

TRIBUTOS DE COMPETENCIA DA UNIÃO – IPI: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS.

Espedito Paulo Pereira Filho¹
Francisco Canindé Maia²

RESUMO: O presente artigo trata do tema tributação e dos “Impostos da União” elencados na os artigos 153 e 154 da Constituição Federal de 1988, mais precisamente sobre o IPI, seus critérios como: previsão legal, fato gerador, hipótese de incidência, sujeito ativo, sujeito passivo, destacando as características de extrafiscalidade, plurifazilidade, exceção á legalidade estrita e ao principio da anterioridade do exercício financeiro e seletividade, como também o principio da não cumulatividade, isenção, progressão e direito de creditamento, imunidade na exportação e sua não inclusão na base de calculo do ICMS, e como o IPI é repartido entre os Entes Federados, (União; Estados, Distrito Federal e Municípios), como também de sua importância por tratar de um imposto que tem por finalidade a regulação Pelo Governo Federal da economia do País em momentos de desaceleração de seu crescimento estimulando o consumo de alguns produtos industrializados.

Palavras chaves: Constituição Federal; Tributação; Extrafiscal.

1 - INTRODUÇÃO

O art. 3º do Código Tributário Nacional conceitua tributo como sendo, 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. (CTN, 2012, p.59).

Ao tratar sobre os impostos de Competência da União a Constituição Federal de 1988 trás expressamente em seu art. 153, que compete a União instituir imposto sobre:

- I – importação de produtos estrangeiros;
- II – exportação para o exterior, de produtos nacionais ou nacionalizados;
- III – renda e proventos de qualquer natureza;
- IV – produtos industrializados
- V – operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários;
- VI – Propriedade territorial rural;
- VII – grandes fortunas, os termos de lei complementar. (BRASIL. 1998, p.107).

¹ Aluno do Curso de Pós-Graduação em Direito Constitucional e Tributário, da Faculdade Diocesana de Mossoró.

² Professor da Disciplina de Tributos em Espécie – Federais, da Faculdade Diocesana de Mossoró-RN, Pós-Graduado em Direito Tributário.

Ainda, sobre impostos de competência da União o art. 154 dispõe que a União poderá instituir:

I – mediante lei complementar, impostos não previstos no artigo anterior, desde que sejam não cumulativos e não tenham fato gerador ou base de cálculos próprios dos discriminados na constituição;

II – na iminência ou no caso de guerra externa, impostos extraordinários, compreendidos ou não em sua competência tributária, os quais serão suprimidos gradativamente, cessadas as causas de sua criação. (BRASIL. 1998, p.107).

2 - IPI IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS

O IPI – imposto sobre produtos industrializados tem sua previsão legal nos artigos 153, IV, § 3º e 159, I e II, § 2º e § 3º da CF/88; Artigos 46 ao 51 do CTN; Lei 4502/64; Decretos: nº4.544/2002, nº7212/10 e nº7660/11.

A Constituição Federal de 1988, em seu Art. 153 § 1º expressa que é facultado ao Poder Executivo, atendidas as condições e os limites estabelecidos em lei, alterar as alíquotas dos impostos enumerados nos incisos I, II, IV e V. Nesses termos há uma exceção a legalidade estrita.

O Art. 153 da CF/88, § 3º, em seu inciso IV, trata que o IPI atenderá aos seguintes critérios:

I – será seletivo, em função da essencialidade do produto;

II – será não cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrados nas anteriores;

III – não incidirá sobre produtos industrializados destinados ao exterior;

IV – terá reduzido seu impacto sobre a aquisição de bens de capital pelo contribuinte do imposto, na forma da lei. (BRASIL. 1998, p.107).

O IPI está entre os impostos que possuem característica extrafiscal, que podem ser definidos como aqueles que possuem o escopo de intervir ou regular a situação estatal, onde o Governo por iniciativa de sua competência reduza sua alíquota para fazer com que determinado setor da economia melhore seu desempenho como forma de fomentar a economia nacional na produção industrial, tendo por consequência o aumento na relação de consumo e empregos.

Esta espécie de imposto não pode ser confundida como “não arrecadatória”, contudo sua intenção basilar é estimular, ou desestimular, certos comportamentos sociais. Além de arrecadatória, possui notadamente funções político-sociais e econômicas.

Conforme o exposto, a extrafiscalidade dos impostos vai muito além de uma mera arrecadação de receitas para o Estado, relaciona-se, principalmente, com os deveres constitucionais do Estado em manter a ordem econômica, política e social.

Não está sujeito ao Princípio da anterioridade que é disciplinado nos artigos 150, III, “b” e “c”, 150, § 1º, e 195, § 6º. Todos da Constituição Federal.

Art. 153 § 1º CF/88. É facultado ao poder Executivo, atendidas as condições e os limites estabelecidos em lei, alterar alíquotas dos impostos enumerados nos incisos I, II, III, IV e V.

3 - FATO GERADOR DO IPI, SUJEITO ATIVO E PASSIVO

O IPI tem como fato gerador o processo de industrialização mais transferência jurídica do bem.

Ao tratar do IPI o art. 46, caput do CTN prescreve que o imposto de competência da União, sobre produtos industrializados tem como fato gerador:

- I – o seu desembaraço aduaneiro, quando de procedência estrangeira;
- II – a sua saída dos estabelecimentos a que se refere o parágrafo único do art. 51
- III – a sua arrematação, quando apreendido ou abandonado e levado a leilão.

O parágrafo único do art. 46 do CTN preceitua: Para os efeitos deste imposto, considera-se industrializado o produto que tenha sido submetido a qualquer operação que lhe modifique a natureza ou a finalidade, ou o aperfeiçoe para consumo.

O Sujeito ativo do IPI segundo o art. 153 da CF/88 é a União e o sujeito passivo de acordo com o que preceitua o art. 51 do CTN é o importador ou equiparado, o industrial ou equiparado, e o comerciante de produtos sujeito ao imposto.

Há dois aspectos importantes que devem ser observados com relação ao IPI que são os aspectos, temporal e o aspecto espacial: o primeiro que define a lei que será aplicada para a cobrança do referido imposto que neste caso será a lei em vigor há época do fato gerador e o segundo define que a cobrança do imposto será aplicada dentro do território nacional ou sobre produtos industrializados fora do País, mas importados e comercializados no respectivo território nacional.

4 - BASE DE CALCULO DO IPI, HIPOTESE DE INCIDENCIA E O CONTRUINTE

O art. 47 do CTN expressa que a base de calculo do imposto IPI é:

I – no caso do inciso I do artigo anterior, o preço normal, como definido no inciso II do art. 20, acrescido no montante:

- a) do imposto sobre a importação;
- b) das taxas exigidas para entrada do produto no País;
- c) dos encargos cambiais efetivamente pagos pelo importador ou dele exigíveis;

II – no caso do inciso II do artigo anterior:

- a) o valor da operação de que decorrer a saída da mercadoria;
- b) na falta do valor a que se refere a alínea anterior, o preço corrente da mercadoria, ou sua similar, no mercado atacadista da praça do remetente;
- c) no caso do inciso III do artigo anterior, o preço da arrematação.

5 - SELETIVIDADE DO IPI

O CTN em seu art. 48 em consonância com o art. 153, § 3º, I da CF/88; expressa que o imposto é seletivo em função da essencialidade dos produtos. Além do que está expresso na Constituição Federal e no Código Tributário Nacional, conforme já mencionado, os tributaristas Marcelo Alexandrino e & Vicente Paulo, (2002), reiteram que:

O IPI deve ser seletivo em razão da essencialidade do produto sobre o qual incida, pois a seletividade do IPI é critério, frequentemente referido como princípio de observância obrigatória pelo legislador ordinário, vale observar que nesse aspecto difere do ICMS, imposto que a seletividade é facultativa. Mas para ambos, tanto para o IPI quanto para o ICMS é obrigatório o critério da não comutatividade. (ALEXANDRINO, Marcelo e PAULO, Vicente, 2002. P. 133).

Com base no conteúdo acima exposto a seletividade do IPI significa que menores devem ser suas alíquotas para os produtos industrializados essenciais e maiores quanto mais for considerados supérfluo ou necessário o produto.

Que também devem ser exacerbadas as alíquotas de produtos de consumo desaconselhável, como por exemplo, os cigarros, consubstanciando, assim, utilização extrafiscal do imposto com o intuito de interferir, desestimulando nas relações de produção e consumo.

Segundo Marcelo Alexandrino e & Vicente Paulo, (2002), explica-se:

A alíquota do IPI incidente sobre um produto básico, como por exemplo, o açúcar refinado, deve ser baixa, ressaltando que compram o açúcar refinado tanto o trabalhador de baixa renda quanto o milionário empresário. E pagarão ambos o IPI embutido no preço do produto.

No caso da seletividade os tributaristas em comento afirmam que tal critério funciona satisfatoriamente no atendimento da capacidade contributiva, pois, em princípio somente consomem bens supérfluos, ou pelo menos os luxuosos os que possuem maior poder aquisitivo, devendo as alíquotas de IPI incidente sobre tais bens ser mais elevadas.

Quanto aos produtos potencialmente lesivos à saúde ou a sociedade, cujo consumo deva ser desestimulado, exacerbam-se as alíquotas do imposto com base no mesmo princípio da seletividade, como ocorre quanto às elevadas alíquotas do IPI sobre cigarros, bebidas e armas.

Ressalte-se que o comando constitucional a respeito do IPI é voltado para o legislador ordinário, ao qual incumbe a tarefa de implicitamente classificar os produtos dizendo quais são os produtos considerados essenciais, supérfluos ou de consumo indesejável, e, ainda calibrar as alíquotas de acordo com essa classificação, com esse juízo de valor.

Vejamos o que diz Marcelo Alexandrino e & Vicente Paulo, (2002), a cerca do IPI:

O IPI é imposto real e indireto, em que ocorre o fenômeno da repercussão financeira. Suporta a carga tributária o consumidor final (contribuinte de fato) do produto industrializado, pela inclusão do valor do imposto no preço do produto. Por esse motivo a seletividade do IPI foi o meio encontrado pelo constituinte para atender, embora imperfeitamente, o princípio da capacidade contributiva. (ALEXANDRINO, Marcelo e PAULO, Vicente, 2002. P. 133).

6 - O PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE DO IPI

O art. 153 da constituição federal de 1988, em seu § 3º, inciso II trás expressamente que o IPI não será cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores.

Art. 49 CTN. O imposto é não cumulativo, dispondo a lei de forma que o montante devido resulte da diferença a maior, em determinado período, entre o imposto referente aos produtos saídos do estabelecimento e o pago relativamente aos produtos nele entrados.

O parágrafo Único do art. 49 do CTN explicita que o saldo verificado, em determinado período em favor do contribuinte transfere-se para o período ou períodos seguintes.

Ainda tratando-se do principio da não cumulatividade do IPI as sumas 411 e 495 do STJ prescrevem:

- a) súmula n º 411: É devida a correção monetária ao creditamento do IPI quando há oposição ao seu aproveitamento decorrente de resistência ilegítima do Fisco.
- b) a aquisição de bens integrantes do ativo permanente da empresa não gera direito creditamento de IPI.

Conforme declaram Marcelo Alexandrino e & Vicente Paulo, (2002), o principio da não-cumulatividade encontra-se previsto como de observância obrigatória em quatro casos na Constituição Federal de 1988:

- 1) Para o IPI (art. 153, § 3º, II);
- 2) Para o ICMS (art.155, § 2º, I);
- 3) Para os impostos que venham a ser instituídos com base na competência residual da União (art. 155, I);

- 4) Para contribuições destinadas a garantir a manutenção ou a expansão da seguridade social que incidam sobre outras fontes que não as previstas nos incisos do art. 195 da CF/88 (art. 195, § 4º, combinado com o art. 154, I);

Segundo Marcelo Alexandrino e & Vicente Paulo, (2002), embora pudesse ser considerada apenas uma técnica de tributação, o STF comumente se refere a não-cumulatividade como verdadeiro princípio tributário. Mesmo que seja de obrigação restrita por ser obrigatório nos quatro casos acima enumerados.

Dizem ainda os referido autores, que a constituição, enuncia a não-cumulatividade como a autorização dada ao sujeito passivo para que compense o montante de imposto devido em uma operação sua com o imposto cobrado nas operações anteriores.

No que se refere ao princípio da não-cumulatividade, destaque-se a opinião dos autores Marcelo Alexandrino e & Vicente Paulo, (2002), que assim expressam:

A não-cumulatividade é princípio de efeito extremamente salutar para os consumidores e para as empresas industriais e comerciais, enfim para a economia como um todo, porque não grava, injustificadamente com maior peso, cadeias de produção ou de circulação de muitas etapas evitando o desestímulo a industrialização de bens complexos ou a circulação de riqueza em geral. (ALEXANDRINO, Marcelo e PAULO, Vicente, 2002. P. 138).

Dessa forma, afirmam os mencionados autores, que é consenso à necessidade de evitar-se a tributação cumulativa, que, além de onerar extremamente o produto final, tende a verticalização da atividade econômica.

Ressalte-se, portanto, que no Brasil os impostos efetivamente sujeitos ao princípio da não-cumulatividade são o (IPI e o ICMS), pois são impostos indiretos nos quais ocorre o fenômeno da repercussão financeira. Significa dizer que quem arca com o ônus financeiro do tributo, no fim das contas é consumidor final, pois os custos são repassados a ele. Nesse imposto surgem as figuras do contribuinte de direito – previsto em lei – e do contribuinte de fato, neste caso o adquirente, que é que suporta realmente o encargo tributário.

7 - ISENÇÃO DE IPI E DIREITO DE CREDITAMENTO

A isenção corresponde a uma exceção legal à regra de tributação do imposto. A princípio, determinado produto industrializado teria a tributação do IPI, mas o ente tributante através de previsão legal concede um benefício fiscal ao contribuinte afastando por curto ou longo prazo a tributação do imposto.

Para CARRAZZA, (2007), o conceito de isenção tributária não é extenuante de dúvidas. Que existem várias teorias que procuram explicar esse fenômeno jurídico.

De acordo com preleção de Roque Antonio Carrazza a doutrina mais tradicional, representada, dentre outros, por Rubens Gomes de Souza e Amilcar de Araújo Falcão, tem feito empenho em afirmar que a isenção é a dispensa legal do pagamento do tributo.

Vale destacar que a competência para tributar, como também a competência para isentar tributos estão submetidas ao princípio da legalidade de forma expressa na Constituição Federal em seus artigos 5º, II e 150, I. CARRAZZA, (2007).

Assim, não restando nenhuma dúvida de que nenhum Ente Federado. (União, Estados, Distrito Federal e Municípios), podem fazê-lo total ou parcialmente, senão em virtude de lei.

Marcelo Alexandrino e & Vicente Paulo, (2002), afirmam que;

A Constituição de 1988, relativamente ao ICMS, expressamente trouxe norma determinando que, em alva disposição de lei contrária, a entrada de mercadoria ou serviços isentos no estabelecimento não dá direito a crédito e a saída de mercadoria ou serviço isento obriga ao estorno dos créditos relativos às operações tributadas anteriores. (ALEXANDRINO, Marcelo e PAULO, Vicente, 2002. P. 138).

No entendimento dos mencionados autores, não há regra análoga, no texto constitucional, relativamente ao IPI. Diante disso o STF, em importante julgado (RE 212.284), entendeu que o silêncio constitucional quanto ao IPI era, no caso, significativo. Daí decidiu a Corte que “a aquisição de insumo isento de IPI gera direito ao creditamento do valor do imposto que teria sido pago caso não houvesse a isenção”.

Lecionam os supracitados autores que a lógica por trás dessa decisão é que, caso não fosse admitido o direito de crédito relativo à aquisição de insumos isentos, estaria anulado o efeito econômico da isenção concedida, pois essa seria convertida em mero adiamento do pagamento do imposto.

Assim, na saída subsequente, tributada do produto industrializado, o IPI incidiria sobre o valor total da operação e, não existindo crédito para compensação relativo à aquisição dos insumos isentos, a oneração do produto acabaria sendo igual a que ocorreria se não houvesse isenção alguma em etapas anteriores.

8 - IMUNIDADE ESPECIFICA DO IPI NA EXPORTAÇÃO

O Art. 153 da CF/88, § 3º, em seu inciso II, trata que o IPI não incidirá sobre produtos industrializados destinados ao exterior. Da mesma forma asseveram Marcelo Alexandrino e & Vicente Paulo, (2002), esse inciso, traz regra de imunidade do IPI na exportação de produtos industrializados. É regra autoaplicável não dependendo de ato infraconstitucional para produção de seus efeitos.

E, ressaltam os autores, que por se tratar de regra há muito existente no ordenamento jurídico brasileiro foi inserido no texto da Constituição (anteriormente era simples isenção). É reflexo do esforço da exportação do Estado Brasileiro, dentro da filosofia de que não devem ser exportados tributos, e que engloba outros casos de imunidades e isenções, previstos pela Constituição Federal de 1988.

9 - NÃO INCLUSÃO DO IPI NA BASE DE CÁLCULO DO ICMS

Marcelo Alexandrino e & Vicente Paulo, (2002), concluem que o IPI, imposto sobre produtos industrializados, diversamente do ICMS, é calculado por fora do preço do produto. Vale dizer que o montante do IPI não integra o preço do produto, não integrando, portanto, sua própria base de cálculo.

O valor do IPI é destacado na nota fiscal separadamente do preço do produto e a regra constitucional explica que se a operação for realizada entre contribuintes do ICMS e for fato gerador do ICMS e do IPI (como uma saída de produto seme-acabado de um estabelecimento industrial para outra empresa industrial que vá concluir a fabricação e revende-lo), o montante destacado de IPI na nota fiscal de venda não integrará a base de cálculo do ICMS também incidente sobre a operação.

Assim se o valor do produto constante da nota fiscal é de R\$ 100,00 a alíquota de IPI é de 10%, a de ICMS é de 20%, e se a operação for uma compra e venda realizada entre duas indústrias o valor do IPI pago será R\$ 10,00 e o do ICMS R\$ 20,00.

RE 170.412, voto do rel. min. **Carlos Velloso**, j. 24-9-1996 2ª T, *DJ* de 13-12-1996.

Não há falar, também, haja a União, com a legislação do IPI, concedido isenção. Com propriedade, o acórdão que resolveu os embargos de declaração acentuou: "(...) Não se trata de isenção concedida pela União, o que é vedado pelo art. 151, III. Não se enquadra no conceito de isenção a determinação do constituinte de que a base de cálculo não compreenderá o IPI quando a operação configure fato gerador dos dois impostos. A isenção tributária subtrai bens ou pessoas ao princípio da generalidade da tributação. O mesmo constituinte que vedou à União a instituição de isenção de impostos de competência dos Estados, Distrito Federal e Municípios estatuiu no inciso XI do art. 155 a não inclusão do IPI na base de cálculo do imposto incidente nos produtos industrializados. Não incluir o IPI na base de cálculo do ICMS não é isentar do ICMS. Isenção consiste em dispensar o contribuinte do pagamento do imposto. O legislador constituinte, prevendo a voracidade do legislador estadual, resolveu regular, através de uma norma constitucional, que, no caso, a base de cálculo do ICMS não poderia incluir o IPI. (fl. 87) (...)" Esclareça-se, ao cabo, que a disposição constitucional mencionada, art. 155, § 2º, XI, não distinguiu entre estabelecimentos industriais e equiparados. O que importa, repete-se, é verificar a ocorrência da situação fática inscrita no inciso XI do § 2º do art. 155 da CF, certo, volto a acentuar, que os contribuintes do IPI estão definidos no CTN, art. 51. (**RE 170.412**, voto do rel. min. **Carlos Velloso**, j. 24-9-1996, 2ª T, *DJ* de 13-12-1996).

Ainda, tratando do tema em comento, no julgamento do RE 170.412 – SP, Rel. Ministro Carlos Veloso o STF entendeu que a regra do art. 155, §2º, XI, da CF/88, aplica-se também as operações realizadas por comerciante equiparado a industrial pela legislação do IPI, entendendo legítima a lei ordinária para criar essa equiparação, legitimação conferida pelo art. 51 do CTN e ratificada pela Corte Maior.

10 – DA REPARTIÇÃO DAS RECEITAS TRIBUTÁRIAS COM ÊNFASE AO IPI

O Art. 159, II, CF/88 trata da repartição de receitas: A união entregará (EC nº 42/3003, EC nº 55/2007).

I – do produto da arrecadação dos impostos sobre rendas e proventos de qualquer natureza e sobre produtos industrializados quarenta e oito por cento da seguinte forma:

- a) IR + IPI: 48% são divididos:
- b) 21,5% ao Fundo de Participação dos Estados e do Distrito Federal;
- c) 22,5% ao Fundo de Participação dos Municípios
- d) 3% ao Fundo de Desenvolvimento das Regiões Norte; Nordeste e Centro Oeste, através de suas instituições financeiras de caráter regional, de acordo com os planos regionais de desenvolvimento, ficando assegurado ao semiárido do Nordeste a meta dos recursos destinados a região na forma que a lei estabelecer;
- e) 1% ao Fundo de Participação dos Municípios, que será entregue no primeiro decêndio do mês de dezembro de cada ano;

II – do produto da arrecadação da contribuição do imposto sobre produtos industrializados, 10% aos Estados e ao Distrito Federal, proporcionalmente ao valor das respectivas exportações de produtos industrializados.

1) Art., 159, II, §2º e §3º da Constituição Federal de 1988:

Dos 10% do IPI – 2% vão para o FUNDO DE COMPENSAÇÃO DAS EXPORTAÇÕES (FPEX ou IPI), criado tendo em vista a imunidade que afasta a incidência do ICMS sobre as exportações. Os valores transferidos têm viés compensatório para Estados e Distrito Federal (Lei Complementar 87/1996, mais conhecida como lei Kandir). Limite objetivo: 2% do total dos 10% para cada Estado e DF.

2) Da parcela percebida pelos Estados se reparte 25%:

- a) $\frac{3}{4}$ para Municípios exportadores;
- b) $\frac{1}{4}$ de acordo com Lei Estadual.

11 - CONSIDERAÇÕES FINAIS

Conclui-se o presente trabalho, tendo como condão demonstrar que o Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI é um dos tributos do nosso sistema tributário. Contudo diferenciado dos demais, pois o governo em meio às inconstâncias do mercado busca alternativas para estagná-lo e controlá-lo e o IPI acaba se tornando instrumento para isso. Ao mesmo tempo possui características e princípios específicos, uma vez que a sua essencialidade o faz assumir características político-sociais quando incentiva à comercialização de determinados produtos adequados à sociedade, enquanto dificulta outros métodos que não apresentem interesse coletivo, inibindo até mesmo o consumo de produtos prejudiciais à saúde, ao atribuir alíquotas maiores a estes, e, também foi criado um dispositivo de proteção aos demais entes federados que poderiam ficar no prejuízo, por isso se criou o fundo compensatório para recompensar os repasses do Fundo de Participação dos Estados, do Distrito Federal e, conseqüentemente do Fundo de Participação dos Municípios. Assim, diante de todo o exposto, pode-se perceber a inteligência da Constituição Federal de 1988 acerca do tributo em estudo, haja vista o legislador constituinte ter previsto a possibilidade do uso dos tributos com características estratificais como instrumentos efetivos de políticas públicas.

BIBLIOGRAFIA

ALEXANDRINO, Marcelo e PAULO, Vicente. **Direito Tributário na Constituição e no STF: teoria, jurisprudência e 330 questões**. 5ª Ed., Rio de Janeiro: Impetus, 2002.

BRASIL. **Constituição (1988)**. Constituição da República Federativa do Brasil: Texto Constitucional promulgado em 5 de outubro de 1988, com as alterações adotadas pelas Emendas Constitucionais nº 1/92 a 56/2007 e pelas Emendas Constitucionais de Revisão nº 1 a 6/94, - Brasília, Senado Federal, Subsecretaria de Edições Técnicas, 2008.

_____. **Código Tributário Nacional (CNT)**. 2 ed. Brasília: Senado Federal, Subsecretaria de Edições Técnicas, 2012. CARRAZZA, Roque Antonio. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. 24ª edição, revista ampliada e atualizada até a Emenda Constitucional nº 56/2007. São Paulo. Malheiros Editores, 2007.

EDITORA SARAIVA. **Vade Mecum Saraiva**. Obra coletiva de autoria da Editora Saraiva com a colaboração de Antonio Luiz de Toledo Pinto, Márcia Cristina Vaz dos Santos Windt Livia Céspedes. - 4. Ed. Atual. E ampl. - São Paulo: Saraiva 2007.

<http://blog.angelicoadvogados.com.br/2013/06/07/finalidade-de-impostos-extrafiscais-na-economia-brasileira/> > acessado em 25 de novembro de 2017.

<http://www.stf.jus.br/portal/constituicao/artigoBd.asp?item=1442> > acessado em 25 de novembro de 2017.