

ELCIO FIORI HENRIQUES

**O REGIME JURÍDICO DO GASTO
TRIBUTÁRIO NO DIREITO BRASILEIRO**

Dissertação de mestrado apresentada ao Departamento de Direito Econômico e Financeiro (DEF) da Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo – FD-USP, sob orientação do Professor Titular Regis Fernandes de Oliveira.

FACULDADE DE DIREITO DA USP

SÃO PAULO

2009

RESUMO

Os benefícios fiscais produzem efeitos financeiros similares aos das despesas públicas, mais especificamente as subvenções, na medida em que ambos são instrumentos utilizados para transferir ao particular beneficiado recursos financeiros que *a priori* pertenceriam ao Estado. Nesse sentido, foi criado nos Estados Unidos nas décadas de 1960 e 1970 o conceito de “*tax expenditure*”, traduzido para o português para renúncia de receita ou gasto tributário, o qual representa a quantificação dos efeitos financeiros dos benefícios fiscais. Tal enunciado quantitativo, uma vez integrado ao processo orçamentário, torna possível a comparação do custo financeiro dos benefícios fiscais com as despesas diretas de mesma finalidade, tornando a instituição de tais normas tributárias mais controlada e transparente.

No Brasil, somente com a Constituição Federal de 1988 foram instituídos controles sobre os gastos tributários, determinando o texto constitucional a necessidade de inclusão de um relatório de gastos tributários anexo à proposta orçamentária, bem como a competência fiscalizatória dos órgãos de controle interno e externo para a fiscalização da aplicação das renúncias de receita. Tal controle foi intensificado com a promulgação da Lei Complementar n. 101/2000, a qual determina em seu artigo 14 diversos requisitos para os instrumentos introdutores de benefícios fiscais, inclusive a necessidade de compensação da receita perdida com outras fontes de recursos.

A aplicação das normas relativas aos gastos tributários, entretanto, necessita de um conceito consistente de “benefício fiscal”, o qual permite identificar as normas tributárias que devem ter seus efeitos financeiros submetidos a controle orçamentário. Tal conceito ainda não pode ser encontrado no Brasil, uma vez que o próprio Governo federal ainda não apresenta uma definição rigorosa e consistente para o instituto. Assim, partindo de um conceito de benefício fiscal encontrado na lei complementar, este trabalho apresenta diretrizes para a identificação de gastos tributários nos institutos tradicionalmente utilizados para a concessão de exonerações tributárias.

Palavras-chave: Orçamento público – Gasto tributário – Renúncia de receita – *Tax expenditure* – Benefícios fiscais – Incentivos fiscais – Isenções.

ABSTRACT

The tax benefits produce financial effects similar to those of the public expenditures, more specifically subsidies, since both institutes are instruments used to transfer to the citizen resources that would have belonged to the State. Because of this conclusion was created in the United States of America in the 60ths and 70ths the concept of “tax expenditure”, which represents the estimated value of the financial effects of the tax benefits. This estimated figure, once integrated to the budget process, allows the comparison between the financial cost of the tax benefits and the public expenses of similar goals, providing controls and accountability to the creation of such tax norms.

In Brazil, only the Federal Constitution of 1988 created controls to the tax expenditures, establishing the obligatory inclusion of a tax expenditures report attached to the budget proposal, as well as the power to the Authorities of the intern and extern financial controls to investigate the application of tax expenditures. The control of tax expenditures was increased with the Complementary Law 101/2000, whose article 14 establishes several conditions to the legal act that creates tax benefits, including the necessity of compensate the tax losses with additional sources of revenue.

The application of these controls requires a consistent definition of “fiscal benefits”, which allows the identification of the norms that produce tax expenditures. Such concept still cannot be found in Brazil, since the Federal Government still do not presents a satisfactory definition of what would be a tax benefit. Therefore, once found a definition of “tax benefits” in the Complementary Law, this study presents conclusions that contribute to the identification of tax expenditures in the traditional institutes of Brazilian tax law.

Keywords: Public budget – Tax expenditures – Tax benefits – Tax incentives – Tax exemptions.

INTRODUÇÃO

Não obstante a antiguidade da utilização dos benefícios fiscais, os quais impactam diretamente as finanças do Estado, sua análise pela ótica do direito financeiro é recente, sendo iniciada na segunda metade do século XX.

Tal fato, na opinião de PAUL KIRCHHOF, deve-se à coexistência, no período pós-guerra, das expectativas de se pagar menos tributos e de se obter o máximo de bens públicos, o que teve como consequência o aumento simultâneo da carga tributária e da quantidade de benefícios fiscais¹.

A conjunção de uma alta carga tributária com uma enorme quantidade de benefícios fiscais gera diversos problemas para o contribuinte, que, dada a complexidade do sistema tributário, repleto de regras especiais, passa a não mais saber por que paga um alto valor de impostos, enquanto seu vizinho talvez pague menos².

Da mesma forma, a proliferação dos benefícios fiscais gera diversos problemas para o Estado, na medida em que não existem controles formais sobre seus efeitos para o Erário público. Assim, a aprovação de benefícios fiscais determina uma redução indeterminada de recursos públicos, a qual não possui limites quantitativos, criando diversos problemas para a gestão responsável e planejada das finanças públicas.

Nesse sentido, verificou-se no debate político e acadêmico nas décadas de 1960 e 1970 a necessidade de comparar os benefícios fiscais com as despesas diretas, uma vez que ambos os institutos têm o mesmo efeito prático final, que é o empobrecimento do Estado no exato montante do enriquecimento dos particulares beneficiados.

¹ O fato foi analisado pelo autor na situação limite da Alemanha do pós-guerra, em que as potências aliadas haviam determinado a formação do sistema tributário alemão, com impostos sobre a renda com alíquotas de até 95%. Assim, como reação dos legisladores alemães para fazer frente aos altos impostos, foram aprovados diversos benefícios fiscais. Cf. KIRCHHOF, Paul. *Der Verfassungsauftrage zur Erneuerung des Steuerrechts*. Disponível em: <www.akademienunion.de/_files/akademiejournal/2002-2/AKJ_2002-2-S-15-26_kirchof.pdf>. Acesso em: 15 maio 2008. p. 15-16.

² Cf. KIRCHHOF, Paul. *Der Verfassungsauftrage zur Erneuerung des Steuerrechts*. Obra citada (nota 1). p. 17.

A transferência de recursos públicos através de benefícios fiscais, entretanto, não é submetida aos mesmos controles que as despesas diretas, pois não é aprovada pelo Poder Legislativo periodicamente em termos quantitativos através do processo orçamentário, o que faz com que acarrete diversos problemas relativos ao seu controle e legitimidade.

De tal constatação surgiu a necessidade de introduzir mecanismos de controles formais sobre os efeitos financeiros decorrentes da instituição de benefícios fiscais, devendo-se, para tanto, integrar tais valores no processo orçamentário, tornando possível assim a comparação de tais transferências indiretas de recursos com as despesas diretas de mesma finalidade.

Foi na busca da integração dos efeitos dos benefícios fiscais no processo orçamentário que surgiu nos Estados Unidos o conceito de “*tax expenditure*”, o qual pode ser traduzido como gasto tributário³, que constitui uma forma de contabilizar os valores “gastos” com tais desonerações, tornando possível a sua comparação com as despesas diretas no processo orçamentário.

Nesse contexto, o presente estudo se propõe a analisar o regime jurídico do gasto tributário no direito financeiro brasileiro.

Tal estudo tem início, no Capítulo I, com a análise do conceito de gasto tributário, sua origem e manifestações na doutrina e no direito comparado. Essa análise parte do estudo das comparações entre os efeitos financeiros e os controles dos benefícios fiscais e das despesas públicas, mais especificamente as subvenções, para então se determinar como foi desenvolvido o conceito de gasto tributário, os seus critérios de identificação, metodologias de mensuração e formas de integração no processo legislativo-orçamentário.

Uma vez empreendida a análise dos aspectos gerais doutrinários sobre o instituto, parte-se para o estudo do regime jurídico desse conceito no direito brasileiro no Capítulo II. Tal conceito foi introduzido com a Constituição Federal de 1988, que institui a necessidade de integração de um relatório de gastos tributários ao processo orçamentário em seu artigo 165, § 6º. Nesse sentido, o controle do gasto tributário se intensificou com a promulgação da Lei de

³ Em que pese a adoção da expressão “renúncia de receita” pelo Constituinte Originário de 1988 para denominar o instituto, foi adotado no presente trabalho o vocábulo “gasto tributário” para identificar o instituto. Tal expressão, embora de origem alienígena, sendo a tradução do termo “*tax expenditure*” desenvolvido pela doutrina norte-americana, parece ter sido o escolhido pela doutrina especializada sobre o assunto por ser o mais preciso, motivo pelo qual passou a ser adotado oficialmente no Brasil a partir de 2003 no processo orçamentário federal. Cf. Capítulo II, item 4.3.

Responsabilidade Fiscal, a qual institui em seu artigo 14 um regramento jurídico rígido sobre essa prática.

Dessa forma, são analisadas as normas constitucionais aplicáveis ao instituto, bem como as veiculadas por lei complementar, notadamente a Lei de Responsabilidade Fiscal. Uma vez explorados todos os aspectos da regulação constitucional e nacional sobre o tema, parte-se para a análise do cumprimento de tais normas no processo orçamentário federal, o qual inclui, desde 1989, um relatório de gastos tributários anexo à proposta de lei orçamentária.

O relatório federal, entretanto, não utiliza um conceito adequado e consistente de benefício fiscal, o qual é necessário para se determinar quais normas fiscais geram gastos tributários e, por isso, devem ter o seu efeito discriminado no processo orçamentário. Este problema fica claro na análise das Leis de Diretrizes Orçamentárias (LDOs) e dos demonstrativos de gastos tributários da Secretaria da Receita Federal, os quais apresentam grandes inconsistências conceituais ao longo dos anos.

Em vista de tal problema, partindo de um conceito de benefício fiscal extraído da própria Lei de Responsabilidade Fiscal, o presente trabalho se propõe, no Capítulo III, a analisar individualmente cada instituto tradicionalmente utilizado pela legislação brasileira para a concessão de exonerações, de modo a traçar diretrizes para a identificação das normas que ensejam o aparecimento de gastos tributários, as quais devem se submeter ao regime jurídico do instituto.

CONCLUSÃO

1. O conceito de despesa pública, mais precisamente o de subvenção, apresenta similaridades com os efeitos financeiros decorrentes da instituição de benefícios fiscais, uma vez que ambos representam formas de transferir recursos públicos a um grupo de contribuintes sem a existência de uma contraprestação. Entretanto, esses conceitos divergem juridicamente na medida em que a despesa pública tradicionalmente possui como elemento definidor a transferência direta de recursos financeiros do Erário público, implicando um gasto direto e quantificado monetariamente, o qual é aprovado qualitativa e quantitativamente pelo Poder Legislativo no processo orçamentário.
2. Por outro lado, os benefícios fiscais são aprovados sem limite quantitativo, logo sem nenhum tipo de restrição orçamentária, o que inviabiliza a sua comparação com outras medidas de mesmo objetivo em uma análise de custo-benefício. Assim, essa figura diminui o controle do Estado sobre as suas finanças, pois os valores de receita perdidos são livres para crescer sem limites temporais ou quantitativos. Ademais, tais normas tornam o sistema tributário complexo e ineficiente, sendo muitas vezes utilizadas por contribuintes não objetivados, criando desigualdades, bem como interferindo na distribuição de recursos entre os Entes da federação.
3. Em vista dos diversos problemas acarretados pela instituição de benefícios fiscais, foram desenvolvidas nos Estados Unidos nas décadas de 1960 e 1970 técnicas para a integração dos valores de receita renunciados mediante benefícios fiscais no processo orçamentário, o que foi feito através do conceito de “*tax expenditure*”, o qual é denominado na língua portuguesa pelas expressões gasto tributário e renúncia de receita.
4. Segundo a lógica do conceito de gasto tributário, uma vez sendo instituído um benefício fiscal, o qual gera uma perda de arrecadação, cria-se imediatamente um “gasto virtual”, que corresponde à perda de arrecadação para o Estado decorrente de tal norma. Com essa ficção jurídica, tornou-se possível ligar os conceitos de benefício fiscal e de despesa pública,

criando uma figura financeira nova, que é o gasto tributário, a qual é apenas uma forma de contabilizar e quantificar a receita perdida pela instituição de determinado benefício. Destarte, em que pese a pluralidade de definições do conceito encontradas na doutrina e no direito comparado, pode-se definir gasto tributário como *o enunciado quantitativo, de caráter estritamente orçamentário, do valor estimado da redução de receita pública ocasionada por um benefício fiscal em um determinado intervalo de tempo.*

5. Para determinar os gastos tributários em um ordenamento jurídico, resta necessária a identificação de quais normas são consideradas “benefícios fiscais”. Para tanto, pode-se encontrar na doutrina diversos critérios distintos de identificação, os quais podem ser agrupados em três grandes grupos:
 - 5.1. Os critérios finalísticos identificam os benefícios fiscais como as normas que buscam fins diversos dos fiscais, denominados *fins extrafiscais*. A dificuldade decorrente desse critério é justamente a possibilidade de identificação dos fins de uma norma tributária, os quais já foram buscados por análises subjetivas e objetivas, bem como a possibilidade de coexistência na mesma norma de fins fiscais e extrafiscais.
 - 5.2. Já o critério pragmático para a identificação dos benefícios fiscais defende que essas normas se destacam pela sua “função indutora”, identificada pelo seu efeito.
 - 5.3. Os critérios jurídico-formais, por sua vez, determinam que, para cada tributo, pode-se encontrar o conjunto de normas que determinam a sua regra de incidência “geral” ou “padrão” (chamada de *benchmark*), sendo identificados os benefícios fiscais pela sua forma, a qual determina regimes jurídicos distintos do *benchmark*. Esse critério, que parece ter sido o escolhido pela maioria dos estudiosos para a identificação de gastos tributários, transfere a dificuldade para a identificação da norma de tributação “padrão”, a qual pode ser determinada por um método conceitual independente ou pela definição legal expressa.
6. Uma vez identificado um benefício fiscal, resta necessário proceder à quantificação dos gastos tributários que acarreta. Para tanto, grande parte dos estudos sobre o tema apontam como três os métodos mais difundidos para a estimação dos gastos tributários, quais sejam: (i) o método da receita perdida (*forgone revenue*); (ii) o método do aumento de receitas (*revenue gain*); e (iii) o método da despesa equivalente (*outlay equivalence approach*). Embora os métodos da receita perdida e do aumento de receitas sejam os mais utilizados na

prática, têm como desvantagem o fato de não considerarem eventuais alterações no comportamento dos contribuintes em seus cálculos, motivo pelo qual o método da despesa equivalente, que utiliza modelagem microeconômica, é ao mesmo tempo mais preciso e mais complexo.

7. Com a identificação dos benefícios fiscais e a mensuração dos seus efeitos sobre a receita pública, deve-se proceder à integração dos gastos tributários ao processo orçamentário, que, na doutrina e no direito comparado, pode ser de três formas distintas. A mais comum é um simples *relatório de gastos tributários*, documento oficial autônomo de natureza meramente informativa, em que são apresentados os benefícios fiscais em vigor e os respectivos valores estimados de gastos tributários, com relevância apenas para o debate político. Porém, muitos ordenamentos utilizam um *relatório anexo ao orçamento público*, que consiste em uma peça integrante da proposta orçamentária, em que são apresentados os valores de receita renunciados, podendo ser apresentados segundo a mesma classificação funcional definida para as despesas. Por fim, a proposta doutrinária de um *orçamento integrado*, em que os gastos tributários são apresentados na própria peça orçamentária, submetendo-se aos mesmos ritos, ainda não possui uma experiência concreta.
8. Diferentemente dos países analisados, no Brasil o controle dos efeitos financeiros dos benefícios fiscais somente passou a ser relevante para o ordenamento jurídico no final do século XX, sob a égide da Constituição Federal de 1988, tendo essas figuras até então sido amplamente utilizadas como elemento de política de desenvolvimento sem nenhum controle de seus efeitos.
9. O artigo 70 da Constituição Federal de 1988 determina a competência dos órgãos de controle externos e internos para a fiscalização da aplicação das renúncias de receita. Nesse sentido, todas as pessoas que recebem recursos públicos de contribuintes, quando esses valores geram benefícios fiscais para os mesmos, sujeitam-se à fiscalização financeira sobre a sua aplicação quanto à legalidade, legitimidade e economicidade.
10. Já o artigo 165, § 6º, da Constituição Federal, o mais importante no ordenamento em vigor sobre a matéria, institui que o projeto de lei orçamentária seja acompanhado de um demonstrativo regionalizado, no qual devem ser discriminados os “efeitos” decorrentes de benefícios fiscais, financeiros e creditícios. Em que pese a omissão do dispositivo, conclui-se que esse relatório, no que se refere aos benefícios fiscais, deve conter a estimativa dos

valores de receita a serem renunciados para o ano seguinte com cada benefício fiscal, não havendo uma metodologia determinada de quantificação de tais valores.

11. Seguindo a tendência iniciada pela Constituição Federal de 1988, em 4 de maio de 2000 foi promulgada a Lei de Responsabilidade Fiscal, a qual, nos exatos termos da competência constitucional para a determinação de normas gerais de direito financeiro e orçamentário, veicula um regime jurídico específico sobre o gasto tributário. Assim, o artigo 14 desta lei determina que as propostas de concessão ou ampliação de benefícios fiscais devem (i) trazer em anexo uma estimativa do total de receitas que deixarão de ser arrecadadas em face das normas que veiculam, a qual deve abranger o ano de início de vigência da norma e os dois seguintes; (ii) atender ao disposto na lei de diretrizes orçamentárias; e (iii) alternativamente, atender a um destes dois requisitos:

11.1. O primeiro requisito refere-se à demonstração pelo proponente de que a renúncia foi considerada na estimativa de receita da lei orçamentária e de que não afetará as metas de resultados fiscais previstas no anexo próprio da lei de diretrizes orçamentárias. Trata-se somente da necessidade de instrução formal do instrumento que veicule o benefício fiscal com uma demonstração financeira que comprove que o Poder Executivo levou em consideração a referida renúncia de receita na quantificação da receita orçamentária estimada para o período.

11.2. Alternativamente, o segundo requisito determina que o instrumento que veicule benefícios fiscais esteja acompanhado de medidas de compensação, por intermédio da elevação de alíquotas, ampliação da base de cálculo, majoração ou criação de tributo ou contribuição, somente entrando em vigor o benefício quando implementadas tais medidas.

12. Não sendo possível encontrar no texto constitucional um critério satisfatório de identificação de benefícios fiscais, este é apresentado pelo § 1º do artigo 14 da Lei de Responsabilidade Fiscal. Tal dispositivo determina que são efetivos benefícios fiscais os institutos da anistia, remissão, subsídio, crédito presumido, estabelecendo que as demais normas tributárias benéficas somente se enquadram no conceito quando veiculam tratamento diferenciado, provocando redução discriminada de tributos.

12.1. De tal determinação, conclui-se que o legislador complementar optou pelo critério de definição de benefícios fiscais pela sua forma, reportando-se ao critério jurídico-formal.

Assim, a norma “padrão” de incidência tributária é aquela que deve representar o tratamento genérico consistente para a maioria dos contribuintes, sendo os benefícios fiscais identificados pela abrangência a um grupo restrito de contribuintes, implicando, assim, um tratamento “preferencial”.

12.2. Uma vez determinado o critério de identificação dos benefícios fiscais pela lei complementar, não pode o legislador ordinário ou o Poder Executivo adotar outros critérios definidores, tendo em vista que tal ato determinaria a exclusão indevida de normas do âmbito de aplicação do regime jurídico do gasto tributário.

12.3. O conceito de benefício fiscal apresentado também inclui os benefícios fiscais concedidos a novos contribuintes, chamados de benefícios a “custo zero”, os quais se submetem aos mesmos ditames legais que os demais benefícios fiscais.

13. Não tendo os Estados e Municípios, em sua quase totalidade, incorporado a prática de elaboração do relatório de gastos tributários, somente a União federal publicou desde 1989 sistematicamente os referidos relatórios. Na análise destes documentos, verificam-se grandes alterações no montante de gastos tributários, gerados por mudanças no conceito de benefício fiscal.

13.1. No período de 1989 até 1995, os relatórios foram publicados sem um conceito definido de benefício fiscal, que só foi apresentado no relatório de 1996, a partir do qual se passou a adotar o critério jurídico-formal para a identificação desse conceito, o qual deve constituir uma exceção à norma que referencia o tributo, alcançando exclusivamente determinado grupo de contribuintes.

13.2. A partir de 2003, a LDO federal e os demonstrativos de gastos tributários passaram a conter uma definição mais detalhada de benefício fiscal, a qual, além de abarcar o critério jurídico-formal, determina o requisito finalístico de que tais normas devem atender objetivos econômicos e sociais, possuindo caráter compensatório ou incentivador, em claro descumprimento do disposto no artigo 14, § 1º, da Lei de Responsabilidade Fiscal.

14. Uma vez concluído pela exclusividade da adoção do critério jurídico-formal com base na discriminação para a identificação dos benefícios fiscais, verifica-se que as imunidades não são se enquadram nesse conceito, na medida que, longe de agirem sobre a regra de incidência tributária, atuam em plano diverso, restringindo o poder impositivo dos Entes políticos. O

mesmo raciocínio pode ser estendido a outras concessões tributárias estruturais, como é o caso de reduções de tributação veiculadas por leis complementares, resoluções do Senado federal e acordos internacionais.

15. Também a mera não instituição de um determinado tributo não se enquadra no conceito de benefício fiscal, uma vez que em tal situação sequer existe uma norma de referência a partir da qual se encontrariam, por comparação, reduções discriminadas de tributação. Entretanto, a omissão legislativa quanto à instituição de impostos tem como sanção a vedação ao recebimento de transferências voluntárias, nos termos do artigo 11 da Lei de Responsabilidade Fiscal.
16. As figuras da isenção, não incidência e alíquota zero, as quais passaram por uma longa evolução conceitual na doutrina nacional, representam, em nosso entendimento, juridicamente uma limitação do âmbito de abrangência da norma de incidência para determinados fatos jurídicos, os quais passam a não ensejar o nascimento de uma relação obrigacional tributária. Tal norma, uma vez instituída de modo restrito, enquadra-se no conceito de benefício fiscal, ocasionando o aparecimento de gastos tributários.
17. As normas que, determinando a redução de base de cálculo ou alíquota, reduzem o valor da importância pecuniária objeto da relação obrigacional decorrente da verificação de determinado fato gerador, também se enquadram no conceito jurídico-formal de benefício fiscal quando implicam redução discriminada de tributos. Essas reduções diferenciadas de tributação podem ser veiculadas juntamente com instrumentos legítimos de quantificação do dever tributário, como as deduções de base de cálculo.
18. As reduções de alíquotas, por sua vez, também podem ser enquadradas no conceito de benefício fiscal. Para tanto, é necessário que a norma determine uma alíquota mais favorecida para determinado fato do que para outros substancialmente similares, não sendo possível a comparação de alíquotas aplicáveis a fatos geradores naturalmente distintos. Ademais, a aplicação de alíquotas diferenciadas que somente cumprem os mandamentos constitucionais da seletividade ou da progressividade não acarreta o aparecimento de gastos tributários.
19. Os créditos presumidos de tributo são em qualquer situação benefícios fiscais. Quanto às demais regras de crédito, também geram gastos tributários quando determinam redução discriminada de despesas, ressalvando-se as hipóteses em que atendem a mandamento

superior, como é o caso dos créditos decorrentes da garantia constitucional da não cumulatividade.

20. As regras que provoquem um atraso no pagamento de tributos, como os diferimentos, a concessão de moratória ou parcelamento, as depreciações aceleradas e a concessão de prazos mais favorecidos, podem se enquadrar no conceito de benefício fiscal, pois correspondem a um benefício que determina um tratamento diferenciado. Entretanto, tais normas somente acarretam resultados positivos de gastos tributários caso sejam adotadas metodologias de cálculo que incluam na estimativa o custo da postergação do pagamento, devido ao custo de oportunidade e inflacionário.
21. A remissão e a anistia, por perdoarem obrigações tributárias já constituídas, enquadram-se em qualquer situação no conceito jurídico de benefício fiscal.
22. A restituição de tributos pagos, por ser uma prestação de direito público idêntica a qualquer outra obrigação do Estado, não se enquadra no conceito de benefício fiscal, motivo pelo qual é figura estranha ao gasto tributário. Entretanto, caso a restituição do tributo pago seja concedida na forma de créditos de tributo, estes podem, como todos os créditos, acarretar o aparecimento de gastos tributários.

REFERÊNCIAS

- ABRUCIO, Fernando. A Reconstrução das Funções Governamentais no Federalismo Brasileiro. In: SÃO CARNEIRO, José M. B.; HOFMEISTER, Wilhelm (Coord.). *Federalismo na Alemanha e no Brasil*. São Paulo: Fundação Konrad Adenauer, 2001. v. I.
- ADAMS, Charles. *For Good and Evil – The Impact of Taxes on the Course of Civilization*. 2. ed. New York: Madison Books, 1993.
- AGUIAR, Marcel Enk de. *A Análise dos Gastos Tributários e o IRPF: Evolução Recente e Efeitos na Equidade*. 1996. Dissertação (Mestrado) – UFRG, Porto Alegre.
- ALLAN, Willian; CRAIG, Jon. *Fiscal Transparency, Tax Expenditures and Budget Processes: an International Perspective*. Disponível em: <www.eclac.org/de/noticias/paginas/0/9200/3Allan.pdf>. Acesso em: 15 maio 2008.
- ALMEIDA, Francisco Carlos Ribeiro. A Renúncia de Receita como Fonte Alternativa de Recursos Orçamentários. *Revista do Tribunal de Contas da União*, v. 32, n. 88, Brasília: TCU, 2001.
- _____. Uma Abordagem Estruturada da Renúncia de Receita Pública Federal. *Revista do Tribunal de Contas da União*, v. 31, n. 84, Brasília: TCU, 2000.
- AMARO, Luciano da Silva. *Direito Tributário Brasileiro*. 12. ed. São Paulo: Saraiva, 2006.
- ARZUA, Heron. O Mercosul e a Uniformização dos Impostos sobre Circulação de Mercadorias. *Revista Dialética de Direito Tributário*, n. 56, São Paulo: Dialética, 2000.
- ASCENSÃO, José de Oliveira. *O Direito – Introdução e Teoria Geral, uma Perspectiva Luso-brasileira*. 11. ed. Coimbra: Almedina, 2001.
- ATALIBA, Geraldo. Convênios Interestaduais. *Revista de Direito Público*, v. 67, São Paulo: RT, 1983.
- _____. *Hipótese de Incidência Tributária*. 5. ed. São Paulo: Malheiros, 1993.
- _____. IPTU e Progressividade. *Revista de Direito Público*, n. 93, São Paulo: RT, 1991.
- _____. Isenção e Subvenção. *Revista dos Tribunais*, n. 508, São Paulo: RT, 1978.

_____. *Natureza Jurídica da Contribuição de Melhoria*. São Paulo: RT, 1964.

_____. Normas Gerais de Direito Financeiro e Tributário e Autonomia dos Estados e Municípios. *Revista de Direito Público*, n. 10, São Paulo: RT, 1969.

_____; GONÇALVES, José Artur Lima. Crédito-prêmio de IPI – Direito Adquirido – Recebimento em Dinheiro. *Revista de Direito Tributário*, n. 55, São Paulo: RT, 1991.

AUGUSTO FILHO, João. *Isenções e Exclusões Tributárias*. São Paulo: José Brutshatsky, 1979.

AULT, Hugh J.; McDANIEL, Paul R.; SURREY, Stanley S.; WARREN, Willian C. *Federal Income Taxation – Cases and Materiais*. Mineola: The Foundation Press, 1972. v. I.

ÁVILA, Humberto. ICMS. Tratamento Diferenciado para Produtos Oriundos da Zona Franca de Manaus. Restrições ao Crédito por Ausência de Convênio Interestadual. Alíquotas e Créditos Diferenciados para Mercadorias Produzidas no Estado de São Paulo. Exame de Constitucionalidade das Restrições. *Revista Dialética de Direito Tributário*, n. 144, São Paulo: Dialética, 2007.

BALEEIRO, Aliomar. *Clínica Fiscal*. Salvador: Livraria Progresso, 1958.

_____. *Direito Tributário Brasileiro*. 5. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1973.

_____. Imunidades e Isenções Tributárias. *Revista de Direito Tributário*, n. 1, São Paulo: RT, 1977.

_____. *Uma Introdução à Ciência das Finanças e à Política Fiscal*. 3. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1964.

_____. *Uma Introdução à Ciência das Finanças*. Atualizado por Dejalma de Campos. 16. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2006.

BARACHO, José Alfredo de Oliveira. Teoria Geral da Soberania. *Revista Brasileira de Estudos Políticos*, n. 63/64, Belo Horizonte: UFMG, 1986.

BARRA, Patrício; JORRAT, Michel. *Medición del Gasto Tributario en Chile*. Disponível em: <www.cepal.cl>. Acesso em: 25 jun. 2008.

BAYER, Hermann-Wilfried. Die verfassungsrechtlichen Grundlagen der Wirtschaftslenkung durch Steuerbefreiungen. *Steuer und Wirtschaft*, n. 2, Köln: Otto Schmidt, 1972.

BECKER, Alfredo Augusto. *Teoria Geral do Direito Tributário*. 3. ed. São Paulo: Lejus, 1998.

BERCOVICI, Gilberto. *Dilemas do Estado Federal Brasileiro*. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2004.

BEZERRA FALCÃO, Raimundo. *Tributação e Mudança Social*. Rio de Janeiro: Forense, 1981.

BIELSA, Rafael. *Compendio de Derecho Público Constitucional Administrativo y Fiscal. Derecho Fiscal*. Buenos Aires: Depalma, 1952. v. III.

BLANCHARD, Olivier. *Macroeconomia – Teoria Política e Econômica*. Trad. 2. ed. Rio de Janeiro: Campus, 2001.

BORBA, Eduardo José Paiva. Abatimentos com Despesas de Saúde e Educação da Base de Cálculo do Imposto de Renda de Pessoa Física: Incentivos Fiscais ou Realização do Mínimo Existencial? In: MARTINS, Ives Gandra da Silva; ELALI, André; PEIXOTO, Marcelo Magalhães (Coord.). *Incentivos Fiscais – Questões Pontuais nas Esferas Federal, Estadual e Municipal*. São Paulo: MP Editora, 2007.

BORDIN, Luís Carlos Vitali. *ICMS: Gastos Tributários e Receita Potencial*. Brasília: Esaf, 2003. Disponível em: <www.stn.fazenda.gov.br/premio_TN/VIIIPremio/sistemas/MHafdpVIIIPTN/mh_pemio_tosi.pdf>. Acesso em: 15 maio 2008.

BORGES, José Souto Maior. *Isenções Tributárias*. São Paulo: Sugestões Literárias, 2001.

_____. *Lei Complementar Tributária*. São Paulo: RT, 1975.

_____. Subvenções. Natureza Jurídica. Não se Confundem com as Isenções. *Revista de Direito Público*, n. 20, São Paulo: RT, 1976.

_____. *Teoria Geral da Isenção Tributária*. 3. ed. São Paulo: Malheiros, 2001.

BOSS, Alfred; ROSENSCHON, Astrid. *Steuervergünstigen in Deutschland: eine Aktualisierung. Kieler Arbeitspapier*, n. 1220, Kiel: Institut für Weltwirtschaft, 2004.

BOYSEN, Sigrid. *Gleichheit im Bundesstaat*. Tübingen: Mohr Siebeck, 2005.

BREAK, George F. The Tax Expenditure Budget – The Need for a Fuller Accounting. *National Tax Journal*, n. 38, Columbus: National Tax Association, 1985.

BRIXI, Hana Polackova. Managing Tax Expenditures: Policy Options. In: BRIXI, Hana Polackova; VALENDUC, Christian M. A.; SWIFT, Zhicheng Li (Coord.). *Tax Expenditures – Shedding Light on Government Spending Through the Tax System*. Washington: The World Bank, 2004.

_____; VALENDUC, Christian M. A.; SWIFT, Zhicheng Li (Coord.). *Tax Expenditures – Shedding Light on Government Spending Through the Tax System*. Washington: The World Bank, 2004.

BROWN, Colin. Tax Expenditures in Australia. In: BRIXI, Hana Polackova; VALENDUC, Christian M. A.; SWIFT, Zhicheng Li (Coord.). *Tax Expenditures – Shedding Light on Government Spending Through the Tax System*. Washington: The World Bank, 2004.

BUNDESMINISTERIUM DER FINANZEN. *Einundzwanzigster Subventionsbericht (2005-2008)*. Disponível em: <www.bundesfinanzministerium.de>. Acesso em: 15 maio 2008.

BURMAN, Leonard E. *Is the Tax Expenditure Concept Still Relevant?* Disponível em: <www.taxpolicycenter.org/UploadedPDF/410813_NTA_Tax_Expenditure.pdf>. Acesso em: 15 maio 2008.

BUZAID, Alfredo. O Tribunal de Contas no Brasil. *Revista da Faculdade de Direito de São Paulo*, n. 62 (2), São Paulo: USP, 1967.

CALDERARO, Francisco R. S. *Incentivos Fiscais: sua Natureza Jurídica*. São Paulo: Aduaneiras, s.d.

CÂMARA DOS DEPUTADOS. *Estudo Técnico 5/2007: Renúncia de Receitas Tributárias: o Enfoque Orçamentário das Inconsistências Conceituais*. Disponível em: <www2.camara.gov.br/orcamentobrasil/orcamentouniao/estudos/2007>. Acesso em: 17 abr. 2008.

CARRAZZA, Roque Antonio. *Curso de Direito Constitucional Tributário*. 19. ed. São Paulo: Malheiros, 2003.

_____. *ICMS*. 6. ed. São Paulo: Malheiros, 2000.

CARRILLO DE ALBORNOZ, Antonio Jimenez-Blanco. La Funcion Legislativa y la Reserva de Administración: Notas sobre um Nuevo Concepto. *Revista de Las Cortes Generales*, n. 2, Madrid: Instituto de Estudios Fiscales, 1987.

CARVALHO, Osvaldo Santos de. “Guerra Fiscal” no Âmbito do ICMS. In: CAMPILONGO, Paulo A. Fernandes (Coord.). *ICMS – Aspectos Jurídicos Relevantes*. São Paulo: Quartier Latin, 2008.

CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. 16. ed. São Paulo: Saraiva, 2004.

_____. *Direito Tributário Linguagem e Método*. 2. ed. São Paulo: Noeses, 2008.

_____. ICMS – Incentivos – Conflitos entre Estados – Interpretação. *Revista de Direito Tributário*, n. 66, São Paulo: RT, 1994.

_____. Imunidades Tributárias. *Revista de Direito Tributário*, n. 27-28-29, São Paulo: RT, 1984.

CATÃO, Marcos André Vinhas. *Regime Jurídico dos Incentivos Fiscais*. Rio de Janeiro: Renovar, 2004.

CAUPERS, João. *Introdução ao Direito Administrativo*. Lisboa: Editorial Notícias, 2000.

CAVALCANTI, José Paulo. *Da Renúncia no Direito Civil*. Rio de Janeiro: Revista Forense, 1958.

CAVALCANTI, Themistocles Brandão. O Tribunal de Contas – Órgão Constitucional – Funções Próprias e Funções Delegadas. *Revista de Direito Administrativo*, n. 109, São Paulo: RT, 1972.

COELHO, José Washington. *Código Tributário Nacional Interpretado*. Rio de Janeiro: Correio da Manhã, 1968.

COELHO, Sacha Calmon Navarro. *Curso de Direito Tributário Brasileiro*. 8. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2005.

_____. *O Controle da Constitucionalidade das Leis e do Poder de Tributar na Constituição de 1988*. Belo Horizonte: Del Rey, 1992.

_____. *Teoria Geral do Tributo, da Interpretação e da Exoneração Tributária*. 3. ed. São Paulo: Dialética, 2003.

COLSON, Jean-Phillipe. *Droit Public Économique*. 3. ed. Paris: L.G.D.J., 2001.

CONSEIL SUPÉRIEUR DES FINANCES. *Inventaire des Mesures Fiscales qui Correspondent à la Notion de “Dépense Fiscale”*. Bruxelas: Ministério das Finanças, 1984.

CONTI, José Maurício. *Federalismo Fiscal e Fundos de Participação*. São Paulo: Juarez de Oliveira, 2000.

_____. *Princípios Tributários da Capacidade Contributiva e da Progressividade*. São Paulo: Dialética. 1996.

COSTA, Alcides Jorge. *ICM na Constituição e na Lei Complementar*. São Paulo: Resenha Tributária, 1979.

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

CRUCIS, Henry Michel. *Finances Publiques*. Paris: Montchrestien, 2003.

D’AMANTI, Nicola. Las Exenciones y la Subjetividad Tributaria. *Revista de Derecho Financiero y de Hacienda Pública*, n. 81, Madrid, 1969.

DAVIE, Bruce. Tax Expenditure in Federal Excite Tax System. *National Tax Journal*, v. 47, n. 1, Columbus: *National Tax Association*, 1994.

DE LA NUEZ DE LA TORRE, Pablo. Estudio Jurídico de las Exenciones Fiscales. In: *XI Semana de Estudios de Derecho Financiero*. Madrid: Editorial de Derecho Financiero, 1964. v. I.

DEPARTMENT OF FINANCE CANADA. *Tax Expenditure: Notes to the Estimative/projection: I*. Disponível em: <www.fin.gc.ca/taxexp/2000/taxexpPnot00_1e.html>. Acesso em: 25 jun. 2008.

_____. *Tax Expenditures 2000: Notes to the Estimates/Projections*. Ottawa: Governo do Canadá. Disponível em: <www.fin.gc.ca/toce/2000/taxexpnot_e.html>. Acesso em: 26 maio 2008.

_____. *Tax Expenditures and Evaluations 2007*. Disponível em: <www.fin.gc.ca/toce/2007/taxexp07_e.html>. Acesso em: 31 jul. 2008.

DERZI, Misabel Abreu Machado. Comentários. In: BALEEIRO, Aliomar. *Direito Tributário Brasileiro*. 11. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2003.

DINIZ, Marcelo de Lima Castro; FORTES, Fellipe Cianca. Incentivos Fiscais no STJ. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva; ELALI, André; PEIXOTO, Marcelo Magalhães (Coord.). *Incentivos Fiscais – Questões Pontuais nas Esferas Federal, Estadual e Municipal*. São Paulo: MP Editora, 2007.

DUS, Ângelo. *Teoria Generale dell' Illecito Fiscale*. Milão: Giuffrè, 1957.

EIDNÖSSISCHE FINANZKONTROLLE. *Tax Expenditures of the Swiss Confederation*. Disponível em: <www.efk.admin.ch>. Acesso em: 26 maio 2008.

ELALI, André. Incentivos Fiscais, Neutralidade da Tributação e Desenvolvimento Econômico: A Questão da Redução das Desigualdades Regionais e Sociais. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva; ELALI, André; PEIXOTO, Marcelo Magalhães (Coord.). *Incentivos Fiscais – Questões Pontuais nas Esferas Federal, Estadual e Municipal*. São Paulo: MP Editora, 2007.

ENRICO DE MITA. Il Principio di Capacità Contributiva. *Interesse Fiscale e Tutela del Contribuente*. Milão: Giuffrè, 1991.

ESTORINHO, Maria João. *A Fuga para o Direito Privado – Contributo para o Estudo da Actividade de Direito Privado da Administração Pública*. Coimbra: Livraria Almedina, 1996.

FAGUNDES, Seabra. Revogabilidade das Isenções Tributárias. *Revista de Direito Administrativo*, n. 58, São Paulo: RT.

FALCÃO, Amílcar de Araújo. *Fato Gerador da Obrigação Tributária*. 2. ed. São Paulo: RT, 1971.

_____. Imunidade e Isenção Tributária – Instituição de Assistência Social. *Revista de Direito Administrativo*, n. 66, São Paulo: RT, 1961.

FANUCCHI, Fábio. Convênios para Isenção de ICM. *Revista de Direito Tributário*, n. I, São Paulo: RT, 1977.

_____. *Curso de Direito Tributário Brasileiro*. 3. ed. São Paulo: Resenha Tributária, 1975. v. I.

FARIA, Maria Teresa Veiga de. *Estatuto dos Benefícios Fiscais – Notas Explicativas*. Lisboa: Editora do Rei dos Livros, 1998.

FERRAZ JR., Tércio Sampaio. *Introdução ao Estudo do Direito*. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1990.

_____. Normas Gerais e Competência Concorrente – Uma Exegese do Art. 24 da Constituição Federal. *Revista Trimestral de Direito Público*, n. 7, São Paulo: Malheiros, 1994.

FERREIRA, Pinto. *Curso de Direito Constitucional*. 12. ed. São Paulo: Saraiva, 2002.

FIGUEIREDO, Carlos Maurício Cabral; FERREIRA, Cláudio Soares de Oliveira; TORRES, Fernando Raposo Gameiro; BRAGA, Henrique Anselmo Silva; NÓBREGA, Marcos. *Comentários à Lei de Responsabilidade Fiscal*. Recife: Nossa Livraria, 2001.

FREITAS DO AMARAL, Diogo. *Curso de Direito Administrativo*. Coimbra: Livraria Almedina, 2001. v. I.

FRIAUF, Karl Heinrich. *Verfassungsrechtliche Grenzen der Wirtschaftslenkung und Sozialgestaltung durch Steuergesetze*. Tübingen: Mohr Siebeck, 1966.

FURTADO, Celso. *Formação Econômica do Brasil*. 30. ed. São Paulo: Companhia Editora Nacional, 2001.

GIANINNI, Achille D. *I Concetti Fondamentali del Diritto Tributario*. Turim: Utet, 1956.

_____. *Istituzioni di Diritto*. 8. ed. Milão: Giuffrè, 1960.

GIANNI MARONGIU. *I Fondamenti Costituzionali dell'Imposizione Tributaria. Profili Storici e Giuridici*. Torino: Utet, 1991.

GIARDINA, Emilio. *Le Basi Teoriche del Principio di Capacità Contributiva*. Milão: Giuffrè, 1961.

GOMES, Nuno Sá. *Teoria Geral dos Benefícios Fiscais*. Lisboa: CCTF, 1991.

GOUVEIA, Jorge Bacelar. Os Incentivos Fiscais Contratuais ao Investimento Estrangeiro no Direito Fiscal Português – Regime Jurídico e Implicações Constitucionais. In: MINISTÉRIO DAS FINANÇAS – DGCI XXX. *Aniversário do Centro de Estudos Fiscais – Colóquio A Internacionalização da Economia e a Fiscalidade*. Lisboa: DGCI, 1993.

GROSCLAUDE, Jacques; MARCHSSOU, Philippe. *Droit Fiscal General*. 4. ed. Paris: Dalloz, 2003.

GRUPENMACHER, Betina Treiger. Lei de Responsabilidade Fiscal: Competência Tributária, Arrecadação e Renúncia. In: ROCHA, Valdir de Oliveira (Coord.). *Aspectos Relevantes da Lei de Responsabilidade Fiscal*. São Paulo: Dialética, 2001.

HARADA, Kiyoshi. Incentivos Fiscais em face da Lei de Responsabilidade Fiscal. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva; ELALI, André; PEIXOTO, Marcelo Magalhães (Coord.). *Incentivos Fiscais – Questões Pontuais nas Esferas Federal, Estadual e Municipal*. São Paulo: MP Editora, 2007.

_____. *Responsabilidade Fiscal*. São Paulo: Juarez de Oliveira, 2002.

HENRIQUES, Elcio Fiori. *A Não Discriminação Tributária e o PIS-importação e a COFINS-importação*. Santos: Comunnicar, 2007.

_____. A Não Discriminação Tributária no Mercosul e o PIS-importação e a COFINS-importação. *Revista de Direito Internacional Tributário*, n. 5, ano 2, São Paulo: Quartier Latin, 2007.

_____. Arts. 1º a 8º. In: CONTI, José Maurício (Coord.). *Orçamentos Públicos – A Lei 4.320/1964 Comentada*. São Paulo: RT, 2008.

HORVATH, Estevão. *O Princípio do Não-confisco no Direito Tributário*. São Paulo: Dialética, 2002.

JESCH, Dietrich. *Gesetz und Verwaltung*. Tübingen: J.C.B. Mohr, 1961.

JÈZE, Gaston. *Principios Generales de Derecho Administrativo*. Tradução de Millán Almagro. Primeira Parte. Buenos Aires: Depalma, 1949.

JOOSS, Gerhard. Subventionsrecht. In: KLEIN, Franz (Coord.). *Lehrbuch des öffentlichen Finanzrechts*. Darmstadt: Luchterhand, 1987.

KAREHNKE, Helmut. Subventionen und ihre Kontrolle. Möglichkeiten und Grenzen. *Die Öffentliche Verwaltung*, n. 32, Stuttgart: Kohlhammer, 1975.

KIRCHHOF, Paul. *Der Verfassungsauftrage zur Erneuerung des Steuerrechts*. Disponível em: <www.akademienunion.de/_files/akademiejournal/2002-2/AKJ_2002-2-S-15-26_kirchhof.pdf>.

Acesso em: 15 maio 2008.

LANG, Joachim; TIPKE, Klaus. *Steuerrecht – Ein systematischer Grundriß*. 13. ed. Köln: O. Schmidt, 1991.

LEMGRUBER, Andréa. *Renúncia Tributária no Brasil*. Disponível em: <www.cepal.cl>.

Acesso em: 25 jun. 2008.

MACEDO, José Antonio Barreto. MICT – Reflexos Sócio-econômicos da Implantação do Regime Automotivo – Relatório de Auditoria Operacional. *Revista do Tribunal de Contas da União*, v. 31, n. 85, Brasília: TCU, 2000.

MAFFEZZONI, Federico. *Il Principio di Capacità Contributiva nel Diritto Finanziario*. Torino: Utet, 1970.

MAGALHÃES, Roberto Barcelos de. *Regime Fiscal das Sociedades Comerciais*. Rio de Janeiro: José Konfino Editor, 1964.

MARTINS, Cláudio. *Normas Gerais de Direito Tributário*. 2. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1969.

MARTINS, Guilherme Waldemar D'Oliveira. *A Despesa Fiscal e o Orçamento do Estado no Ordenamento Jurídico Português*. Coimbra: Almedina, 2004.

MARTINS, Ives Gandra da Silva. *Comentários à Constituição de 1988*. São Paulo: Saraiva, 1991. v. VI, t. II.

_____. Inteligência do Art. 14 da Lei de Responsabilidade Fiscal – Estímulos sem Impacto Orçamentário Não São pelo Dispositivo Abrangidos – Opinião Legal. *Boletim de Direito Administrativo*, n. 7, São Paulo: NDJ, 2003.

_____. Inteligência do Artigo 14 da Lei de Responsabilidade Fiscal (Lei Complementar n. 101/2000) – Estímulos sem Impacto Orçamentário não são pelo Dispositivo Abrangidos. *Revista Dialética de Direito Tributário*, n. 72, São Paulo: Dialética, 1999.

MATIAS-PEREIRA, José. *Finanças Públicas. A Política Orçamentária no Brasil*. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

McDANIEL, Paul R. Identification of Tax in Effective Tax Rates, Tax Reform and Tax Equity. *National Tax Journal*, v. LIII, n. 3, parte I, Columbus: National Tax Association, 2000.

_____. Identification of Tax in Effective Tax Rates, Tax Reform and Tax Equity. *National Tax Journal*, v. LIII, n. 3, parte I, Columbus: National Tax Association, 2000.

MEIRELES, Hely Lopes. *Finanças Municipais*. São Paulo: RT, 1979.

_____. *Direito Municipal Brasileiro*. 11. ed. São Paulo: Malheiros, 2000. v. II.

MÉLEGA, Luiz. Os Convênios Destinados a Estabelecer Isenções, Reduções e outros Favores Fiscais Relativos ao Imposto sobre a Circulação de Mercadorias (ICM). In: NOGUEIRA, Ruy Barbosa (Coord.). *Estudos Tributários*. São Paulo: Resenha Tributária, 1974.

MELO, José Eduardo Soares de. *ICMS – Teoria e Prática*. 6. ed. São Paulo: Dialética, 2003.

MESSERE, Ken C. *Tax Policy in OECD Countries, Choices and Conflicts*. Amsterdã: IBFD Publications, 1993.

MINISTÉRIO DAS FINANÇAS (PORTUGAL). *Orçamento do Estado para 2002 – Relatório e Proposta de Lei*, 2001.

MINISTERIO DAS FINANÇAS (PORTUGAL). *Reavaliação dos Benefícios Fiscais*. Lisboa: CCTF, 1998.

MOLINA, Pedro Herrera. *La Exención Tributaria*. Madrid: Colex, 1990.

MORAES, Bernardo Ribeiro de. *Doutrina e Prática do Imposto de Indústrias e Profissões*. São Paulo: Max Limonad, 1964.

_____. A Imunidade Tributária e seus Novos Aspectos. *Revista Dialética de Direito Tributário*, n. 34, São Paulo: Dialética, 1998.

MOREIRA NETO, Diogo Figueiredo. *Considerações sobre a Lei de Responsabilidade Fiscal*. Rio de Janeiro: Renovar, 2001.

_____. Competência Concorrente Limitada – O Problema da Conceituação das Normas Gerais. *Revista de Informação Legislativa*, n. 100, Brasília: Senado Federal, 1988.

MOSCHETTI, Francesco. La Capacità Contributiva – Profili Generali. In: MOSCHETTI, Francesco (Coord.). *La Capacità Contributiva*. Milão: Cedam, 1993.

MOTTA, Carlos Pinto Coelho. *Responsabilidade Fiscal – Lei Complementar 101, de 4/5/2000*. Belo Horizonte: Del Rey, 2000.

NABAIS, Jose Casalta. *Contratos Fiscais (Reflexões acerca da sua Admissibilidade)*. Coimbra: Coimbra Editora, 1994.

NASCIMENTO, Carlos Valder. Comentários. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva; NASCIMENTO, Carlos Valder (Coord.). *Comentários à Lei de Responsabilidade Fiscal*. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2007.

NÓBREGA, Marcos. *Renúncia de Receita; Guerra Fiscal e Tax Expenditure: Uma Abordagem do Art. 14 da LRF*. Disponível em: <www.eclac.org/ilpes/noticias/paginas/6/13526/MarcosNobrega1.pdf>. Acesso em: 25 abr. 2008.

NOGUEIRA, Ruy Barbosa. *Curso de Direito Tributário*. 3. ed. São Paulo: José Bruschatzky, 1972.

_____. *Direito Financeiro*. São Paulo: J. Brushatsky, 1971.

NORDIC COUNCIL OF MINISTERS. *Tax Expenditures (Nordisk Monisterråd, Skattentgifter, Rapport Lamnad Till Nordiska Ministerrådet (Finans Ministrarna) au den Nordiska Skattentgiftsgruppen*, 1987.

NOVELLI, Flávio Bauer. Anualidade e Anterioridade na Constituição de 1988. *Revista de Direito Tributário*, n. 51, São Paulo: RT, 1990.

OCDE. *Industrial Subsidies: A Reporting Manual*. Paris: OCDE, 1995.

_____. *Tax Expenditures: a Review of the Issues and Country Practices*. Paris: OCDE, 1984.

_____. *Transparence Budgétaire – Les Meilleures Pratiques de l’OCDE*. Disponível em: <www.oilis.oecd.org>. Acesso em: 15 maio 2008.

OLIVEIRA, José Marcos Domingues de. *Direito Tributário e Meio Ambiente: Proporcionalidade, Tipicidade Aberta, Afetação da Receita*. 2. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 1999.

OLIVEIRA, Regis Fernandes. *Curso de Direito Financeiro*. São Paulo: RT, 2006.

OLIVEIRA, Ricardo Mariz. Cofins-importação e PIS-importação. In: ROCHA, Valdir de Oliveira (Coord.). *Grandes Questões Atuais de Direito Tributário*. São Paulo: Dialética, 2004. v. 8.

OLLERO, Gabriel Casado. Los Fines no Fiscales de los Tributos. In: *Comentarios a la Ley General Tributaria y Líneas para su Reforma: Libro-Homenaje al Profesor Dr. Fernando Sainz de Bujanda*. Madrid: Instituto de Estudios Fiscales, 1991. v. I.

PEREIRA, Ana Cristina Paulo. *Direito Institucional e Material no Mercosul*. 2. ed. Rio de Janeiro: Lumen Iuris, 2005.

PEREIRA, Cesar A. G. O Endividamento Público na Lei de Responsabilidade Fiscal. In: ROCHA, Valdir de Oliveira (Coord.). *Aspectos Relevantes da Lei de Responsabilidade Fiscal*. São Paulo: Dialética, 2001.

PIRES, Adilson Rodrigues. Ligeiras Reflexões sobre a Questão dos Incentivos Fiscais no Brasil. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva; ELALI, André; PEIXOTO, Marcelo Magalhães (Coord.). *Incentivos Fiscais – Questões Pontuais nas Esferas Federal, Estadual e Municipal*. São Paulo: MP Editora, 2007.

_____. *Práticas Abusivas no Comércio Internacional*. Rio de Janeiro: Forense, 2001.

PLEYER, Marcus. *Föderative Gleichheit*. Berlim: Duncker und Humbolt, 2005.

PONTES DE MIRANDA, Francisco Cavalcanti. *Comentários à Constituição de 1967*. Rio de Janeiro: Forense, 1970. v. III.

_____. *Comentários à Constituição de 1946*. São Paulo: Max Limonad, 1953. v. I.

_____. *Questões Forenses*. Rio de Janeiro: Borsói, s.d. v. VIII.

PONTES, Helenilson Cunha. Os Convênios em Matéria de ICMS na Atual Ordem Constitucional. In: *Ensaio de Direito Tributário*. São Paulo: MP/Apet, 2005.

PRADO, Sérgio Cavalcanti, C. E. *A Guerra Fiscal no Brasil*. São Paulo: Fundap, 2000.

RIBEIRO, José Joaquim Teixeira. *Lições de Finanças Públicas*. 5. ed. Coimbra: Coimbra Editora, 1997.

RIKER, W. H. *The Theory of Political Coalitions*. New Haven: Yale University Press, 1962.

ROCHA, Valdir de Oliveira. *Determinação do Montante do Tributo. Quantificação, Fixação e Avaliação*. 2. ed. São Paulo: Dialética, 1995.

RODI, Michael. *Die Subventionsrechtordnung*. Tübingen: Mohr Siebeck, 2000.

SAINZ DE BUJANDA, Fernando. *Hacienda y Derecho – Estudios de Derecho Financiero*. Madrid: Instituto de Estudios Políticos, 1963. v. III.

SALDANHA SANCHES, José Luís. *Manual de Direito Fiscal*. Lisboa: Lex, 1998.

SALMON, Jacques. *Les Subventions*. Bruxelas: Bruylant, 1976.

SAMPAIO DÓRIA, Antonio Roberto. *Direito Constitucional Tributário e “Due Process of Law”*. Rio de Janeiro: Forense, 1986.

_____. *Discriminação de Rendas Tributárias*. São Paulo: José Bushatsky, 1972.

_____. *Princípios Constitucionais Tributários e a Cláusula Due Process of Law*. 1964. Tese (Livre Docência) – USP, São Paulo.

SCHOUERI, Luís Eduardo. Fato Gerador da Obrigação Tributária. In: SCHOUERI, Luís Eduardo (Coord.). *Direito Tributário – Homenagem a Alcides Jorge Costa*. São Paulo: Quartier Latin, 2003. v. I.

_____. Harmonização Tributária no Mercosul. *Revista Direito Mackenzie*, n. 2, ano 1, São Paulo: Mackenzie, 2003.

_____. *Normas Tributárias Indutoras e Intervenção Econômica*. Rio de Janeiro: Forense, 2005.

_____. *Preços de Transferência no Direito Tributário Brasileiro*. São Paulo: Dialética, 1999.

SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL. *Demonstrativo de Benefícios Tributários – 1998*. Disponível em: <www.receita.fazenda.gov.br/Historico/Arrecadacao/BensTributarios/1998/consideracoes.htm>. Acesso em: 19 maio 2008.

_____. *Demonstrativo de Benefícios Tributários – 1999*. Disponível em: <www.receita.fazenda.gov.br/Historico/Arrecadacao/BenTributarios/1999/consideracoes.htm>. Acesso em: 19 maio 2008.

_____. *Demonstrativo de Benefícios Tributários – 2000*. Disponível em: <www.receita.fazenda.gov.br/Historico/Arrecadacao/BenTributarios/2000/consideracoes.htm>. Acesso em: 19 maio 2008.

_____. *Demonstrativo de Benefícios Tributários – 2001*. Disponível em: <www.receita.fazenda.gov.br/Historico/Arrecadacao/BenTributarios/2001/apresentacao.htm>. Acesso em: 19 maio 2008.

_____. *Demonstrativo de Benefícios Tributários – 2002*. Disponível em: <www.receita.fazenda.gov.br/Historico/Arrecadacao/BenTributarios/2002/apresentacao.htm>. Acesso em: 19 maio 2008.

_____. *Demonstrativo de Benefícios Tributários – 2003*. Disponível em: <www.receita.fazenda.gov.br/publico/EstudoTributario/BensTributarios/2003/DBT2003.pdf>. Acesso em: 19 maio 2008.

_____. *Demonstrativo dos Gastos Governamentais Indiretos de Natureza Tributária – Gastos Tributários – 2004*. Disponível em: <www.receita.fazenda.gov.br/publico/EstudoTributario/BensTributarios/2004/DGT2004.pdf>. Acesso em: 19 maio 2008.

_____. *Demonstrativo dos Gastos Governamentais Indiretos de Natureza Tributária – Gastos Tributários – 2005*. Disponível em: <www.receita.fazenda.gov.br/publico/EstudoTributario/BensTributarios/2005/DGT2005.pdf>. Acesso em: 19 maio 2008.

_____. *Demonstrativo dos Gastos Governamentais Indiretos de Natureza Tributária – Gastos Tributários – 2006*. Disponível em: <www.receita.fazenda.gov.br/publico/EstudoTributario/BensTributarios/2006/DGT2006.pdf>. Acesso em: 19 maio 2008.

_____. *Demonstrativo dos Gastos Governamentais Indiretos de Natureza Tributária – Gastos Tributários – 2007*. Disponível em: <www.receita.fazenda.gov.br/publico/EstudoTributario/BensTributarios/2007/DGG2007.pdf>. Acesso em: 19 maio 2008.

_____. *Demonstrativo dos Gastos Governamentais Indiretos de Natureza Tributária – Gastos Tributários – 2008*. Disponível em: <www.receita.fazenda.gov.br/publico/EstudoTributario/BensTributarios/2008/DGT2008.pdf>. Acesso em: 19 maio 2008.

_____. *Demonstrativo dos Gastos Governamentais Indiretos de Natureza Tributária – Gastos Tributários – 2009*. Disponível em: <www.receita.fazenda.gov.br/publico/EstudoTributario/BensTributarios/2009/DGT2009.pdf>. Acesso em: 20 abr. 2009.

_____. *Estudos Tributários 12: Gastos Governamentais Indiretos, de Natureza Tributária (Gastos Tributários – Conceituação)*. Disponível em: <www.receita.fazenda.gov.br/Publico/estudotributarios/estatisticas/25GastosTributarios.pdf>. Acesso em: 17 abr. 2008.

_____. *Gastos Tributários no Brasil – Seminário Internacional BID/FMI*. Disponível em: <www.receita.fazenda.gov.br/publico/EstudoTributarios/Eventos/SeminarioInterbidfmi/textoquadrosgastotributariosnobrasilseminario.pdf>. Acesso em: 20 abr. 2009.

SECRETARIA DE POLÍTICA ECONÔMICA. *Orçamento de Renúncias Fiscais e Subsídios da União*. Disponível em: <www.fazenda.gov.br/spe/publicacoes/estudos economicos>. Acesso em: 22 abr. 2009.

SEGUIN, Marc; GURR, Simon; Federal Tax Expenditures in Canada. In: BRIXI, Hana Polackova; VALENDUC, Christian M. A.; SWIFT, Zhicheng Li (Coord.). *Tax Expenditures – Shedding Light on Government Spending Throught the Tax System*. Washington: The World Bank, 2004.

SEIXAS FILHO, Aurélio Pitanga. *Teoria e Prática das Isenções Tributárias*. 2. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1999.

SELMER, Peter. *Steuerinterventivismus und Verfassungsrecht*. Frankfurt: Athenäum, 1972.

SHOUP, Carl. Negative Taxes, Welfare Payments and Subsidies. *Rivista di Diritto Finanziario e Scienza delle Finanze*, n. 1, Milão: Giuffré, 1967.

SIEBERT, Wolfgang. Privatrecht im Bereich öffentlicher Verwaltung – zur Abgrenzung und Verflechtung von öffentlichem recht und Privatrecht. *Festschrift für Hans Niedermeyer – zum 70. Geburtstag*. Göttingen: Otto Schwarz&Co, 1953.

SIGG, Wolfgang. *Die Stellung der Rechnungshöfe im politischen System der Bundesrepublik Deutschland*. Berlin: Duncker & Humboldt, 1983.

SILVA, Artur Adolfo Cotias. O Tribunal de Contas da União na História do Brasil: Evolução Histórica, Política e Administrativa (1890-1998). *Prêmio Serzedello Corrêa 1998 – Monografias Vencedoras*. Brasília: TCU, 1998.

SILVA, José Afonso. Participação do Município na Arrecadação da União e do Estado. *Revista de Direito Público*, n. 10, São Paulo: RT, 1969.

SIMONITI, Silvia. *Los Gastos Tributários y as Renúncias Tributárias en América Latina*. Disponível em: <www.cepal.cl>. Acesso em: 25 jun. 2008.

SMITH, Roger. *Tax Expenditures: An Examination of Tax Incentives and Tax Preferences in the Canadian Federal Income Tax System*. Toronto: Canadian Tax Foundation, 1979.

SOUZA FRANCO, Antonio L. de. *Finanças Públicas e Direito Financeiro*. Coimbra: Almedina, 1995.

SOUZA, Luís A. Xavier de. As Renúncias Tributárias Federais no Brasil: Uma Abordagem Macroeconômica. *Revista FAE*, v. VI, n. 2, Curitiba, 2003.

SOUZA, Rubens Gomes de. A Reforma Tributária e as Isenções Condicionadas. *Revista de Direito Administrativo*, n. 92, São Paulo: RT, 1982.

_____. *Anteprojeto do Código Tributário Nacional*. Rio de Janeiro: Imprensa Oficial, 1953.

_____. *Compêndio de Legislação Tributária*. São Paulo: Resenha Tributária, 1975.

_____. O Fato Gerador do Imposto de Renda. In: *Estudos de Direito Tributário*. São Paulo: Saraiva, 1950.

SPANNER, Hans. Die Steuer als Instrument der Wirtschaftslenkung. *Steuer und Wirtschaft*, n. 47, Köln: Otto Schmidt, 1970.

STARCK, Christian. *El Concepto de Ley en la Constitución Alemana*. Madrid: Centro de Estudios Constitucionales, 1979.

SUNLEY, Emil; VAN DEN ENDE, Leo; HABERHAM, Amir; BOOGERT, Kees den. Tax Expenditures in the United States: Experience and Practice. In: BRIXI, Hana Polackova; VALENDUC, Christian M. A.; SWIFT, Zhicheng Li (Coord.). *Tax Expenditures – Shedding Light on Government Spending Through the Tax System*. Washington: The World Bank, 2004.

SURREY, Stanley S. Steueranreize als ein Instrument der staatlichen Politik. *Steuer und Wirtschaft*, n. 4, Köln: Otto Schmidt, 1981.

_____. The U.S. Income Tax System – The Need for a Full Accounting. Speech before Money Marketeers, November 15, 1967. *Annual Report of the Secretary of the Treasury on the State of the Finances for Fiscal Year 1969*. Washington D.C.: Government Printing Office, 1969.

_____. *Pathways to Tax Reform*. Cambridge: Harvard Press, 1973.

_____; McDANIEL, Paul R. *International Aspects of Tax Expenditures: a Comparative Study*. Deventer: Kluwer Law, 1984.

_____; _____. *Tax Expenditures*. Cambridge: Harvard University Press, 1985.

SWIFT, Zhicheng Li. *Managing the Effects of Tax Expenditures on National Budgets*. Disponível em: <www.imf.org>. Acesso em: 26 maio 2008.

TANZI, Vito. Inflation, Lags in Collection, and the Real Value of Tax Revenue. *International Monetary Fund Staff Papers*, n. 1, v. 24, Washington, 1977.

THORSTENSEN, Vera. *OMC – Organização Mundial do Comércio: as Regras do Comércio Internacional e a Nova Rodada de Negociações Multilaterais*. 2. ed. São Paulo: Aduaneiras, 2001.

TILBERY, Henry. Base Econômica e Efeitos das Isenções. In: DÓRIA, Antonio Roberto Sampaio (Coord.). *Incentivos Fiscais para o Desenvolvimento*. São Paulo: J. Brushatsky, 1970.

_____. O Conceito de Essencialidade como Critério de Tributação. In: NOGUEIRA, Ruy Barbosa (Coord.). *Estudos Tributários em Homenagem à Memória de Rubens Gomes de Sousa*. São Paulo: Resenha Tributária, 1974.

TIPKE, Klaus. *Die Steuerrechtsordnung*. Köln: Otto Schmidt, 1993. v. I.

_____. *Steuerrecht*. Köln: O. Schmidt, 1978.

TORRES, Heleno Taveira. Capital Estrangeiro e Princípio da Não-discriminação Tributária no Direito Interno e nas Convenções Internacionais. *Revista Dialética de Direito Tributário*, n. 87, São Paulo: Dialética, 2002.

_____. Isenções de ICMS – Limites Formais e Materiais. Aplicação da LC n. 24/75. Constitucionalidade dos Chamados “Convênios Autorizativos”. *Revista Dialética de Direito Tributário*, n. 72, São Paulo: Dialética, 2001.

TORRES, Ricardo Lobo. *Curso de Direito Financeiro e Tributário*. 11. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2004.

_____. O Princípio da Isonomia, os Incentivos do ICMS e a Jurisprudência do STF sobre a Guerra Fiscal. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva; ELALI, André; PEIXOTO, Marcelo Magalhães (Coord.). *Incentivos Fiscais – Questões Pontuais nas Esferas Federal, Estadual e Municipal*. São Paulo: MP Editora, 2007.

_____. *O Princípio da Transparência no Direito Financeiro*. Disponível em: <www.mundojuridico.adv.br>. Acesso em: 21 fev. 2008.

_____. *Restituição de Tributos*. Rio de Janeiro: Forense, 1983.

_____. *Tratado de Direito Constitucional Financeiro e Tributário*. Rio de Janeiro: Renovar, 1999. v. III.

_____. *Tratado de Direito Tributário Brasileiro: Sistemas Constitucionais Tributários*. Rio de Janeiro: Forense, 1986. t. I.

TRIBUNAL DE CONTAS DE PORTUGAL. *Parecer sobre a CGE – Ano Económico de 1991*. Lisboa: Tribunal de Contas, 1995.

TRIEPEL, Karl Heinrich. As Relações entre o Direito Interno e o Direito Internacional. *Revista da Faculdade de Direito da Universidade Federal de Minas Gerais*, n. 87, n. 6, Belo Horizonte, 1996.

U.S. OFFICE OF MANAGEMENT AND BUDGET. *Analytical Perspectives, Budget of the United States Government, Fiscal Year 2003*. Washington D.C.: Government Printing Office, 2002.

- U.S. TREASURY DEPARTMENT. *The Tax Expenditure Budget: a Conceptual Analysis. Annual Report of the Secretary of the Treasury on the State of the Finances for Fiscal Year 1968.* Washington D.C.: Government Printing Office, 1968.
- UCKMAR, Victor. *Princípios Comuns de Direito Constitucional Tributário.* Tradução de Marco Aurélio Greco. São Paulo: RT/Educ, 1976.
- ULHÔA CANTO, Gilberto de. O Imposto de Renda. In: *Imposto de Renda e Lucros Extraordinários.* Rio de Janeiro: Financeiras, 1963.
- _____. *Temas de Direito Tributário.* Rio de Janeiro: Alba, 1964. v. III.
- VALENDUC, Christian. Tax Expenditure Reporting to Tax Policy Analysis: Some Experience from Belgium. In: BRIXI, Hana Polackova; VALENDUC, Christian M. A.; SWIFT, Zhicheng Li (Coord.). *Tax Expenditures – Shedding Light on Government Spending Throught the Tax System.* Washington: The World Bank, 2004.
- VALÉRIO, Walter Paldes. *Programa de Direito Tributário – Parte Geral.* Porto Alegre: Sulina, 1970.
- VAN DEN ENDE. Tax Expenditures in the Netherlands. In: BRIXI, Hana Polackova; VALENDUC, Christian M. A.; SWIFT, Zhicheng Li (Coord.). *Tax Expenditures – Shedding Light on Government Spending Throught the Tax System.* Washington: The World Bank, 2004.
- VANONI, Ezio. Elementi di Diritto Tributario. In: *Opere Giuridiche.* Milão: Dott. A. Giuffrè-Editore, 1962. v. II.
- VARSANO, Ricardo. A Guerra Fiscal do ICMS: Quem Ganha e Quem Perde. *Textos para Discussão*, n. 500, Rio de Janeiro: Ipea, 1997.
- VILLEGAS, Hector. *Curso de Direito Tributário.* Tradução de Roque A. Carrazza. São Paulo: RT, 1980.
- VILLELA, Luiz Arruda. A Identificação dos Gastos Tributários no Brasil. *Série de Estudos sobre Economia do Setor Público.* Rio de Janeiro: Inpes/Ipea, 1989.
- _____. *Gastos Tributários e Justiça Fiscal: O Caso do IRPF no Brasil.* 1981. Dissertação (Mestrado) – Departamento de Economia da PUC-RJ, Rio de Janeiro.
- _____. Uma Proposta de Revisão dos Gastos Tributários no Brasil. *Revista de Finanças Públicas*, n. 366, Brasília, 1986.
- VOGEL Klaus. Die Abschichtung von Rechtsfolgen im Steuerrecht. *Steuer und Wirtschaft*, n. 54, Köln: Otto Schmidt, 1977.

_____. Steuerrecht und Wirtschaftslenkung – Ein Überblick. *Jahrbuch der Fachanwälte für Steuerrecht 1968/1969*. Herne: GmbH, 1969.

XAVIER, Alberto. *Direito Tributário Internacional do Brasil*. 6. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2004.

_____. *Manual de Direito Fiscal*. Lisboa: Tipográfica Guerra, 1974.

ZIMMERMAN, Horst. Guerra Fiscal e Federalismo Cooperativo. In: SÃO CARNEIRO, José M. B.; HOFMEISTER, Wilhelm (Coord.). *Federalismo na Alemanha e no Brasil*. São Paulo: Fundação Konrad Adenauer, 2001. v. I.

ZITZELSBERGER, H. Über die Schwierigkeiten mit den Abbau von Steuersubventionen. *Steuer und Wirtschaft*, n. 62 (3), Köln: Otto Schmidt, 1985.