

Núcleo de Pesquisa e Extensão do Curso de Direito – NUPEDIR  
VII MOSTRA DE INICIAÇÃO CIENTÍFICA (MIC)  
25 de novembro de 2014

## IMUNIDADE TRIBUTÁRIA DOS TEMPLOS RELIGIOSOS

Luís Augusto Rasch dos Santos<sup>1</sup>

Carlos Henrique Mallmann<sup>2</sup>

**SUMÁRIO: 1 INTRODUÇÃO. 2 COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA. 3 LIMITAÇÃO CONSTITUCIONAL AO PODER DE TRIBUTAR. 4 IMUNIDADE TRIBUTÁRIA. 5 IMUNIDADE TRIBUTÁRIA DOS TEMPLOS DE QUALQUER CULTO. 6 CONCLUSÃO. REFERÊNCIAS.**

**RESUMO:** O presente artigo busca abordar o estudo realizado sobre a norma constitucional que concede imunidade tributária aos templos de qualquer culto. A imunidade tributária é uma limitação constitucional ao poder de tributar do Estado, ou seja, limita a competência tributária prevista na atual Constituição Federal. A proposta do presente artigo é esclarecer melhor o instituto da imunidade tributária, bem como, demonstrar suas principais características.

**Palavras-chave:** Imunidade, Constituição Federal, Competência Tributária.

### 1 INTRODUÇÃO

A imunidade tributária como limitação constitucional do poder de tributar, demonstra as principais competências tributárias instituídas pela Constituição e os limites legiferantes dos entes federativos, no campo tributário, elencados na norma constitucional. Essa norma imunizante propõe uma reafirmação da liberdade religiosa instituída nos direitos fundamentais de nossa Constituição Federal.

### 2 COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA

Com o advento da Constituição de 88 buscou-se inutilizar o termo poder tributário no Brasil e conseqüentemente utilizar o termo competência tributária, ou seja, as pessoas políticas não possuem mais o poder tributário (imposição estatal), mas competência tributária (exercer sua autonomia com sujeição às normas constitucionais).

---

<sup>1</sup> Aluno do Curso de Graduação em Direito pela FAI Faculdades. luis\_sjo@hotmail.com

<sup>2</sup> Mestrado em Ciências Jurídicas pela UNIVALI. Professor da FAI Faculdades, Carlos.mallmann@seifai.edu.br.

Núcleo de Pesquisa e Extensão do Curso de Direito – NUPEDIR  
VII MOSTRA DE INICIAÇÃO CIENTÍFICA (MIC)  
25 de novembro de 2014

Dentre as diversas competências que as pessoas políticas possuem, a competência tributária se destaca entre elas, pois por força do princípio da legalidade (CF, art. 5º, II) possuem aptidão de editar leis que criem tributos.

A competência tributária em tese seria a aptidão legal para criar o tributo, concedida ao Estado, para que o mesmo promova a entrada de dinheiro nos cofres públicos, com intuito de continuar promovendo a manutenção de suas atividades.

Imprescindível se faz destacar um conceito mais amplo de competência tributária, o qual Roque Antonio Carrazza nos dispõe:

Competência tributária é a aptidão para criar, *in abstracto*, tributos. No Brasil, por injunção do princípio da legalidade, os tributos são criados, *in abstracto*, por meio de lei (art. 150, I, da CF), que deve descrever todos os *elementos essenciais* da norma jurídica tributária. Consideram-se elementos essenciais da norma jurídica tributária os que, de algum modo, influem no *an* e no *quantum* do tributo; a saber: a *hipótese de incidência* do tributo, seu *sujeito ativo*, seu *sujeito passivo*, sua *base de cálculo* e sua *alíquota*. Estes elementos essenciais só podem ser veiculados por meio de lei.<sup>3</sup>

A Constituição Federal é o instrumento pelo qual se atribui competência, pois é ela a responsável pela organização jurídica do estado. Aliomar Baleeiro ressalta que:

A competência tributária, no sistema rígido do Brasil, que discriminou as receitas do três níveis de governos do Estado Federal, retirando qualquer possibilidade de acumulação ou concorrência dum com o outro, é regida pela Constituição Federal.<sup>4</sup>

Porém somente terão competência tributária as pessoas jurídicas de direito público, exercendo tal competência em razão de lei.

Nesse sentido Hugo de Brito Machado leciona:

O instrumento de atribuição de competência é a Constituição Federal, pois, como se disse, a atribuição de competência tributária faz parte da própria organização jurídica do Estado. Evidentemente só as pessoas jurídicas de direito público, dotadas de poder legislativo, pode ser atribuída competência tributária, posto que tal competência somente pode ser exercida através de lei.<sup>5</sup>

<sup>3</sup> CARAZZA, Roque Antônio. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. 26. Ed., São Paulo: Malheiros, 2010. p. 513.

<sup>4</sup> BALEEIRO, Aliomar. **Direito Tributário Brasileiro**. 11ª Ed. Atual., Rio de Janeiro: Forense, 2010. p. 75.

<sup>5</sup> MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 33ª Ed. atual. e ampl., São Paulo: Malheiros, 2012, p.28.

Núcleo de Pesquisa e Extensão do Curso de Direito – NUPEDIR  
VII MOSTRA DE INICIAÇÃO CIENTÍFICA (MIC)  
25 de novembro de 2014

Fica claro então que a atribuição de competência tributária advinda da Constituição Federal é regida somente por esta, a qual, autoriza, restringe e organiza sua aplicação. Dessa forma, em matéria de competência tributária só estão autorizados os atos por ela fixado em seu texto constitucional.

Dentre esses atos podemos ressaltar que a competência tributária não deverá ser delegada por lei infraconstitucional, observa-se assim, que a pessoa jurídica dotada de competência constitucional para instituir certo tributo não possui a prerrogativa de transferir essa competência, somente se a Constituição assim a prever.

Nessa esteira Hugo de Brito Machado adverte:

É indelegável a competência tributária. A pessoa jurídica à qual tenha a Constituição atribuído competência para instituir certo tributo não pode transferir essa competência. Admitir a delegação de competência para instituir tributo é admitir seja a Constituição alterada por norma infraconstitucional. Tal delegação somente seria possível se a norma da própria Constituição autorizasse.<sup>6</sup>

Vislumbra-se que a indelegabilidade é uma importante característica da competência tributária. Nessa esteira Carraza refere-se que: “a competência tributária caracteriza-se pela: I – privatividade; II – indelegabilidade; III – incaducabilidade; IV – inalterabilidade; V – irrenunciabilidade; e VI – facultatividade do exercício”.<sup>7</sup>

Cabe enfatizar que a indelegabilidade de competência não é absoluta, pois, o art. 7º do Código Tributário Nacional, dispõe da ressalva “da atribuição das funções de arrecadar ou fiscalizar tributos, ou de executar leis, serviços, atos ou decisões administrativas em matéria tributária”<sup>8</sup>, as quais poderão ser delegáveis.

As pessoas de direito privado também possuem uma ressalva, sendo que de acordo com o §3º do art. 7º do CTN, “não constitui delegação de competência o

---

<sup>6</sup> MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 33ª Ed. atual. e ampl., São Paulo: Malheiros, 2012, p.277.

<sup>7</sup> CARAZZA, Roque Antônio. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. 26. Ed., São Paulo: Malheiros, 2010. p.526.

<sup>8</sup> BRASIL. **Código Tributário Nacional**. Vade Mecum. Organização Editora Saraiva, Antonio Luiz de Toledo, Márcia Cristina Vaz dos Santos Windt e Livia Céspedes. – 9. ed. atual e ampl. – São Paulo: Saraiva, 2010, p.717.

Núcleo de Pesquisa e Extensão do Curso de Direito – NUPEDIR  
VII MOSTRA DE INICIAÇÃO CIENTÍFICA (MIC)  
25 de novembro de 2014

cometimento, as pessoas de direito privado, do encargo ou da função de arrecadar tributos”.<sup>9</sup>

Para uma melhor compreensão cabem aqui as palavras de Hugo de Brito Machado:

Em resumo, tem-se que (a) a competência tributária é indelegável; (b) as funções de arrecadar ou fiscalizar tributos, ou de executar leis, serviços, atos ou decisões administrativas em matéria tributária, podem ser atribuídas a pessoas jurídicas de direito público; (c) a simples função de arrecadar, função simples de caixa, pode ser atribuída a pessoas de direito privado.<sup>10</sup>

A Constituição Federal, porém, impõe limites ao poder de tributar, ou seja, limitação na cobrança do tributo. Essas limitações são o conjunto de regras que advêm de princípios e imunidades constitucionais, inseridos entre o art. 150 a 152.

### 3 LIMITAÇÃO CONSTITUCIONAL AO PODER DE TRIBUTAR

A limitação do poder de tributar é a restrição imposta pelo sistema jurídico às pessoas jurídicas de direito público, dotadas de competência tributária, para o exercício dessa competência a elas acometida.

Segundo Sabbag:

As limitações ao poder de tributar são, em última análise, qualquer restrição imposta pela CF às entidades dotadas de tal poder, no interesse da comunidade, do cidadão ou, até mesmo, no interesse do relacionamento entre as próprias entidades impositoras.<sup>11</sup>

Notável que o Estado possui poder de grande amplitude, mas como já referido, esse poder não é ilimitado. A relação jurídico-tributária não é uma relação de poder, mas sim uma relação jurídica balizada no direito.

<sup>9</sup> BRASIL. **Código Tributário Nacional**. Vade Mecum. Organização Editora Saraiva, Antonio Luiz de Toledo, Márcia Cristina Vaz dos Santos Windt e Livia Céspedes. – 9. ed. atual e ampl. – São Paulo: Saraiva, 2010, p.717.

<sup>10</sup> MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 33ª Ed. atual. e ampl., São Paulo: Malheiros, 2012. p.278.

<sup>11</sup> SABBAG, Eduardo. **Direito Tributário**. 12. ed . rev. e atual., São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2010. p.21.

Núcleo de Pesquisa e Extensão do Curso de Direito – NUPEDIR  
VII MOSTRA DE INICIAÇÃO CIENTÍFICA (MIC)  
25 de novembro de 2014

Dessa forma o legislador constituinte resolveu delinear as principais diretrizes e limitações ao exercício do poder de tributar diretamente na Constituição Federal, tendo como principal fator o impacto que o poder de tributar gera sobre o direito de propriedade.

Dentre os princípios que regem a limitação do poder de tributar, dá-se uma maior importância às imunidades presentes em nossa Constituição em especial a imunidade dos templos de qualquer culto.

Paulo de Barros Carvalho define que imunidade tributária é:

A classe finita e imediatamente determinável de normas jurídicas, contidas no texto da Constituição Federal, e que estabelecem, de modo expresse, a incompetência das pessoas políticas de direito constitucional interno para expedir regras instituidoras de tributos que alcancem situações específicas e suficientemente caracterizadas.<sup>12</sup>

Assim a imunidade tributária é uma proibição instituída pela Constituição ao legislador tributário de instituir tributo sobre certos fatos ou pessoas (física e jurídica).

Nesse contexto faz-se necessário demonstrar o posicionamento de Roque Antonio Carazza:

A imunidade tributária é um fenômeno de natureza constitucional. As normas constitucionais que, direta ou indiretamente, tratam do assunto fixam, por assim dizer, a *incompetência* das entidades tributantes para onerar, com exações, certas pessoas, seja em função de sua natureza jurídica, seja porque coligadas a determinados fatos, bens ou situações. Encerram limitações, postas na própria Constituição Federal, à ação estatal de criar tributos.<sup>13</sup>

#### 4 IMUNIDADE TRIBUTÁRIA

<sup>12</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 21. Ed., São Paulo: Saraiva, 2009. p.202.

<sup>13</sup> CARAZZA, Roque Antônio. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. 26. Ed., São Paulo: Malheiros, 2010. p.746.

Núcleo de Pesquisa e Extensão do Curso de Direito – NUPEDIR  
VII MOSTRA DE INICIAÇÃO CIENTÍFICA (MIC)  
25 de novembro de 2014

A imunidade tributária é a declaração de uma incompetência tributária, ou seja, a imunidade estabelece uma exceção. Na mesma linha de pensamento, Hugo de Brito Machado define essa exceção nas seguintes palavras:

A Constituição define o âmbito do tributo, vale dizer, o campo dentro do qual pode o legislador definir a hipótese de incidência da regra de tributação. A regra da imunidade retira desse âmbito uma parcela, que torna imune. Opera a regra imunizante, relativamente ao desenho constitucional do âmbito do tributo, da mesma forma que opera a regra de isenção relativamente à definição de hipótese de incidência tributária.<sup>14</sup>

A Constituição Federal em seu art. 150, VI<sup>15</sup>, elenca as exceções à competência tributária admitidas no direito tributário brasileiro. Pode-se falar então em incompetência tributária nesse caso.

Sabbag assim pondera “nesse passo, pode-se afirmar, sem medo de equívoco, que a norma imunitória se mostra como um sinalizador de “incompetência tributária”, o que é de opinião generalizada entre os doutrinadores de prol.”<sup>16</sup>.

O conceito de imunidade tributária segundo Hugo de Brito Machado, foi construído da seguinte forma:

Imunidade é o obstáculo decorrente de regra da Constituição à incidência de regra jurídica de tributação. O que é imune não pode ser tributado. A imunidade impede que a lei defina como hipótese de incidência tributária aquilo que é imune. É limitação da competência tributária.<sup>17</sup>

<sup>14</sup> MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 33ª Ed. atual. e ampl., São Paulo: Malheiros, 2012. p. 288.

<sup>15</sup> “Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

[...]IV – instituir impostos sobre:

a) patrimônio, renda ou serviços, uns dos outros;

b) templos de qualquer culto;

c) patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei;

d) livros, jornais, periódicos e o papel destinado à sua impressão;

e) fonogramas e videofonogramas musicais produzidos no Brasil contendo obras musicais ou literomusicais de autores brasileiros e/ou obras em geral interpretadas por artistas brasileiros bem como os suportes materiais ou arquivos digitais que os contenham, salvo na etapa de replicação industrial de mídias ópticas de leitura a laser.[...]"(BRASIL. **Constituição Federal**. Vade Mecum Acadêmico de Direito Rideel. 18. ed. – São Paulo: Saraiva, 2014, p. 59).

<sup>16</sup> SABBAG, Eduardo. **Manual de Direito Tributário**. 5.ed. São Paulo: Saraiva, 2013. Pg.813.

<sup>17</sup> MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 33ª Ed. atual. e ampl., São Paulo: Malheiros, 2012. p.287-288.

Núcleo de Pesquisa e Extensão do Curso de Direito – NUPEDIR  
VII MOSTRA DE INICIAÇÃO CIENTÍFICA (MIC)  
25 de novembro de 2014

Em outras palavras seria uma forma coercitiva de o Estado se abster de cobrar o tributo, em virtude de impedimento legal. Nessa esteira Carazza define que “a imunidade tributária que a Constituição outorga, em certas hipóteses, a determinadas pessoas cria-lhes o direito de exigir que o Estado se abstenha de lhes exigir gravames fiscais.”<sup>18</sup>

Essa característica da imunidade tributária na qual o tributo não é devido gera bastante equívoco na doutrina, sendo muitas vezes confundida com o instituto da isenção tributária ou mesmo da não incidência tributária.

A isenção decorre de lei, a qual se encontra no mesmo grau de hierarquia da lei que cria o tributo e define sua hipótese de incidência. A não incidência se resume nos fatos que não estão abrangidos na hipótese de incidência do tributo.

Evidente então que os três institutos não merecem confundir-se, pois possuem características particulares, sendo que um decorre da norma constitucional, outro de norma infraconstitucional e o último uma exceção ao que prevê a lei que o rege.

Cabem aqui as palavras de Hugo de Brito Machado, o qual diferencia os três desta forma:

**Isenção** é exceção feita por lei à regra jurídica de tributação.

**Não incidência** é a situação em que a regra jurídica de tributação não incide porque não se realiza a sua hipótese de incidência, ou, em outras palavras, não se configura o seu suporte fático. Pode ser: pura e simples, se resulta da clara inoção do suporte fático da regra de tributação; ou juridicamente qualificada, se existe regra jurídica expressa dizendo que não se configura, no caso, a hipótese de incidência tributária. A não incidência. Mesmo quando juridicamente qualificada, não se confunde com a isenção, por ser mera explicitação que o legislador faz, para maior clareza, de que se configura, naquele caso, a hipótese de incidência. A rigor, a norma que faz tal explicitação poderia deixar de existir sem que nada se alterasse. Já, a norma de isenção, porque retira parcela da hipótese de incidência, se não existisse o tributo seria devido.

**Imunidade** é o obstáculo criado por uma norma da Constituição que impede a incidência de lei ordinária de tributação sobre determinado fato, ou em detrimento de determinada pessoa, ou categoria de pessoas.<sup>19</sup>

Insta ressaltar o paralelo realizado por Paulo de Barros Carvalho, o qual nos elucida as principais diferenças entre imunidade e isenção:

<sup>18</sup> CARAZZA, Roque Antônio. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. 26. Ed., São Paulo: Malheiros, 2010. p.747.

<sup>19</sup> MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 33ª Ed. atual. e ampl., São Paulo: Malheiros, 2012. p.234.



Núcleo de Pesquisa e Extensão do Curso de Direito – NUPEDIR  
VII MOSTRA DE INICIAÇÃO CIENTÍFICA (MIC)  
25 de novembro de 2014

O preceito de imunidade exerce a função de colaborar, de uma forma especial, no desenho das competências impositivas. São normas constitucionais. Não cuidam da problemática da incidência, atuando em instante que antecede, na lógica do sistema, ao momento da percussão tributária. Já a isenção se dá no plano da legislação ordinária. Sua dinâmica pressupõe um encontro normativo, em que ela, regra de isenção dos critérios da hipótese ou da consequência da regra-matriz do tributo.<sup>20</sup>

Traçadas as principais diferenças entre imunidade, isenção e não incidência, passo ao estudo do trabalho em comento, qual seja, a imunidade tributária sobre os templos de qualquer culto.

## 5 IMUNIDADE TRIBUTÁRIA DOS TEMPLOS DE QUALQUER CULTO

A imunidade dos templos de qualquer culto esta ligada aos direitos fundamentais, pois podemos considerá-la como a extensão do direito fundamental à liberdade de consciência e de crença, consagrado no art. 5º e incisos<sup>21</sup>, da Constituição Federal.

Essa garantia que contempla os templos de qualquer culto a não tributação por meio de impostos, tem sua razão de ser com o intuito de permitir a todas as pessoas sua religiosidade, e mais que isso, serve também como estímulo para que divulguem e se manifestem livremente.

Dessa forma devemos interpretar a imunidade dos templos de qualquer culto inserida no art. 150, VI, “b” da Constituição Federal de forma ampla e abrangente, pois o constituinte quando se referiu em culto, quis na verdade mencionar a entidade religiosa como um todo.

---

<sup>20</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 21. Ed., São Paulo: Saraiva, 2009. p. 205

<sup>21</sup> “Art. 5º. Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:

[...] VI – é inviolável a liberdade de consciência e de crença, sendo assegurado o livre exercício dos cultos religiosos e garantida, na forma da lei, a proteção aos locais de culto e liturgias;

VII – é assegurada, nos termos da lei, a prestação de assistência religiosa nas entidades civis e militares de internação coletiva;

VIII – ninguém será privado de direitos por motivo de crença religiosa ou de convicção filosófica ou política, salvo se as invocar para eximir-se de obrigação legal a todos imposta e recusar-se a cumprir prestação alternativa, fixada em lei; [...] (BRASIL. **Constituição Federal**. Vade Mecum Acadêmico de Direito Rideel. 18. ed. – São Paulo: Saraiva, 2014, p. 20-21).



Núcleo de Pesquisa e Extensão do Curso de Direito – NUPEDIR  
VII MOSTRA DE INICIAÇÃO CIENTÍFICA (MIC)  
25 de novembro de 2014

Conforme Carrazza, “Mais que o templo propriamente dito – isto é, o local destinado a cerimônias religiosas, o benefício alcança a própria entidade mantenedora (a Igreja), além de se estender a tudo quanto esteja vinculado às liturgias (batizados, celebrações religiosas, vigílias, etc.)”<sup>22</sup>, assim tudo que esteja vinculado à entidade religiosa ou ao seu fim, contempla imunidade.

Nessa mesma linha é o pensamento de Hugo de Brito Machado:

Nenhum imposto incide sobre os templos de qualquer culto. Templo não significa apenas a edificação, mas tudo quanto seja ligado ao exercício da atividade religiosa. Não pode haver imposto sobre missas batizados ou qualquer outro ato religiosa. Nem sobre qualquer bem que esteja a serviço do culto.<sup>23</sup>

A expressão “templos de qualquer culto” deve ser interpretada de forma abrangente, pois quando inserido na Constituição, valeu-se da premissa no sentido de Igreja em suas variadas formas de organização.

Verifica-se assim que o legislador constituinte elaborou essa norma com muita cautela, respeitando as diretrizes dos direitos fundamentais inseridos no texto constitucional, buscando não discriminar qualquer forma de manifestação religiosa.

O alcance da imunidade abarca as rendas, o patrimônio e as atividades da entidade religiosa, desde que sejam de origem lícita e com finalidade essencial da instituição religiosa.

Vislumbra-se que toda atividade com o fim especial voltado para a entidade religiosa, goza da exoneração constitucional. O único impedimento se dá quando os haveres da entidade são utilizados em finalidades não específicas do culto.

## 6 CONCLUSÃO

A imunidade tributária é uma grande ferramenta de garantia à existência dos templos religiosos, consubstanciando suas práticas e facilitando sua disseminação.

<sup>22</sup> CARAZZA, Roque Antônio. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. 26. Ed., São Paulo: Malheiros, 2010. p.785-786.

<sup>23</sup> MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 33ª Ed. atual. e ampl., São Paulo: Malheiros, 2012. p.291.

Núcleo de Pesquisa e Extensão do Curso de Direito – NUPEDIR  
VII MOSTRA DE INICIAÇÃO CIENTÍFICA (MIC)  
25 de novembro de 2014

Conclui-se ao mesmo tempo, que a norma constitucional imunizante assegura direitos fundamentais estabelecidos no art. 5º da atual Constituição Federal, tais como a liberdade de consciência e de crença, a proteção aos locais de culto e o livre exercício dos cultos religiosos.

### REFERÊNCIAS

BALEEIRO, Aliomar. **Direito Tributário Brasileiro**. 11ª Ed. Atual., Rio de Janeiro: Forense, 2010.

BRASIL. **Código Tributário Nacional**. Vade Mecum. Organização Editora Saraiva, Antonio Luiz de Toledo, Márcia Cristina Vaz dos Santos Windt e Livia Céspedes. – 9. ed. atual e ampl. – São Paulo: Saraiva, 2010.

BRASIL. **Constituição Federal**. Vade Mecum Acadêmico de Direito Rideel. 18. ed. – São Paulo: Saraiva, 2014.

CARAZZA, Roque Antônio. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. 26. Ed., São Paulo: Malheiros, 2010.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 21. Ed., São Paulo: Saraiva, 2009.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. São Paulo: Malheiros, 2012.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 33ª Ed. atual. e ampl., São Paulo: Malheiros, 2012.

SABBAG, Eduardo. **Manual de Direito Tributário**. 5.ed. São Paulo: Saraiva, 2013.