

MAYSA DE SÁ PITTONDO

**CONTRIBUIÇÕES DESTINADAS À SEGURIDADE SOCIAL:
COMPETÊNCIA RESIDUAL**

DISSERTAÇÃO DE MESTRADO

**ORIENTADOR:
PROFESSOR ASSOCIADO PAULO AYRES BARRETO**

FACULDADE DE DIREITO DA UNIVERSIDADE DE SÃO PAULO
SÃO PAULO

2014

MAYSA DE SÁ PITTONDO

**CONTRIBUIÇÕES DESTINADAS À SEGURIDADE SOCIAL:
COMPETÊNCIA RESIDUAL**

Dissertação de Mestrado apresentada à Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo, como exigência parcial para a obtenção do título de Mestre em Direito Tributário.

Área de concentração: Direito Econômico, Financeiro e Tributário

Orientador: Professor Paulo Ayres Barreto.

São Paulo

2014

Autorizo a reprodução e divulgação parcial deste trabalho, por qualquer meio convencional ou eletrônico, para fins de estudo e pesquisa, desde que citada a fonte.

Pittondo, Maysa de Sá.

Contribuições destinadas à seguridade social: competência residual. / Maysa de Sá Pittondo; orientador: Paulo Ayres Barreto. – São Paulo, 2014.

241 f.

Dissertação (Mestrado) -- Universidade de São Paulo, 2014.

1 Competência residual. 2 Contribuições. 3 Seguridade Social. I. Paulo Ayres Barreto. II. Título.

CDU 349:336.233

Nome: Maysa de Sá Pittondo

Título: Contribuições destinadas à seguridade social: competência residual

Dissertação de Mestrado apresentada à Banca Examinadora do Departamento de Direito Econômico e Financeiro da Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo, como exigência parcial para a obtenção do título de Mestre em Direito Tributário.

BANCA EXAMINADORA

Prof. Dr. _____ Instituição: _____

Julgamento: _____ Assinatura: _____

Prof. Dr. _____ Instituição: _____

Julgamento: _____ Assinatura: _____

Prof. Dr. _____ Instituição: _____

Julgamento: _____ Assinatura: _____

RESUMO

PITTONDO, M. S. **Contribuições destinadas à seguridade social: competência residual**. 241 f. Dissertação (Mestrado) - Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2014.

O objetivo desta dissertação é identificar os requisitos constitucionais para a válida instituição, pela União Federal, de contribuições securitárias no exercício da competência tributária residual prevista no art. 195, §4º, da CF/88. Para viabilizar este estudo, foram traçadas considerações quanto à competência tributária, à natureza jurídica das contribuições especiais e seu enquadramento dentro do contexto constitucional de 1988, bem como quanto à estrutura da Seguridade Social e as formas de financiamento das ações em seus três pilares: saúde, previdência e assistência social. Ao se tratar especificamente das contribuições securitárias, foram identificadas três espécies dotadas de distintos regimes jurídicos, quais sejam: as contribuições securitárias vinculadas e referíveis (somente suscetíveis de serem instituídas no exercício da competência residual), as contribuições securitárias não vinculadas e referíveis (indicadas no art. 195, I, 'a', II e §8º, CF/88); e as contribuições securitárias não vinculadas e não referíveis (indicadas no art. 195, I, 'b', III e IV, CF/88). Para especificar o regime jurídico aplicável a cada uma dessas espécies, foram identificados os princípios e as regras de estrutura que orientam o legislador na edição das duas normas de conduta que devem ser veiculadas no diploma legal instituidor das contribuições securitárias, quais sejam, a regra matriz de incidência tributária e a regra de conduta de destinação. Especificamente quanto a esta última, que exige a destinação do produto da arrecadação das contribuições securitárias para o financiamento de ações da Seguridade Social, foram analisados os efeitos da desvinculação ou desvio do produto da arrecadação, tanto no âmbito constitucional, como nas searas legais e infralegais. Adentrando especificamente nos requisitos constitucionais para a instituição das contribuições securitárias residuais, que atingem materialidades distintas daquelas indicadas nos incisos do art. 195, da CF/88, foram identificadas três normas constitucionais específicas veiculadas no art. 154, I, da CF/88, ao qual se remete expressamente o art. 195, §4º, que devem ser observadas pelo legislador, quais sejam: (i) a regra de estrutura procedimental que exige a instituição das contribuições securitárias residuais por lei complementar; (ii) a regra de estrutura material que veda a eleição de

materialidades vinculadas e não vinculadas já identificadas no texto constitucional; e (iii) o princípio da não cumulatividade, aplicável apenas para as contribuições securitárias residuais não vinculadas e referíveis e para as contribuições securitárias residuais não vinculadas e não referíveis, cuja materialidade eleita, denotativa de capacidade contributiva objetiva, se refira à circulação de riquezas (consumo ou produção). Em uma análise casuística ao final deste trabalho, e à luz das conclusões alcançadas, foi comprovada a inconstitucionalidade de contribuições securitárias residuais pendentes de julgamento do Supremo Tribunal Federal, quais sejam: a contribuição securitária residual não vinculada e não referível, devida pelas tomadoras dos serviços prestados por cooperados intermediados por cooperativas de trabalho (art. 22, IV, Lei 8.212/91), e a contribuição securitária residual vinculada e referível de ressarcimento ao SUS (art. 32 da Lei 9.656/98).

Palavras-chave: Competência residual. Contribuições. Seguridade Social.

ABSTRACT

PITTONDO, M. S. **Social security contributions: residual competence.** 241 f. Dissertação (Mestrado) - Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2014.

The goal of this dissertation is to identify the constitutional's requirements for the valid institution, by the Federal Government, of the social security contributions in the exercise of the residual competence indicated in Article 195, § 4º, of the Constitution. To enable this study, considerations were drawn regarding the taxation power, the legal nature of the contributions and its framework within the context of the 1988 Constitution, as well as the structure of Brazilian Social Security and the forms of financing on its three pillars of health, social security and welfare. When dealing specifically with social security contributions, we identified three species, with different legal regimes, namely: the social security contributions linked to the state's action and referable (that can only be imposed in the exercise of the residual competence); the social security contributions linked to the tax payer's action and referable (Article 195, I, 'a', II and § 8º, of the Constitution); and the social security contributions linked to the tax payer's action and not referable (Article 195, I, 'b', III and IV, of the Constitution). To specify the legal regime applicable for each of these species, we identified the principles and structural rules that guides the legislator to issue the two rules of conduct that must be on the law that establish the social security contributions, namely, the tax rule and the revenue allocation's rule of conduct. Regarding specially the last mentioned rule of conduct, that requires that the social security contribution's revenues are allocated to finance programs of Social Security, we analyzed the effects of the misapplication of the revenue within the constitutional framework, as well as on legal and execution terms. Specifically entering on the constitutional requirements for the institution of the residual social security contributions, which affects different facts from those indicated on Article 195 of the Constitution, we identified three specific constitutional rules in accordance with Article 154, I, of the Constitution, expressly refereed by the Article 195, § 4º, namely: (i) the procedural structural rule requiring the institution of residual social security contributions by complementary law; (ii) the material structural rule that prohibit the election of materiality linked to an action of the state or linked to an action of the tax payer that is already identified in the

constitutional text; and (iii) the principle of non-cumulative, applied only to the two species social security contributions linked to an action of the tax payer in which the triggering event, that shows the ability to contribute, refers to a richness movement (consumption or production). On a pragmatically analysis at the end of this work, in light of the conclusions reached, the unconstitutionality of the residual social security contributions pending trial before the Supreme Court was proven, namely: the residual social security contribution linked to an action of the tax payer and not referable, due by the companies witch take services provided by cooperatives (Article 22, IV, Law 8.212/91) and the residual social security contribution linked to an action of the state and referable regarding the reimbursement to the Health System – SUS (Article 32 of Law 9.656/98).

Key words: Residual competence. Contributions. Social Security.

INTRODUÇÃO

O tema deste trabalho é o estudo dos requisitos constitucionais para o exercício da competência tributária residual pela União Federal, especificamente em matéria de contribuições sociais destinadas à seguridade social, na forma do art. 195, §4º, da Constituição Federal de 1988 (CF/88).

Busca-se, assim, contribuir para “desvelar o campo de atuação definido pelo legislador constituinte” e “identificar os limites constitucionalmente previstos”¹ para a instituição das contribuições securitárias residuais, na tentativa de afastar sua distorcida imagem de um verdadeiro “cheque em branco” entregue ao legislador federal, passível de ser utilizado ao seu alvedrio para sanar os anseios arrecadatários da União Federal².

Para viabilizar este estudo, foi necessário, primeiramente, fixar as principais premissas que envolvem as contribuições securitárias residuais, nos Capítulos I ao III.

No Capítulo I, sedimentou-se a diferença entre competência tributária impositiva e residual. Para tanto, foi identificado o que se entende por norma jurídica, princípios, regras de estrutura, regras de conduta, competência e competência tributária. Após a identificação das principais características desta última, analisou-se a rígida repartição das competências tributárias adotada pela CF/88, avaliando como foram segregadas as matérias passíveis de tributação para cada ente federado (União, Estados, Distrito Federal e Municípios).

Nessa oportunidade, foi firmado o entendimento no sentido de que os signos constitucionais, como aqueles usados para a identificação da competência tributária para a instituição dos impostos e das contribuições securitárias, são verdadeiros conceitos, premissa esta de grande relevância para a classificação da competência tributária em impositiva e residual.

O Capítulo II foi dedicado especificamente às contribuições, com a intenção de colaborar com o estudo desta polêmica figura, cuja natureza e regime jurídico ensejam acalorados debates entre renomados juristas.

¹ BARRETO, Paulo Ayres. Contribuições: delimitação da competência impositiva. In: BARRETO, Aires Fernandino et al. **Segurança jurídica na tributação e estado de direito**. São Paulo: Noeses, 2005. p. 509.

² MACHADO, Hugo de Brito. Competência residual e contribuições de seguridade social. In: ROCHA, Valdir de Oliveira (Coord.). **Contribuições previdenciárias: questões atuais**. São Paulo: Dialética, 1996. p. 93.

Com efeito, é intensa a discussão acerca das contribuições, inexistindo uma aproximação uníssona da doutrina e da jurisprudência pátrias no trato desta figura³, não considerada por muitos como uma espécie tributária autônoma⁴ e por outros, sequer um tributo⁵. Em razão desta inconsistência teórica, está em franca ascensão a tributação por intermédio de contribuições, especialmente pela União Federal, eis que, como salienta Paulo Ayres Barreto “bastou chamar o tributo de contribuição para tudo se legitimar”⁶.

Além disso, como ente competente para a instituição da maioria das contribuições, a União se vale com frequência desta espécie tributária uma vez que, por possuir uma finalidade constitucionalmente dirigida, o produto de sua arrecadação não precisa ser repartido entre os demais entes federados, como ocorre com os impostos⁷. Contudo, em descompasso com a orientação constitucional, essa arrecadação é, por vezes, destinada para o financiamento de despesas gerais daquele ente federado, que não necessariamente atingem os órgãos, fundos ou despesas para as quais as contribuições tenham sido constitucionalmente afetadas⁸.

Neste contexto que se insere a análise traçada no Capítulo II, no qual, após sedimentar a natureza jurídica tributária das contribuições, foi feito um levantamento das propostas de classificação dos tributos apresentadas pela doutrina pátria para apresentar aquela adotada neste trabalho e identificar as classes tributárias nas quais se enquadram as contribuições constantes do texto constitucional. As contribuições securitárias foram

³ Cf. HORVATH, Estevão. As contribuições na Constituição brasileira: ainda sobre a relevância da destinação do produto da sua arrecadação. **Revista de Direito Tributário**, São Paulo, n. 100, p. 122, 2008.

⁴ CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 23. ed. São Paulo: Saraiva, 2011. p. 74-78; COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. Não Cumulatividade Tributária. In: MACHADO, Hugo de Brito. **Não Cumulatividade Tributária**. São Paulo: Dialética, 2009b. p. 449-482. p. 405-408 e CARRAZZA, Roque Antônio. **Curso de direito constitucional tributário**. 26. ed. São Paulo: Malheiros, 2010. p. 595-670.

⁵ GRECO, Marco Aurélio. **Contribuições (uma figura sui generis)**. São Paulo: Dialética, 2000. p. 70; MÉLEGA, Luiz. Regime jurídico das contribuições na Carta Política de 1988. In: **Direito Tributário Atual**. São Paulo: Resenha Tributária; Instituto Brasileiro de Direito Tributário, 1992. v. 11/12. p. 3.294-3.295; ROCHA, Valdir de Oliveira. Contribuições sociais. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva (Coord.). **Caderno de Pesquisas Tributárias**. São Paulo: Resenha Tributária, 1992. v. 302 e MARTINEZ, Wladimir Novaes. Natureza jurídica da contribuição previdenciária na Carta Magna de 1988. In: ROCHA, Valdir de Oliveira (Coord.). **Contribuições previdenciárias: questões atuais**. São Paulo: Dialética, 1996. p. 244-245, especificamente quanto às contribuições sociais.

⁶ BARRETO, Paulo Ayres. Tributação sobre o consumo: simplicidade e justiça tributária. In: SANTI, Eurico Marcos Diniz de (Coord.). **Tributação e Desenvolvimento: Homenagem ao Professor Aires Barreto**. São Paulo: Quartier Latin, 2011b. p. 535.

⁷ Em didática explicação de Luís Eduardo Schoueri, “se a União necessita de R\$ 1,00 de receita, precisa aumentar seus impostos em cerca de R\$ 2,00, ou, alternativamente, aumentar uma contribuição social nos R\$ 1,00 originais. É evidente que o legislador federal não tem estímulo em suportar o desgaste político do aumento exagerado dos impostos se não terá a receita correspondente. Daí não se estranhar a importância que hoje se dá” às contribuições (SCHOUERI, Luís Eduardo. **Direito Tributário**. São Paulo: Saraiva, 2011. p. 206).

⁸ Um exemplo de desvinculação de parcela do produto da arrecadação das contribuições está indicado no art. 76 do ADCT, incluído pela EC 20/2000 e com atual redação dada pela EC 68/2011, cuja constitucionalidade é debatida no item 3.5 do Capítulo III.

posicionadas dentro desta proposta de classificação a partir da identificação das classes de contribuições especiais constantes da CF/88.

O Capítulo III foi reservado ao estudo das contribuições securitárias, instaurado a partir da verificação das ações que envolvem a Seguridade Social constantes dos artigos 194 e seguintes da CF/88. Na oportunidade, a referibilidade foi vislumbrada como um novo critério de distinção entre estas contribuições, respaldando a apresentação de proposta de classificação específica que resultou na identificação de três espécies distintas de contribuições securitárias.

Em seguida, na tentativa de delinear os regimes jurídicos de cada espécie identificada, foram levantados os princípios e as regras de estrutura aplicáveis no exercício da competência impositiva das contribuições securitárias com a identificação, por exemplo, das imunidades aplicáveis. Verificadas as peculiaridades de cada espécie, foram estruturadas as regras matrizes de incidência tributária dessas contribuições.

Para concluir a análise das contribuições securitárias, foram tecidas considerações quanto à necessidade da destinação do produto da arrecadação à Seguridade Social, avaliando os possíveis efeitos de um desvio de recursos nos âmbitos constitucional, legal e infralegal.

Fixadas as premissas em torno da competência tributária, das contribuições especiais e das contribuições securitárias, restou viabilizado o estudo dos limites específicos para o exercício da competência tributária residual em matéria de contribuições destinadas à seguridade social, delineados no art. 195, §4º e no art. 154, I, ambos da CF/88.

Para garantir uma análise didática desses requisitos específicos do exercício da competência residual das contribuições, eles foram identificados de forma resumida ao final do Capítulo III, passando a ser delineados de forma pormenorizada em cada capítulo seguinte.

Dessa forma, no Capítulo IV foram abordadas as questões que envolvem a regra de estrutura procedimental referente à forma legislativa a ser observada para a instituição das contribuições securitárias residuais, qual seja, a lei complementar.

O Capítulo V foi dedicado às questões que envolvem a regra de estrutura material que restringe os fatos passíveis de serem eleitos pelo legislador para a instituição das contribuições securitárias residuais. Após a identificação dos fatos tributáveis previstos no texto constitucional, buscou-se realizar a difícil tarefa de apontar, ao menos de forma ilustrativa, novas materialidades não previstas na CF/88 que são suscetíveis de compor a

hipótese tributária da regra matriz de incidência tributária das contribuições securitárias residuais, como, por exemplo, a marca de uma pessoa jurídica.

Por fim, no Capítulo VI foram traçadas as considerações especificamente quanto ao princípio da não cumulatividade, identificando-se, à luz da CF/88, as situações para as quais seja passível de aplicação e as sistemáticas passíveis de serem eleitas pelo legislador para que seja concretizado. Ao final, foram avaliadas as espécies de contribuições securitárias residuais para as quais tal princípio se mostra como uma exigência constitucional.

O enfoque pragmático da pesquisa foi dado no Capítulo VII, com a análise casuística das contribuições securitárias residuais. Para garantir o exame de contribuições securitárias residuais que possuam reconhecido relevo jurídico, o levantamento de casos se restringiu aos processos pendentes de julgamento do Supremo Tribunal Federal em sede de controle concentrado de constitucionalidade e com repercussão geral já reconhecida (na forma do art. 543-B, do Código de Processo Civil (CPC)).

Assim, à luz das conclusões alcançadas neste trabalho quanto às contribuições securitárias residuais, analisou-se a constitucionalidade das contribuições securitárias devidas pelas tomadoras de serviços de cooperados intermediados por cooperativas de trabalho (art. 22, IV, Lei 8.212/91), devidas pelas agroindústrias (art. 22-A, Lei 8.212/91) e pelos produtores rurais pessoas jurídicas (art. 25, Lei 8.870/94). Além disso, sedimentada a natureza de verdadeira contribuição securitária dos valores pagos pelos planos de saúde privado a título de ressarcimento ao Sistema único de saúde (SUS), a constitucionalidade desta exação foi igualmente posta em xeque.

CONCLUSÕES

1 O Brasil adota uma forma rígida de repartição das competências tributárias, indicando cada tributo passível de ser instituído por cada ente federado na CF/88. Desta forma, a competência para a instituição de determinados tributos é atribuída de forma *privativa* aos entes federados, como a competência da União Federal para a instituição das contribuições destinadas à seguridade social. Para os tributos de competência *comum* dos entes, a segregação foi feita, para as taxas e contribuições de melhoria, a partir da delimitação das competências administrativa e territorial, sendo competente somente quem proceder com a atuação estatal que ensejou a cobrança do tributo, e, para os impostos, pela identificação dos signos de riqueza, denotativos de capacidade contributiva objetiva, passíveis de serem tributados por cada pessoa política.

1.1 A rigidez na repartição de competências visa a: (1.1.1) alcançar, juntamente com a repartição de rendas, a *autonomia financeira* almejada por todos os Estados Federais, como um instrumento para buscar garantir, a cada ente federado, os ingressos necessários à efetiva autonomia política, administrativa e legislativa dentro da perspectiva federal; (1.1.2) afastar a *bitributação jurídica*, sendo vedada a invasão de competência alheia, salvo exceções específicas e expressas no texto constitucional; (1.1.3) afastar os *conflitos de competência* entre os entes federados, especialmente com a identificação dos signos de riqueza suscetíveis de serem tributados por cada ente em matéria de impostos.

1.2 A competência tributária é classificada em *impositiva* e *residual*, classificação aplicável apenas para os impostos e as contribuições securitárias, para os quais a CF/88 identificou expressamente signos de riqueza, denotativos de capacidade contributiva objetiva, para o exercício da competência. O critério de distinção é a identificação da materialidade na CF/88: identificada no texto constitucional, trata-se da competência impositiva; *fora do rol de materialidades indicado no texto constitucional, fala-se em competência residual*.

2 São três os critérios distintivos identificados no texto constitucional para a classificação dos tributos: (i) *vinculação da materialidade da hipótese tributária a uma atuação estatal*, sendo vinculados os tributos cuja materialidade descreve uma atuação estatal e não vinculados aqueles cuja materialidade consiste em um fato dotado de

conteúdo econômico, relacionado ao sujeito passivo e que denota capacidade contributiva objetiva; (ii) *destinação do produto da arrecadação para determinada finalidade constitucionalmente definida*, sendo destinados aqueles tributos para os quais a CF/88 identificou uma finalidade a ser financiada pelo produto de sua arrecadação; (iii) *restituibilidade*, característica dos empréstimos compulsórios para os quais a CF/88 exige a previsão, na lei instituidora, de uma regra de conduta de restituição do tributo pago.

2.1 Com a aplicação sucessiva desses critérios à luz da teoria das classes, os tributos constantes do texto constitucional são enquadrados em seis classes tributárias distintas: (2.1.1) **classe de tributos vinculados, destinados e não restituíveis** (taxas e as *contribuições especiais vinculadas*); (2.1.2) classe de tributos vinculados, destinados e restituíveis (empréstimos compulsórios vinculados); (2.1.3) classe de tributos vinculados, não destinados e não restituíveis (contribuições de melhoria); (2.1.4) **classe de tributos não vinculados, destinados, não restituíveis** (*contribuições especiais não vinculadas*); (2.1.5) classe de tributos não vinculados, destinados, restituíveis (empréstimos compulsórios não vinculados); e (2.1.6) classe de tributos não vinculados, não destinados, não restituíveis (impostos).

2.2 Considerando os dispositivos da CF/88 que disciplinam as contribuições especiais, aponta-se como característica destes tributos a exigência de destinação do produto da arrecadação para o atendimento de uma finalidade constitucional específica, expressamente prevista (financiamento de ações nas áreas sociais, econômicas e profissionais, da previdência dos servidores públicos e do serviço de iluminação). Além disso, diferentemente dos empréstimos compulsórios, inexistente previsão constitucional que exija sua restituição, sendo tributos não restituíveis. Contudo, as contribuições especiais poderão ter materialidades, descritas na hipótese tributária, que sejam vinculadas ou não vinculadas a uma atuação estatal específica. Diante disso, elas se enquadram em duas classes tributárias, cada qual com um regime jurídico distinto: na classe dos tributos vinculados, destinados e não restituíveis (*contribuições especiais vinculadas*), e na classe dos tributos não vinculados, destinados e não restituíveis (*contribuições especiais não vinculadas*).

2.3 Dentro da classe dos tributos vinculados, destinados e não restituíveis, os tributos são orientados pela teoria da equivalência, sendo necessariamente *referíveis*, ou seja, a atuação estatal que está sendo financiada pelo tributo, descrita na hipótese tributária, deve *beneficiar ou trazer uma vantagem* ao sujeito passivo da relação jurídica tributária. Entretanto, essa referibilidade se apresenta como um critério distintivo dentro dessa classe

tributária. Quando a atuação estatal se refere diretamente ao contribuinte, *trazendo-lhe um benefício direto*, está-se diante das *taxas*. Quando existente uma *circunstância intermediária* entre a atuação estatal e o contribuinte que indica a existência da vantagem ou benefício, qual seja, a pertinência ao grupo social homogêneo de contribuintes beneficiados, está-se diante das *contribuições especiais vinculadas*.

3 Considerando as duas classes de contribuições especiais, vinculadas e não vinculadas, identifica-se outro critério de distinção que viabiliza uma nova classificação destes tributos: a *finalidade constitucional* para a qual são destinados. O financiamento de ações e despesas na área *social* é uma das finalidades identificadas na CF/88 que se apresenta como critério de distinção suscetível de ser aplicado nas duas classes de contribuições especiais. Com isso, são identificadas as classes de *contribuições especiais sociais vinculadas* e de *contribuições especiais sociais não vinculadas*.

3.1 Por sua vez, dentro das duas classes de contribuições especiais sociais, a finalidade específica de *financiamento da seguridade social* se apresenta como mais um critério de distinção passível de ser aplicado. Isso porque a CF/88 traz um regime jurídico específico para as contribuições destinadas à seguridade social, ou contribuições securitárias, assim entendidas aquelas contribuições especiais sociais com a finalidade constitucional específica de financiar ações sociais nas áreas que compõem a seguridade social, quais sejam, *saúde, previdência e assistência social*.

3.2 Como as contribuições securitárias podem ter materialidades vinculadas, ou não, à atuação estatal que está sendo financiada, são identificados dois gêneros de contribuições securitárias: *contribuições securitárias vinculadas* (enquadradas na classe das contribuições especiais sociais vinculadas) e *contribuições securitárias não vinculadas* (enquadradas na classe das contribuições especiais sociais não vinculadas).

4 Na CF/88, parte das contribuições securitárias é voltada especificamente ao financiamento do sistema **contributivo** da *previdência social*, que exige prévia filiação e contribuição. Para estas contribuições previdenciárias (dos trabalhadores, empresas e produtores rurais pessoas físicas), é possível identificar *um grupo de contribuintes beneficiados pela ação financiada* (ação da previdência social), sendo orientadas pelo princípio da *solidariedade do grupo* (apenas os integrantes do grupo beneficiado são chamados a contribuir). Por outro lado, as demais contribuições securitárias previstas no texto constitucional (dentre as quais o PIS e a COFINS) são voltadas ao financiamento de

ações em benefício de toda a sociedade, primordialmente das ações relativas à *saúde* e à *assistência social*, cujos sistemas são **não contributivos**, ou seja, não exigem prévia filiação ou pagamento de contribuições. Trata-se, assim, de contribuições expressamente orientadas na CF/88 pelo *princípio da solidariedade social*.

4.1 Com isso, vislumbra-se uma distinção entre as contribuições securitárias, concernente à *referibilidade* que, consoante desenvolvido quanto à classe dos tributos vinculados, destinados e não restituíveis, é entendida como *a necessidade da atuação estatal financiada pelo tributo beneficiar ou trazer uma vantagem ao grupo de sujeitos passivos eleitos para compor o polo passivo da relação jurídica tributária*.

4.2 Pela aplicação desse critério de distinção nas classes das contribuições securitárias vinculadas e não vinculadas, são identificadas três espécies de contribuições securitárias, passíveis de serem instituídas no exercício da competência residual, quais sejam: (4.2.1) **contribuições securitárias vinculadas e referíveis** (sem previsão no texto constitucional, orientadas pelo princípio da solidariedade do grupo); (4.2.2) **contribuições securitárias não vinculadas e referíveis** (contribuições previdenciárias, orientadas pelo princípio da solidariedade do grupo); e (4.2.3) **contribuições securitárias não vinculadas e não referíveis** (demais contribuições securitárias, orientadas pelo princípio da solidariedade social).

5 Para a instituição das contribuições securitárias, inclusive no exercício da competência residual, a norma de competência tributária exige que o diploma legal instituidor veicule duas regras de conduta, quais sejam: (i) a *regra matriz de incidência tributária*, regra geral e abstrata que identifica todos os elementos essenciais para o surgimento e identificação da relação jurídica e tributária, cujo objeto é a obrigação de pagar o tributo; e (ii) a *regra de conduta destinação*, que determina que o valor arrecadado a título de contribuição seja destinado à finalidade constitucional que ensejou sua instituição (financiamento de uma ou mais ações relativas à Seguridade Social).

5.1 Essas duas regras de conduta estão interligadas pela *hipótese de pagamento da contribuição*. Assim, após o sujeito passivo proceder com o pagamento, extinguindo a relação jurídica tributária, passa-se a observar a regra de destinação, segundo a qual o ente que constava no polo ativo da relação jurídica tem o dever de proceder com o direcionamento do valor recolhido para a finalidade para a qual a contribuição foi criada.

5.2 Para garantir a validade das contribuições securitárias, as regras de conduta devem ser editadas pelo legislador em observância de todas as normas que compõem a

norma de competência tributária, quais sejam: as regras de estrutura de competência, de procedimento e de matéria, e os princípios.

6 Na instituição das contribuições securitárias, devem ser observados os seguintes princípios aplicáveis a todos os tributos: (i) *princípio da legalidade* (previsão, no diploma legal instituidor próprio, das regras de condutas relativas à instituição dos tributos – regra matriz e a regra de destinação); (ii) *princípio da irretroatividade* (veda que os tributos sejam cobrados em relação aos fatos ocorridos antes do início da vigência da lei que os houver instituído); (iii) *princípio da anterioridade nonagesimal* (as contribuições securitárias somente podem ser exigidas após noventa dias da data da publicação da lei que as houver instituído); e (iv) *princípios referentes à unidade política brasileira* (uniformidade da tributação nacional e vedação das limitações de tráfego pela tributação).

6.1 Para garantir a observância do *princípio da igualdade*, é necessário identificar um critério de comparação que permita confrontar as diferentes categorias e, assim, verificar a isonomia no tratamento de situações ou pessoas que estejam em situação de equivalência (em relação ao critério eleito). Diante disso, esse princípio é aplicado de forma distinta para as espécies de contribuições securitárias identificadas.

6.1.1 Para quaisquer tributos **não vinculados**, a verificação do *princípio da capacidade contributiva objetiva* se apresenta como um requisito essencial para a tributação, eis que somente serão suscetíveis de tributação aqueles fatos do contribuinte que sejam economicamente apreciáveis, consistindo em uma manifestação de riqueza. Sob a perspectiva econômica, são três as formas de exteriorização de riquezas passíveis de tributação por esses tributos: (i) a riqueza acumulada ou estática (*patrimônio*); (ii) a circulação de riqueza (*consumo e produção*); e (iii) a riqueza adquirida ou acrescida (*renda*). Foram estas as riquezas consideradas pelo legislador constitucional quando da repartição das competências dos impostos e para a identificação das materialidades tributáveis pelas contribuições securitárias. Contudo, tais denotações de riqueza foram segregadas de acordo com *momentos ou circunstâncias específicas*, pela identificação das materialidades que retratam modos diferentes de revelação de riqueza, cada qual com *conceitos distintos*.

6.1.2 Especificamente para as **contribuições securitárias não vinculadas e não referíveis**, orientadas pelo princípio da solidariedade social, *a capacidade contributiva objetiva se apresenta como o primeiro critério de distinção para a consagração do princípio da igualdade*, para identificar, na sociedade, aqueles contribuintes que

demonstram a aptidão de concorrer às despesas públicas, considerando os fatos que se constituam em manifestação de riqueza, economicamente apreciáveis. Por sua vez, para a verificação do valor a ser pago por cada sujeito eleito para a tributação, deverão ser consideradas as diferenças entre os contribuintes identificados a depender da *riqueza individualmente exteriorizada* (de acordo com a *capacidade contributiva subjetiva*).

6.1.3 Para as **contribuições securitárias referíveis (não vinculadas ou vinculadas)**, à luz do princípio da solidariedade do grupo, *o primeiro critério de distinção é a condição de pertinência com o grupo social homogêneo beneficiado ou que afere a vantagem pela atuação estatal que está sendo financiada pela contribuição*. Assim, apenas os integrantes do grupo beneficiado poderão ser eleitos para integrar o polo passivo da relação jurídica tributária de tais contribuições. Por sua vez, o valor a ser recolhido por cada contribuinte é definido considerando o valor do *custo da atividade estatal financiada* e pela escolha do *critério de repartição deste custo entre os integrantes do grupo beneficiado*, à luz do *princípio da equidade*. Essa divisão poderá ser feita com fulcro em critérios razoáveis e proporcionais que considerem a atuação estatal que está sendo financiada como, por exemplo, a intensidade com que cada integrante do grupo está sendo beneficiado pela atuação estatal financiada ou, para as contribuições não vinculadas e referíveis, a riqueza individualmente exteriorizada (*capacidade contributiva subjetiva*).

6.2 O *princípio da capacidade contributiva subjetiva*, em seu viés referente ao *mínimo vital* e ao *confisco*, é aplicável a qualquer tributo, seja ele vinculado ou não vinculado, como limite para a tributação individualmente considerada. Sob esta perspectiva, a tributação não pode atingir aqueles valores pecuniários destinados à própria subsistência do sujeito ou ultrapassar o limite do confisco, verificado caso a caso, não podendo ensejar a perda do patrimônio, da propriedade, ou mesmo dificultar a própria manutenção das atividades econômicas do contribuinte.

6.3 A CF/88 identifica critérios que não podem ser utilizados como forma de comparação entre os contribuintes, quais sejam: a origem, a raça, o sexo, a cor e a idade. Por sua vez, para as contribuições especiais, dentre as quais as contribuições securitárias, a ocupação profissional do contribuinte ou a função por ele exercida pode ser utilizada como critério de comparação. Entretanto, esse critério de distinção deve ser utilizado com parcimônia pelo legislador, considerando a finalidade buscada pela contribuição e não simplesmente em razão da atividade exercida.

7 A edição da regra matriz de incidência tributária das contribuições securitárias, inclusive no exercício da competência residual, deve observar as *imunidades* aplicáveis, regras de estrutura material que apontam os fatos ou pessoas que não são suscetíveis de tributação, quais sejam: (7.1) o ouro como ativo financeiro ou instrumento cambial; (7.2) as entidades beneficentes de assistência social, que atendem aos requisitos previstos em lei complementar; (7.3) as aposentadorias e pensões (em se tratando de contribuições dos trabalhadores); e (7.4) as receitas de exportação.

8 Sintetizam-se, a seguir, as regras matrizes de incidência de cada uma das contribuições securitárias:

8.1 Contribuições securitárias não vinculadas e não referíveis: descrição de um fato do contribuinte que se refere a uma *manifestação de riqueza apreciável economicamente* que, ocorrido em determinada circunstância de tempo e espaço, poderá dar ensejo ao surgimento da relação jurídica tributária, na qual conste no polo ativo a União Federal e no polo passivo *o sujeito que exteriorizou capacidade contributiva objetiva pela realização, de forma direta e pessoal, do fato descrito na hipótese tributária*, que tem a obrigação de pagar o valor da contribuição, fixado considerando a capacidade contributiva subjetiva de cada sujeito.

8.2 Contribuições securitárias não vinculadas e referíveis: descrição de um fato do contribuinte que se refere a uma *manifestação de riqueza apreciável economicamente* que, ocorrido em determinada circunstância de tempo e espaço, poderá dar ensejo ao surgimento da relação jurídica tributária, na qual consta no polo ativo a União Federal e no polo passivo *o sujeito constante do grupo homogêneo beneficiado pela atuação estatal financiada que realizou, de forma direta e pessoal, o fato descrito na hipótese tributária*, que tem a obrigação de pagar o valor da contribuição, fixado pela repartição do custo da atividade estatal financiada dentro do grupo a partir de um critério justo de partilha, à luz do *princípio da equidade* (dentre os quais, a capacidade contributiva subjetiva exteriorizada por cada sujeito integrante do grupo).

8.3 Contribuições securitárias vinculadas e referíveis: descrição de uma *atuação estatal relativa à previdência, saúde e/ou assistência social*, financiada pela contribuição, que, ocorrida em determinada circunstância de tempo e espaço, poderá dar ensejo ao surgimento da relação jurídica tributária, na qual consta no polo ativo a União Federal e no polo passivo *o sujeito constante do grupo homogêneo beneficiado pela atuação estatal financiada*, que tem a obrigação de pagar o valor da contribuição, fixado pela repartição do

custo da atividade estatal financiada dentro do grupo a partir de um critério justo de partilha, à luz do *princípio da equidade* (tal como a verificação dos sujeitos do grupo que são mais beneficiados pela atividade estatal financiada ou aqueles sujeitos que geram maiores custos).

9 Para as três espécies de contribuições securitárias, **a regra de conduta de destinação deve ser adequada ao fim constitucional**, sendo que o legislador não pode perder o parâmetro do custo da finalidade constitucional almejada (realização das ações de seguridade social) quando da instituição e cobrança dessas contribuições. Com isso, mesmo o produto da arrecadação das *contribuições securitárias não vinculadas e não referíveis* não poderá ultrapassar o custo da atuação estatal, eis que os valores arrecadados em excesso não podem ser destinados a outra finalidade que não a prevista na lei instituidora.

9.1 O legislador não pode se valer das contribuições securitárias não vinculadas e não referíveis para o financiamento, exclusivo, dos benefícios da previdência social, por se tratar de um sistema contributivo na forma da CF/88.

9.2 São distintos os efeitos da desvinculação das contribuições no plano constitucional e legal (norma geral e abstrata de destinação) e no plano fático/executivo (norma individual e concreta de destinação) sendo que: (9.2.1) qualquer previsão de desvinculação das contribuições no plano constitucional mostra-se fatalmente inconstitucional, devendo ser extirpada do ordenamento; (9.2.2) quando *ausente o requisito essencial da destinação na lei instituidora* (por não constar previsão ou por prever expressamente a não destinação da contribuição), não se está diante de uma contribuição especial, mas de tributo pertencente à outra classe tributária não destinada (*imposto*, por exemplo), cuja validade deve ser avaliada de acordo com o *regime jurídico aplicável*; (9.2.3) quando uma lei posterior modificar a finalidade para a qual a contribuição foi criada, *indicando finalidade distinta* do financiamento da Seguridade Social, a modificação da finalidade implica a instituição de uma *nova contribuição especial* (mesmo que possua a mesma regra matriz de incidência) cuja validade depende da análise do *regime jurídico aplicável*; (9.2.4) quando a desvinculação for prevista em lei orçamentária ou mesmo em lei não orçamentária, *direcionando o produto da arrecadação para finalidade diversa daquela prevista na lei instituidora*, a contribuição será *inconstitucional*, sendo passível de *repetição de indébito* pelo contribuinte diante do descumprimento do dever da União de destinação dos valores por ele pagos; (9.2.5) com a

desvinculação do produto da arrecadação no *plano fático* ou em razão de previsão de *diploma infralegal*, de forma contrária à lei instituidora, o dispositivo infralegal ou o ato executivo devem ser anulados com *eficácia retroativa*, sendo que a repetição de indébito apenas será um direito do contribuinte caso os recursos não sejam passíveis de serem recuperados e destinados para a finalidade correta, recompondo o *status quo ante*. Nesta última hipótese, o desvio de recursos enseja, ainda, a responsabilidade do administrador público, que deve sofrer as sanções administrativas e penais cabíveis.

10 Além de todos os princípios e todas as regras de estrutura aplicáveis à espécie de contribuição securitária eleita, a instituição de uma nova contribuição securitária, no exercício da competência residual, deve observar todos os princípios e as regras de estrutura previstos no art. 154, I, da CF/88 para a instituição de novos impostos, quando aplicáveis e na forma adequada de aplicação, coerente com a espécie de contribuição securitária eleita.

10.1 O diploma instituidor próprio para a instituição das contribuições securitárias residuais é a *lei complementar*, como instrumento primário introdutor de normas, para o qual se exige a aprovação por maioria absoluta, ou seja, o primeiro número inteiro acima da metade do número de congressistas.

10.2. *Os fatos descritos na hipótese tributária das contribuições securitárias residuais não podem estar previstos na CF/88*, sendo vedada a eleição das materialidades a seguir identificadas, de acordo com a espécie de contribuição securitária.

10.2.1 Para a instituição das **contribuições securitárias não vinculadas (não referíveis e referíveis)**, é vedada a eleição de quaisquer das ações dos contribuintes relacionadas às matérias não vinculadas previstas na CF/88 para a instituição das contribuições securitárias e dos impostos, quais sejam (i) folha de salários; (ii) rendimentos do trabalho; (iii) faturamento; (iv) receita; (v) lucro; (vi) receita de concursos de prognósticos; (vii) importação de bens ou serviços; (viii) resultado na comercialização da produção rural; (ix) propriedade territorial rural, predial, territorial urbana e de veículos automotores; (x) renda ou proventos de qualquer natureza; (xi) operações que envolvam produtos industrializados, de crédito, de câmbio, de seguro, relativas a títulos ou valores mobiliários e relativas à circulação de mercadorias; (xii) prestações de serviços de qualquer natureza, inclusive de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação; (xiii) grandes fortunas; (xiv) transmissão, por *causa mortis* ou doação, de bens ou direitos; e (xv)

transmissão *inter vivos*, por ato oneroso, de bens imóveis, de direitos reais ou cessão de direitos a aquisição de imóveis.

10.2.1.1 Não obstante todas as materialidades constitucionais não vinculadas possuam a mesma matriz econômica denotativa de capacidade contributiva objetiva (renda, patrimônio e circulação de riquezas), é necessário que o legislador complementar se atente para a forma como foram identificadas no texto constitucional quando da eleição de materialidades residuais (o conceito).

10.2.1.2 Exemplos de materialidades residuais não vinculadas são extraídos do campo dos ativos intangíveis das pessoas jurídicas, que compõe o seu patrimônio, sendo economicamente apreciáveis e declaradas como ativos, tais como as marcas.

10.2.1.3 A CF/88 não veda o *bis in idem* para as contribuições securitárias residuais e os impostos residuais razão pela qual, identificada uma materialidade não vinculada residual, ela poderá ser tributada pela União Federal pelos dois tributos residuais, sendo crucial que seja observado o limite do não confisco.

10.2.2 Para a instituição das **contribuições securitárias vinculadas e referíveis**, é vedada a eleição de materialidades vinculadas previstas na CF/88 para a instituição das taxas, das contribuições de melhoria e da contribuição de iluminação pública, quais sejam: (i) prestação de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição, utilizados de forma efetiva ou potencial; (ii) exercício do poder de polícia; (iii) realização de obras públicas; e (iv) prestação de serviço de iluminação pública. Tais contribuições poderão ser eleitas para remunerar um serviço prestado para toda a coletividade, desde que seja aferido um benefício ou vantagem para um determinado grupo homogêneo de contribuintes, como circunstância intermediária necessária.

10.3 Se o legislador complementar eleger uma materialidade não vinculada residual relativa à circulação de riquezas (produção ou consumo), faz-se necessário, ainda, a observância do *princípio da não cumulatividade*, escolhendo-se quaisquer das sistemáticas consagradas (incidência única ou valor agregado que, por sua vez, pode ser aplicado pelo método subtrativo direto ou indireto). Esta sistemática a ser eleita deve guardar a devida coerência com a materialidade eleita e com a finalidade para a qual a não cumulatividade se presta, qual seja, de afastar os efeitos cumulativos da cadeia, garantindo a neutralidade tributária, sem prejuízo à livre concorrência e à livre iniciativa.

11 Em um esquema conclusivo dos limites para a instituição das contribuições securitárias residuais tem-se:

Quadro 11
Normas de competência tributária das espécies de contribuições securitárias residuais

PRINCÍPIOS	REGRAS DE ESTRUTURA		
	Material	Competência	Procedimento
CONTRIBUIÇÃO SECURITÁRIA RESIDUAL NÃO VINCULADA E NÃO REFERÍVEL			
<ul style="list-style-type: none"> - Legalidade; - Irretroatividade; - Anterioridade nonagesimal; - Princípios referentes à unidade política brasileira; - Solidariedade social; - Igualdade (capacidade contributiva objetiva e subjetiva); - Se materialidade relativa à circulação de riquezas: não cumulatividade. 	<ul style="list-style-type: none"> - Destinação ao financiamento de ações relativas à Seguridade Social (saúde, previdência e/ou assistência social), com exceção do financiamento exclusivo dos benefícios da previdência social; - Imunidades; - Não se valer das materialidades das contribuições securitárias e dos impostos. 	União Federal	Lei complementar
CONTRIBUIÇÃO SECURITÁRIA RESIDUAL NÃO VINCULADA E REFERÍVEL			
<ul style="list-style-type: none"> - Legalidade; - Irretroatividade; - Anterioridade nonagesimal; - Princípios referentes à unidade política brasileira; - Solidariedade do grupo; - Igualdade (equidade e, possível, a capacidade contributiva subjetiva); - Se materialidade relativa à circulação de riquezas: não cumulatividade. 	<ul style="list-style-type: none"> - Destinação ao financiamento de ações relativas à Seguridade Social (saúde, previdência e/ou assistência social); - Imunidades; - Não se valer das materialidades das contribuições securitárias e dos impostos. 	União Federal	Lei complementar
CONTRIBUIÇÃO SECURITÁRIA RESIDUAL VINCULADA E REFERÍVEL			
<ul style="list-style-type: none"> - Legalidade; - Irretroatividade; - Anterioridade nonagesimal; - Princípios referentes à unidade política brasileira; - Solidariedade do grupo; - Igualdade (equidade). 	<ul style="list-style-type: none"> - Destinação ao financiamento de ações relativas à Seguridade Social (saúde, previdência e/ou assistência social); - Imunidades; - Não se valer das materialidades das taxas, contribuições de melhoria e CIP 	União Federal	Lei complementar

12 Com fulcro nos limites identificados para o exercício da competência residual, conclui-se pela inconstitucionalidade de duas contribuições residuais atualmente pendentes de julgamento do STF, quais sejam: a contribuição securitária residual não vinculada e não referível devida pelas tomadoras dos serviços prestados por cooperados intermediados por cooperativas de trabalho (art. 22, IV, da Lei 8.212/91) e a contribuição securitária residual vinculada e referível de ressarcimento ao SUS (art. 32 da Lei 9.656/98).

12.1 A contribuição securitária do art. 22, IV, da Lei 8.212/91 é residual considerando que sua hipótese tributária, de tomar serviço prestado por cooperativa de trabalho, não consta da CF/88. Contudo, nenhum dos requisitos para o exercício da competência residual foi observado, sendo a contribuição inconstitucional diante; (i) da incompatibilidade do veículo formal utilizado para sua instituição (lei ordinária); (ii) da eleição de uma materialidade expressamente designada aos Municípios na CF/88; (iii) da ausência de previsão da não cumulatividade da contribuição na hipótese de uma corrente de prestação de serviços que envolvesse as cooperativas de trabalho, que pudessem implicar a cumulação desta contribuição, eis que a materialidade eleita incide sobre a circulação de riquezas.

12.2. O ressarcimento ao SUS, como verdadeiro tributo, enquadra-se como uma contribuição securitária residual vinculada e referível considerando a regra matriz de incidência e a regra de destinação depreendidas da lei instituidora. Como efeito, esse tributo tem por hipótese tributária uma atividade estatal de prestação de serviços de saúde, pelas instituições integrantes do SUS, aos beneficiários dos planos de saúde privados. Seu critério quantitativo corresponde ao valor da contraprestação do serviço prestado, posto à disposição de toda a sociedade, para o qual o produto da arrecadação deste tributo é destinado. Para sua exigência, foi eleito um grupo específico de contribuintes, o grupo dos planos de saúde privados, que são indiretamente beneficiados pelos serviços prestados em favor dos beneficiários de seus planos. Como uma contribuição securitária residual, o ressarcimento ao SUS é inconstitucional por ter sido instituído por lei ordinária, em descumprimento da regra de estrutura procedimental que exige a lei complementar para o exercício da competência residual.

12.3. As contribuições devidas pelos empregadores rurais pessoas jurídicas, como contribuições no exercício da competência impositiva incidente sobre o faturamento, são igualmente inconstitucionais em função do *bis in idem* com a COFINS.

REFERÊNCIAS

ALMEIDA, Fernanda Dias Menezes de. **Competências na Constituição de 1988**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2005.

AMARO, Luciano. Conceito e classificação dos tributos. **Revista de Direito Tributário**, São Paulo, ano 15, n. 55, p. 239-296, jan/mar. 1991.

ANDRADE, José Maria Arruda de. As contribuições previdenciárias e o fornecimento de materiais na prestação de serviços com cessão de mão-de-obra. **Revista de Direito Tributário da APET**, v. 15, p. 15-33, 2007.

ATALIBA, Geraldo. **Hipótese de incidência tributária**. 6. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2000.

_____. Lei complementar em matéria tributária. **Revista de Direito Tributário**, São Paulo, ano 13, n. 48, p. 84-106, abr/jun. 1989.

_____. **Sistema Constitucional Tributário Brasileiro**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1968.

ÁVILA, Humberto. **Teoria dos princípios**: da definição à aplicação dos princípios jurídicos. 12. ed. São Paulo: Malheiros, 2011a.

_____. Contribuição do Produtor Rural Pessoa Física sobre a receita bruta proveniente da comercialização da sua produção. Subsistência da inconstitucionalidade após a Lei n. 10.256/01. **Revista Dialética de Direito Tributário**, São Paulo, n. 185, p. 128-141, fev. 2011b.

_____. Contribuições sobre o faturamento. Vedação do direito de crédito na aquisição de insumos recicláveis. Exame da violação aos princípios da igualdade, da liberdade de profissão, da defesa do meio ambiente, da livre concorrência e da não-cumulatividade. **Revista Dialética de Direito Tributário**, São Paulo, n. 170, p. 150-159, nov. 2009.

_____. Regra-matriz *versus* princípios. In: SCHOUERI, Luis Eduardo (Coord.). **Direito Tributário**: homenagem a Paulo de Barros Carvalho. São Paulo: Quartier Latin, 2008. p. 67-77.

_____. O "postulado do legislador coerente" e a não-cumulatividade das contribuições. In: ROCHA, Valdir de Oliveira (Coord.). **Grandes questões atuais do Direito Tributário**. São Paulo: Dialética, 2007. v. 11. p. 175-183.

_____. Limites à tributação com base na Solidariedade Social. In: GRECO, Marco Aurélio; GODOI, Marciano Seabra de (Coord.). **Solidariedade social e tributação**. São Paulo: Dialética, 2005. p. 68-88.

_____. Contribuição social sobre o faturamento. Cofins. Base de cálculo. Distinção entre receita e faturamento. Jurisprudência do Supremo Tribunal Federal. **Revista Dialética de Direito Tributário**, São Paulo, n. 107, p. 95-109, ago. 2004.

_____. Contribuições na Constituição Federal de 1988. In: MACHADO, Hugo de Brito (Coord.). **As contribuições no sistema tributário brasileiro**. São Paulo: Dialética, 2003. p. 308-327.

BALEEIRO, Aliomar; DERZI, Misabel Abreu Machado (Atual.). **Direito tributário brasileiro**. 12. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2013.

_____. **Limitações constitucionais ao poder de tributar**. 8. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2010.

_____; MUSSI, Cristiane Miziara. **Direito Previdenciário**. 8. ed. Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: Método, 2011.

BARRETO, Aires Fernandino; BARRETO, Paulo Ayres. **Imunidades constitucionais: limitações constitucionais ao poder de tributar**. 2. ed. São Paulo: Dialética, 2001.

_____. As contribuições no sistema constitucional – tributário. In: **Caderno de Pesquisas Tributárias n.º 2**. São Paulo: Resenha tributária, 1977. p. 9-36.

BARRETO, Paulo Ayres. **Contribuições: Regime Jurídico, destinação e controle**. 2. ed. São Paulo: Noeses, 2011a.

_____. Tributação sobre o consumo: simplicidade e justiça tributária. In: SANTI, Eurico Marcos Diniz de (Coord.). **Tributação e Desenvolvimento: Homenagem ao Professor Aires Barreto**. São Paulo: Quartier Latin, 2011b. p. 529-545.

_____. **Elisão Tributária: limites normativos.** São Paulo: Editora USP, 2008.

_____. A não-cumulatividade das contribuições e sua vinculação à forma de tributação do imposto sobre a renda. **Revista do Advogado**, São Paulo, n. 94, p. 130-135, 2007.

_____. Contribuições: delimitação da competência impositiva. In: BARRETO, Aires Fernandino et al. **Segurança jurídica na tributação e estado de direito.** São Paulo: Noeses, 2005. p. 509-530.

_____. As contribuições sociais e a tredestinação de seus recursos. **Revista de Direito Tributário**, São Paulo, n. 88, p. 185-191, 2003.

_____. **Imposto sobre a renda e preços de transferência.** São Paulo: Dialética, 2001.

BARROSO, Luís Roberto. **Interpretação e aplicação da Constituição: fundamentos de uma dogmática constitucional transformadora.** 7. ed. São Paulo: Saraiva, 2009.

_____. **O Direito Constitucional e a efetividade de suas normas: limites e possibilidades da Constituição Brasileira.** 5. ed. Rio de Janeiro; São Paulo: Renovar, 2001.

BATALHA, Célio de Freitas. Lei Complementar em matéria tributária. **Revista de Direito Tributário**, São Paulo, ano 13, n. 49, p. 121-129, jul./set. 1989.

BECKER, Alfredo Augusto. **Teoria Geral do Direito Tributário.** São Paulo: Noeses, 2007.

BERTOLDI, Marcelo M.; RIBEIRO, Márcia Carla Pereira. **Curso avançado de direito comercial.** 3. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2006.

BOBBIO, Norberto. **Teoria do Ordenamento Jurídico.** 10. ed. Brasília: Editora UNB, 1999.

BONILHA, Paulo Celso Bergstrom. **IPI e ICMS: fundamentos da técnica não-cumulativa.** São Paulo: Resenha Tributária; Instituto Brasileiro de Direito Tributário – IBDT, 1979.

BORGES, José Souto Maior. Hierarquia e sintaxe constitucional da lei complementar tributária. **Revista Dialética de Direito Tributário**, São Paulo, n. 150, p. 67-78, mar. 2008.

_____. As contribuições sociais (PIS/Cofins) e a jurisprudência do STF. **Revista Dialética de Direito Tributário**, São Paulo, n. 118, p. 76-91, jul. 2005.

BRANDÃO JÚNIOR, Salvador Cândido. Da não incidência do ISS sobre cessão de direito de uso de marcas e sinais de propaganda. **Revista Dialética de Direito Tributário**, São Paulo, n. 195, p. 138-150, dez. 2011.

BRECHO, Renato Lopes. As modalidades de sujeição passiva tributária no ordenamento jurídico brasileiro. **Revista Dialética de Direito Tributário**, São Paulo, n. 192, p. 113-131, set. 2011.

CALCINI, Fábio Pallaretti. Funrural: tributação sobre as receitas da agroindústria. Inconstitucionalidade da Lei n. 10.256/2001. **Revista Dialética de Direito Tributário**, São Paulo, n. 180, p. 41-55, set. 2010.

CANTO, Gilberto de Ulhôa. As contribuições especiais no Direito Brasileiro. **Revista de Direito Tributário**, São Paulo, ano 9, n. 31, p. 127-141, 1985.

CARNEIRO, Daniel Zanetti Marques. **Custeio da seguridade social: aspectos constitucionais e contribuições específicas**. São Paulo: Atlas, 2010.

CARRAZZA, Roque Antônio; BOTTALLO, Eduardo D. Operações de exportação e equiparadas e imunidade à contribuição social sobre o lucro. **Revista Dialética de Direito Tributário**. São Paulo, n. 91, p. 108-115, abr. 2003.

_____. **Curso de direito constitucional tributário**. 26. ed. São Paulo: Malheiros, 2010.

_____. **ICMS**. 14.ed. São Paulo: Malheiros, 2009.

_____. Sistema de vendas diretas (porta a porta) – Possibilidade jurídica de aproveitamento dos créditos de PIS e COFINS não cumulativos, oriundo das despesas com publicidade, *merchandising* e *call center* – Exegese do conceito de insumos, contido nas leis n. 10.637/2002 e 10.833/2003 – Questões conexas. In: MANEIRA, Eduardo; TORRES, Heleno Taveira (Coord.). **Direito Tributário e a Constituição: homenagem ao Professor Sacha Calmon Navarro Coêlho**. São Paulo: Quartier Latin, 2012. p. 797-832.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 23. ed. São Paulo: Saraiva, 2011.

_____. **Direito tributário: fundamentos jurídicos da incidência.** 8. ed. São Paulo: Saraiva, 2010.

_____. **Direito tributário, linguagem e método.** 3. ed. São Paulo: Noeses, 2009.

_____. Princípios e Sobreprincípios na Interpretação do Direito. In: DE LUCCA, Newton; MEYER-PFLUG, Samantha Ribeiro; NEVES, Mariana Barboza Baeta (Coord.). **Direito Constitucional Contemporâneo: homenagem ao professor Michel Temer.** São Paulo: Quartier Latin, 2012. p. 279-290.

CAVALLÉ, Angel Urquizu. La Financiación Del Sistema Público de Seguridad Social en España. In: COELHO, Sacha Calmon Navarro (Coord.). **Contribuições para seguridade social.** São Paulo: Quartier Latin, 2007. p. 111-153.

CHIESA, Clélio. Imunidade tributária das instituições sem fins lucrativos no tocante a impostos e contribuições destinadas a financiar a seguridade social. In: SCHOUERI, Luís Eduardo (Coord.). **Direito tributário: homenagem a Paulo de Barros Carvalho.** São Paulo: Quartier Latin, 2008, p. 400-423.

CINTRA, Carlos César Sousa; LOPES FILHO, Juraci Mourão. As contribuições no Sistema Tributário Brasileiro. In: MACHADO, Hugo de Brito (Coord.). **As contribuições no sistema tributário brasileiro.** São Paulo: Dialética, 2003. p. 118-159.

COELHO, Sacha Calmon Navarro. Contribuições no Direito Brasileiro – Seus problemas e as soluções. In: COELHO, Sacha Calmon Navarro (Coord.). **Contribuições para seguridade social.** São Paulo: Quartier Latin, 2007. p. 17-63.

_____. **Curso de direito tributário brasileiro.** 10. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2009a.

_____; DERZI, Misabel Abreu Machado; THEODORO JÚNIOR, Humberto. **Direito Tributário Contemporâneo.** 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2004.

_____. Não Cumulatividade Tributária. In: MACHADO, Hugo de Brito. **Não Cumulatividade Tributária.** São Paulo: Dialética, 2009b. p. 449-482.

CONTI, José Maurício. **Princípios da capacidade contributiva e da progressividade.** São Paulo: Dialética, 1996.

CORRÊA, Walter Barbosa. Tensão entre direito de tributar e poder de tributar no direito tributário brasileiro. In: MACHADO, Brandão. **Direito tributário: estudos em homenagem ao prof. Ruy Barbosa Nogueira**. São Paulo: Saraiva, 1984. p. 202-218.

COSTA, Alcides Jorge. Capacidade contributiva. **Revista de Direito Tributário**, São Paulo, n. 55, p. 297-302, jan./mar. 1991.

_____. Imposto de vendas e consignações: análise dos sistemas de arrecadação. **Revista de Administração de Empresas - R.A.E**, São Paulo, v. 3, n. 6, p. 53-74, jan./mar. 1963.

_____. Não-cumulatividade: restrições. Palestra proferida no XIX Congresso Brasileiro de Direito Tributário na Mesa de Debates “D”: Contribuições. **Revista de Direito Tributário**, São Paulo, n. 94, p. 118-122, 2006.

COSTA, Regina Helena. **Curso de direito tributário: Constituição e Código Tributário Nacional**. São Paulo: Saraiva, 2009.

_____. **Imunidades Tributárias – Teoria e Análise da Jurisprudência do STF**. 2. ed. São Paulo: Malheiros, 2006.

_____. **Princípio da capacidade contributiva**. 3. ed. São Paulo: Malheiros, 2003.

CUNHA, Eduardo Munhoz. A cobrança de valores a título de ressarcimento de serviços de atendimento à saúde prestados pelo SUS. **Revista Dialética de Direito Tributário**, São Paulo, n. 65, p. 22-32, fev. 2001.

DEL FIORENTINO, Marcelo Froés. O Simples Nacional e as indevidas restrições à não-cumulatividade tributárias aplicáveis ao IPI e ao ICMS. **Revista Dialética de Direito Tributário**, São Paulo, n. 149, p. 27-35, fev. 2008.

DERZI, Misabel Abreu Machado. A Causa Final e a Regra Matriz das Contribuições. In: COELHO, Sacha Calmon Navarro (Coord.). **Contribuições para seguridade social**. São Paulo: Quartier Latin, 2007a. p. 635-669.

_____. Contribuições. **Revista de Direito Tributário**, São Paulo, ano 13, n. 48, p. 221-252, abr./jun. 1989.

_____. **Direito Tributário, Direito Penal e Tipo**. 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007b.

DIAS, Eduardo Rocha. Contribuição do contratante de cooperativa de trabalho. **Revista Dialética de Direito Tributário**, São Paulo, n. 73, p. 42, out. 2001.

ELALI, André de Souza Dantas. O Federalismo Fiscal Brasileiro - algumas notas para reflexão. **Revista Tributária e de Finanças Públicas**, v. 69, p. 7-25, 2006.

FERNANDES, Edison Carlos; MARTINS, Ives Gandra da Silva. **Não-Cumulatividade do PIS e da COFINS: implicações contábil, societária e fiscal**. São Paulo: Quartier Latin, 2007.

FERRAZ, Roberto. A inversão do princípio da capacidade no aumento da COFINS pela Lei 9.718/98. **Revista Dialética de Direito Tributário**, São Paulo, n. 130, p. 71-85, jul. 2006.

_____. A não-cumulatividade nas contribuições PIS/Cofins e as Exportações. **Revista Dialética de Direito Tributário**, São Paulo, n. 154, p. 104-107, jul. 2008.

FERRAZ JÚNIOR, Tércio Sampaio. Competência tributária municipal. In: **Direito Tributário Atual**. São Paulo: Resenha Tributária, 1992. ano 14. v. 11/12. p. 3.069-3.084.

FERREIRA FILHO, Manuel Gonçalves. Princípios e regras em Direito Constitucional: contribuição para uma polêmica doutrinária. In: DE LUCCA, Newton; MEYER-PFLUG, Samantha Ribeiro; NEVES, Mariana Barboza Baeta (Coord.). **Direito Constitucional Contemporâneo: homenagem ao professor Michel Temer**. São Paulo: Quartier Latin, 2012. p. 291-300.

GAMA, Tácio Lacerda. **Competência tributária: fundamentos para uma teoria da nulidade**. 2.ed. São Paulo: Noeses, 2011.

_____. **Contribuição de intervenção no domínio econômico**. São Paulo: Quartier Latin, 2003.

_____. Contribuições Especiais: natureza e regime jurídico. In: SANTI, Eurico Marcos Diniz de (Coord.). **Curso de Especialização em direito tributário: estudos em homenagem a Paulo de Barros Carvalho**. Rio de Janeiro: Forense, 2005. p. 1143-1166.

GODOI, Marciano Seabra de. Não Cumulatividade. In: MACHADO, Hugo de Brito. **Não Cumulatividade Tributária**. São Paulo: Dialética, 2009. p. 357-391.

GRAU, Eros. Os princípios são regras. In: DE LUCCA, Newton; MEYER-PFLUG, Samantha Ribeiro; NEVES, Mariana Barboza Baeta (Coord.). **Direito Constitucional Contemporâneo: homenagem ao professor Michel Temer**. São Paulo: Quartier Latin, 2012. p. 273-278.

GRECO, Marco Aurélio. **Contribuições (uma figura sui generis)**. São Paulo: Dialética, 2000.

_____. Não-cumulatividade no PIS e na COFINS. In: PAULSEN, Leandro (Coord.). **Não-cumulatividade do PIS/PASEP e da COFINS**. São Paulo: IOB Thompson; Porto Alegre: Instituto de Estudos Tributários, 2004. p. 101-122.

_____. Sobre o futuro da tributação: a figura dos intangíveis. In: COSTA, Alcides Jorge; SCHOUERI, Luís Eduardo; BONILHA, Paulo Celso Bergstrom (Coord.). **Revista Direito Tributário Atual**, São Paulo, v. 20, p. 166-178, 2006.

HOORN JR., J. van. MACHADO, Brandão (Trad.). Bitributação – uma tentativa de definição. In: MACHADO, Brandão (Coord.). **Direito tributário: estudos em homenagem ao prof. Ruy Barbosa Nogueira**. São Paulo: Saraiva, 1984. p. 304-314.

HORVATH, Estevão. Classificação dos tributos. In: BARRETO, Aires F.; BOTTALLO, Eduardo Domingos (Coord.). **Curso de iniciação em direito tributário**. São Paulo: Dialética, 2004.

_____. **Contribuições de Intervenção no domínio econômico**. São Paulo: Dialética, 2009.

_____. As contribuições na Constituição brasileira: ainda sobre a relevância da destinação do produto da sua arrecadação. **Revista de Direito Tributário**, São Paulo, n. 100, p. 122-129, 2008.

HORVATH JÚNIOR, Miguel. Imunidade das contribuições para seguridade social. In: CARDOSO, Alessandro Mendes; PAULSEN, Leandro. **Contribuições previdenciárias sobre a remuneração**. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2013. p. 20-34.

_____. **Direito previdenciário**. 6. ed. São Paulo: Quartier Latin, 2006.

IVO, Gabriel. **Norma jurídica: produção e controle**. São Paulo: Noeses, 2006.

_____. A incidência da norma jurídica: o cerca da linguagem. **Revista de Direito Tributário**, São Paulo, n. 79. p. 187-197, 2000.

JARDIM, Eduardo Marcial Ferreira. Empréstimo Compulsório no direito brasileiro: regime jurídico e contraste de juridicidade. In: **Justiça tributária**. São Paulo: Max Limonad, 1998. p. 69-104.

LEÃO, Martha Toribio. A incidência das contribuições sociais sobre as receitas financeiras das instituições financeiras e a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal. **Revista Dialética de Direito Tributário**, São Paulo, n. 214, p. 93-107, jul. 2013.

LIMA, Rogério. O interesse jurídico protegido na interpretação da norma tributária. **Revista Dialética de Direito Tributário**, São Paulo, n. 74, p. 111-118, nov. 2001.

LINS, Robson Maia. As normas jurídicas e o tempo jurídico. In: CARVALHO, Paulo de Barros; ROBLES, Gregório (Coord.). **Teoria Comunicacional do Direito: Diálogo entre Brasil e Espanha**. São Paulo: Noeses, 2011. p. 481-501.

_____. **Controle de constitucionalidade da norma tributária**. São Paulo: Quartier Latin, 2005.

_____. Distribuição de Receitas Tributárias: Disposições Gerais. In: PEIXOTO, Marcelo Magalhães; LACOMBE, Rodrigo Santos Masset (Coord.). **Comentários ao Código Tributário Nacional**. 2. ed. São Paulo: MP Editora, 2008. p. 801-831.

MACHADO, Brandão. São tributos as contribuições sociais? In: TAVOLARO, Agostinho Toffoli; MONTEIRO, Brandão; MARTINS, Ives Gandra da Silva (Coord.). **Princípios tributários no direito brasileiro e comparado: Estudos em homenagem a Gilberto de Ulhôa Canto**. Rio de Janeiro: Forense, 1988.

MACHADO, Hugo de Brito. **Lei Complementar Tributária**. São Paulo: Malheiros, 2010.

MACHADO, Hugo de Brito. Competência residual e contribuições de seguridade social. In: ROCHA, Valdir de Oliveira (Coord.). **Contribuições previdenciárias: questões atuais**. São Paulo: Dialética, 1996. p. 91-103.

MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. Contribuições Sociais “Gerais” e a Integridade do Sistema Tributário Brasileiro. In: ROCHA, Valdir de Oliveira. **Grandes questões atuais do direito tributário**. São Paulo: Dialética, 2002. v. 6. p. 171-187.

MADEIRA, Patricia Hermont Barcellos Gonçalves. **Não-cumulatividade do PIS e da COFINS**. Orientador: Professor Doutor Alcides Jorge Costa. 2009. 165 f. Dissertação (Mestrado em Direito) - Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2009.

MARQUES, Márcio Severo. Espécies tributárias. In: SANTI, Eurico Marcos Diniz de (Coord.). **Curso de Especialização em direito tributário: estudos em homenagem a Paulo de Barros Carvalho**. Rio de Janeiro: Forense, 2005. p. 37-61.

MARTINS, Ives Gandra da Silva. A imunidade do artigo 195, § 7º, da Constituição Federal à luz da jurisprudência do Supremo Tribunal Federal. In: COELHO, Sacha Calmon Navarro (Coord.). **Contribuições para seguridade social**. São Paulo: Quartier Latin, 2007. p. 487-505.

_____. O princípio da não cumulatividade no Direito Brasileiro – A técnica do valor agregado para o PIS e a Cofins exterioriza o regime de compensação base cobra base – Incentivos fiscais da Zona Franca de Manaus não podem ser eliminados por legislação infraconstitucional – Inteligência possível de compensação para a hipótese descrita. **Revista Dialética de Direito Tributário**, São Paulo, n. 188, p. 137-156, maio 2011.

_____; CATAGNA, Ricardo; MARTINS, Rogério Gandra da Silva. Direito à escrituração de créditos do PIS e da Cofins em relação às despesas com marketing e publicidade e com taxa de emissão de boletos de administradoras de cartões de crédito. **Revista Dialética de Direito Tributário**, São Paulo, n. 208, p. 75-90, jan. 2013.

_____; SOUZA, Fátima Fernandes Rodrigues de. A não cumulatividade das contribuições: PIS/PASEP e COFINS. In: PAULSEN, Leandro (Coord.). **Não-cumulatividade do PIS/PASEP e da COFINS**. São Paulo: IOB Thompson; Porto Alegre: Instituto de Estudos Tributários, 2004. p. 11-24.

MARTINS, Sérgio Pinto. Exação da Seguridade Social criada pela Lei Complementar n.º 84/96. In: ROCHA, Valdir de Oliveira (Coord.). **Contribuições previdenciárias: questões atuais**. São Paulo: Dialética, 1996, p. 191-215.

MARTINEZ, Wladimir Novaes. Natureza jurídica da contribuição previdenciária na Carta Magna de 1988. In: ROCHA, Valdir de Oliveira (Coord.). **Contribuições previdenciárias: questões atuais**. São Paulo: Dialética, 1996. p. 235-269.

MÉLEGA, Luiz. Natureza jurídica da contribuição de previdência social. In: MACHADO, Brandão. **Direito tributário: estudos em homenagem ao Prof. Ruy Barbosa Nogueira**. São Paulo: Saraiva, 1984. p. 332-399.

_____. Regime jurídico das contribuições na Carta Política de 1988. In: **Direito Tributário Atual**. São Paulo: Resenha Tributária; Instituto Brasileiro de Direito Tributário, 1992. v. 11/12. p. 3.271-3.298.

MELO, José Eduardo Soares de. **Contribuições sociais no sistema tributário**. 6. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2010.

_____. Não-cumulatividade das contribuições PIS/COFINS. In: PAULSEN, Leandro (Coord.). **Não-cumulatividade do PIS/PASEP e da COFINS**. São Paulo: IOB Thompson; Porto Alegre: Instituto de Estudos Tributários, 2004. p. 51-68.

MELLO, Carlos André Ribas de. A contribuição social a cargo dos contratantes de cooperativas de trabalho e sua compatibilidade com a Constituição. **Revista Dialética de Direito Tributário**, São Paulo, n. 80, p. 24-33, maio 2002.

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

MOREIRA, André Mendes. **A não-cumulatividade dos tributos**. 2. ed. São Paulo: Noeses, 2012.

MOREIRA JÚNIOR, Gilberto de Castro. Reformulação do Federalismo no Brasil. In: **Direito Tributário Atual**. São Paulo: Resenha Tributária; Instituto Brasileiro de Direito Tributário, 1995a. v. 14. p. 107-121.

_____. Formas de repartição de receitas no Estado Federal. In: **Direito Tributário Atual**. São Paulo: Resenha Tributária; Instituto Brasileiro de Direito Tributário, 1995b. v. 14. p. 122-148.

MOUSSALLEM, Tárek Moysés. Classificação dos tributos (uma visão analítica). In: CONGRESSO NACIONAL DE ESTUDOS TRIBUTÁRIOS, 4. Eurico Marcos Diniz de Santi (Coord.). São Paulo: Noeses. 2007. p. 601-637.

NABAIS, José Casalta. O Financiamento da Segurança Social em Portugal. In: COELHO, Sacha Calmon Navarro (Coord.). **Contribuições para seguridade social**. São Paulo: Quartier Latin, 2007. p. 567-597.

OLIVEIRA, Regis Fernandes de. **Curso de Direito Financeiro**. 4. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2011.

_____. Contribuições sociais e desvio de finalidade. In: SCHOUERI, Luis Eduardo (Coord.). **Direito Tributário: homenagem a Paulo de Barros Carvalho**. São Paulo: Quartier Latin, 2008. p. 543-557.

OLIVEIRA, Yonne Dolácio de. Contribuições especiais. A – Noções Gerais B – Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico. In: **Direito Tributário Atual**. São Paulo: Resenha Tributária; Instituto Brasileiro de Direito Tributário, 1995. v. 14. p. 173-195.

PAULSEN, Leandro. Contribuições no Sistema Tributário Brasileiro. In: MACHADO, Hugo de Brito (Coord.). **As contribuições no sistema tributário brasileiro**. São Paulo: Dialética, 2003. p. 366-390.

_____. **Direito Tributário: Constituição e Código Tributário à Luz da Doutrina e da Jurisprudência**. 14. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora; ESMAFE, 2012.

_____. Solidariedade como princípio de custeio da seguridade social. In: CARDOSO, Alessandro Mendes; PAULSEN, Leandro. **Contribuições previdenciárias sobre a remuneração**. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2013. p. 9-19.

_____; VELLOSO, Andrei Pitten. **Contribuições: teoria geral, contribuições em espécie**. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2010.

PELEGRINI, Luciana Tomiko Fujimoto. A constitucionalidade da EC 39/2002: contribuição para o custeio do serviço de iluminação pública. **Revista Tributária e de Finanças Públicas**, São Paulo, ano 18, n. 92, p. 168-187, 2010.

PETRY, Rodrigo Caramori. O STF e a imunidade tributária das receitas de exportação (art. 149, §2º, I, CF) em face das contribuições sociais CSL, CPMF, PIS, Cofins e “Funrural”. **Revista Dialética de Direito Tributário**, São Paulo, n. 191, p. 81-96, ago. 2011.

PITTONDO, Maysa de Sá. Competência dos Municípios para a Instituição do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza com finalidade indutora. **Revista Tributária e de Finanças Públicas**, São Paulo, ano 20, n. 104, p. 83-107, maio/jun. 2012.

ROCHA, Valdir de Oliveira. Contribuições sociais. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva (Coord.). **Caderno de Pesquisas Tributárias**. São Paulo: Resenha Tributária, 1992. v. 17.

SABBAG, Eduardo de Moraes. **Direito Tributário**. 10. ed. São Paulo: Premier Máxima, 2009.

SANTI, Eurico Marcos Diniz de. As classificações no sistema tributário brasileiro. In: **Justiça tributária**. São Paulo: Max Limonad, 1998. p. 125-147.

_____; CANADO, Vanessa Rahal. Direito tributário e Direito financeiro: reconstruindo o conceito de tributo e resgatando o controle da destinação. In: COELHO, Sacha Calmon Navarro (Coord.). **Contribuições para seguridade social**. São Paulo: Quartier Latin, 2007. p. 301-317.

SCAFF, Fernando Facury. As contribuições sociais e o princípio da afetação. **Revista Dialética de Direito Tributário**, São Paulo, n. 98, p. 44-62, nov. 2003.

_____. PIS e COFINS Não Cumulativos e os Direitos Fundamentais. **Revista Dialética de Direito Tributário**, São Paulo, n. 151, p. 15-27, abr. 2008.

SCHOUERI, Luís Eduardo. Algumas considerações sobre a Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico no Sistema Constitucional Brasileiro. A Contribuição ao Programa Universidade-Empresa. In: GRECO, Marco Aurélio (Coord.). **Contribuições de intervenção no domínio econômico e figuras afins**. São Paulo: Dialética, 2001. p. 357-373.

_____; ALVES, Antonio Carlos Fleischmann. PIS e COFINS na Lei n.º 9.718: Base de Cálculo e Não-Cumulatividade. In: ROCHA, Valdir de Oliveira (Coord.). **Grande Questões Atuais do Direito Tributário**. São Paulo: Dialética, 2000. v. 4. p. 125-138.

_____. **Direito Tributário**. São Paulo: Saraiva, 2011.

_____. Discriminação de Competências e Competência residual. In: SCHOUERI, Luís Eduardo; ZILVETI, Fernando Aurélio (Coord.). **Direito tributário: estudos em homenagem a Brandão Machado**. São Paulo: Dialética, 1998. p. 82-115.

_____. **Normas tributárias indutoras e intervenção econômica**. Rio de Janeiro: Forense, 2005.

SCHWARZ, Rodrigo Garcia. O sistema de seguridade social e o princípio da solidariedade: reflexões sobre o financiamento dos benefícios. **Revista de Direito do Trabalho, São Paulo**, ano 34, n. 130, p. 244-260, abr./jun. 2008.

SILVA, De Plácido. **Vocabulário Jurídico**. 22. ed. rev. e atual. por Nagib Slaibi Filho, Gláucia Carvalho. Rio de Janeiro: Forense, 2003.

SILVA, José Afonso da. **Curso de Direito Constitucional Positivo**. São Paulo, Malheiros, 2006.

SOARES, Orlando. **Comentários à Constituição da República Federativa do Brasil**. 8. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1996-1997.

SOUZA, Hamilton Dias de. Ainda a racionalidade como limitação ao poder de tributar: impossibilidade de utilização do IOF como sucedâneo da CPMF. In: FERRAZ, Roberto Catalano Botelho (Coord.). **Princípios e limites da tributação 2: os princípios da ordem econômica e a tributação**. São Paulo: Quartier Latin, 2009. p. 653-674.

_____. A competência tributária e seu exercício: a racionalidade como limitação constitucional ao poder de tributar. In: FERRAZ, Roberto Catalano Botelho (Coord.). **Princípios e limites da tributação**. São Paulo: Quartier Latin, 2005. p. 257-275.

SOUZA, Ricardo Conceição. A Constituição Federal admite instituição de contribuições sociais gerais, ou seja, outras além das expressamente previstas nos seus artigos 149, 195, 212, §5º, 239 e 240? In: ROCHA, Valdir de Oliveira (Coord.). **Grandes questões atuais do Direito Tributário**. São Paulo: Dialética, 2002. v. 6. p. 347-374.

SPAGNOL, Werther Botelho. **As contribuições sociais no direito brasileiro**. Rio de Janeiro: Forense, 2002.

TAVARES, Alexandre Macedo. Lei nº 9.876/99: a desoneração tributária das cooperativas de trabalho e a subsequente criação de nova contribuição para as empresas tomadoras de serviço e suas injuricidades. **Revista Dialética de Direito Tributário**, São Paulo, n. 64, p. 27-37, jan. 2001.

TIPKE, Klaus. **Princípio de igualdade e idéia de sistema no direito tributário**. Tradução de Brandão Machado. In: MACHADO, Brandão (Coord.). **Direito tributário: estudos em homenagem ao prof. Ruy Barbosa Nogueira**. São Paulo: Saraiva, 1984. p. 516-527.

TOGNETTI, Silvania Conceição. **Contribuições para o financiamento da seguridade social: critérios para definição de sua natureza jurídica**. Rio de Janeiro: Renovar, 2004.

TOMÉ, Fabiana Del Padre. Alcance da imunidade das receitas de exportação (art. 149, § 2º, I, da Constituição): a questão da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL. In: COELHO, Sacha Calmon Navarro (Coord.). **Contribuições para seguridade social**. São Paulo: Quartier Latin, 2007. p. 319-336.

_____. **Contribuições para a Seguridade Social á Luz da Constituição Federal.** Curitiba: Juruá, 2002.

TORRES, Heleno Taveira. **Direito Constitucional Tributário e Segurança Jurídica: Metodica da Segurança Jurídica do Sistema Constitucional Tributário.** São Paulo: Revista dos Tribunais, 2011.

_____. Pressupostos Constitucionais das Contribuições de Intervenção no Domínio Econômico. A CIDE-Tecnologia. In: ROCHA, Valdir de Oliveira (Coord.). **Grandes questões atuais do Direito Tributário.** São Paulo: Dialética, 2003. v. 7. p. 107-172.

TORRES, Ricardo Lobo. O princípio da não-cumulatividade e o IVA no Direito Comparado. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva. **Princípio da não-cumulatividade.** São Paulo: Revista dos Tribunais; Centro de Extensão Universitária - CEU, 2004. p. 139-170.

_____. Contribuições Sociais Gerais. In: ROCHA, Valdir de Oliveira. **Grandes questões atuais do Direito Tributário.** São Paulo: Dialética, 2002. v. 6. p. 375-390.

_____. **Curso de Direito Financeiro e Tributário.** 18. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2011.

_____. Existe um princípio estrutural da solidariedade? In: GRECO, Marco Aurélio; GODOI, Marciano Seabra de (Coord.). **Solidariedade social e tributação.** São Paulo: Dialética, 2005. p. 198-207.

VELLOSO, Andrei Pitten. **Conceitos e competências tributárias.** São Paulo: Dialética, 2005.

VIANNA, João Ernesto Aragonês. **Limitações constitucionais à instituição de contribuições de seguridade social.** São Paulo: LTr Editora, 2007.

XAVIER, Alberto. **Tipicidade da tributação, simulação e norma antielisiva.** São Paulo: Dialética, 2001.

YAMASHITA, Douglas. Princípio da Solidariedade em Direito Tributário. In: GRECO, Marco Aurélio; GODOI, Marciano Seabra de (Coord.). **Solidariedade social e tributação.** São Paulo: Dialética, 2005. p. 53-67.