

UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO GRANDE DO SUL
FACULDADE DE DIREITO
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DIREITO

TEORIA DA NEUTRALIDADE TRIBUTÁRIA

MARIANA PORTO KOCH

Porto Alegre

2023

MARIANA PORTO KOCH

TEORIA DA NEUTRALIDADE TRIBUTÁRIA

Tese apresentada como requisito parcial para obtenção do grau de Doutora pelo Programa de Pós-Graduação em Direito da Faculdade de Direito da Universidade Federal do Rio Grande do Sul, na linha de pesquisa “Fundamentos Dogmáticos da Experiência Jurídica”, ênfase IV: “Administrativo, Constitucional, Econômico, Tributário e Penal”.

Orientador: Prof. Dr. Luiz Felipe Silveira Difini

Porto Alegre

2023

CIP - Catalogação na Publicação

Porto Koch, Mariana
TEORIA DA NEUTRALIDADE TRIBUTÁRIA / Mariana Porto
Koch. -- 2023.
260 f.
Orientador: Luis Felipe Silveira Difini.

Tese (Doutorado) -- Universidade Federal do Rio
Grande do Sul, Faculdade de Direito, Programa de
Pós-Graduação em Direito, Porto Alegre, BR-RS, 2023.

1. Neutralidade tributária. 2. Livre concorrência.
3. Paradoxo. 4. Pressupostos. 5. Critérios. I.
Silveira Difini, Luis Felipe, orient. II. Título.

MARIANA PORTO KOCH

TEORIA DA NEUTRALIDADE TRIBUTÁRIA

Tese apresentada como requisito parcial para obtenção do grau de Doutora pelo Programa de Pós-Graduação em Direito da Faculdade de Direito da Universidade Federal do Rio Grande do Sul, na linha de pesquisa “Fundamentos Dogmáticos da Experiência Jurídica”, ênfase IV: “Administrativo, Constitucional, Econômico, Tributário e Penal”.

Aprovada em ____ de _____ de ____.

BANCA EXAMINADORA:

Prof. Dr. Luiz Felipe Silveira Difini
Orientador

Prof. Dr. André Mendes Moreira

Profa. Dra. Betina Treiger Grupenmacher

Prof. Dr. Cassiano Menke

Prof. Dr. Lucas Bevilacqua

Prof. Dr. Marcelo Schenk Duque

*À minha filha, Catarina,
com todo meu amor.*

AGRADECIMENTOS

Primeiramente, agradeço ao meu orientador, Professor Dr. Luiz Felipe Silveira Difini, por sua ilustre participação em toda a minha carreira acadêmica, pelo apoio que transcendeu o mestrado até este importante momento decisivo do doutorado. Muito obrigada por todos os incentivos e ensinamentos e por se colocar sempre à disposição para sanar quaisquer dúvidas. Serei sempre muito grata!

Em segundo lugar, agradeço ao Professor Dr. Augusto Jaeger Junior, por todo o acolhimento, desde o ingresso no curso de especialização, em 2008, até a finalização do mestrado, bem como pela amizade e parceria que se estabeleceram. Os estudos realizados ao longo do mestrado no campo do direito da concorrencial contribuíram muito para esta tese. Havia pensado em desistir do doutorado diante da dificuldade de conciliá-lo com a maternidade e o trabalho, mas o Professor Augusto me incentivou, dizendo, dentre outras coisas, que desistir não seria uma opção.

Aos meus professores do doutorado, pelo aprendizado adquirido ao longo destes quatro anos, em especial, além dos professores já citados, à Professora Dra. Claudia Lima Marques, Professor Dr. Daniel Mitidiero, Professor Dr. Marcelo Schenk Duque, Professor Dr. Rafael Maffini e Professora Dra. Sandra Regina Martini, os quais muito contribuíram para o meu crescimento acadêmico.

À minha banca qualificadora, Professor Dr. Cassiano Menke, Professor Dr. Éderson Garin Porto e Professor Dr. Igor Danilevicz, por todas as sugestões e críticas construtivas que me auxiliaram na evolução deste trabalho. Sem as suas observações, eu não teria me empenhado em buscar novas soluções e minha pesquisa não teria atingido o desenvolvimento atual. Em especial a avaliação do Professor Dr. Cassiano Menke no momento da qualificação da tese e, após, também na minha defesa.

À minha banca final, Professor Dr. André Mendes Moreira, Professora Dra. Betina Treiger Grupenmacher, Professor Dr. Cassiano Menke, Professor Dr. Lucas Bevilacqua e Professor Dr. Marcelo Schenk Duque, por disponibilizarem seu tempo para a leitura da tese e por todas as sugestões e críticas muito construtivas. Confesso que tenho grande admiração, tanto intelectual quanto pessoal, por cada um dos Professores que integraram esta banca. É muito difícil aqui ser módica quanto aos agradecimentos, porque nada do que eu disser neste curto tempo será suficiente para sintetizar a minha admiração e o que representam para mim e para o mundo jurídico.

Aos Professores Drs. André Mendes Moreira e Lucas Bevilacqua, que muito me inspiraram com seus aprofundados estudos, intensa dedicação e produção acadêmica sobre as questões da neutralidade tributária, tema o qual, através da presente tese busco respeitosamente contribuir para o desenvolvimento. Os estudos desses Professores acerca da temática da neutralidade tributária me orientaram e suggestionaram à produção das ideias aqui defendidas, de modo que não poderia deixar de motivar meu especial agradecimento.

À Professora Dra. Betina Treiger Grupenmacher, não apenas por seu importante suporte durante o desenvolvimento deste estudo, mas também por sua enriquecedora contribuição em trabalhos sobre o que cuidadosamente denomina exonerações tributárias que, como se verá, tangenciam o objeto principal da presente tese.

Ao Professor Dr. Arthur Ferreira Neto, pela excelência da qualidade técnica de suas instruções, iluminando meus caminhos e abrilhantando minhas ideias durante o processo, sendo, portanto, indispensável para o desenvolvimento de minha pesquisa. Não apenas isso, a troca de informações irrigada por seu vasto conhecimento e profissionalismo me proporcionou ainda mais confiança em minhas decisões. Expresso minha humilde gratidão por seus ensinamentos, que muito me fortaleceram e engrandeceram este trabalho. Ao Professor Dr. Pedro Adamy, por suas excelentes considerações e formidáveis apontamentos e sugestões sobre meu trabalho e minha apresentação na banca simulada, bem como por sua grande contribuição com relação aos riscos da tributação indutora que, como se verá, tangenciam o objeto principal da presente tese.

Ao Professor e amigo Dr. Eduardo de Sampaio Leite Jobim, por sua incansável e zelosa assistência e inquietude em apoiar o avanço do trabalho, sempre de forma diligente e gentil. Restam apenas meus sinceros e eternos agradecimentos, não apenas por seu crucial suporte e incentivo, mas, especialmente, pelas trocas de ideias e materiais compartilhados, os quais foram fundamentais para a conclusão desta tese.

Agradeço à representante discente Thaiane Cristovam, que me auxiliou para que a minha licença-maternidade fosse estendida de quatro para seis meses. Esses dois meses foram extremamente importantes para que eu pudesse chegar até aqui. O meu muito obrigada também à Comissão do PPGDir, que deferiu o meu pedido. Aos funcionários da Secretaria do PPGDir da UFRGS, por sempre serem tão preocupados em auxiliar, em especial aos queridos e prestativos Rose e Marcelo.

Agradeço imensamente ao Guilherme Monteavaro Feijó, que trabalha ao meu lado no Koch Advogados, por todo apoio e suporte no escritório. Agradeço também pelos debates e trocas de ideias sobre a tese ao longo dos anos, que, com certeza, foram essenciais para a

conclusão deste trabalho. Assim como aos meus colegas de trabalho que também participaram dos debates e a todos que compõem o Koch Advogados, pelo trabalho dedicado, meu muitíssimo obrigada!

Aos meus sócios (meu pai e minha irmã), Laury Ernesto Koch e Lizianne Porto Koch Nienaber, por sempre me compreenderem, por entenderem a necessidade de contratação de mais pessoas para me auxiliar no escritório e me apoiarem nos meus momentos de ausência, pois sem eles tudo seria muito mais difícil.

Aos grandes amigos conquistados durante estes anos de convívio diário e intenso, especialmente à Daniela Copetti Cravo, Kenny Sontag, Mariah Fluck, Nicole Barcellos, Priscila Borges, Tatiana Bruhn e Thyessa Junqueira, pela união e amizade desde antes do ingresso no mestrado, em 2016, cuja parceria foi essencial para tornar este longo caminho mais agradável, e por sempre acreditarem em mim.

Aos meus amigos da Fundação Escola Superior de Direito Tributário, instituição em que sou Vice-Presidente, o que faço em nome da brilhante Presidente, Professora Dra. Melissa Guimarães Castello, a quem sou muito grata. Aos meus amigos do Instituto dos Advogados do Rio Grande do Sul, o que faço em nome da competente Presidente, Professora Dra. Sulamita Santos Cabral e da diretora Departamento de Direito *Tributário* do IARGS, minha querida madrinha, Professora Dra. Alice Grecchi. Por fim, ao Instituto de Estudos Tributários, representado pelo amigo Professor Rafael Wagner.

Ao Professor Dr. Hugo de Brito Machado Segundo, pelo envio de materiais. Ao Professor Dr. Leonardo Alvim, que também prontamente se prontificou a me enviar artigos e discutir sobre o assunto, assim como ao querido Professor Dr. Diego Galbinski.

À minha amada filha, a maior benção da minha vida, Catarina Koch Hack, todo meu amor e a minha razão de viver.

Ao meu marido, João Francisco Hack, por compreender a minha ausência em vários momentos, pelo companheirismo e por todo o auxílio com a nossa filha.

À minha mãe, Maria de Lourdes Porto Koch, pelo amor incondicional sempre. Ao meu pai, Laury Ernesto Koch, pela força, suporte e ensinamentos. Agradeço a ambos por todo o amor e valores que me foram passados e pelo apoio ao longo desses anos, que tornou possível a realização de mais este sonho.

À minha querida irmã, Lizianne Porto Koch Nienaber, por estar sempre ao meu lado e por ser uma grande amiga, assim como ao meu cunhado, Fernando Nienaber, e minhas afilhadas maravilhosas Fernanda Koch Nienaber e Laura Koch Nienaber, por toda a alegria e convívio.

À minha amada avó Adylles Maria Dietrich Koch (*in memoriam*) e ao meu avô Laury Duval Koch (*in memoriam*), precursor da nossa trajetória no direito, formado em direito e contabilidade, o qual serviu de exemplo para todos nós. Agradeço a eles por todo o amor e ensinamentos que me foram transmitidos. A saudade é muito grande.

São tantas pessoas a agradecer ao longo destes quatro anos que é possível perceber que sozinha nada teria sido possível.

RESUMO

O presente estudo propõe-se ao exame e análise dedutiva acerca da inegável relação entre tributação e concorrência, com o objetivo de estabelecer a abrangência, os limites e a aplicabilidade da neutralidade tributária e demais valores imanentes na atual ordem constitucional, diante dos desequilíbrios fiscais provocados, tanto pelo Poder Público, através da instituição de tributos, edição e regulação de normas tributárias indutoras, quanto pelo próprio Poder Judiciário, através dos potenciais efeitos que suas decisões podem provocar no mercado. A presente tese busca analisar o paradoxo existente entre a necessidade da tributação para a manutenção do Estado e, ao mesmo tempo, o ideal de que essa tributação não interfira no mercado. Assim, serão analisados criticamente, e de forma exemplificativa, os instrumentos e formas de intervenção estatal no domínio econômico, e a intersecção entre as consequências jurídicas e concorrenciais daí decorrentes, a fim de traçar os possíveis caminhos em direção à preservação do equilíbrio do mercado, delimitando alguns pressupostos a serem seguidos para se alcançar um ideal de neutralidade da tributação. A proposição final, portanto, tem por escopo identificar e traçar alguns dos mecanismos jurídicos adequados à efetiva realização da tributação com vistas à promoção do bem comum, mantendo-se, concomitantemente, o equilíbrio concorrencial, mecanismos esses que se denominou os critérios regulatórios concretizadores da neutralidade tributária.

Palavras-chave: Neutralidade tributária. Livre concorrência. Paradoxo, pressupostos e critérios.

ABSTRACT

This study proposes to examine and conduct a deductive analysis of the undeniable relationship between taxation and competition, to establish the scope, limits, and applicability of fiscal neutrality and other inherent values in the current constitutional order, given the fiscal imbalances caused both by the Government, through the institution of taxes, editing, and regulation of inducing tax rules, and by the Judiciary itself, through the potential effects of its decisions on the market. The present thesis seeks to analyze the existing paradox between the need for taxation to maintain the state and, at the same time, the idea that this taxation does not interfere in the market. Thus, the instruments and forms of state intervention in the economic field will be critically and exemplarily analyzed, and the intersection between the resulting legal and competitive consequences will be traced to identify possible paths toward preserving market balance, delimiting some assumptions to be followed to achieve an ideal of taxation neutrality. The final proposition, therefore, aims to identify and outline some of the appropriate legal mechanisms (special taxation regimes) for the effective realization of taxation to promote the common good while maintaining a competitive balance.

Keywords: Tax neutrality. Free competition. Paradox, assumptions and criteria.

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO	10
1 INTRODUÇÃO, COMPORTAMENTO HUMANO E ORGANIZAÇÃO DO LIVRE MERCADO	14
1.1 INTERSEÇÃO ENTRE DIREITO TRIBUTÁRIO E ECONOMIA.....	14
1.1.1 Fins do Estado e intervenção econômica.....	14
1.1.2 Tributo como elemento indutor do comportamento humano.....	23
1.2 INTERVENÇÃO DO ESTADO NA ECONOMIA E TRIBUTAÇÃO NEUTRA....	32
1.2.1 Fundamentos do livre mercado e princípio de Direito Econômico e Tributário.....	33
1.2.2 Aparente paradoxo da tributação como instrumento de intervenção e de busca por equilíbrio econômico e justa competitividade.....	54
2 EFICÁCIA E CONCRETIZAÇÃO DA NEUTRALIDADE TRIBUTÁRIA	63
2.1 NEUTRALIDADE TRIBUTÁRIA NA ORDEM JURÍDICA BRASILEIRA.....	63
2.1.1 Aspectos substanciais.....	64
2.1.2 Aspectos formais.....	86
2.1.3 Aspectos do Direito Positivo.....	89
2.1.3.1 Artigo 146-A da Constituição Federal de 1988.....	89
2.1.3.2 Propostas legislativas no Brasil: Projeto de Lei do Senado Federal n.º 284, de 2017, Projeto de Lei do Senado Federal n.º 161, de 2013, e Projeto de Lei Complementar n.º 125, de 2022.....	106
2.1.4 Distorções de mercado e falhas de concretização de uma tributação neutra.....	125
2.2 CRITÉRIOS REGULATÓRIOS CONCRETIZADORES DA NEUTRALIDADE TRIBUTÁRIA.....	140
2.2.1 Neutralidade na tributação plurifásica: otimização da não cumulatividade....	142
2.2.2 Neutralidade na implementação de incentivos fiscais.....	151
2.2.3 Neutralidade na adoção do regime de substituição tributária.....	163
2.2.4 Neutralidade como interferência mínima estatal no poder decisório dos agentes econômicos.....	171
2.2.5 Neutralidade como instrumento de proteção concorrencial.....	179
2.2.6 Neutralidade na devolução isonômica do indébito tributário.....	195
2.2.7 Neutralidade como igualdade de condições entre os contribuintes concorrentes.....	212
CONCLUSÃO	221
REFERÊNCIAS	233

INTRODUÇÃO

A Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 instituiu o Estado Democrático Social Fiscal, mais inclinado à garantia de proteção aos Direitos Fundamentais, sem se desviar da busca por arrecadação através da tributação, imprescindível à consecução dessas garantias e princípios positivados. Para além do efeito arrecadatório, no fim último de financiar as despesas públicas, e bem assim viabilizar a consecução do que hoje se denomina Direitos Fundamentais, no contexto de ordem econômica e financeira – assim entendida, o produto da substituição da ordem jurídica liberal por uma ordem jurídica intervencionista¹ –, a norma tributária produz outra importante eficácia social, qual seja, a de induzir o comportamento dos contribuintes através do que hoje se intitula intervenção estatal sobre o domínio econômico.

Muito se discute sobre os limites da participação do Estado Democrático Social Fiscal nos interesses dos particulares, mas nunca se duvidou sobre o seu dever de figurar como garantidor do bem comum, o que, muitas vezes, somente se perfectibiliza quando o ente público assume um papel ativo, de fomento à redução das desigualdades regionais, de manutenção da isonomia, ou de regulação da atividade econômica, para fins de adequação do interesse público.

O princípio da neutralidade, como estado de equilíbrio constitucionalmente assegurado na sociedade moderna, pressupõe o dever de neutralidade pelo Estado diante do fenômeno concorrencial. Ou seja, pressupõe, dentre outros aspectos, que o Estado não crie condições de desigualdade entre os agentes econômicos, inibindo o acesso de alguns deles ao livre mercado, em benefício de outros. A neutralidade tributária é essencial para que o tributo não se manifeste como um elemento fundamental nas decisões tomadas pelos agentes econômicos no que diz respeito à alocação de investimentos, ou se figure em uma condição de desequilíbrio para o sistema econômico. Assim, a neutralidade tributária determina que o comportamento econômico do contribuinte não deva se estabelecer em função da carga tributária, de forma que a tributação neutra atua como meio de proteção à livre concorrência. Entretanto, não impede a realização de outros objetivos determinados na Constituição Federal, como, por exemplo, as normas tributárias indutoras, as quais servem como técnicas de intervenção no exercício da atividade econômica. A utilização da tributação para fins outros que não sejam apenas angariar receita para financiar as atividades estatais é o que se chama de função extrafiscal do tributo.

¹ GRAU, Eros Roberto. *A ordem econômica na Constituição de 1988* (interpretação e crítica). 19. ed. São Paulo: Malheiros, 2018. p. 62.

A extrafiscalidade da tributação, autorizada pela Constituição Federal de 1988, confere fundamento de validade para a conduta de intervenção do Estado na economia através da instituição de normas tributárias indutoras de comportamento, que, em tese, se prestam para a consecução de um bem maior, corrigindo distorções ocorridas no mercado ou evitando situações de desequilíbrio ou abuso por parte dos agentes econômicos. Entretanto, não raro a utilização desmedida e inadvertida da tributação como meio de atingir outros objetivos, que não os de mera arrecadação, acaba por induzir os contribuintes a comportamentos não naturais, afetando a igualdade de condições no jogo de mercado, influenciando diretamente na dinâmica da eficiência econômica dos agentes, causando distorções no livre mercado, e provocando injustificáveis desequilíbrios concorrenciais entre aqueles agentes econômicos que antes se encontravam em situação jurídica mais equânime.

Dessa forma, poder-se-á afirmar a existência de um paradoxo na tributação: ao mesmo tempo que a norma tributária está legitimada a possuir função extrafiscal, de modo a intervir na economia para efeito de consecução do bem comum, também assim poderá desencadear um desequilíbrio concorrencial por vezes até mais prejudicial à justiça fiscal. A neutralidade tributária, portanto, surge como ponto de equilíbrio da tributação para solver esse paradoxal dilema.

Apesar de jamais regulado pelo legislador infraconstitucional, o artigo 146-A da Constituição Federal de 1988 tornou ainda mais explícito o que até então era implícito no texto constitucional: o ideal de busca por uma tributação neutra como pressuposto da justiça fiscal. Nesse sentido, compreende-se que as normas de promoção da neutralidade tributária serão realizadoras do princípio da isonomia, pois dão vida à própria livre concorrência, em que estará também a garantia de igualdade de oportunidades de agentes econômicos. É para a realização do princípio da igualdade que a neutralidade tributária deverá ser buscada.

Assim, o princípio da neutralidade, veiculado na dicção do artigo 146-A da Constituição Federal de 1988, como estado de equilíbrio constitucionalmente assegurado em favor dos contribuintes – limitação ao poder de tributar² –, pressupõe a garantia de que a tributação sobre o consumo não induza o processo de decisão empresarial, e garanta a isonomia entre os agentes econômicos, evitando-se quebras concorrenciais. Em outras palavras, num contexto de função extrafiscal do tributo, a neutralidade tributária busca evitar que a tributação indutora produza distorções sobre a oferta, a demanda e os preços no mercado, com exceção da finalidade de política fiscal garantidora de direitos.

² BRAZUNA, José Luis Ribeiro. *Defesa da concorrência e tributação: à luz do artigo 146-A da Constituição*. São Paulo: Quartier Latin, 2009. v. II. p. 144.

A evidente preocupação da Constituição Federal de 1988 com a preservação da neutralidade tributária, naturalmente, trouxe à tona a intersecção entre a tributação e o equilíbrio concorrencial, de modo que deve servir de limite ou mote para a conformação da tributação, a qual deve ser regida pela máxima da tributação neutra.

Disso tudo se infere que os efeitos que os tributos exercem sobre as condutas dos contribuintes são perceptíveis na sociedade, encorajando ou desestimulando as tomadas de decisão dos agentes econômicos e, bem assim, interferindo no mercado de maneira geral. Daí a pertinência da frase de André Mendes Moreira: “Deveras, o tributo molda a sociedade”³.

Essa repercussão social, artificializada pela atuação externa – provocada pelo próprio Poder Público e/ou pelo Poder Judiciário –, pode causar incalculáveis desequilíbrios concorrenciais em detrimento de determinado grupo de contribuintes ou segmento específico da economia. Nesse contexto, embora o presente texto não se proponha ao esgotamento, tampouco ao estudo pormenorizado de cada um deles, diversos são os exemplos de desequilíbrios concorrenciais assim provocados em função da tributação. De antemão, verifica-se que a própria materialidade e sistemática de tributação do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS, por essência, já provoca uma repercussão direta e negativa no mercado. Da mesma forma, e ainda mais evidentes, são os efeitos concorrenciais provocados pela concessão desarrazoada e desproporcional de incentivos fiscais pelos entes tributantes, sendo oportuna a menção às regras concessivas, limites e restrições de crédito no regime não cumulativo de tributação, ou às próprias desonerações fiscais desmedidas e suas repercussões econômicas em alguns segmentos ou diante de determinada classe de contribuintes. Ainda, apesar dos esforços do Poder Judiciário para buscar inibir esse fenômeno, não se pode desconsiderar que a concessão de incentivos fiscais pelos entes federados como forma de atrair as empresas, no contexto do que se denomina guerra fiscal, também gera efeitos catastróficos na liberdade concorrencial entre os contribuintes. Por fim, nada obstante a inobservância das ofensas à neutralidade tributária provocadas pela atuação do Poder Judiciário, mais do que nunca, atualmente, também os efeitos de decisões judiciais, em especial a modulação de efeitos, consistem em exemplo claro de desequilíbrio concorrencial decorrente da tributação.

Dessa forma, muito embora por vezes se valha de institutos próprios da Economia para construir a análise do conteúdo de regras e princípios jurídicos, faz-se oportuno atentar que o presente trabalho não se propõe a adentrar no campo de estudo da Ciência Econômica, mas sim no estudo do Direito Positivo, mais precisamente no que toca à intersecção entre a neutralidade

³ MOREIRA, André Mendes. *Neutralidade, valor acrescido e tributação*. Belo Horizonte: Fórum, 2019. p. 43.

tributária e a livre concorrência como princípios jurídicos implícita e explicitamente esculpidos na Carta Magna.

Para tanto, utilizando-se do método dedutivo de abordagem de dados, a tese será dividida em duas grandes partes. A primeira abordará a relação entre tributação, comportamento humano e a organização do livre mercado, por assim dizer, a utilização do dirigismo fiscal pelo Estado Democrático Social Fiscal, que trata justamente da problemática de pesquisa inicialmente proposta, partindo-se para a melhor solução aparentemente oferecida pelo ordenamento jurídico pátrio, qual seja, a aplicação da neutralidade tributária como mecanismo de controle das ofensas à livre concorrência. Buscar-se-á, assim, extrair a fundamentalidade da neutralidade tributária para o sistema tributário nacional e, mais do que tudo, a sua correlação com outros preceitos constitucionais relevantes, tais como a igualdade tributária e a capacidade contributiva, mas especialmente a liberdade concorrencial.

Ao fim, diante das rotineiras agressões ao livre mercado provocadas pela instituição, regulação e aplicação dos tributos, buscando-se sempre abordar sobre as soluções já conferidas pelo próprio ordenamento jurídico ou outras cabíveis na espécie, a segunda grande parte do trabalho prestar-se-á a investigar e perquirir acerca da eficácia jurídica do princípio da neutralidade tributária na conjuntura do atual sistema tributário nacional, o que, para tanto, demandará o enfoque para o conteúdo, a função e a interpretação do artigo 146-A da Constituição Federal de 1988, além das atuais medidas legislativas atualmente propostas sob esse pretexto.

Considerando cediço que a tributação interfere na concorrência, podendo provocar graves desequilíbrios de mercado, a presente tese busca propor, em leitura paralela com as possíveis interpretações do artigo 146-A da Carta Magna, uma nova perspectiva no que tange à eficácia jurídica de aplicação do princípio da neutralidade tributária no atual (e preocupante) contexto normativo e legislativo brasileiro. Resumidamente, a presente tese se propõe a estabelecer os critérios regulatórios concretizadores da neutralidade tributária como instrumento de garantia da liberdade concorrencial intentada no texto constitucional.

Assim, compete ao poder público tomar as medidas necessárias para que o tributo seja neutro em relação ao funcionamento do mercado. Tanto o legislador, no momento de elaboração de leis tributárias, quanto o intérprete, seja integrante do Poder Executivo ou Poder Judiciário, no momento de interpretá-las e aplicá-las devem considerar o mencionado princípio como requisito de constitucionalidade da tributação.

CONCLUSÃO

A finalidade do Estado Democrático Social Fiscal pressupõe a arrecadação de recursos através da exigência de tributos, notadamente porque o exercício das atividades públicas é custeado pela apropriação de riquezas geradas não pelo Estado, mas pelos indivíduos, doravante contribuintes. Paralelamente, como se não bastasse, a tributação passou a assumir outras funções para além da meramente arrecadatória. É o que se denomina função extrafiscal do tributo, através da indução nas decisões dos contribuintes.

Com o tempo, descobriu-se que a tributação poderia ser utilizada diretamente para atingir finalidades públicas voltadas à promoção ou à manutenção do bem comum, afinal, possui o valioso poder de induzir o comportamento dos agentes econômicos, que, naturalmente, em última análise, estão sempre em busca de eficiência econômica e alocativa para superar a competitividade no jogo de mercado. Assim, evidencia-se a indissociável intersecção entre o Direito Tributário e a Economia como um fenômeno intersistêmico.

Por mais louváveis que sejam as intenções do ente tributante, e por mais que tragam, de fato, muitos benefícios à sociedade, não se pode desconsiderar que a chamada tributação indutora, como função extrafiscal que exerce, acaba influenciando decisivamente na concorrência. As distorções concorrenciais daí decorrentes, denominadas exógenas (provêm do próprio Poder Público no exercício da tributação), inegavelmente afetam o equilíbrio econômico e a justa competitividade no mercado.

Por essência, qualquer incentivo fiscal concedido em consonância com legislação pátria e com os princípios e valores constitucionalmente garantidos, limpo de vícios de forma ou motivação, em tese, culminará em visíveis benefícios ao bem comum, especialmente àqueles contribuintes a ele vinculados. Entretanto, de forma inversamente proporcional, também qualquer incentivo fiscal concedido à margem da legislação, em inobservância aos preceitos constitucionais, em especial à neutralidade tributária e à livre concorrência, certamente acabará por afetar negativamente a dinâmica do sistema econômico. Nem é preciso maiores digressões para provar isso. O empirismo histórico já mostrou as graves consequências de se deturpar a concessão de incentivos fiscais.

Aliás, os incentivos fiscais concedidos de forma inadvertida e contrária aos preceitos constitucionais podem acarretar graves consequências, tais quais: i) a retirada de estímulos ao aumento do nível de eficiência econômica, já que permitem a utilização menos eficiente dos recursos; ii) a dissimulação do desempenho econômico das empresas detentoras de incentivo, protegendo-as da concorrência e desestimulando melhorias na produção; iii) a possibilidade de

práticas predatórias, buscando a eliminação dos concorrentes; iv) o prejuízo aos concorrentes, os quais terão maior dificuldade competitiva; v) a instauração de insegurança, haja vista o planejamento da empresa poder ser drasticamente alterado pela concessão de incentivos da espécie.

Neste ponto, a aproximação entre o Direito Tributário e a Economia antes deflagrada passa a tomar contornos de um verdadeiro embate: o antagonismo entre a necessidade de uma tributação indutora para consecução da finalidade do Estado (bem comum) e os potenciais desequilíbrios concorrenciais decorrentes justamente desse ímpeto.

A problemática se agrava na medida em que os efeitos de tais distúrbios na concorrência, apesar de perceptíveis no mercado, passam a se esconder por de trás de um ordenamento carente de instrumentos jurídicos aptos a identificá-los e preveni-los. Na verdade, estar-se-á diante do que se denomina desequilíbrios concorrenciais exógenos invisíveis, pois, quando provocados pela própria tributação, isto é, pelo Poder Público no exercício da instituição ou regulamentação de tributos, em especial nos casos de normas tributárias indutoras, não são facilmente visíveis aos olhos do mercado. Na verdade, esses distúrbios são apenas sentidos pelos agentes econômicos, através de um contínuo desconforto entre a falácia de uma liberdade concorrencial e os controversos efeitos que a exação passou a produzir (muitas vezes sequer intencionalmente). Essa invisibilidade muito advém da ausência de critérios regulatórios que definam com clareza em quais momentos a tributação estaria transbordando as linhas tênues entre o Direito e a Economia, e causando desequilíbrios – geralmente incomensuráveis – no mercado.

O choque entre esses dois prismas revela um aparente paradoxo. Se, por um lado, a indução do comportamento dos agentes econômicos através da tributação serve para consecução de determinados objetivos, por outro também acaba por gerar efeitos nocivos à concorrência. E o pior, tais efeitos não são facilmente identificáveis na atual conjuntura do ordenamento jurídico pátrio, que carece de objetividade nesse sentido. O ideal seria que se encontrasse o ponto de equilíbrio entre esses dois polos antagônicos, os quais são inerentes e intrínsecos ao sistema tributário nacional.

Como solução a esse aparente paradoxo, exsurge o princípio da neutralidade tributária, na medida em que, em seus múltiplos sentidos, como limitação constitucional ao poder de tributar e como diretriz dirigente do sistema jurídico tributário, tem por objeto garantir a ponderação e o equilíbrio desses interesses, prevenindo e rechaçando tais desequilíbrios exógenos.

Admite-se, assim, que, como forma de conciliação deste paradoxo – necessária intervenção da tributação no domínio econômico e consequente ofensa à livre concorrência –, a neutralidade tributária revela sua importância como um mecanismo jurídico constitucionalmente legitimado como proposição igualitária para resguardar o equilíbrio entre a atividade do Direito e suas consequências na Economia, isto é, para reduzir ao máximo os efeitos da intervenção estatal através da tributação, a fim de se alcançar o equilíbrio econômico ideal e a justa competitividade no mercado.

Conforme amplamente exposto no decorrer do presente estudo, muitos são os conceitos atribuídos pela doutrina nacional à neutralidade tributária. Entende-se que uma tributação neutra é aquela que, autoconsciente do seu potencial de intervir na Economia, tende a mitigar sua inevitável inclinação a influenciar comportamentos aptos a gerar prejuízos transcendentais da exação à livre concorrência, ao mercado, aos próprios consumidores e à sociedade como um todo. Entende-se que a neutralidade impõe que o sistema tributário se resguarde de gerar ele mesmo desequilíbrios concorrenciais. Talvez seja justamente por essa razão que a legislação vigente prevê a instituição de critérios especiais de tributação com o fito de prevenir esses desequilíbrios advindos da própria tributação. Demanda-se, portanto, uma ação conjunta e harmoniosa entre os Poderes Executivo, Legislativo e Judiciário, cercado-se de critérios regulatórios que devem ser verificados, tais como: (i) a interferência mínima da tributação nas decisões dos agentes econômicos; (ii) a garantia de igualdade de condições entre a concorrência em relação ao recolhimento de tributos; (iii) a abstenção do estado em provocar entraves no curso natural do mercado.

Com efeito, em linhas conclusivas, pode-se afirmar sem dúvidas que a neutralidade tributária se trata de um princípio fundamental atualmente explícito, que possui eficácia em todos os âmbitos da Federação, isto é, emana efeitos de escala nacional, regional e local, sendo autoaplicável, concomitantemente, como ordem de conduta para os particulares, como diretriz de tributação e como limitação constitucional ao poder de tributar a todos os entes políticos (União, Estados e Distrito Federal e Municípios), para além de suas competências tributárias, para além de seus interesses, pois, como primado constitucional que é, assegura que a tributação não impacte na dinâmica do sistema econômico, que, em última análise, é o que a legitima como dever fundamental.

Nada obstante, existe íntima relação entre o princípio da neutralidade e outros princípios de índole tributária, em especial a capacidade contributiva e a igualdade. Por um lado, o contribuinte deve suportar carga fiscal compatível com sua capacidade de dispêndio, a fim de que a tributação não lhe resulte em confisco, nem o prejudique em outras garantias, tal qual a

própria livre iniciativa. Por outro, esse mesmo contribuinte não pode ser compelido a uma tributação que desequilibre sua condição competitiva no jogo de mercado, isto é, o tratamento tributário deve ser igual entre indivíduos que estejam em situação equivalente, evitando-se que favoreça uns e desfavoreça outros, a fim de garantir igualdade entre a concorrência. Uma tributação neutra, portanto, decorre do concomitante respeito à capacidade contributiva e à igualdade, pois, não sendo resguardados tais preceitos basilares (também dispostos no texto constitucional), será inevitável a interferência na dinâmica do sistema econômico. Em poucas palavras, sem capacidade contributiva e sem igualdade, não há neutralidade.

De fato, apesar de não se discordar por completo do entendimento de alguns no sentido de que a neutralidade tributária seria, de certa forma, utópica – pois, a bem da verdade, toda exação inevitavelmente direcionará a algum comportamento, mesmo que mínimo –, isso não descaracteriza a necessidade de alcançá-la como um estado ideal de tributação, mitigando ao máximo possível os desequilíbrios. Afinal, também ninguém ousaria dizer que a igualdade (a que muito se assemelha a neutralidade) seria utópica unicamente porque, no fundo, ninguém é plenamente igual. Assim como no caso da igualdade, a neutralidade é tida por um estado ideal do sistema constitucional dirigente. Em suma, mesmo se admitindo que a tributação jamais irá atingir o estado ideal de plena neutralidade, não se pode olvidar de buscar otimizar esse princípio, assim como, mesmo que ninguém seja de fato igual em condições, não se pode olvidar de buscar um estado de igualdade dentro dos limites possíveis.

Compreende-se, assim, que a neutralidade compõe os pilares de um sistema tributário ótimo, tão primordial e óbvio que consiste num axioma implícito no texto constitucional. Trata-se de um valor que, conciliando duas faces opostas do Estado Democrático Social Fiscal, rege (ou ao menos deveria reger) os caminhos da tributação em direção à tão sonhada justiça fiscal.

Acontece que, apesar das inúmeras distorções de mercado provocadas pela tributação, as quais são continuamente vivenciadas e objeto de incessante discussão, aparentemente o princípio da neutralidade foi esquecido e quase nunca é aplicado no âmbito jurídico. A realidade demonstra que os tribunais pátrios buscam fugir da subsunção do princípio da neutralidade na solução de casos que envolvam a própria ofensa desse primado. Essa fuga resulta em decisões judiciais fundamentadas em outros princípios que orbitam a neutralidade, mas nunca esse, tais como a não cumulatividade, e, até mesmo, a capacidade contributiva e a igualdade, por exemplo. Consequência disso é que o princípio da neutralidade, maior solução disponível a consertar a paradoxal ruptura do sistema tributário, na verdade quase nunca foi desenvolvido no país.

A ordem econômica, portanto, segue sendo abalada, e a livre concorrência – não tão livre assim – cede espaço a um sistema adaptado, ou melhor, acostumado, com uma exceção: sucumbe-se à tributação não neutra. Exemplos disso não faltam. A começar pelo próprio “cálculo por dentro” do ICMS, para não se falar na já assentada “não cumulatividade residual” de tributos plurifásicos, ou na desmedida concessão de benefícios fiscais albergados pelo argumento da “livre competência dos entes federados”, ou, a propósito, na bastante combatida, e pouco sanada, “guerra fiscal”. Termos já conhecidos por muitos, porém a ninguém revelada sua real causa. Todas essas circunstâncias consistem em traços de não neutralidade, os quais o sistema atual sequer é capaz de identificar e solucionar, tampouco prevenir. Ousa-se dizer que, se existisse a eficácia plena do princípio neutralidade tributária no país, as problemáticas elencadas, dentre tantas outras não abordadas neste estudo, hoje não nos assolariam.

O presente estudo assim, como não poderia deixar de ser, se propõe à busca pela eficácia da neutralidade no sistema tributário pátrio. Esse árido campo possui um norte: a introdução do artigo 146-A da Constituição Federal, incluído pela Emenda Constitucional n.º 42, de 2003, o qual se prestou, em tese, a prevenir desequilíbrios concorrenciais causados pela tributação e através dessa. A redação do dispositivo, até hoje objeto de divergências interpretativas na doutrina, é a seguinte: “Lei complementar poderá estabelecer critérios especiais de tributação, com o objetivo de prevenir desequilíbrios da concorrência, sem prejuízo da competência de a União, por lei, estabelecer normas de igual objetivo”. O presente estudo, por via de consequência, buscou solver as primordiais indagações que imediatamente saltam aos olhos quando da análise do artigo 146-A inserto no texto constitucional: (i) qual seria a natureza da regra que autoriza o uso de critérios especiais de tributação?; (ii) quais as pessoas políticas que estariam autorizadas pelo dispositivo a estabelecer tais critérios?; (iii) quais são os limites de aplicação do dispositivo?; (iv) qual a interpretação final para fins de aplicação do dispositivo?

Importante rememorar que a PEC 41/03 e a EC 42/02, que deram ensejo à redação final do artigo 146-A, retrataram em sua exposição de motivos uma problemática concorrencial advinda da tributação num cenário amplo, isto é, em âmbito federal, estadual, distrital e municipal, compreendendo todos os entes políticos e, inclusive, com enfoque na até hoje combatida “competição predatória entre os Estados” envolvendo incentivos fiscais de ICMS. Veja-se, conseqüentemente, que não faria nenhum sentido que o artigo 146-A se predispuesse a tratar apenas de desequilíbrios concorrenciais endógenos causados pelos próprios contribuintes, tampouco aqueles relativos a tributos federais de competência da União, como alguns autores retratam. Isso porque a discussão que deu azo ao artigo 146-A claramente se reportava a uma problemática concorrencial causada pela tributação estadual, especialmente

diante do contexto até hoje problemático de guerra fiscal entre os Estados e de concessão desarrazoada e desproporcional de incentivos fiscais de ICMS por esses entes no exercício desmedido de sua competência.

Entende-se, assim que, por ter explicitado no texto constitucional o princípio, antes implícito, da neutralidade tributária, o artigo 146-A deve ser interpretado de forma extensiva, especialmente porque inaugura uma regra de outorga de competência apta a prestigiar, paralelamente, uma diretriz do sistema tributário nacional e uma limitação constitucional ao poder de tributar. Tal preceito, portanto, não deve, jamais, ser restrito apenas a uma espécie de desequilíbrio (que não atinge o poder de tributar do ente público, mas, tão somente, os próprios contribuintes), ou apenas a normas indutoras, ou apenas a determinados critérios, muito menos apenas à competência de tributos federais.

A conclusão que se pretende aqui sustentar é a de que o artigo 146-A outorga ao legislador infraconstitucional, seja este o Congresso Nacional, através de lei complementar (quanto aos Estados, Distrito Federal e Municípios) e lei ordinária (quanto à União), instituir normas tributárias (indutoras ou não, inclusive relativas a obrigações acessórias) que, excepcionalmente, alterem a estrutura da regra matriz de incidência, tal qual a modificação de sujeito passivo, fato gerador, base de cálculo ou alíquota (leia-se critérios especiais de tributação) que julgar necessários ao combate dos desequilíbrios concorrenciais de qualquer natureza (sejam os provocados, sejam os decorrentes de falhas de mercado), que atinjam todos os entes, mantendo a tributação nacional uniforme e em consonância com o princípio da neutralidade tributária insculpido no dispositivo, otimizando a legislação tributária (hoje, deveras esparsa e complexa) e evitando a guerra fiscal.

Como visto, até hoje a dita legislação complementar jamais foi editada, apesar dos diversos Projetos de Lei que se propuseram – alguns erroneamente, outros até de forma mais coerente com a nossa compreensão – a regulamentar o dispositivo constitucional.

A começar pelo Projeto de Lei do Senado Federal n.º 284, de 2017, que parte de uma interpretação equivocada do dito artigo 146-A, a qual se pretende regular. Isso porque, diferentemente da leitura do dispositivo constitucional aqui defendida, o referido Projeto de Lei busca trazer a solução apenas para os casos de sonegação fiscal. Ao assim fazê-lo, contudo, restringe a aplicação do artigo 146-A apenas aos desequilíbrios concorrenciais provocados pelos próprios contribuintes, isto é, aqueles endógenos, excluindo-o da solução dos desequilíbrios concorrenciais exógenos, de que trata o presente estudo, os quais foram a real intenção do constituinte derivado.

Como se constata, muito antes da introdução do aludido artigo 146-A, os casos de desequilíbrios concorrenciais endógenos, provocados pelos contribuintes, tais quais a sonegação fiscal, já poderiam ser solvidos através da lei a que se refere o §4.º do artigo 173 do mesmo texto constitucional. Logo, é óbvio que, diferentemente do que propõe o Projeto de Lei do Senado Federal n.º 284, de 2017, o artigo 146-A estaria para dispor precipuamente sobre os desequilíbrios concorrenciais exógenos, provocados pelo próprio Poder Público, e, inclusive, pelo Poder Judiciário, em matéria tributária.

O Projeto de Lei do Senado Federal n.º 161, de 2013, e o Projeto de Lei Complementar n.º 125, de 2022, por sua vez, apesar de tratarem mais adequadamente sobre algumas – insuficientes – providências para prevenir desequilíbrios concorrenciais tributários, igualmente não garantem a necessária eficácia ao princípio da neutralidade tributária para preservar a ordem jurídica dos assoladores desequilíbrios concorrenciais exógenos, a que se propôs o artigo 146-A do texto constitucional.

Entretanto, compreende-se que, por consistir, sobretudo, num princípio constitucional implícito inerente à tributação, e indispensável à manutenção da ordem econômica, a neutralidade, como garantia fundamental do contribuinte em vistas à preservação da livre concorrência e da própria igualdade tributária, independe da regulamentação através de uma legislação complementar, tal qual está disposto no artigo 146-A, para sua efetiva aplicação. Na verdade, sendo a neutralidade um mecanismo necessário a solucionar o paradoxo existente entre tributação indutora e intervenção econômica, a conclusão é de que o referido dispositivo possui conteúdo pleonástico, pois remete à obviedade de que a legislação, em sua competência, já poderia, desde sempre, tratar sobre a prevenção desses paradoxais desequilíbrios causados pela tributação, justamente em nome da imanência do princípio da neutralidade.

O cerne da questão, portanto, atinge uma inexorável perplexidade: como garantir a eficácia da neutralidade tributária na ordem jurídica brasileira? A resposta está na necessária formulação e positivação de critérios regulatórios concretizadores do princípio da neutralidade tributária, tendo-se em conta a sua conexão com o princípio da liberdade concorrencial, com enfoque no aspecto negativo da atuação estatal, aspecto esse ainda não exercido pelo legislador complementar – embora, como visto, já escancaradamente autorizado pela própria Constituição Federal de 1988. Tais critérios, se instituídos, serviriam como baliza normativa à instituição e regulamentação de normas tributárias potencialmente lesivas ao mercado.

A proposta do presente estudo é de que tais critérios, se adotados e seguidos, garantam a instituição e regulamentação de tributos mais próximas do ideal de neutralidade tributária,

concretizando esse princípio atualmente pouco eficaz e quase nunca aplicado na ordem jurídica pátria.

Portanto, em síntese conclusiva, o que se denomina critérios regulatórios concretizadores da neutralidade tributária pode ser assim entendido:

- i) anteposição e otimização do regime não cumulativo de tributação – São visíveis os efeitos nefastos ao equilíbrio concorrencial quando um tributo plurifásico, em tese, não cumulativo (tal qual o ICMS, IPI, PIS e Cofins), acaba sendo imbuído por traços de cumulatividade residual. Na verdade, a não cumulatividade é causa do surgimento do princípio da neutralidade no âmbito internacional (Imposto sobre Valor Agregado – IVA Europeu). Fato é que a superposição de cargas tributárias, mesmo que indireta (tal qual a vedação ao crédito escritural), pode gerar graves distorções na organização da atividade produtiva, em especial a ineficiência econômica e alocativa. A chamada tributação em cascata prejudica todo o equilíbrio do mercado, e atinge frontalmente a livre concorrência, pois os custos de produção se elevam ao mesmo tempo que a eficiência econômica despenca, enquanto os mais fortes sobrevivem e os mais fracos perecem diante de uma tributação cada vez menos neutra. Logo, em nome da neutralidade tributária, tem-se por imperiosa a anteposição e otimização do regime não cumulativo de tributação, pois somente assim será possível traçar as diretrizes básicas de uma tributação apropriadamente neutra, sem resquícios cumulativos, no momento da formação da norma tributária tendente a restringir o direito de crédito para potencial efeito de ulterior (e não mais rastreável) desequilíbrio no mercado;
- ii) motivação proporcional, razoável e vinculante de atos executivos e legislativos que impliquem concessão ou regulamentação de incentivos fiscais: discriminação arbitrária ou privilégio odioso – Com efeito, os incentivos fiscais, como normas tributárias indutoras de comportamento, possuem um caráter finalístico intrínseco que os legitima. Seu potencial lesivo ao mercado é iminente, pois, ao gerar um benefício de ordem tributária apto a garantir mais competitividade àquele favorecido, podem afetar drasticamente a concorrência eventualmente desfavorecida. Diversas são as consequências disso, podendo-se citar, exemplificativamente, a dissimulação do desempenho econômico de alguns agentes de mercado, a possibilidade de práticas predatórias, o prejuízo aos concorrentes, a instauração de insegurança, a artificialização de preços, dentre tantos outros. Por essa razão, em nome da neutralidade tributária, a proposição é de que a instituição

e regulamentação de incentivos fiscais restrinjam-se a determinadas regras gerais aplicáveis a todos os entes federados indistintamente. Assim, deve estar previamente disposta na norma que cria ou regulamenta determinado incentivo fiscal a sua motivação ou finalidade, que deverá ser razoável e proporcional, além de vinculante, isto é, desobedecendo as finalidades da instituição ou regulamentação, tornar-se-ia ilegítimo o benefício;

- iii) uniformização da tributação no regime de substituição tributária – Diversamente do fim a que se propõe o regime de substituição tributária, sobretudo a chamada substituição tributária “para frente” no que tange ao ICMS, passou-se a induzir comportamentos dos contribuintes e criar preços arbitrários e fictícios, interferindo assim na formação de valores de mercado, gerando distorções na concorrência. O regime influencia diretamente na prática de preços e prejudica o agente econômico, que, eventualmente, por sua eficiência econômica ou alocativa, poderia praticar um preço mais baixo, afinal, a substituição tributária pressupõe uma base de cálculo predefinida. Apesar da possibilidade de restituição, fato é que são comuns os casos em que o preço final praticado destoa da base de cálculo presumida. Outro fator negativo na substituição tributária “para frente” é o fato de não haver uma uniformização das pautas fiscais no território nacional (exemplificativamente: Margem de Valor Agregado – MVA; Preço Médio Ponderado ao Consumidor Final – PMPF), o que gera não apenas incerteza, mas também graves distorções. Diante disso, verifica-se a necessidade de reparos no sistema da substituição tributária, ao que se propõe uma padronização para abrangência nacional do regime em uma única legislação de regência, que, concomitantemente, unifique, com efeito a todos os Estados da Federação, a) lista nacional de produtos sujeitos à substituição tributária; b) pauta fiscal única respectiva, aplicável, sem margem de discricionariedade, de acordo com os §§2.º e 6.º do artigo 8.º da Lei Complementar n.º 87/1996; c) consequências jurídicas do regime, tais como os procedimentos para efetiva restituição/complementação quando a base de cálculo presumida for maior/menor que a real, por exemplo. Por fim, propõe-se restringir essa engenhosa (e, por que não, perigosa) técnica unicamente aos setores da economia cuja sonegação fiscal é mais latente, e que, em razão disso, influencie diretamente na concorrência.
- iv) interferência mínima no comportamento e/ou no poder decisório dos agentes econômicos – Quando a interferência na racionalidade do mercado se dá à margem

da lei, de forma irregular e/ou arbitrária, significa dizer que a neutralidade tributária está sendo indubitavelmente atingida. O exemplo mais claro de interferência da tributação no comportamento e no poder decisório dos agentes econômicos é a chamada guerra fiscal no âmbito do ICMS, onde os Estados, no afã de atrair empresas e investimentos, outorgam benefícios fiscais – irregulares, e sem a necessária aprovação do Confaz, na contramão do disposto no artigo 155, §2.º, inciso XII, alínea “g”, da Constituição Federal de 1988 – utilizando-se de toda sorte de mecanismo tributário a seu alcance, que lhes garanta vantagem competitiva de alocação de investimentos perante outros entes federados. A guerra fiscal é o principal sintoma de uma desmedida intervenção estatal no comportamento e no poder decisório dos agentes econômicos. Nesse sentido, não se pode perder de vista a importância da eficácia do princípio da neutralidade tributária, como meio de barrar essas ofensas à livre concorrência. Para tanto, como proposição de alguns autores, poder-se-ia estabelecer o regime de destino para o ICMS, reduzindo a zero as alíquotas interestaduais, de modo que qualquer benefício ofertado pelo Estado de origem seria inócuo. Contudo, como critério regulatório de combate à guerra fiscal, no intuito de contribuir para a interferência mínima dos entes federados no comportamento e no poder decisório dos agentes econômicos, propõe-se a positivação, através de legislação complementar, de novos limites e condições para a concessão de benefícios fiscais, voltados à mitigação da desenfreada indução de comportamento e na decisão dos contribuintes. Além disso, propõe-se que a prática seja rechaçada através da previsão legal de aplicação de multa ao ente político reconhecidamente em guerra fiscal;

- v) configuração de poder de mercado em decorrência da tributação: ampliação da competência do Conselho Administrativo de Defesa Econômica – Cade – O sistema tributário carece de uma análise das consequências econômicas, tanto no diz respeito à imposição tributária quanto em relação às medidas fiscais de renúncias de receitas, razão pela qual o Estado pode ser o agente causador de um desequilíbrio concorrencial, concedendo isenções, imunidades, dentre outras situações tributárias, e os seus efeitos poderão ser examinados à luz da Lei Antitruste. O abuso de poder de mercado, advindo de uma concessão ilegal de incentivo fiscal, retira a neutralidade da tributação, por atingir diretamente a livre concorrência. No caso da concessão de benefícios fiscais ilegais, além da imperiosa análise pelo Cade, caberão as ações de reparação de danos pelos prejudicados. Nesse sentido, entende-

se que o contribuinte poderia ingressar com ação de reparação de danos, como denominado pela doutrina norte-americana e inglesa de *private enforcement* para ser indenizado pelos prejuízos que teve com a concessão de um benefício fiscal ilegal ou imotivado seja por contra o Estado, e, face à falta de previsão legal no CTN, recorrer ao direito de ação disposto no artigo 47 da Lei Antitruste. Verifica-se que o *public enforcement* efetuado pelo órgão antitruste não é satisfatório nos casos de renúncias fiscais, razão pela qual não há um desestímulo ao Estado para que não sejam responsáveis por infrações à ordem econômica. O *enforcement* privado, que pode ser estimulado inclusive com a produção antecipada de prova prevista no novo Código de Processo Civil. Ao passo que, quanto aos benefícios fiscais legais, os mesmos serão passíveis apenas de consulta e repressão. A proposição clara seria a imposição de consulta prévia ao Cade antes de conceder determinado benefício fiscal potencialmente lesivo, ou, não havendo a consulta, e sendo concedido o benefício ilegal ou imotivado, abrir-se a possibilidade legal do ajuizamento de ação de reparação de danos pelo contribuinte prejudicado, a serem arcados pelo ente público, a fim de desestimulá-lo à prática colusiva;

- vi) vedação da utilização do critério cronológico de modulação de efeitos de decisões judiciais em matéria tributária a fim de garantir a devolução isonômica do indébito tributário – A utilização do critério cronológico da modulação de efeitos de decisão que declara a inconstitucionalidade de determinada norma tributária pode significar uma maneira de consumir o tratamento desigual entre os agentes econômicos, permitindo o benefício de uns em prejuízo de outros, culminando em uma violação ao princípio da neutralidade. Como visto, o princípio da segurança jurídica e da proteção da confiança, surge a premência da manutenção de um estado de previsibilidade, estabilização e mínima confiabilidade nas ações estatais, tendo em vista as frequentes alterações na dinâmica social. Atualmente, o ordenamento jurídico brasileiro já vem demonstrando clara preocupação quanto ao resguardo da segurança jurídica quando se trata de mudança de entendimento jurisprudencial. Exemplo disso foi a introdução do artigo 23 à Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro (LINDB). No caso da modulação de efeitos, portanto, o regime de transição previsto no dispositivo estaria apto a proteger o aspecto dinâmico da segurança jurídica, maximizando a confiabilidade e a cognoscibilidade do ordenamento, criando um cenário de maior equilíbrio, seja na tributação, seja na livre concorrência. Como se constata a partir de recentes julgados, o critério

cronológico de modulação de efeitos de decisões em matéria tributária adotado pelo Supremo Tribunal Federal é inconsistente, não apenas porque tem o potencial nefasto de causar desequilíbrios concorrenciais, afetando o jogo natural de mercado, mas, também, porque independe da justificativa de sua escolha, o que remonta ao subjetivismo e atenta contra a segurança jurídica. O 23 da LINDB refere ser importante que se crie uma regra de transição. Sugere-se, exemplificativamente, a vedação da utilização do critério cronológico de modulação de efeitos de decisões judiciais em matéria tributária de forma *ex nunc* ou *ex tunc*. Também, exemplificativamente, poderia haver uma previsão de anistia no pagamento de multa moratória nos casos em que o contribuinte for atingido por uma decisão que subverta um entendimento anteriormente favorável.

- vii) neutralidade como igualdade de condições entre os contribuintes concorrentes – Por deter maior amplitude com relação à neutralidade, a igualdade pode servir como critério último para aferir sobre a concretização da neutralidade na tributação. Isso porque, haja vista a íntima relação entre tais valores, não há limites para o exame sobre o ideal de igualdade de condições entre os contribuintes, especialmente porque, conforme se pode aferir, esse preceito se aplica em todo e qualquer âmbito do sistema tributário nacional. A concorrência ideal, portanto, presume o livre jogo de mercado, isto é, os preços dos bens e serviços colocados à disposição devem ser ditados pela situação do próprio mercado, sem ingerência externa ou imposições por parte de um dos agentes econômicos atuantes. Ao se falar em neutralidade tributária pela ótica da equivalência de condições, tem-se que a tributação deve ser estabelecida e normatizada de maneira que não cause desigualdades entre aqueles que se encontram sob a mesma situação jurídica; exceto em casos necessários e justificados, o tributo não pode acarretar desequilíbrios entre agentes econômicos concorrentes diretos.

REFERÊNCIAS

- ABREU, Rogério Roberto Gonçalves de. Livre iniciativa, livre concorrência e intervenção do estado no domínio econômico. *Revista dos Tribunais*, São Paulo, n. 874, p. 70-100, 2008.
- ADAMS, Thomas S. *The Quarterly Journal of Economics*. v. 35. 4. ed. Oxford: Oxford University Press, 1921.
- ADAMY, Pedro. Instrumentalização do direito tributário. In: ÁVILA, Humberto. *Fundamentos do direito tributário*. São Paulo: Marcial Pons, 2012. p. 301-330.
- AFF, Fernando Facury. ICMS, guerra fiscal e concorrência na venda de serviços telefônicos pré-pagos. *Revista Dialética de Direito Tributário*, São Paulo, Dialética, n. 126, p. 70-80, mar. 2006.
- AFONSO, José Roberto R.; SILVEIRA, Ricardo Figueiró; CARVALHO, Célia Maria Silva; KLINTOWITZ, Danielle; AZEVEDO, Felipe de. *A renúncia tributária do ICMS no Brasil*. Banco Interamericano de Desenvolvimento – BID, 2014. Disponível em: <https://publications.iadb.org/publications/portuguese/document/A-ren%C3%BAncia-tribut%C3%A1ria-do-ICMS-no-Brasil.pdf>. Acesso em: 20 maio 2022.
- ALAGOAS. *Lei n.º 7.747, de 9 de outubro de 2015*. Disponível em: <https://www.legisweb.com.br/legislacao/?id=304587>. Acesso em: 7 set. 2022.
- ALEXY, Robert. *Teoria da argumentação jurídica: a teoria do discurso racional como teoria da justificação jurídica*. Tradução de Zilda Hutchinson Schild Silva. São Paulo: Landy, 2002.
- ALEXY, Robert. *Teoria de los derechos fundamentales*. Madrid: Centro de Estudios Constitucionales, 1997.
- AMANHÃ. *Incentivos fiscais não produziram impacto positivo no RS*. Essa é uma das conclusões de estudo realizado pela Secretaria da Fazenda. 14 set. 2020. Disponível em: <https://amanha.com.br/categoria/tributos/incentivos-fiscais-nao-produziram-impacto-positivo-no-rs>. Acesso em: 17 ago. 2022.
- AMARO, Luciano. *Direito tributário brasileiro*. 12. ed. São Paulo: Saraiva, 2006.
- ANDRADE, Jose Carlos Vieira de. *O dever da fundamentação expressa de actos administrativos*. Coimbra: Almedina, 1992.
- ARIÑO ORTIZ, Gaspar. *Princípios constitucionales de la libertad de empresa: libertad de comercio e intervencionismo administrativo*. Madrid: Marcial Pons, 1995.
- ASQUINI, Alberto. Perfis da empresa. Tradução de Fábio Konder Comparato. *Revista de Direito Mercantil*, São Paulo, v. 104, p. 109-126, out./dez. 1996.
- ATALIBA, Geraldo. *Hipótese de incidência tributária*. 5. ed. 8. tir. São Paulo: Malheiros, 1992.
- ATALIBA, Geraldo. *Lei Complementar na Constituição*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1971.

ATALIBA, Geraldo. Regime constitucional e leis nacionais e federais. *Revista de Direito Público*, São Paulo, n. 53/54, p. 58-76, 1980.

ATALIBA, Geraldo. *Sistema constitucional tributário brasileiro*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1968.

ATALIBA, Geraldo; GIARDINO, Cléber. Pressupostos do estudo jurídico do ICM. *Revista de Direito Tributário*, São Paulo, n. 15/16, p. 96-114, 1986.

AUGUSTO, Ana Maria Ferraz. *Incentivos* (instrumentos jurídicos do desenvolvimento). São Paulo: Saraiva, 1980. (Enciclopédia Saraiva de Direito, v. 43).

ÁVILA, Ana Paula. *Modulação de efeitos temporais pelo STF no controle de constitucionalidade*: ponderação e regras de argumentação para a interpretação conforme a constituição do artigo 27 da Lei n.º 9.868/99. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2009.

ÁVILA, Humberto. Comportamento anticoncorrencial e direito tributário. In: FERRAZ, Roberto (coord.). *Princípios e limites da tributação*. Os princípios da ordem econômica e a tributação. São Paulo: Quartier Latin, 2009. v. 2. p. 427-440.

ÁVILA, Humberto. Eficácia do novo Código Civil na legislação tributária. In: GRUPPENMACHER, Betina Treiger (org.). *Direito tributário e o Novo Código Civil*. São Paulo: Quartier Latin, 2004. p. 61-79.

ÁVILA, Humberto. ICMS. Substituição Tributária no Estado de São Paulo. Base de Cálculo. Pauta Fiscal. Competência Legislativa Estadual para devolver a Diferença Constante entre o Preço usualmente Praticado e o Preço Constante da Pauta. Exame de Constitucionalidade. *Revista Dialética de Direito Tributário*, São Paulo: Oliveira Rocha, n. 124, p. 92-111, jan. 2006.

ÁVILA, Humberto. *Sistema constitucional tributário*. 5. ed. São Paulo: Saraiva, 2012.

ÁVILA, Humberto. *Teoria da igualdade tributária*. 4. ed. São Paulo: Malheiros, 2020.

ÁVILA, Humberto. *Teoria da segurança jurídica*. 6. ed. São Paulo: Malheiros, 2021.

ÁVILA, Humberto. *Teoria dos princípios*: da definição à aplicação dos princípios jurídicos. 17. ed. atual. São Paulo: Malheiros, 2016.

AZEVEDO, Paulo Forquim. Restrições verticais e defesa da concorrência: a experiência brasileira. In: SCHAPIRO, Mario Gomes; CARVALHO, Vinícius Marques de; CORDOVIL, Leonor (coord.). *Direito econômico concorrencial*. São Paulo: Saraiva, 2013. p. 199-240.

BADURA, Peter. *Staasrecht*: Systematische Erläuterung des Grundgesetzes für die Bundesrepublik Deutschland. 2. ed. München: Beck, 1996.

BAHIA. Lei n.º 13.199, de 28 de novembro de 2014. Disponível em: https://www.sefaz.ba.gov.br/contribuente/tributacao/legest_2014_13199.pdf. Acesso em: 7 set. 2022.

BALEEIRO, Aliomar. *Direito tributário brasileiro*. 14. ed. atualizada por Misabel Abreu Machado Derzi. Rio de Janeiro: Forense, 2018.

- BALEEIRO, Aliomar. *Limitações constitucionais ao poder de tributar*. 8. ed. atualizada por Misabel Abreu Machado Derzi. Rio de Janeiro: Forense, 2010.
- BALEEIRO, Aliomar. *Uma introdução à ciência das finanças*. 14. ed. rev. e atualizada por Flávio Bauer Novelli. Rio de Janeiro: Forense, 1990.
- BALEEIRO, Aliomar. *Uma introdução à ciência das finanças*. 2. ed. rev. e aum. Rio de Janeiro: Forense, 1958. v. I.
- BALTHAZAR, Ubaldo Cesar. Notas sobre o IVA e sua instituição no sistema tributário brasileiro. *Revista dos Tribunais*, São Paulo, n. 707, p. 254-260, 1994.
- BARBOSA, Oriana Piske de A.; SARACHO, Antônio Benites. *Considerações sobre a teoria dos freios e contrapesos* (Checks and Balances System). 2018. Disponível em: <https://www.tjdft.jus.br/institucional/imprensa/campanhas-e-produtos/artigos-discursos-e-entrevistas/artigos/2018>. Acesso em: 23 jan. 2023.
- BARZOTTO, Luis Fernando. Justiça social: gênese, estrutura e aplicação de um conceito. *Revista Jurídica Virtual*, Brasília, v. 5, n. 48, p. 1-21, maio 2003.
- BASEDOW, Jürgen (org.). *Private enforcement of EC competition law*. The Netherlands: Kluwer Law International, 2007.
- BASTOS, Celso Ribeiro. Da criação e regulamentação de profissões e cursos superiores: o caso dos oftalmologistas, optometristas e ópticos práticos. *Revista de Direito Constitucional e Internacional*, São Paulo, n. 34, p. 245-257, 2001.
- BASTOS, Celso Ribeiro. O princípio da livre concorrência na Constituição Federal. *Revista de Direito Tributário e Finanças Públicas*, São Paulo, n. 10, p. 190-204, 1995.
- BASTOS, Celso Ribeiro; MARTINS, Ives Gandra. *Comentários à Constituição do Brasil*. São Paulo: Saraiva, 1990.
- BECKER, Alfredo Augusto. *Carnaval tributário*. 2. ed. São Paulo: Lejus, 1999.
- BECKER, Alfredo Augusto. *Teoria geral do direito tributário*. 4. ed. São Paulo: Noeses, 2007.
- BENACCHIO, Marcelo; BENACCHIO, Marcos. O equilíbrio entre o avanço na interpretação e aplicação das normas de conteúdo indeterminado e a segurança jurídica. In: CUNHA FILHO, Alexandre Jorge Carneiro da; ISSA, Rafael Hamze; SCHWIND, Rafael Wallbach (coord.). *Lei de introdução às normas do direito brasileiro – anotada: decreto-lei 4.657, de 4 de setembro de 1942*. São Paulo: Quartier Latin, 2019. v. II. p. 246-256.
- BENKLER, Yochai. *The wealth of networks: how social production transforms markets and freedom*. 2007. Disponível em: http://www.benkler.org/Benkler_Wealth_Of_Networks.pdf. Acesso em: 5 jun. 2017.
- BERCOVICI, Gilberto. *Constituição econômica e desenvolvimento: uma leitura a partir da Constituição de 1988*. São Paulo: Malheiros, 2005.

- BEVILACQUA, Lucas. *Incentivos fiscais de ICMS com vistas ao desenvolvimento regional*. São Paulo: Quartier Latin, 2013. (Série Doutrina Tributária, v. IX).
- BOBBIO, Norberto; MATTEUCCI, Nicola; PASQUINO, Gianfranco. *Dicionário de política*. Tradução de Carmen C. Varriale, Gaetano Lo Mônaco, Joao Ferreira, Luis Guerreiro Pinto Caçais e Renzo Dini. 5. ed. Brasília: UnB, 2000. v. 2.
- BOGENSCHNEIDER, Bret N. A Theory of Small Business Tax Neutrality. *FSU Busitmess Review*, v. 15, p. 50-52, 2016. Disponível em: <https://openresearch.surrey.ac.uk/esploro/outputs/99514211302346>. Acesso em: 30 mar. 2022.
- BOMFIM, Diego. *Extrafiscalidade: identificação, fundamentação, limitação e controle*. São Paulo: Noeses, 2015.
- BOMFIM, Diego. *Tributação e livre concorrência*. São Paulo: Saraiva, 2011.
- BONAVIDES, Paulo. *Curso de direito constitucional*. 14. ed. São Paulo: Malheiros, 2004.
- BORGES, José de Souto Maior. Incentivos fiscais e financeiros. *Revista Trimestral de Direito Público*, São Paulo, n. 8, p. 86-106, 1994.
- BORGES, José Souto Maior. *Lei Complementar tributária*. São Paulo: Revista dos Tribunais; Educ, 1975.
- BRASIL. Congresso Nacional. Medida Provisória n.º 1.118, de 17 de maio de 2022. *Diário Oficial da União*, Brasília, 18 maio 2022. Disponível em: <https://www.congressonacional.leg.br/materias/medidas-provisorias/-/mpv/153133>. Acesso em: 4 set. 2022.
- BRASIL. Constituição Federal de 1946. *Diário Oficial da União*, Brasília, 18 set. 1946.
- BRASIL. Lei n.º 14.148, de 3 de maio de 2021. *Diário Oficial da União*, Brasília, 4 maio 2021. Disponível em: <https://www.in.gov.br/en/web/dou/-/lei-n-14.148-de-3-de-maio-de-2021-317508601>. Acesso em: 26 jun. 2022.
- BRASIL. Lei n.º 51.172, de 25 de outubro de 1966. *Diário Oficial da União*, Brasília, 27.10.1966 e retificado em 31.10.1966. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172compilado.htm. Acesso em: 26 jun. 2022.
- BRASIL. Palácio do Planalto. Constituição Federal de 1998. *Diário Oficial da União*, Brasília, 5 out. 1988.
- BRASIL. Palácio do Planalto. Lei Complementar n.º 192, de 11 de março de 2022. *Diário Oficial da União*, Brasília, 11 mar. 2022. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/Lcp192.htm. Acesso em: 4 jun. 2022.
- BRASIL. Palácio do Planalto. Lei Complementar n.º 24, de 7 de janeiro de 1975. *Diário Oficial da União*, Brasília, 9 jan. 1975. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp24.htm. Acesso em: 2 fev. 2022.

BRASIL. Palácio do Planalto. *Lei n.º 12.529, de 30 de novembro de 2011*. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2011/lei/112529.htm. Acesso em: 23 ago. 2022.

BRASIL. Palácio do Planalto. *Lei n.º 13.105, de 16 de março de 2015*. *Diário Oficial da União*, Brasília, 17 mar. 2015.

BRASIL. Palácio do Planalto. *Lei n.º 13.655, de 25 de abril de 2018*. *Diário Oficial da União*, Brasília, 26 abr. 2018.

BRASIL. Palácio do Planalto. *Lei n.º 13.874, de 20 de setembro de 2019*. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2019-2022/2019/Lei/L13874.htm. Acesso em: 23 ago. 2022.

BRASIL. Palácio do Planalto. *Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966*. *Diário Oficial da União*, Brasília, 27 out. 1966. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/15172compilado.htm. Acesso em: 26 maio 2022.

BRASIL. Palácio do Planalto. *Lei n.º 9.868, de 10 de novembro de 1999*. *Diário Oficial da União*, Brasília, 11 nov. 1999.

BRASIL. Portaria ME n.º 7.163, de 21 junho 2021. *Diário Oficial da União*, Brasília, 23 jun. 2021. Disponível em: <https://www.in.gov.br/en/web/dou/-/portaria-me-n-7.163-de-21-de-junho-de-2021-327649097>. Acesso em: 25 mar. 2022.

BRASIL. Portaria MTUR n.º 38, de 11 de novembro de 2021. *Diário Oficial da União*, Brasília, 12 nov. 2021. Disponível em: <https://www.legisweb.com.br/legislacao/?id=422772>. Acesso em: 10 jan. 2021.

BRASIL. Senado Federal. *Parecer n.º 100, de 7 de novembro de 2018*. Disponível em: <https://legis.senado.leg.br/sdleg-getter/documento?dm=7883385&ts=1647895083310&disposition=inline>. Acesso em: 27 jun. 2022.

BRASIL. Senado Federal. *Projeto de Lei do Senado n.º 284/2017*. Autora: Senadora Ana Amélia Lemos (PP/RS). Relatora: Senadora Ana Amélia Lemos. Disponível em: <https://www25.senado.leg.br/web/atividade/materias/-/materia/130467>. Acesso em: 7 fev. 2022.

BRASIL. Senado Federal. *Projeto de Lei do Senado n.º 125/2022*. Autor: Senador Rodrigo Pacheco (PSD/MG). Disponível em: https://www25.senado.leg.br/web/atividade/materias/-/materia/154737#tramitacao_10347895. Acesso em: 15 dez. 2022.

BRASIL. Senado Federal. *Projeto de Lei n.º 155, de 2015 – Complementar altera a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF – Lei Complementar n.º 101, de 4 de maio de 2000)*. Disponível em: <https://www25.senado.leg.br/web/atividade/materias/-/materia/123538>. Acesso em: 8 jun. 2022.

BRASIL. Senado Federal. *Projeto de Lei n.º 284 de 2017*. Aprovado pelo CAE em reunião de 7 de novembro de 2018, mediante substitutivo Emenda n.º 2 – CAE – Autoria Senadora Ana Amélia Lemos. Relator Senador Ricardo Ferraço. Disponível em:

<https://www25.senado.leg.br/web/atividade/materias/-/materia/130467>. Acesso em: 10 maio 2022.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Ação Direta de Inconstitucionalidade 7181/DF. Rel. Min. Dias Toffoli, *DJ* 9.8.2022. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=6418558>. Acesso em: 16 ago. 2022.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. *Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) n. 319 – QO*. Rel. Min. Moreira Alves, Dj: 30.04.1993. Disponível em: <https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=918>. Acesso em: 10 jul. 2022.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. *ADI 2.663*. Rel. Min. Luiz Fux, Brasília, 22 ago. 2017. Disponível em: <https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=12965010>. Acesso em: 29 jul. 2018.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. *ADI 6222 CE*. Relator(a): Gilmar Mendes. Tribunal Pleno, julgado, Processo Eletrônico. AC 7000607-38.2019.1.00.0000 *DJe*-114. Divulgado 8.5.2020. Publicado 1-5.2020, *DJ* 7.5.2021. Disponível em: <https://www.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/stf/1105581867/inteiro-teor-1105581875>. Acesso em: 16 jul. 2022.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. *AgR no AI nº 557.237*. 2ª Turma, Rel. Min. Joaquim Barbosa. *Diário de Justiça Eletrônico*, Brasília, 26 out. 2007. p. 2.059-2.060. Disponível em: <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=492036>. Acesso em: 10 dez. 2019.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. *Proposta de Súmula Vinculante n.º 69*. 31 de março de 2014. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/dl/parecer-pgr-sumula-vinculante-69-guerra.pdf>. Acesso: 8 jan. 2016.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. *RE 195.621-6-GO*. 7 maio 2013. Rel. Min. Marco Aurélio, *DJ* 10.08.2001. Disponível em: <https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=3824156>. Acesso em: 2 fev. 2016.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. *RE 556.664/RS*. Tribunal Pleno, Rel. Min. Gilmar Mendes; J. 12/6/2008; *DJe* 14/11/2008. Disponível em: <https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=561617>. Acesso em: 5 mar. 2016.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. *RE 559.882/RS*. Tribunal Pleno, Rel. Min. Gilmar Mendes; J. 12/6/2008; *DJe* 14/11/2008. Disponível em: <https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=561661>. Acesso em: 27 mar. 2016.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. *RE 559.943/RS*. Tribunal Pleno, Rel. Min. Cármen Lúcia; J. 12/6/2008; *DJe* 26/9/2008. Disponível em: <https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=551049>. Acesso em: 6 maio 2016.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. RE 574706 ED. Relator(a): CÁRMEN LÚCIA, Tribunal Pleno, julgado em 13/5/2021, PROCESSO ELETRÔNICO *DJe*-160. DIVULG 10-8-2021. PUBLIC 12-8-2021. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=2585258>. Acesso em: 20 mar. 2022.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. RE 593.849 – MG. Tribunal Pleno. Rel. Ministro Edson Fachin, j. 19.10.2016, *DJU* 24.10.2016. Disponível em: <https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=12692057>. Acesso em: 16 jul. 2022.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. RE 754.917 RS. Tema 475 do STF. Rel. Min. Dias Toffoli, *DJ* 7.5.2021. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=4419616>. Acesso em: 16 jul. 2022.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. RE n.º 212.209-RS. Rel. Min. Marco Aurélio, *DJ* 14/2/2003. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=1669965>. Acesso em: 16 jul. 2022.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. RE n.º 370.682/SC. Tribunal Pleno, Rel. Min. Ilmar Galvão, julgamento em 25 jun. 2007. *Diário de Justiça Eletrônico*, Brasília, 29 jun. 2007. Disponível em: <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=503002>. Acesso em: 10 dez. 2019.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. RE n.º 377.457/PR. Tribunal Pleno, Rel. Min. Gilmar Mendes, julgamento em 19 set. 2008. *Diário de Justiça Eletrônico*, Brasília, 29 set. 2008. Disponível em: <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=570335>. Acesso em: 10 dez. 2019.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. RE n.º 550.769/RJ. Rel. Min. Joaquim Barbosa, *DJ* 1.7.2016. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=2524898>. Acesso em: 16 jul. 2022.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. RE n.º 596.177/RS. Tribunal Pleno, Rel. Min. Ricardo Lewandowski, julgamento em 1 ago. 2011. *Diário de Justiça Eletrônico*, Brasília, 29 ago. 2011. Disponível em: <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=626799>. Acesso em: 10 dez. 2019.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. RE n.º 718.874/RS. Tribunal Pleno, Rel. Min. Edson Fachin, julgamento em 30 mar. 2017. *Diário de Justiça Eletrônico*, Brasília, 3 out. 2017. Disponível em: file:///C:/Users/mariana.koch/Downloads/texto_312868828.pdf. Acesso em: 10 dez. 2019.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. RE n.º 851.421/DF. Tema 817. Rel. Min. Roberto Barroso, *DJ* 14 mar. 2022. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=4668596>. Acesso em: 16 jul. 2022.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. RE/RS n.º 212.484. Tribunal Pleno, Rel. Min. Ilmar Galvão, julgamento em 5 mar. 1998. *Diário de Justiça Eletrônico*, Brasília, 18 mar. 1998. Disponível em:

<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=244157>. Acesso em: 10 dez. 2019.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário n.º 336.134. Relator: Min. Ilmar Galvão; Julgamento: 20-11-2002; Tribunal Pleno; *DJ* de 16-05-2003. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=1993964>. Acesso em: 27 maio 2016.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. *Súmula 323*. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/jurisprudencia/sumariosumulas.asp?base=30&sumula=2136>. Acesso em: 18 maio 2022.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. *Súmula 547*. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/jurisprudencia/sumariosumulas.asp?base=30&sumula=2136>. Acesso em: 10 maio 2022.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. *Súmula 70*. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/jurisprudencia/sumariosumulas.asp?base=30&sumula=2194>. Acesso em: 2 jul. 2022.

BRASIL. Tribunal Regional Federal da 4ª Região – TRF/4. *Apelação Cível n.º 2004.71.08.010633-8*. Relator: Juiz Federal Leandro Paulsen; Julgamento 20-03-2007; Segunda Turma; DE de 26-04-2007. 16 de janeiro de 2008. Disponível em: https://consulta.trf4.jus.br/trf4/controlador.php?acao=consulta_processual_resultado_pesquisa&selForma=NU&txtValor=2004.71.08.010633-8&chkMostrarBaixados=&todasfases=&todosvalores=&todaspartes=&txtDataFase=&selOrigem=TRF&sistema=&txtChave=. Acesso em: 3 jun. 2016.

BRAZUNA, José Luis Ribeiro. *Defesa da concorrência e tributação: à luz do artigo 146-A da Constituição*. São Paulo: Quartier Latin, 2009. v. II.

BRUNA, Sérgio Varella. *O poder econômico e a conceituação do abuso em seu exercício*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2001.

BUCHAIN, Luiz Carlos. *O poder econômico e a responsabilidade civil concorrencial*. Porto Alegre: Nova Prova, 2006.

BUCHANAN, James. *Hacienda pública*. Tradução de Alfonso Rodriguez Sáinz. Madrid: Editorial de Derecho Financiero, 1968.

BUISSA, Leonardo; BEVILACQUA, Lucas; Seletividade, justiça fiscal e neutralidade concorrencial: o ICMS sobre energia elétrica nos tribunais superiores. *Int. Públ.* – IP, Belo Horizonte, a. 19, n. 104, p. 121-141, jul./ago. 2017.

CADE – Conselho Administrativo de Defesa Econômica. *Consulta n.º 0038/99*. Respondida em 22.03.2000. Conselheiro Marcelo Calliari. Disponível em: http://docplayer.com.br/10732950-Consulta-no-0038-99-consulente-representantes-legais-voto.html#show_full_text. Acesso em: 13 jul. 2019.

CALIENDO, Paulo. Da justiça fiscal: conceito e aplicação. *Revista Interesse Público*, São Paulo, n. 29, p. 159-196, 2005.

CALIENDO, Paulo. *Direito tributário e análise econômica do direito*. Rio de Janeiro: Elsevier, 2008.

CALIENDO, Paulo. *Direito tributário e análise econômica do direito: uma visão crítica*. Rio de Janeiro: Elsevier, 2009.

CALIENDO, Paulo. Tributação e ordem econômica: os tributos podem ser utilizados como instrumentos de indução econômica? *Revista Direitos Fundamentais & Democracia*, [S. l.], v. 20, n. 20, p. 193-234, 2016. Disponível em: <https://revistaeletronicardfd.unibrasil.com.br/index.php/rdfd/article/view/685>. Acesso em: 19 dez. 2022.

CALMES, Silvia. *Du principe de protection de la confiance legitime em droits allemand, communautaire et français*. Paris: Dalloz, 2001.

CAMARGO, Ricardo Antônio Lucas. *Direito econômico: aplicação e eficácia*. Porto Alegre: Fabris, 2001.

CAMARGO, Ricardo Antônio Lucas. O abuso do poder econômico e os tributos indiretos. *Jus Navigandi*, n. 66, 2003. Disponível em: <http://www.www1.jus.com.br/doutrina/texto.asp?id=4108>. Acesso em: 29 maio 2005.

CAMARGO, Ricardo Antônio Lucas. Sonegação fiscal e abuso do poder econômico. *Revista Virtual da Fundação Brasileira de Direito Econômico*. Disponível em: <http://www.fbde.org.br/sonogacao.html>. Acesso em: 29 maio 2005.

CAMPILONGO, Celso Fernandes. Tributos, liminares e concorrência. *Valor Econômico*, São Paulo, p. E2, 23 fev. 2006.

CAMPOS, João Mota de. *Direito comunitário*. 2. ed. Lisboa: Calouste, 1997. v. 3.

CANARIS, Claus-Wilhelm. *Pensamento sistemático e conceito de sistema na ciência do direito*. Tradução de Antônio Menezes Cordeiro. 2. ed. Lisboa: Calouste, 1996.

CANAZARO, Fábio. *Essencialidade tributária: igualdade, capacidade contributiva e extrafiscalidade na tributação sobre o consumo*. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2015.

CANOTILHO, J. J. Gomes. *Direito constitucional e teoria da Constituição*. 4. ed. Coimbra: Almedina, 1999.

CARDOSO, Breno Lobato. A necessária modulação dos efeitos na declaração de inconstitucionalidade de incentivos fiscais de ICMS decorrentes da guerra fiscal. *Revista de Finanças Públicas, Tributação e Desenvolvimento*, Rio de Janeiro, v. 6, n. 6, p. 77-97, 2018. Disponível em: <https://www.e-publicacoes.uerj.br/index.php/rfptd/article/view/27365/24528>. Acesso em: 22 ago. 2022.

CARNEIRO, Claudio. *Curso de direito tributário e financeiro*. São Paulo: Saraiva, 2019.

CARPENA, Heloísa. *Consumidor no direito da concorrência*. Rio de Janeiro: Renovar, 2005.

CARRAZZA, Roque Antonio. *Curso de direito constitucional tributário*. 18. ed. São Paulo: Malheiros, 2002.

CARRAZZA, Roque Antonio. *ICMS*. 19. ed. rev. e ampl. até a EC n.122/2022, com suas posteriores modificações. São Paulo: Malheiros: Juspodivm, 2022.

CARVALHO FILHO, José dos Santos. *Manual de direito administrativo*. 28. ed. rev., ampl. e atual. até 21-12-2014. São Paulo: Atlas, 2015.

CARVALHO, Osvaldo dos Santos de. *Não cumulatividade do ICMS e o princípio da neutralidade tributária*. São Paulo: Saraiva, 2013.

CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de direito tributário*. 19. ed. São Paulo: Saraiva, 2007.

CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito tributário: fundamentos jurídicos da incidência tributária*. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 1999.

CARVALHO, Paulo de Barros. O campo estrito das normas gerais de direito tributário. *Revista dos Tribunais*, São Paulo, n. 433, p. 297-303, 1971.

CARVALHO, Vinicius Marques de; MATTIUZZO, Marcela; PROL, Flávio Marques; LANGANKE, Amanda Lopes. *Concorrência e tributação*. São Paulo: Cedes, 2019.

CASO Ford, em defesa do interesse público. *Revista da Procuraria-Geral do Estado do Rio Grande do Sul*, Porto Alegre, v. 25, ed. especial, mar. 2002. Disponível em: <https://www.pge.rs.gov.br/upload/arquivos/201707/06140827-casoford-livro.pdf>. Acesso em: 17 ago. 2022.

CASTELLO, Melissa Guimaraes. *Um Novo IVA? Os tributos sobre o consumo e a economia digital*. São Paulo: Noeses, 2021.

CASTRO, Renault de Freitas; ALMEIDA, Valdomiro José de. Concorrência e tributação: efeitos concorrenciais da substituição tributária no caso do ICMS sobre cerveja. *Revista de Direito Econômico*, Brasília, n. 29, p. 101-121, 1999.

CATÃO, Marcos André Vinhas. *Regime jurídico dos incentivos fiscais*. Rio de Janeiro: Renovar, 2004.

CEZAROTI, Guilherme. Declaração de inconstitucionalidade e modulação de efeitos temporais da decisão em matéria tributária. In: ROCHA, Valdir de Oliveira (coord.). *Grandes questões atuais do direito tributário*. São Paulo: Dialética, 2008. v. 12. p. 148-166.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. *Curso de direito tributário brasileiro*. 10. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2009.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. *Direito tributário contemporâneo*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1997.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. *Teoria da evasão e da elisão em matéria tributária*. Disponível em: <http://49ga9f10blgreaqid23bdv7swpengine.netdna-ssl.com/wp-content/uploads/2010/12/Evasão-e-ElisãoDialética.pdf>. Acesso em: 20 jan. 2022.

CORREA, Walter Barbosa. *Contribuição ao estudo da extrafiscalidade*. São Paulo: Bentivegna, 1964.

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

COSTA, Regina Helena. *Princípios da capacidade contributiva*. 3. ed. São Paulo: Malheiros, 2003.

COUTO E SILVA, Almiro do. O princípio da segurança jurídica (proteção à confiança) no Direito Público brasileiro e o direito da administração pública de anular os seus próprios atos administrativos: o prazo decadencial do art. 54 da Lei do Processo Administrativo da União (Lei n.º 9.784/99). *Revista Brasileira de Direito Público – RBDP*, Belo Horizonte, v. 2, n. 6, p. 7-59, jul./set. 2004.

COUTO E SILVA, Almiro do. Os indivíduos e o Estado na realização de tarefas públicas. *Revista da Procuradoria-Geral do Estado do Rio Grande do Sul*, Porto Alegre, n. 57, suplemento, p. 171-198, dez. 2003.

COUTO E SILVA, Almiro do. Princípios da legalidade da administração e segurança jurídica no Estado de Direito contemporâneo. *Revista Brasileira de Direito Público*, São Paulo, Revista dos Tribunais, n. 84, p. 46-63, out./dez. 1987.

CRETELLA JUNIOR, José. *Elementos de direito constitucional*. 4. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2000.

DANTAS, San Tiago. *Igualdade perante a lei: problemas de direito positivo*. Rio de Janeiro: Forense, 1953.

DE MITA, Enrico. O princípio da capacidade contributiva. In: FERRAZ, Roberto (coord.). *Princípios e limites da tributação*. São Paulo: Quartier Latin, 2005. p. 221-256.

DENGO, Atílio. Comércio eletrônico e neutralidade tributária. *Revista Dialética de Direito Tributário*, São Paulo, Dialética, n. 95, p. 18-34, 2003.

DERZI, Misabel Abreu Machado. A imunidade recíproca, o princípio federal e a Emenda Constitucional n. 3, de 1993. *Revista de Direito Tributário*, São Paulo, n. 62, p. 76-98, 1993.

DERZI, Misabel Abreu Machado. *Direito tributário, direito penal e tipo*. 4. ed. Belo Horizonte: Fórum, 2021.

DERZI, Misabel Abreu Machado. Não cumulatividade, neutralidade, PIS e COFINS e a Emenda Constitucional n.º 42/03. In: ROCHA, Valdir de Oliveira (coord.). *Grandes questões atuais de direito tributário*. São Paulo: Dialética, 2004. v. 8. p. 339-355.

DERZI, Misabel Abreu Machado. Posfácio. In: BALTHAZAR, Ubaldo Cesar (org.) *Reforma tributária e Mercosul*. Belo Horizonte: Del Rey, 1999.

DERZI, Misabel Abreu Machado. Princípios constitucionais que regem a renúncia de receita tributária. *Revista Internacional de Direito Tributário*, Belo Horizonte, v. 1, n. 1, p. 333-362, 2004.

DERZI, Misabel Abreu Machado. Tratado de direito tributário contemporâneo. *Revista de Direito Tributário*, São Paulo, n. 83, p. 26-72, 2002.

DERZI, Misabel. Emenda Constitucional nº 42 no sistema tributário. *Revista de Estudos Tributários*, Porto Alegre, n. 41, p. 141-159, 2005.

DERZI, Misabel. O princípio da igualdade e do direito tributário. *Revista da Faculdade de Direito Milton Campos*, Belo Horizonte, n. 1, p. 185-222, 1994.

DIDIER JÚNIOR, Fredie. *Curso de direito processual civil*. 17. ed. Salvador: JusPodivm, 2015. v. I.

DIDIER JÚNIOR, Fredie; BRAGA, Paula Sarno; OLIVEIRA, Rafael Alexandria. *Curso de Direito Processual Civil: teoria da prova, direito probatório, ações probatórias, decisão, precedente, coisa julgada e antecipação dos efeitos da tutela*. 10. ed. Salvador: JusPodivm, 2015. v. 2. p. 505.

DIFINI, Luiz Felipe Silveira. *Curso de direito tributário*. Porto Alegre. Sérgio Antônio Fabris, 2022.

DIFINI, Luiz Felipe Silveira. *Manual de direito tributário*. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2008.

DIFINI, Luiz Felipe Silveira. *Proibição de tributos com efeito de confisco*. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2006.

DUARTE, David. *Procedimentalização, participação e fundamentação: para uma concretização do princípio da imparcialidade administrativa como parâmetro decisório*. Coimbra: Almedina, 1996.

DUQUE, Marcelo Schenk. *Direito privado e Constituição*. Drittwirkung dos direitos fundamentais. Construção de um modelo de convergência à luz dos contratos de consumo. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2013.

DUVERGER, Maurice. *Instituciones financieras*. Tradução de Jacinto Ros Hombranella. Barcelona: Bosch, 1960.

DWORKIN, Ronald. *A Matter of Principle*. Cambridge, Massachusetts: Harvard University Press, 1985.

DWORKIN, Ronald. *Talking Rights seriously*. Cambridge, Massachusetts: Harvard University Press, 1997.

ELALI, André. *Incentivos fiscais, neutralidade da tributação e desenvolvimento econômico: a questão da redução das desigualdades regionais e sociais*. Disponível em: <http://sisnet.aduaneiras.com.br/lex/doutrinas/arquivos/070807.pdf>. Acesso em: 15 ago. 2020.

ELALI, André. Incentivos fiscais, neutralidade e desenvolvimento econômico. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva; PEIXOTO, Marcelo Magalhães (coord.). *Incentivos fiscais*. São Paulo: MP, 2007.

EPSTEIN, Richard. Taxation in a Lockean World. *Social Philosophy & Policy*, Cambridge: Cambridge University Press, v. 4, n. 1, p. 55-56, 1986.

ESPÍRITO SANTO. *Lei n.º 9.907, de 11 de setembro de 2012*. Disponível em: <https://www.legisweb.com.br/legislacao/?id=245078>. Acesso em: 16 out. 2022.

ETCO – Instituto Brasileiro de Ética Concorrencial. *Projeto de Lei no Senado prevê combate a devedor contumaz*. 6 de junho de 2022. Disponível em: <https://www.etco.org.br/noticias/projeto-de-lei-no-senado-preve-combate-a-devedor-contumaz/>. Acesso em: 10 jul. 2022.

FALCÃO, Amílcar de Araújo. *Fato gerador da obrigação tributária*. 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1971.

FALCÃO, Djaci Alves. O Poder Judiciário e a Nova Carta Constitucional. *Arquivos do Ministério da Justiça*, v. 41, n. 173, p. 25-34, jul./set. 1988. Disponível em: <https://www.lexml.gov.br/urn/urn:lex:br:redede.virtual.bibliotecas:artigo.revista:1988;2000442328>. Acesso em: 23 jan. 2023.

FERNANDES, Edison Carlos. Não cumulatividade da contribuição ao PIS, de acordo com a Lei n.º 10.637, de 2002 (MP 66). *Revista Dialética de Direito Tributário*, São Paulo: Dialética, v. 89, p. 12-20, 2003.

FERRAZ JÚNIOR, Tércio Sampaio. A economia e o controle do Estado. *O Estado de São Paulo*, São Paulo, p. 232, 4 jun. 1989.

FERRAZ JÚNIOR, Tércio Sampaio. Coisa julgada em matéria tributária e as alterações sofridas pela legislação da Contribuição Social sobre o Lucro (Lei n. 7.689/1988). *Revista Dialética de Direito Tributário*, São Paulo, Dialética, n. 125, p. 72-91, fev. 2006.

FERRAZ JÚNIOR, Tércio Sampaio. Congelamento de preços: tabelamento oficial. *Revista de Direito Público*, São Paulo, n. 91, p. 76-86, 1989.

FERRAZ JÚNIOR, Tércio Sampaio. *Direito constitucional*. São Paulo: Manole, 2007.

FERRAZ JÚNIOR, Tércio Sampaio. *Estudos de filosofia do direito*. Reflexões sobre o poder, a liberdade, a justiça e o direito. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

FERRAZ JÚNIOR, Tércio Sampaio. Guerra fiscal, fomento e incentivo na Constituição Federal. In: SCHOUERI, Luís Eduardo; ZILVETI, Fernando Aurelio (coord.). *Direito tributário: estudo em homenagem a Brandão Machado*. São Paulo: Dialética, 1998.

FERRAZ JÚNIOR, Tércio Sampaio. ICMS: não-cumulatividade e suas exceções constitucionais. *Revista de Direito Tributário*, a. 13, n. 48, p. 14-24, abr./jul. 1989.

FERRAZ JÚNIOR, Tércio Sampaio. *Interpretação e estudos da Constituição de 1988*. São Paulo: Atlas, 1990.

FERRAZ JÚNIOR, Tércio Sampaio. Obrigação tributária acessória e limites de imposição: razoabilidade e neutralidade concorrencial do Estado. In: FERRAZ, Roberto (coord.). *Princípios e limites da tributação*. São Paulo: Quartier Latin, 2005. p. 717-735.

FERRAZ JÚNIOR, Tércio Sampaio. Obrigação tributária acessória e limites de imposição: razoabilidade e neutralidade concorrencial do Estado. In: TÔRRES, Heleno Taveira (coord.) *Teoria geral da obrigação tributária: estudos em homenagem ao Professor José Souto Maior Borges*. São Paulo: Malheiros, 2005. p. 264-280.

FERRAZ JÚNIOR, Tércio Sampaio. Práticas tributárias e abuso de poder econômico. *Revista de Direito da Concorrência*, Brasília, n. 9, p. 125-138, jan./mar. 2006.

FERRAZ JÚNIOR, Tércio Sampaio. Princípio da neutralidade concorrencial do estado. In: RIBEIRO, Lauro Luiz Gomes; BERARDI, Luciana Andrea (org.). *Estudos de direito constitucional em homenagem à Professora Maria García*. São Paulo: IOB, 2007. p. 490-501.

FERRAZ JÚNIOR, Tércio Sampaio. Tributação e concorrência. *Revista de Direito Tributário da APET*, São Paulo: MP, v. 4, n. 16, p. 147-186, dez. 2007.

FERRAZ, Roberto. Incentivos fiscais – um enfoque constitucional. *Revista de Estudos Tributários*, Porto Alegre, Síntese, n. 28, p. 102-107, 2002.

FERRAZ, Roberto. Intervenção do Estado na economia por meio da tributação – a proteção da empresa e a livre concorrência. *Revista de Direito Tributário*, São Paulo, n. 99, p. 74-82, 2008.

FERRAZ, Roberto. Tributação ambientalmente orientada e as espécies tributárias no Brasil. In: TORRES, Heleno Tavares (org.). *Direito tributário ambiental*. São Paulo: Malheiros, 2005.

FERREIRA FILHO, Manoel Gonçalves. *Comentários à Constituição brasileira de 1988*. São Paulo: Saraiva, 1990. v. 1.

FERREIRA NETO, Arthur M. *Classificação constitucional de tributos: pela perspectiva da justiça*. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2016.

FERREIRA NETO, Arthur M. Fundamentos Filosóficos da Responsabilidade Tributária. In: FERREIRA NETO, Arthur M.; NICHELE, Rafael. *Curso avançado de substituição tributária*. São Paulo: Malheiros, 2020. p. 17-90.

FERREIRA, Maria Conceição Martins. Princípios constitucionais informadores da República Federativa do Brasil e da ordem econômica (soberania, livre iniciativa e valor social do trabalho). *Cadernos de Direito Constitucional e Ciência Política*, São Paulo, n. 25, p. 134-168, 1998.

FOLLONI, André. *Ciência do direito tributário no Brasil: crítica e perspectivas a partir de José Souto Maior Borges*. São Paulo: Saraiva, 2013.

FORGIONI, Paula Andréa. *Direito concorrencial e restrições verticais*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007.

FORGIONI, Paula Andréa. *Os fundamentos do antitruste*. 3. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2008.

FORTES, Fellipe Cianca. *Neutralidade fiscal: tributação e livre concorrência*. Londrina: Troth, 2020.

FRANCO, Carlos. Depois das disputas na Justiça e no Conar, surgem acusações na área tributária. *O Estado de São Paulo*, São Paulo, 12 dez. 2003.

FREITAS, Vladimir Passos de (coord.); CALMON, Eliana; FARIA, Luiz Alberto Gurgel de; MARTINS, Marcelo Guerra; SOUZA, Maria Helena Rau de; FERNANDES, Odmir; FERNANDES, Regina Celi Pedrotti Vespero; COSTA, Regina Helena; CORRÊA, Sergio Feltrin; SAKAKIHARA, Zuudi. *Código Tributário Nacional comentado: doutrina e jurisprudência, artigo por artigo, inclusive ICMS e ISS*. 4. ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007.

FUNARO, Hugo. *Efeitos jurídicos da aprovação da proposta da Súmula Vinculante 69 pelo STF*. Disponível em: <http://www.conjur.com.br/2014-out-03/hugo-funaro-efeitos-juridicos-aprovacao-sumulavinculante-69>. Acesso em: 22 ago. 2022.

GABAN, Eduardo Molan; DOMINGUES, Juliana Oliveira. *Direito antitruste*. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2016.

GAMA, Tácio Lacerda. *Contribuição de intervenção no domínio econômico*. São Paulo: Quartier Latin, 2003.

GARCÍA DE ENTERRÍA, Eduardo. *Problemas del derecho público al comienzo de siglo: conferencias en Argentina*. Madrid: Civitas, 2001.

GARCIA, Plínio Gustavo Prado. Capacidade contributiva como limite ao poder de tributar. *Revista Dialética de Direito Tributário*, São Paulo, Dialética, n. 206, p. 103-107, nov. 2012.

GASPARINI, Diógenes. *Direito administrativo*. 6. ed. São Paulo: Saraiva, 2001.

GELLHORN, Ernest; KOVACIC, William E. *Antitrust Law and Economics in a Nutshell*. Fourth Edition. St. Paul, USA: West Publishing Co., 1994.

GESNER, Oliveira; RODAS, João Grandino. *Direito e economia da concorrência*. 2. ed. rev. e atual. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2013.

GLÓRIA, Daniel Firmato de Almeida. *A livre concorrência como garantia do consumidor*. Belo Horizonte: Del Rey: FUMEC, 2003.

GRAU, Eros Roberto. *A ordem econômica na Constituição de 1988 (interpretação e crítica)*. 19. ed. São Paulo: Malheiros, 2018.

GRAU, Eros Roberto. *Ensaio e discurso sobre a interpretação/aplicação do direito*. 5. ed. São Paulo: Malheiros, 2009.

GRAU, Eros Roberto. *Planejamento econômico e regra jurídica*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1978.

GRAU, Eros. Princípio da livre concorrência – função regulamentar e função normativa (parecer). *Revista Trimestral de Direito Público*, São Paulo: Malheiros, v. 4, p. 104-129, 1993.

GRECO, Marco Aurélio. Contribuição de intervenção do domínio econômico – parâmetros para sua criação. In: GRECO, Marco Aurélio (coord.). *Contribuições de intervenção no domínio econômico e figuras afins*. São Paulo: Dialética, 2001. p. 84-88.

GRECO, Marco Aurélio. *Planejamento tributário*. 2. ed. São Paulo: Dialética, 2008.

GRECO, Marco Aurélio. Reforma tributária. *Revista de Estudos Tributários*, Porto Alegre, Síntese, v. 1, n. 4, p. 147-158, nov./dez. 1998.

GRECO, Marco Aurélio; LORENZO, Anna Paola Zonari de. ICMS – benefícios fiscais – isenções, convênios, imunidades – produtos semi-elaborados. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva (org.). *Curso de direito tributário*. 8. ed. São Paulo: Saraiva, 2001. p. 596-608.

GRIZIOTTI, Benevenuto. *Princípios da política, derecho y ciência de la hacienda*. Buenos Aires: Depalma, 1935.

GROSSI, Paolo. *El orden jurídico medieval*. Madrid: Marcial Pons, 1996.

GRUBER, Jonathan. *Public Finance and Public Policy*. 3rd New York: Worth Publishers, 2011.

GRUPENMACHER, Betina Treiger. Das exonerações tributárias. Incentivos e benefícios fiscais. In: CAVALCANTE, Denise Lucena; RIBEIRO, Maria de Fátima; QUEIROZ, Mary Elbe. *Novos horizontes da tributação: um diálogo luso-brasileiro*. Coimbra: Almedina, 2012.

GUIMARÃES, Bruno A. François. *Limites à concessão de benefícios fiscais: dos controles formais aos controles materiais*. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2022.

HARADA, Kiyoshi. *Direito financeiro e tributário*. 26. ed. rev., atual e ampl. São Paulo: Atlas, 2017.

HART, H. L. A. *The concept of law*. 2nd ed. Oxford: Oxford University Press, 1994.

HAYEK, Frederick K. Von. *Law, legislation and liberty*. The mirage of social justice. Chicago: University of Chicago Press, 1978. v. 2.

HEINEN, Juliano. Autolimitação administrativa e segurança jurídica. *Direito Estado e Sociedade*, Porto Alegre, v. 52, p. 159-176, jan./jun. 2018.

HESSE, Konrad. *A força normativa da Constituição*. Tradução de Gilmar Ferreira Mendes. Porto Alegre: Safe, 1991.

HESSE, Konrad. *Elementos de direito constitucional da República Federal da Alemanha*. Tradução de Luis Afonso Heck. Porto Alegre: Fabris, 1998.

HOHFELD, Wesley Newcomb. *Fundamental legal conceptions as applied in judicial reasoning*. Aldershot: Dartmouth, 2001.

HOLMES, Stephan; SUNSTEIN, Cass R. *The cost of rights*. Why liberty depends on taxes. New York: W. W. Norton & Company, 2000.

HUETE, Miguel Ángel Sánchez. El carácter fundamental del deber de contribuir: el derecho y la ética de las relaciones tributarias. *Direito, Estado e Sociedade* – Revista do Departamento de Direito da PUC-Rio, Rio de Janeiro, n. 50, p. 179-207, jan./jun. 2017. Disponível em: <http://direitoestadosociedade.jur.puc-rio.br/cgi/cgilua.exe/sys/start.htm?inoid=351&post%5Fdata=user%3Dnil%26UserActiveTemplate%3Dnil%26sid%3D33&sid=33>. Acesso em: 10 out. 2017.

JAEGER JUNIOR, Augusto. *Direito internacional da concorrência*. Curitiba: Juruá, 2008.

JAEGER JUNIOR, Augusto. *Liberdade de concorrência da União Européia e no Mercosul*. São Paulo: LTr, 2006.

JANCZESKI, Célio Armando. A declaração da inconstitucionalidade com efeitos limitados, a supremacia constitucional e o direito tributário. *Revista Dialética de Direito Tributário*, São Paulo: Dialética, n. 157, p. 17-26, 2008.

JARACH, Dino. *Finanzas publicas: esbozo de una teoria general*. Buenos Aires: Gangallo, 1978.

JOBIM, Eduardo de Sampaio Leite. *A justiça tributária na Constituição*. Orientador: Luiz Felipe Silveira Difini. Tese (Doutorado em Direito) – Universidade Federal do Rio Grande do Sul, Porto Alegre, 2002.

KELSEN, Hans. *Teoria pura do direito*. Tradução de João Baptista Machado. 2. ed. São Paulo: Martins Fontes, 1996.

KIRCHHOF, Paul. A ética da justiça fiscal. Tradução de Pedro Adamy. *Revista Direito Tributário Atual*, São Paulo, IBDT, n. 44, p. 525-544, 1.º semestre 2020. Quadrimestral. Disponível em: <https://ibdt.org.br/RDTA/wp-content/uploads/2020/05/paul-e-pedro.pdf>. Acesso em: 18 jan. 2022.

KNIJNIK, Danilo. O princípio da segurança jurídica no direito administrativo e constitucional. *Revista do Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul*, Porto Alegre, v. 12, n. 21, p. 122-152, ago./dez. 1994.

LARENZ, Karl. *Base del negocio jurídico y cumplimiento de los contratos*. Madrid: Revista de Derecho Privado, 1956.

LARENZ, Karl. *Derecho justo: fundamentos de ética jurídica*. Tradução e apresentação de Luis Díez-Picazo. Madrid: Civitas, 1991.

LARENZ, Karl. *Metodologia da ciência do direito*. Tradução de Jose Lamego. 7. ed. Lisboa: Calouste, 2014.

LASSALE, Ferdinand. *O que é uma Constituição?* Tradução de Walter Stöner. São Paulo: Edições e Publicações Brasil, 1993.

LEÃO, Martha Toribio. *Critérios para o controle das normas tributárias indutoras: uma análise pautada no princípio da igualdade e na importância dos efeitos*. 2014. Dissertação (Mestrado em Direito Econômico e Financeiro) – Universidade de São Paulo, São Paulo, 2014. Disponível em: <https://teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-20012015-110559/pt-br.php>. Acesso em: 28 abr. 2022.

LEÃO, Martha Toribio. *O direito fundamental de economizar tributos entre legalidade, liberdade e solidariedade*. São Paulo: Malheiros, 2018.

LEMBCKE, Oliver W. *Hüter der Verfassung*. Tübingen: Mohr Siebeck, 2007.

LIMA, Ricardo Seibel de Freitas. *Livre concorrência e o dever de neutralidade tributária*. 143p. Dissertação (Mestrado em Direito) – Faculdade de Direito, Universidade Federal do Rio Grande do Sul, Porto Alegre, 2005. Disponível em: <https://lume.ufrgs.br/bitstream/handle/10183/5221/000512454.pdf>. Acesso em: 28 abr. 2022.

LOBO, Rogério Leite. Os atos de tributação interventivos no domínio econômico. *Revista de Direito Administrativo*, [S. l.], v. 232, p. 29-52, 2003. Disponível em: <https://bibliotecadigital.fgv.br/ojs/index.php/rda/article/view/45683>. Acesso em: 10 maio 2022.

MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. Os princípios da ordem econômica e a tributação. In: FERRAZ, Roberto Catalano Botelho (coord.). *Princípios e limites da tributação*. Os princípios da ordem econômica e a tributação. São Paulo: Quartier Latin, 2009. v. 2. p. 399-426.

MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. Perfil constitucional das contribuições de intervenção no domínio econômico. In: GRECO, Marco Aurélio (coord.). *Contribuições de intervenção no domínio econômico e figuras afins*. São Paulo: Dialética, 2001. p. 145-146.

MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. Tributação e livre concorrência. In: FERRAZ, Roberto (coord.). *Princípios e limites da tributação*. Os princípios da ordem econômica e a tributação. São Paulo: Quartier Latin, 2009. v. 2. p. 397-436.

MACHADO, Hugo de Brito. *Direitos fundamentais do contribuinte*. 17. ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Malheiros, 2000.

MACHADO, Hugo de Brito. IPTU. Ausência de progressividade. Distinção entre progressividade e seletividade. *Revista Dialética de Direito Tributário*, São Paulo, Dialética, n. 31, p. 82-91, 1998.

MACHADO, Hugo de Brito. *O ICMS e a LC 102*. São Paulo: Dialética, 2000.

MACHADO, Hugo de Brito. *Os princípios jurídicos da tributação na Constituição de 1988*. 6. ed. rev. e atual. São Paulo: Malheiros, 2019.

MAFFINI, Rafael. *Princípio da proteção substancial da confiança no direito administrativo brasileiro*. Porto Alegre: Verbo Jurídico, 2006.

MAITERTH, Ralf. *Wettbewerbsneutralität der Besteuerung*. Bielefeld: Erich Schmidt, 2001.

MALTHUS, Thomas. *Principles of Political Economy Considered with a View to their Practical Application*. London: Elibron Classics, 2005.

MANKIW, N. Gregory. *Introdução à economia*. Tradução de Allan Vidigal Hastings. São Paulo: Pioneira Thompson Learning, 2005.

MARINONI, Luiz Guilherme; ARENHART, Sérgio Cruz; MITIDIERO, Daniel. *Novo Código de Processo Civil comentado*. 3. ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2017.

MARISCO, Nelson Memo Franchini. Direitos sociais no ordenamento jurídico constitucional brasileiro. *Revista da Procuradoria-Geral do Município de Porto Alegre*, Porto Alegre, v. 17, p. 17-56, 2003.

MARQUES NETO, Floriano de Azevedo. Regulação estatal e auto-regulação na economia contemporânea. In: REALE, Miguel (org.) *Experiências do direito*. Campinas: Millennium, 2004. p. 148-162.

MARTINS, Ives Gandra da Silva. Descompetitividade empresarial e lei tributária. In: ROCHA, Valdir de Oliveira (coord.). *Grandes questões atuais do direito tributário*. São Paulo: Dialética, 2005. v. 9. p. 290-291.

MARTINS, Ives Gandra da Silva. Obrigações acessórias no interesse da fiscalização e da livre concorrência entre empresas – direito assegurado ao fisco pelas leis suprema e complementar. *Revista Tributária e de Finanças Públicas*, São Paulo: Revista dos Tribunais, n. 56, p. 277-297, maio/jun. 2004.

MARTINS-COSTA, Judith. *A boa-fé no direito privado: critérios para a sua aplicação*. 2. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2018.

MARTINS-COSTA, Judith. A proteção da legítima confiança nas relações obrigacionais entre a administração e os particulares. *Revista da Faculdade de Direito da Universidade Federal do Rio Grande do Sul*, Porto Alegre, v. 22, p. 228-255, set. 2002.

MARTINS-COSTA, Judith. Almiro do Couto e Silva e a re-significação do princípio da segurança jurídica na relação entre o Estado e os cidadãos: a segurança como crédito de confiança. In: ÁVILA, Humberto (org.). *Fundamentos do estado de direito: estudos em homenagem ao Professor Almiro do Couto e Silva*. São Paulo: Malheiros, 2005. p. 120-148.

MATTIUZZO, Marcela; SANT'ANA, Diogo. *Evasão fiscal e concorrência: mudanças recentes e o papel do Cade*. Disponível em: <https://www.jota.info/autor/marcela-mattiuzzo>. Acesso em: 5 ago. 2019.

MAURER, Hartmut. *Droit administratif allemand*. Paris: L. G. G. J., 1994.

MAURER, Hartmut. *Elementos de direito administrativo alemão*. Tradução de Luís Afonso Heck. Porto Alegre: Safe, 2001.

MEDAUAR, Odete. *Direito administrativo moderno*. 7. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2003.

MEDINA, Manuel. La integración internacional. *Revista de Política Internacional*, Madrid, n. 164, p. 7-26, jul./ago. 1979.

MEIRELLES, Hely Lopes. *Direito administrativo brasileiro*. 27. ed. São Paulo: Malheiros, 2002.

MELLO, Celso Antônio Bandeira de. *Curso de direito administrativo*. 30. ed. São Paulo: Malheiros, 2013.

MELLO, Celso Antônio Bandeira de. *O conteúdo jurídico do princípio da igualdade*. 3. ed. 9. tir. São Paulo: Malheiros, 2001.

- MENDES, Gilmar. *Direitos fundamentais e controle de constitucionalidade*. São Paulo: Celso Bastos Editor, 1988.
- MENDONÇA, José Vicente Santos de. *Direito constitucional econômico: a intervenção do Estado na economia à luz da razão pública e do pragmatismo*. Belo Horizonte: Fórum, 2014.
- MENKE, Cassiano. *Irretroatividade tributária material: definição, conteúdo e eficácia*. São Paulo: Malheiros, 2015.
- MIRLEES, James *et al.* *Tax by Design: the Mirrlees review*. New York: Oxford University Press, 2011.
- MOLINA, Pedro Manuel Herrera. *Capacidad económica y sistema fiscal*. Madrid: Oriol-Urquijo, 1998.
- MONCADA, Luis S. Cabral. *Direito econômico*. 3. ed. rev. e atual. Coimbra: Coimbra, 2000.
- MONTESQUIEU, Charles Louis de Secondat. *O espírito das leis: as formas de governo, a federação, a divisão dos poderes*. 8. ed. rev. São Paulo: Saraiva, 2004.
- MORAES, Alexandre de. *Constituição do Brasil interpretada e legislação constitucional*. São Paulo: Atlas, 2002.
- MORAES, José Vicente Pasquali de. *Incentivo fiscais: critérios de concessão e consequências de seu descontrole*. Dissertação (Mestrado em Direito Tributário) – Universidade Federal do Rio Grande do Sul, Porto Alegre, 2011. Disponível em: <http://hdl.handle.net/10183/139235>. Acesso em: 17 ago. 2022.
- MOREIRA, André Mendes. *A não cumulatividade dos tributos*. 4. ed. rev. e atual. São Paulo: Noeses, 2020.
- MOREIRA, André Mendes. *Elisão e evasão fiscal – limites ao planejamento tributário*. Disponível em: <https://sachacalmon.com.br/wp-content/uploads/2010/10/O-Planejamento-Tributario-sob-a-otica-do-Codigo-Tributario-Nacional.pdf>. Acesso em: 25 ago. 2022.
- MOREIRA, André Mendes. *Neutralidade, valor acrescido e tributação*. Belo Horizonte: Fórum, 2019.
- MOREIRA, André Mendes. O direito ao crédito no IVA europeu: apontamentos sobre o princípio da neutralidade tributária. *Revista Direito Tributário Atual*, São Paulo, IBDT, n. 42, a. 37, p. 47-66, 2º Semestre 2019. Disponível em: <https://ibdt.org.br/RDTA/o-direito-ao-credito-no-iva-europeu-apontamentos-sobre-o-principio-da-neutralidade-tributaria/>. Acesso em: 24 jan. 2023.
- MOREIRA, Vital. *A ordem jurídica do capitalismo*. Coimbra: Centelha, 1973.
- MOSQUERA, Roberto Quiroga. Tributação e política fiscal. In: SANTI, Eurico Marcos Diniz de; CARVALHO, Paulo de Barros. *Segurança jurídica na tributação e estado de direito*. São Paulo: Noeses, 2005. p. 557-559.
- MUSGRAVE, Richard A. *The theory of public finance*. New York: McGraw-Hill, 1959.

MUSGRAVE, Richard A.; MUSGRAVE, Peggy B. *Public Finance in Theory and Practice*. 5. ed. New York: McGraw-Hill Book Company, 1989.

MUSGRAVE, Richard Abel. *Teoria das finanças públicas: um estudo da economia governamental*. Tradução de Auriphebo Berrance Simões. São Paulo: Atlas, 1973.

NABAIS, José Casalta. *O dever fundamental de pagar impostos: contributo para a compreensão constitucional do estado fiscal contemporâneo*. Coimbra: Almedina, 2012.

NERUDOVÁ, Danuse; SIROKY, Jan. The Principle of Neutrality: VAT/GST v. Direct Taxation. In: LANG, Michael; MELZ, Peter; KRISTOFFERSSON, Eleonor (org.). *Value Added Tax and Direct Taxation: similarities and differences*. Amsterdam: IBFD, 2009.

NOGUEIRA, Vinicius Alberto Rossi. *Direito tributário e livre concorrência: da interpretação e aplicação do artigo 146-A da Constituição Federal*. Dissertação (Mestrado em Direito Econômico e Financeiro) – Universidade de São Paulo, São Paulo, 2014. Disponível em: <https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-21012015-084157/pt-br.php>. Acesso em: 13 set. 2022.

NUSDEO, Fabio. *Curso de economia*. Introdução ao direito econômico. 3. ed. rev. e atual. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2001.

OCTAVIANI, Alessandro. Conselho Administrativo de Defesa Econômica – CADE. *Enciclopédia jurídica da PUC-SP*. Tomo: Direito Comercial. Fábio Ulhoa Coelho, Marcus Elidius Michelli de Almeida (coord. de tomo). São Paulo: Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, 2017. Disponível em: <https://enciclopediajuridica.pucsp.br/verbete/260/educacao-1/conselho-administrativo-de-defesa-economica---cade>. Acesso em: 19 jan. 2023.

OECD. *Consumption Tax Trends 2018: VAT/GST and excise rates, trends and policy issues*. Paris: OECD Publishing, 2018.

OLIVEIRA NETTO, Alexandre de. *Compatibilidade de um tributo ambiental com o sistema tributário nacional*. 2014. Dissertação (Mestrado em Direito) – Universidade de São Paulo, São Paulo, 2014. Disponível em: https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-13022015-140319/publico/Alexandre_Netto_V_Completa.pdf. Acesso em: 12 jan. 2023.

OLIVEIRA, Edson Luciani de. Direito tributário e economia: análise conjunta para objetivos sociais sustentáveis. *RVMD*, Brasília, v. 7, n. 1, p. 62-91, jan./jun. 2013.

OLIVEIRA, Gesner; RODAS, João Grandino. *Direito e economia da concorrência*. Rio de Janeiro: Renovar, 2004.

OLIVEIRA, José Marcos Domingues de. *Direito tributário: capacidade contributiva*. 2. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 1998.

OLIVEIRA, Ricardo Mariz de. Contribuições de intervenção no domínio econômico – concessionárias, permissionárias e autorizadas de energia elétrica – “aplicação” obrigatória de recursos (Lei nº 9.991). In: GRECO, Marco Aurélio (coord.). *Contribuições de intervenção no domínio econômico e figuras afins*. São Paulo: Dialética, 2001. p. 381-391.

ORTIZ, Gaspar Arino. *Principios constitucionales de la libertad de empresa: libertad de comercio e intervencionismo administrativo*. Madrid: Marcial Pons, 1995.

PACTEAU, Bernard. *La seguridad jurídica: una teoría formal*. Madrid: Dykinson, 2000.

PAULA, Alessandra de. *Estudo da FGV revela sonegação de R\$14 bilhões ao ano no setor de combustíveis*. Pesquisador destaca método utilizado e alerta para combate ao devedor contumaz. 12 jul. 2021. Disponível em: <https://institutocombustivellegal.org.br/estudo-da-fgv-revela-sonegacao-de-r14-bilhoes-ao-ano-no-setor-de-combustiveis-pesquisador-destaca-metodo-utilizado-e-alerta-para-combate-ao-devedor-contumaz/?swcfpc=1>. Acesso em: 6 maio 2022.

PAULA, Daniel Giotti de. A constitucionalização da neutralidade concorrencial dos tributos. *Revista Dialética de Direito Tributário*, São Paulo, Dialética, n. 153, p. 13-28, 2008.

PAULSEN, Leandro. *Curso de direito tributário completo*. 9. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2018.

PEIXOTO, Daniel Monteiro. Guerra fiscal via ICMS: controle dos incentivos fiscais e os casos “FUNDAP” e “Comunicado CAT 36/2006”. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva; ELALI, André; PEIXOTO, Marcelo Magalhães (coord.). *Incentivos fiscais: questões pontuais nas esferas federal, estadual e municipal*. São Paulo: MP, 2007. p. 67-90.

PFEIFFER, Roberto Augusto Castellanos. *Defesa da concorrência e bem-estar do consumidor*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2015.

PFEIFFER, Roberto Augusto Castellanos. Tutela coletiva da livre concorrência. *Revista de Direito do Consumidor*, São Paulo, n. 49, p. 11-39, 2004.

PISCITELLI, Tathiane dos Santos. *Argumentando pelas consequências no direito tributário*. São Paulo: Noeses, 2012.

PIVA, Sílvia Helena Gomes. *Incentivos fiscais: uma visão normativa*. Salvador: JusPodivm, 2018.

POLIZELLI, Victor Borges. A eficiência do sistema tributário – uma questão de busca da justiça com proteção da segurança jurídica. In: COSTA, Alcides Jorge; SCHOUERI, Luís Eduardo; BONILHA, Paulo Celso Bergstrom (coord.). *Direito tributário atual*. São Paulo: Dialética: IBDT, 2006. p. 253-271.

PORTO, Éderson Garin. *A colaboração do direito tributário: por um perfil de relação obrigacional tributária*. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2016.

POSNER, Richard A. *Antitrust Law*. 2nd ed. Chicago: University of Chicago, 2001.

POSNER, Richard A. *Economic analysis of law*. 5. ed. New York: Aspen Law & Business, 1998.

POSNER, Richard A. *Frontiers of legal theory*. Cambridge: Harvard University Press, 2001.

POSNER, Richard A.; PARISI, Francesco. *Economic foundations of private law*. Massachusetts: Edward Elgar Publishing, 2003.

PROENÇA, José Marcelo Martins. *Concentração empresarial e o direito da concorrência*. São Paulo: Saraiva, 2001.

- RAWLS, John. *Liberalismo político*. Tradução de Sergio René Madero Báez. México: Fondo de Cultura Econômica, 1995.
- RAWLS, John. *Uma teoria da justiça*. Tradução de Almiro Pisetta e Lenita M. R. Esteves. São Paulo: Martins Fontes, 2000.
- REALE, Miguel. *Aplicações da Constituição de 1988*. 3. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1990.
- REALE, Miguel. *Teoria tridimensional do direito*. São Paulo: Saraiva, 1994.
- REVERBEL, Carlos Eduardo Dieder. *O federalismo numa visão tridimensional do direito*. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2012.
- RIBEIRO, Marcia Carla Pereira; GALESKI, Irineu. *Teoria geral dos contratos: contratos empresariais e análise econômica*. Rio de Janeiro: Elsevier, 2009.
- RIBEIRO, Maria Teresa de Melo. *O princípio da imparcialidade da administração pública*. Coimbra: Almedina, 1996.
- RIBEIRO, Ricardo Leite. *Direito econômico da tributação: uma análise da extrafiscalidade no sistema tributário brasileiro*. Dissertação (Mestrado em Direito) – Universidade de São Paulo, São Paulo, 2013. Disponível em: <https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-14042014-151916/pt-br.php>. Acesso em: 28 abr. 2022.
- RIO GRANDE DO SUL. Assembleia Legislativa do Estado do Rio Grande do Sul. Decreto n.º 37.699, de 26 de agosto de 1997. Regulamento do ICMS – RICMS. *Diário Oficial da União*, Brasília, 26 ago. 1997. Disponível em: [https://www.al.rs.gov.br/legis/M010/M0100099.asp?Hid_Tipo=TEXT0&Hid_TodasNormas=8068&hTexto=&Hid_IDNorma=8068#:~:text=DECRETO%20N%C2%BA%2037.699%2C%20DE%2026,e%20de%20Comunica%C3%A7%C3%A3o%20\(RICMS\)](https://www.al.rs.gov.br/legis/M010/M0100099.asp?Hid_Tipo=TEXT0&Hid_TodasNormas=8068&hTexto=&Hid_IDNorma=8068#:~:text=DECRETO%20N%C2%BA%2037.699%2C%20DE%2026,e%20de%20Comunica%C3%A7%C3%A3o%20(RICMS)). Acesso em: 10 mar. 2022.
- RIO GRANDE DO SUL. *Decreto n.º 48.494, de 31 de outubro de 2011*. Disponível em: <http://www.al.rs.gov.br/filerepository/replegis/arquivos/dec%2048.494.pdf>. Acesso em: 1 fev. 2022.
- RIOS, Aníbal Sierralta. *Introducción a la juseconomía*. 2. ed. Lima: Pontificia Universidad Católica del Peru, 1996.
- RIOS, Roger Raupp. *Ordem econômica, sociabilidade e os mass media na Constituição da República de 1988*. Disponível em: <http://www6.ufrgs.br/ppgd/doutrina/rios1.htm>. Acesso em: 5 maio 2005.
- RODAS, João Grandino; OLIVEIRA, Gesner. *Direito e economia da concorrência*. 2. ed. rev. e atual. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2013.
- RODRIGUES, Itiberê de Oliveira Castellano. Comentários ao art. 23 da LINDB. In: DUQUE, Marcelo Schenk; RAMOS, Rafael (coord.). *Segurança jurídica na aplicação do direito público: comentários à Lei 13.655/2018*. Salvador: JusPodivm, 2019. p. 97-112
- ROSS, Alf. *Direito e justiça*. 2. ed. São Paulo: Edipro, 2007.

ROTHBARD, Murray N. *Man, Economy, and State with Power and Market*. 2. ed. Auburn: Ludwig von Mises Institute, 2009.

ROTHBARD, Murray N. The Myth of Neutral Taxation. *In: The Logic of Action Two*. Cheltenham. UK: Edward Elgar, 1997. p.70-108.

ROTHMANN, Gerd Willi. Princípios e limites da tributação. *In: FERRAZ, Roberto Catalano Botelho (coord.). Princípios e limites da tributação. Os princípios da ordem econômica e a tributação*. São Paulo: Quartier Latin, 2009. v. 2. p. 343-348.

ROYO, Fernando Pérez. *Derecho financiero y tributario*. Parte general. 9. ed. Madrid: Civitas, 1999.

SALOMÃO FILHO, Calixto. *Direito concorrencial – as condutas*. 2. tir. São Paulo: Malheiros, 2007.

SALOMÃO FILHO, Calixto. *Direito concorrencial – as estruturas*. 3. ed. São Paulo: Malheiros, 2007.

SALOMÃO FILHO, Calixto. *Direito concorrencial*. São Paulo: Malheiros, 2013.

SANCHES, José Luis Saldanha. *Justiça fiscal*. Lisboa: Fundação Francisco Manuel dos Santos, 2010.

SANTOS, Flávio Felipe Pereira Vieira dos. Eficiência dos benefícios fiscais e neutralidade fiscal. *Revista de Direito e Atualidades (RDA)*, Porto Alegre: Instituto Brasileiro de Ensino, Desenvolvimento e Pesquisa (IDP), v. 2, ed. 3, p. 104-132, jun./dez. 2021. Disponível em: <https://portal.idp.emnuvens.com.br/rda/issue/view/249/64>. Acesso em: 28 abr. 2022.

SANTOS, Flávio Felipe Pereira Vieira dos. Eficiência dos benefícios fiscais e neutralidade fiscal. *Revista de Direito e Atualidades*, v. 1, n. 3, 2022. p. 5. Disponível em: <https://www.portaldeperiodicos.idp.edu.br/rda/article/view/6233>. Acesso em: 13 jan. 2023.

SARMENTO, Daniel. *Direito constitucional: teoria, história e métodos de trabalho*. 2. ed. 2. reimpr. Belo Horizonte: Fórum, 2016.

SAVIGNY, Friederich Carl Von. *Sistema de diritto romano attuale*. Torino: Unione Tipografico-Editrice, 1886.

SCAFF, Fernando Facury. Aspectos financeiros do sistema de organização territorial do Brasil. *Revista Dialética de Direito Tributário*, São Paulo, n. 112, p. 16-31, 2005.

SCAFF, Fernando Facury. PIS e COFINS não cumulativos e dos direitos fundamentais. *Revista Dialética de Direito Tributário*, São Paulo, Dialética, v. 151, p. 15-27, abr. 2008.

SCAFF, Fernando Facury. *Tributação, livre concorrência e incentivos fiscais: o direito econômico na atualidade*. São Paulo: Thomson Reuters: Revista dos Tribunais, 2015.

SCALIA, Antonin. *A matter of interpretation*. Federal Courts and de law. Princeton: Princeton University, 1997.

SCHAPIRO, Mario Gomes; CARVALHO, Vinícius Marques de; CORDOVIL, Leonor (coord.). *Direito econômico concorrencial*. São Paulo: Saraiva, 2013.

SCHMITT, Cristiano Heineck. A proteção do interesse do consumidor por meio da garantia à liberdade de concorrência. *Revista dos Tribunais: Doutrina Civil*, São Paulo, Revista dos Tribunais, a. 98, v. 880, p. 9-32, fev. 2009.

SCHNEIDER, Andressa. *Do direito da concorrência ao direito à concorrência: o reconhecimento do direito fundamental à concorrência a partir do direito fundamental à defesa do consumidor*. Brasília: Justiça Federal, dezembro de 2017. (Série Monografia do CEJ, v. 29).

SCHOUERI, Luís Eduardo. *Direito tributário*. 11. ed. São Paulo: Saraiva, 2022.

SCHOUERI, Luís Eduardo. Livre concorrência e tributação. In: ROCHA, Valdir de Oliveira (coord.). *Grandes questões atuais do direito tributário*. São Paulo: Dialética, 2007. v. 11. p. 241-271.

SCHOUERI, Luís Eduardo. *Normas tributárias indutoras e intervenção econômica*. Rio de Janeiro: Forense, 2005.

SCHOUERI, Luís Eduardo. Restrições à atividade econômica do contribuinte na substituição tributária e livre concorrência. In: FERREIRA NETO, Arthur M.; NICHELE, Rafael. *Curso avançado de substituição tributária*. São Paulo: Malheiros, 2020. p. 122-138.

SCHOUERI, Luís Eduardo. Tributação e indução econômica: os efeitos econômicos de um tributo como critério para a sua constitucionalidade. In: FERRAZ, Roberto C. Botelho (coord.). *Princípios e limites da tributação*. Os princípios da ordem econômica e a tributação. São Paulo: Quartier Latin, 2009. v. 2. p. 146.

SCHOUERI, Luis Eduardo; RUBINSTEIN, Flávio. O fato gerador da CPMF e as operações alheias ao sistema financeiro. In: COELHO, Sacha Calmon Navarro (coord.). *Contribuições para a seguridade social*. São Paulo: Quartier Latin, 2007. p. 623-633.

SCHUARTZ, Luis Fernando. Contribuições de intervenção no domínio econômico e atuação do estado no domínio econômico. In: GRECO, Marco Aurélio (coord.). *Contribuições de intervenção no domínio econômico e figuras afins*. São Paulo: Dialética, 2001. p. 35-60.

SCHUMPETER, Joseph. *Capitalismo, socialismo e democracia*. Editado por George Allen e Unwin Ltd. Tradução de Ruy Jungmann. Rio de Janeiro: Fundo de Cultura, 1961.

SCOTT, Paulo Henrique Rocha. *Direito constitucional econômico: Estado e normalização da economia*. Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris, 2000.

SILVA, Jose Afonso da. *Aplicabilidade das normas constitucionais*. 6. ed. São Paulo: Malheiros, 2003.

SILVEIRA NETO, Otacílio dos Santos; DANTAS, Cíntia Maria da Costa. Reflexões sobre o Artigo 146-A da Constituição Federal de 1988. *Revista Digital Constituição e Garantia de Direitos*, v. 8, n. 2, p. 97-115, 17 ago. 2016. Disponível em: <https://periodicos.ufrn.br/constituicaoegarantiadedireitos/article/view/9993/7086>. Acesso em: 15 set. 2022.

SILVEIRA, Marilda de Paula. Artigo 22. In: PEREIRA, Flavio Henrique Nunes (coord.); ANASTASIA, Antonio (apres.). *Segurança jurídica e qualidade das decisões públicas: desafios de uma sociedade democrática*. Estudos sobre o Projeto de Lei n.º 349/2015, que inclui, na Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro, disposições para aumentar a segurança jurídica e a eficiência na aplicação do direito público. Brasília, 2015. p. 23-26. Disponível em: <http://anastasia.com.br/wp-content/uploads/2015/09/segurancajuridica.pdf>. Acesso em: 15 ago. 2019.

SILVEIRA, Marilda de Paula; SILVA, Marco Aurélio de Barcelos. Revogação do ato administrativo e aplicação do regime de transição: comentários ao art. 23 da Lei n.º 13.665/2018. In: CUNHA FILHO, Alexandre Jorge Carneiro da; ISSA, Rafael Hamze; SCHWIND, Rafael Wallbach (coord.). *Lei de introdução às normas do direito brasileiro – anotada: decreto-lei 4.657, de 4 de setembro de 1942*. São Paulo: Quartier Latin, 2019. v. II. p. 239-246.

SILVEIRA, Rodrigo Maito da. *Tributação e concorrência*. São Paulo: Quartier Latin, 2011. (Série Doutrina Tributária, v. IV).

SINDICOM – Sindicato dos Distribuidores de Combustíveis. *R\$ 14 bi sonogados no setor de combustíveis*. Disponível em: <https://institutocombustivellegal.org.br/estudo-da-fgv-revela-sonegacao-de-r14-bilhoes-ao-ano-no-setor-de-combustiveis-pesquisador-destaca-metodo-utilizado-e-alerta-para-combate-ao-devedor-contumaz/?swcfpc=1>. Acesso em: 19 mar. 2022.

SMITH, Adam. *Inquérito sobre a natureza e as causas da riqueza das nações*. 2. ed. Lisboa: Fundação Calouste Gulbenkian, 1989. 2 v.

SMITH, Adam. *Uma investigação sobre a natureza e causa da riqueza das nações*. Tradução de Norberto de Paula Lima. 2. ed. São Paulo: Hemus, 1981.

SOUZA Hamilton Dias de. Critérios especiais de tributação para prevenir desequilíbrios da concorrência – Reflexões para a regulação e aplicação do art. 146-A da Constituição Federal. In: MARTINS FILHO, Ives Gandra da Silva; MEYER-PFLUG, Samantha Ribeiro (coord.). *A intervenção do estado no domínio econômico: condições e limites – homenagem ao Prof. Ney Prado*. São Paulo: LTr, 2011. p. 385-400.

SOUZA, Hamilton Dias de. *Regular o artigo 146-A da Constituição é essencial para preservar a livre-iniciativa*. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2018-nov-13/dias-souza-regular-art-146-cf-essencial-mercado>. Acesso em: 9 ago. 2019.

SOUZA, Hamilton Dias. IPI incidente sobre a industrialização de bebidas – Lei nº 7.798/99. In: SOUZA, Hamilton Dias (coord.). *Tributação específica*. São Paulo: Quartier Latin, 2007. p. 240-247.

STIGLITZ, Joseph E. *Economics of the Public Sector*. 3. ed. London: W.W Norton, 1999.

STOBER, Rolf. *Allgemeines Wirtschaftsverwaltungsrecht*. Grundlagen und Prinzipien. Wirtschaftsverfassungsrecht. 12. ed. Stuttgart: Kohlhammer, 2000.

TAUFICK, Roberto Domingos. *Nova Lei Antitruste brasileira*. Rio de Janeiro: Forense, 2017.

TAVARES, André Ramos. *Direito constitucional econômico*. 3. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2011.

- TEIXEIRA, Alessandra Machado Brandão. *A tributação sobre o consumo de bens e serviços*. Belo Horizonte: Mandamentos, 2002.
- TERRA, Bem; KAJUS, Julie. *Guide to the European VAT Directives*. Amsterdam: IBFD, 1997.
- TIPKE, Klaus. A necessidade de igualdade na execução das leis tributárias. *In*: SCHOUERI, Luís Eduardo (org.). *Direito tributário: homenagem a Alcides Jorge da Costa*. São Paulo: Quartier Latin, 2003. v. 1. p. 125-168.
- TIPKE, Klaus. La ordenanza tributaria alemana de 1977. *Revista Española de Derecho Financiero*, Madrid, Civitas, n. 14, 1977.
- TIPKE, Klaus. *Moral tributária del Estado y de los contribuintes*. (Besteuerungsmoral und Steuermoral). Traducción de Pedro M. Herrera Molina. Madrid: Marcial Pons; Ediciones Jurídicas y Sociales, 2002.
- TIPKE, Klaus. *Moral tributária do Estado e do contribuinte*. São Paulo: Sergio Antonio Fabris, 2012.
- TIPKE, Klaus. Princípio de igualdade e ideia de sistema no Direito Tributário. *In*: BRANDÃO MACHADO (coord.). *Direito tributário*. Estudos em homenagem ao professor Ruy Barbosa Nogueira. São Paulo: Saraiva, 1984. p. 515-527.
- TIPKE, Klaus. Sobre a unidade da ordem jurídica tributária. *In*: SCHOUERI, Luís Eduardo; ZILVETI, Fernando Aurelio (coord.). *Direito tributário: estudo em homenagem a Brandão Machado*. São Paulo: Dialética, 1998. p. 151.
- TIPKE, Klaus; LANG, Joachim. *Direito tributário e direito privado*. São Paulo: Revista dos Tribunais; Sergio Antonio Fabris, 2003.
- TIPKE, Klaus; LANG, Joachim. *Direito tributário*. Tradução de Luiz Dória Furquim. Colaboração de Roman Matthias. Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris, 2008.
- TIPKE, Klaus; YAMASHITA, Douglas. *Justiça fiscal e princípio da capacidade contributiva*. São Paulo: Malheiros, 2002.
- TOLEDO, Gastão Alves de. *O direito constitucional econômico e sua eficácia*. Rio de Janeiro: Renovar, 2004.
- TORRES, Heleno Taveira. *Direito constitucional financeiro: teoria da constituição financeira*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2014.
- TORRES, Heleno Taveira. *Direito constitucional tributário e segurança jurídica: metódica da segurança jurídica do sistema constitucional tributário*. 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2012.
- TORRES, Ricardo Lobo. *A idéia de liberdade no estado patrimonial e no estado fiscal*. Rio de Janeiro: Renovar, 1991.
- TORRES, Ricardo Lobo. *Curso de direito financeiro e tributário*. 15. ed. atualizada até 31.12.2007. Inclui a EC n.º 56, de 20/12/2007. Rio de Janeiro: Renovar, 2008.

TORRES, Ricardo Lobo. Legalidade tributária e riscos sociais. *Revista Dialética de Direito Tributário*, São Paulo, Dialética, n. 59, p. 96, 2000.

TORRES, Ricardo Lobo. *Planejamento tributário: elisão abusiva e evasão fiscal*. 2. ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2013.

TORRES, Ricardo Lobo. *Tratado de direito constitucional financeiro e tributário: direitos humanos e tributação: imunidade e isonomia*. 3. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2005. v. III.

TORRES, Ricardo Lobo. *Tratado de direito constitucional financeiro e tributário*. Rio de Janeiro: Renovar, 2007. v. IV.

TORRES, Ricardo Lobo. *Tratado de direito constitucional financeiro e tributário: valores e princípios constitucionais tributários*. 2. ed. rev. e atual. Rio de Janeiro: Renovar, 2014. v. II.

TRIBE, Laurence. *American constitutional law*. 3. ed. New York: Foundation Press, 2000.

TRIBE, Laurence. Constitutional interpretation. *Harvard Law Review*, Cambridge, v. 108, n. 6, p. 1221-1303, apr. 1995.

TRIBE, Laurence. The curvature of constitutional space: what lawyers can learn from modern physics. *Harvard Law Review*, Cambridge, v. 103, n. 1, p. 1-39, nov. 1989.

TRIBE, Laurence; DORF, Michael. *On reading constitution*. Cambridge: Harvard University Press, 1991.

UNGER, Roberto Mangabeira. *O direito na sociedade moderna: contribuição à crítica da teoria social*. Rio de Janeiro: Civilização Brasileira, 1979.

UNIÃO EUROPEIA. *Política fiscal na União Europeia*. Luxemburgo: Serviço das Publicações Oficiais das Comunidades Europeias, 2000.

VARSANO, Ricardo. A guerra fiscal do ICMS: quem ganha e quem perde. *Planejamento e Políticas Públicas*, Brasília, n. 15, p. 13-18, 1997.

VAZ, Isabel. *Direito econômico da concorrência*. Rio de Janeiro: Forense, 1993.

VELLOSO, Andrei Pitten. *Constituição tributária interpretada*. 3. ed. rev. e atual. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2016.

VELLOSO, Andrei Pitten. *O princípio da isonomia tributária: da teoria da igualdade ao controle das desigualdades positivas*. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2010.

VIDIGAL, Carlos Linek. *Poder de tributar: seus efeitos sobre a concorrência*. Dissertação (Mestrado em Direito) – Universidade de São Paulo, São Paulo, 2015.

VIEIRA FILHO, João Pedro Gouvêa, Sonegação no setor de combustíveis. *Folha de São Paulo*, São Paulo, 7 jul. 2000.

VITALIS, Aline. Em busca da justiça fiscal: uma leitura atual do princípio da neutralidade. *Revista de Finanças Públicas, Tributação e Desenvolvimento – RFPTD*, v. 6, n. 6, p. 6, 2018. Disponível em:

https://www.academia.edu/36795800/EM_BUSCA_DA_JUSTI%C3%87A_FISCAL_UMA_LEITURA_ATUAL_DO_PRINC%C3%8DPIO_DA_NEUTRALIDADE_IN_SEARCH_OF_TAX_JUSTICE_A_CURRENT_READING_OF_THE_PRINCIPLE_OF_NEUTRALITY. Acesso em: 20 jan. 2023.

WEBER, Max. *Economia y sociedad*. México, D.F.: Fondo de Cultura Económica, 1999.

WEISS, Fernando Leme. *Justiça tributária: as renúncias, o Código de Defesa dos Contribuintes e a reforma tributária*. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2003.

ZAGO, Livia Maria Armentano Koenigstein. *O princípio da impessoalidade*. Rio de Janeiro: Renovar, 2001.

ZAGREBELSKI, Gustavo. *El derecho dúctil: ley, derechos, justicia*. Tradução de Marina Gascón. 3. ed. Madrid: Trotta, 1999.

ZILVETI, Fernando Aurélio. Variações sobre o princípio da neutralidade no direito tributário internacional. *Direito Tributário Atual*, São Paulo, IBDT/Dialética, n. 19, p. 24-40, 2005.

ZILVETI, Fernando Aurelio; FERNANDES, Fabiana Carsoni. Algumas notas sobre modulação das decisões das cortes constitucionais no direito tributário. *Revista de Direito Tributário Atual*, São Paulo, IBDT, ano 40, n. 51, p. 450-483, 2.º quadrimestre 2022.