do fato jurídico, pois sem está linguagem estaríamos fadados a meros fatos consequentes da atitude humana.

## **2 ART. 105 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL: Fato gerador pendente**

Antes de adentra no assunto faz se necessário uma breve explanação dos princípios norteadores da segurança jurídica da legislação tributária, princípio da anterioridade comum determina um prazo impeditivo da aplicação do tributo, evitando surpresa ao contribuinte, e o princípio da irretroatividade da lei tributária que impede a retroação da lei em caso específicos.

Sobre a aplicação da legislação tributária o artigo 105 do Código Nacional Tributário dispõe que: “art. 105. A legislação tributária aplica-se imediatamente aos fatos geradores futuros e aos pendentes, assim entendidos aqueles cuja ocorrência tenha tido início mas não esteja completa nos termos do artigo 116”. (BRASIL, 1966).

Segundo a dicção do artigo supracitado, a legislação nova aplica-se aos fatos geradores pendentes, isto é, aqueles fatos que se iniciam na vigência de uma legislação e se completam na vigência de outra legislação. (SABBAG, 2014).

“O princípio da irretroatividade tributária, previsto no art. 150, III, “a” da Constituição Federal de 1988. De acordo com esse princípio, a lei tributária não retroage de modo a atingir os fatos geradores anteriores a sua vigência” (SILVA, 2015, p. [?]).

Com isso gerou uma grande discussão no mundo jurídico sobre o fato gerador pendente, tanto na doutrina quanto em jurisprudência tem se entendimentos admitindo a figura do fato gerador pendente e outra parte não são raros o entendimento restritivo quando ao fato. (CHIMENTI, 2011).

Um dos defensores da corrente que admiti a figura do fato gerador pendente é o doutrinador Paulo de Barros Carvalho que diz:

Entrando a lei em vigor, deve ser aplicada, imediatamente, a todos os fatos geradores que vierem a acontecer no campo territorial sobre que incida, bem como àqueles cuja ocorrência teve início, mas não se completou na forma prevista pelo art. 116. E ficam delineados, para o legislador do Código Tributário Nacional, os perfis de duas figuras que ele distingue: a de fato gerador futuro e a de fato gerador pendente”. (CARVALHO, 2012, p.111).

O art. 105 do Código Tributário Nacional, em sua redação diz “pendentes, assim entendidos aqueles cuja ocorrência tenha tido início mas não esteja completa nos termos do artigo 116”. E este por sua vez dispõe em seu I a situação de fato e o II a situação jurídica em que podem ocorrer os fatos geradores e seus efeitos. (BRASIL, 1966).

Tomando por base o pensamento de Luciana Moreira Santos da Silva, ela diz que:

No primeiro caso, mais simples, tem-se aquele que surge quando determinada situação fática passa a existir no plano material. Já no que tange ao fato gerador com base em situação jurídica, surge quando uma situação disciplinada em determinado ramo do direito – que não o tributário, se concretiza nos termos normativos daquele ramo, trazendo consequências jurídicas na seara tributária; como exemplo tem-se a propriedade de imóvel, que, quando concretizada nos termos do Direito Civil, passa a ter consequências jurídicas na seara tributária no caso, o proprietário passa a ser sujeito passivo na relação jurídica tributária, ou seja, contribuinte de Imposto sobre a Propriedade Predial Urbana – IPTU. (SILVA, 2015, p. [?]).

No entendimento de Sacha Calmon Navarro Coêlho não existe fato gerador pendente e sim negócio jurídico ou situação fática pendente. O fato gerador pendente, na direção do CTN, é uma subespécie do fato gerador futuro, se e quando dito fato gerador se caracterizar como uma situação jurídica que, por sua vez, caracterizar um ato jurídico bilateral (negócio jurídico) sujeito a condição que seja suspensiva ou resolutiva. (COÊLHO, 2013).

No campo do ITBI, o exemplo de uma compra e venda de imóvel sujeita a condição suspensiva. Antes do implemento da condição, não há de se falar em "fato gerador". A transmissão do bem imóvel só poderá ocorrer com o aperfeiçoamento do negócio. E a transmissão de bens imóveis e de direitos a eles relativos é o fato jurídico do ITBI.

Todavia a interpretação feita pelo doutrinador Sacha Calmon seria no “sentido de que o legislador estaria fazendo menção a situação jurídica e não ao fato gerador, e, mais precisamente, ao negócio jurídico sujeito a condição suspensiva disciplinada no art. 117, I, CTN, que remete ao art. 116, II, CTN”. (COÊLHO, 2013, p,589-590 apud SILVA, 2015, p. [?]).

Sacha Calmon faz uma crítica a redação do art. 105 diz que admitir a ideia de fato gerador pendente é como aceitar algo que teve início e poderá jamais ter fim. Pendência permanente. (COÊLHO, 2013).

Segundo Paulo de Barros Carvalho, o elemento ou aspecto temporal da hipótese de incidência dos tributos ou é determinado pela lei fiscal ou não é. Vale dizer, tributos há em que a lei diz ou deixa subentendido que o fato gerador ocorre no dia "Y", e há tributos em que a lei diz ou deixa subentendido que é irrelevante marcar dia, por isso que ditos fatos geradores ocorrem a qualquer tempo. (CARVALHO, 2012).

Na legislação Alemã a uma mitigação da retroatividade, denominado a de impropria ou retrospectiva, quando a lei não atua nem sobre o passado e também sobre os fatos futuros mas em um fato presente ainda não concluído, porém em vias de formar o fato jurídico e as relações jurídicas. Essa teoria alemã aceita que é possível a majoração de um imposto no mesmo exercício fiscal. (COÊLHO, 2013).

Mas no Brasil é equivocado supor que o Código Tributário Nacional, ao se referir a fatos geradores “pendentes”, estaria autorizando a aplicação de lei nova que entrasse em vigor antes do encerramento do período.

Alguns doutrinadores insistem em assimilar o fato gerador do imposto de renda á tipologia do fato gerador pendente, ao argumento de que se inicia no primeiro dia do ano-base e fica pendente no seu término como se o *dies ad quem* fosse condição e não termo no sentido de marco temporal. (COÊLHO, 2013).

Em relação a essa questão do IR tem-se uma Súmula n. 584 do STF em que considera que a lei que majora o IR, ainda que publicada nos últimos dias de dezembro, pode irradiar efeitos sobre todo o ano que se encerra, uma vez que o fato gerador do imposto, cujo início se deu em 1º de janeiro, ainda estaria por encerrar, ou seja, mostrar-se-ia ainda “pendente”, o que torna plenamente aplicável o art. 105 do CTN. (CHIMENTI, 2011).

Curiosamente, é possível encontrar no Superior Tribunal de Justiça uma certa repulsa à Súmula n. 584, preferindo esta Corte devotar prestígio aos princípios constitucionais tributários a seguir a trilha imposta, mecanicamente, pelo enunciado lapidado no Supremo Tribunal Federal. (SABBAG, 2014).

Pode ocorrer, no entanto, que o fato gerador se tenha iniciado, mas não esteja consumado antes do decurso de determinado espaço de tempo, se aceita a teoria do fato gerador complexo ou (periódico). O entendimento do Supremo é prejudicial ao princípio da segurança de relações jurídicas (art. 116, II, do CTN). (CHIMENTI, 2011).

### **3 EXCEÇÕES AO PRINCÍPIO CONSTITUCIONAL DA IRRETROATIVIDADE TRIBUTÁRIA.**

A lei tributária não pode alcançar o ato jurídico perfeito, a coisa julgada e o direito adquirido (CF/88, art. 5º, XXXVI). Faz-se necessário também a explanação do art. 150, III, alínea “a”, da Constituição Federal, consagra o princípio da irretroatividade tributária antes de adentrar em suas exceções.

O art. 150, III, alínea “a” estabelece que “É vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios cobrar tributos em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado”. (BRASIL, 1988).

O princípio da irretroatividade tributária, com o mencionado respaldo constitucional, encontra amparo no art. 144, caput, do CTN, “O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada”.

Essa regra trazida por tal princípio comporta algumas exceções contempladas no art. 106 do Código Tributário Nacional, elencadas assim: 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. (BRASIL, 1966).

A proibição constitucional, note-se, é apenas quanto as leis que criam ou aumentam tributos. Em outros casos a lei infraconstitucional pode determinar validamente que as leis tributárias tenham efeitos retroativos. (DIFINI, 2008).

Lei tributária interpretativa é aquela promulgada para explicar uma lei anterior. A lei deve ser materialmente interpretativa. Neste caso existem duas condições: lei mais benéfica e matéria de infração, e um pressuposto: ato não definitivamente julgado. Lei tributária mais benéfica em relação a pagamento de tributos não retroage.

No entendimento de Eduardo Sabbag a norma fiscal interpretativa, possuindo natureza predominantemente declaratória e reprodutiva de direitos já assegurados por norma pretérita, deve operar em prol da segurança jurídica, integrando-se, de modo inafastavelmente sistêmico, com a ordem jurídica vigente, sendo-lhe vedada a aplicação isolada. (SABBAG, 2014). Há de se limitar à sua função específica, procurando esclarecer e suprir a intenção do legislador.

Uma norma que apenas interpreta, revelando o exato alcance da norma anterior, sem introduzir gravame novo ou infligir penalidade por ato que repousou o entendimento precedente, deve retroagir.

As leis interpretativas seriam aquelas destinadas a clarear o significado da lei anterior, sob cuja interpretação surgiu controvérsia. É a chamada interpretação autêntica, pois é realizada pelo mesmo órgão que elaborou a lei. (DIFINI, 2008).

Porem existe algumas limitações a aplicação da lei retroativa das leis interpretativas, uma está no dispositivo legal sob exame: “excluída a aplicação de penalidades à infração dos dispositivos interpretados”. E outra limitação seria quando a interpretação contrariar o entendimento jurisprudencial sobre a matéria e agravar a situação do contribuinte. (DIFINI, 2008).

O princípio da irretroatividade é uma limitação à cobrança de tributos. Portanto, as leis exclusivamente interpretativas, as leis que deixem de definir um fato que não esteja definitivamente julgado como infração, aquelas que diminuam a penalidade prevista por ocasião da infração decorrente de fato que não está definitivamente julgado e sobretudo as que concedem remissão (perdão total ou parcial de uma dívida) ou anistia (perdão das penalidades tributárias) podem ser retroativas (art. 106 do CTN). Conforme se extrai da ADIn-MC 605, cabe ao Poder Judiciário interpretar a lei interpretativa e afastar seu efeito retroativo se verificar indevida inovação. (CHIMENTI, 2011).

Preocupado com tal balizamento estrutural, Paulo de Barros Carvalho aduz que “as leis interpretativas exibem um traço bem peculiar (...) circunscrevendo seus objetivos ao esclarecimento de dúvidas”. (CARVALHO, 2012).

Mesmo quando a lei interpretativa confirma o entendimento do Fisco e, portanto, confirma a infração praticada pelo contribuinte ao dispositivo da lei interpretada, ainda assim a penalidade é excluída. (COÊLHO, 2013).

Eduardo Sabbag tem uma interpretação diferenciada as hipóteses do art. 106, I e II, do CTN são a própria corroboração da regra da irretroatividade, pois é natural que se estipule, no plano da hermenêutica, a retroação para uma lei “interpretativa” e para uma lei mais benéfica, o que não se confunde com a dimensão semântica assumida pelo vocábulo “exceção”. (SABBAG, 2014).

Tomando por base os ensinamentos de Luiz Felipe Silveira em relação ao art.106, II do CTN aduz se:

O inciso II do art. 106 trata a chamada “retroatividade benigna” a norma frise se só se aplica a penalidades (nunca à apuração de tributo devido, da base de cálculo, da alíquota; nesta matéria nunca há retroatividade; aplica se a lei vigente quando da ocorrência do fato gerador). Mas não se confundi com o direito penal, pois no chamado direito penal tributário a lei mais benigna só retroage tratando-se de ato não definitivamente julgado. (DIFINI, 2008, p. 172).

A lei benigna como produtora de efeito jurídico sobre atos pretéritos, o supracitado dispositivo, aproximando-se do campo afeto às sanções tributárias, permite que se aplique retroativamente a lei nova, quando mais favorável ao sujeito passivo, comparativamente à lei vigente à época da ocorrência do fato.

## **CONSIDERAÇÕES FINAIS**

Na observância do desenvolvimento da teoria da incidência de Paulo de Barros, afere-se que ele rompeu com a visão clássica em relação a aplicação da norma tributaria em relação a situações jurídicas específicas, principalmente no que tange a correlação entre incidência e aplicação da norma.

Como pode se observar alguns doutrinadores defendem que a figura do fato gerador pendente, é uma possível atécnia cometida pelo legislador na elaboração da lei tributária, e que essa sua aplicação não seria possível em nosso ordenamento, conforme art. 116 conjuntamente ao art, 117 do CTN o que seria pendente é o negócio jurídico, sujeito a uma possível ocorrência em detrimento de uma condição suspensiva. (SILVA, 2015).

Todavia uma outra parte da doutrina, com um de seus defensores Paulo de Barros Carvalho, defendem a existência da figura do fato gerador pendente, este doutrinador o chama de fato gerador complexivo ou período, ou seja, já está constituído, mas seus efeitos seriam posteriores. (CARVALHO, 2012).

Já em relação ao art. 150, III, “a” da Constituição Federal de 1988, que é denominado princípio da irretroatividade, dispõe que é vedado aos entes federados “cobrar tributos em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado”. (BRASIL, 1988). Mas como pode se observar pode haver uma mitigação desse princípio, pelas exceções elencadas no art. 106 do CTN.

Diante do exposto, o presente trabalho buscou dá um maior entendimento sobre a teoria da incidência na ótica de Paulo de Barros Carvalho e também explanar os aspectos controversos em relação ao princípio da irretroatividade tributária e ao fato gerador pendente.

## REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ALMEIDA, Nathália Castelo Branco. **A regra-matriz de incidência tributária e o construtivismo lógico-semântico na doutrina de Paulo de Barros Carvalho**. Web Artigos, 2014. Disponível em: <http://www.webartigos.com/artigos/a-regra-matriz-de-incidencia-tributaria-e-o-construtivismo-logico-semantico-na-doutrina-de-paulo-de-barros-carvalho/122181/>. Acesso em: 23 de out de 2015.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**: promulgada em 5 de outubro de 1988. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm) Acesso em: 8 de out de 2015.

BRASIL. Código Tributário Nacional. **Lei nº 5.172 de 25 de Outubro de 1966**. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/L5172.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm). Acesso em: 8 de out de 2015.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. 14ª ed. São Paulo: Saraiva, 2012.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Para uma teoria da norma jurídica**: da teoria da norma a regra-matriz de incidência tributária. Instituto Brasileiro de Estudos Tributários. 2014. Disponível em: <http://www.ibet.com.br/download/Para%20uma%20teoria%20da%20norma%20PBC.pdf>. Acesso em: 24 de out de 2015.

CARVALHO, Aurora Tomazini de. **Curso de teoria geral do direito**: o constructivismo lógico semântico. São Paulo: Noeses, 2009.

CHIMENTI, Ricardo Cunha. **Direito Tributário**: com anotações sobre direito financeiro, direito orçamentário e a lei de responsabilidade fiscal. 14. ed. – São Paulo: Saraiva, 2011.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de direito tributário brasileiro**. 7ª ed. - Rio de Janeiro: Forense, 2013.

DIFINI, Luiz Felipe Silveira. **Manual de Direito Tributário**. 4.ed.atual. São Paulo: Saraiva 2008.

SABBAG, Eduardo. **Manual de direito tributário**. 6ª ed. Saraiva, 2013.

SILVA, Luciana Moreira Santos da. **Da aplicação da legislação tributária: aspectos controversos**. Revista Âmbito Jurídico, 2015. Disponível em: [http://www.ambito-juridico.com.br/site/?n\\_link=revista\\_artigos\\_leitura&&artigo\\_id=14121](http://www.ambito-juridico.com.br/site/?n_link=revista_artigos_leitura&&artigo_id=14121). Acesso em: 24 de out de 2015.