

**INAPLICABILIDADE DO EMPRÉSTIMO COMPULSÓRIO PARA
INVESTIMENTOS PÚBLICOS DE CARÁTER URGENTE E RELEVANTE***

**INAPPLICABILITY OF COMPULSORY LOAN FOR PUBLIC INVESTMENTS OF
URGENT AND RELEVANT CHARACTER**

Andréa Queiroz Fabri**

Mário Lúcio Caixeta de Souza Filho***

Resumo: A Constituição Federal de 1988, como peça chave do ordenamento jurídico pátrio, deve ser estudada com cautela, uma vez que ao mesmo tempo em que disciplina a competência tributária e os respectivos tributos de cada ente público também estabelece limites e princípios para proteção do contribuinte. O presente trabalho tem por fim analisar a contradição entre o empréstimo compulsório para investimento público de caráter urgente e relevante interesse nacional e seu condicionamento ao exercício financeiro seguinte (princípio da anterioridade anual). A situação a ser analisada ganha maior importância pelo fato de ambas as normas estarem presentes no texto supremo de nosso ordenamento, não podendo ocorrer sua alteração ou supressão sem determinados trâmites. Dessa maneira, o trabalho tem o propósito de desconstruir o pressuposto que não existem palavras inúteis dentro do texto Constitucional.

Palavras chaves: Constituição Federal. Empréstimo compulsório. Princípio da anterioridade tributária.

Abstract: The Federal Constitution of 1988, as a key part of the legal order of the country, must be studied carefully, since at the same time it disciplines the tax jurisdiction and the respective taxes of each public entity also establish limits and principles for the protection of the taxpayers. The purpose of this paper is to analyze the contradiction between the compulsory public loan to the investments of urgent nature and its relevance to the national interests and its conditioning to the following financial year (principle of annual precedence). The situation to be analyzed grows in its importance since both standards are present in the supreme text of our planning, and their change or suppression can not occur without certain procedures. In this way, the work has the purpose of deconstructing the assumption that there are no useless words inside the Constitutional text.

Keywords: Federal Constitution. Compulsory loan. Principle of tax precedence.

* Artigo recebido em: 26.02.2017.

Artigo aceito em: 18.04.2016

** Mestre e Doutora em Direito Econômico pela Universidade Federal de Minas Gerais. Especialista em Direito do Estado pela Universidade de Uberaba em convênio com a Escola Superior de Advocacia da Ordem dos Advogados do Brasil/Minas Gerais. Professora, advogada e consultora. Uberaba – MG. E-mail: diretor.direito@uniube.br

*** Bacharel em Direito pela Universidade de Uberaba. Uberaba – MG. E-mail: mariolucioesf@gmail.com

1. INTRODUÇÃO

A Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 tem como pressuposto ser o texto base de nosso ordenamento jurídico, de tal forma a servir como parâmetro para a elaboração de novas leis e também para a interpretação das existentes. Devido a sua grande importância, seu conteúdo é alvo constante de análise, sendo observada sua coerência e aplicação.

Para auxiliar o intérprete, conta-se com os princípios de interpretação constitucional, que são “enunciados científicos, elaborados pela doutrina, para ajudar o exegeta a entender a mensagem inserida nas constituições.”¹.

Em determinadas situações são necessárias medidas mais drásticas, que resultam no acréscimo, na complementação ou modificação do texto constitucional e, para isso, são utilizadas as emendas à Constituição.

Porém, apesar da existência dessas formas de composição aparente dos conflitos entre normas constitucionais, existem situações que merecem destaque, sendo uma delas matéria do presente trabalho, que tem por objetivo a demonstração da existência de uma falha na redação conferida ao art. 148, II, da Constituição Federal, que impede a realização do instituto do Empréstimo Compulsório para atender a investimentos públicos urgentes e relevantes, tornando-o inaplicável.

O tema, assim, se encaixa na linha de pesquisa Teoria do Direito na Constitucionalidade Democrática, já que se trata das formas de interpretação e aplicação do direito no paradigma democrático da Constituição da República de 1988.

Para tanto, o presente estudo analisará o empréstimo compulsório no ordenamento jurídico brasileiro, a primeira aparição no âmbito normativo constitucional, sua conceituação, hipóteses de incidência, sua previsão legal na atualidade – na Constituição e no Código Tributário Nacional – juntamente com suas

¹ BULOS, Uadi Lammêgo. **Curso de direito constitucional**. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2009, p. 362.

divergências textuais, sua impossibilidade de aplicação e possíveis teses para solução desse conflito.

2. HISTÓRICO

O empréstimo compulsório é um instituto presente na vida dos brasileiros desde o século XX. Sua primeira previsão em âmbito constitucional pode ser vista na Emenda Constitucional nº 18, de 1º de dezembro de 1965, período em que era vigente a Constituição de 18 de setembro de 1946:

Art. 4º Somente a União, em casos excepcionais definidos em lei complementar, poderá instituir empréstimos compulsórios.

Foi mantido com a promulgação de uma nova Constituição, em 1967, que já trazia em seu título Constituição da República Federativa do Brasil e que sofreu diversas alterações em função da Emenda Constitucional nº 1, de 17 de outubro de 1969:

Art. 19 - Compete à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios arrecadar:

[...]

§ 4º - Somente a União, nos casos excepcionais definidos em lei complementar, poderá instituir empréstimo compulsório.

Mais adiante, a Emenda Constitucional nº 1/69 também tratou do assunto, gerando ambiguidade de interpretação, uma vez que a redação do art. 18, §3º² contou com a integral transcrição do dispositivo legal do art. 19, §4º da Constituição de 1967, retratando um empréstimo compulsório excepcional, de forma diversa do art. 21, §2º, II da então citada Emenda:

² “Art. 18. Além dos impostos previstos nesta Constituição, compete à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios instituir:
[...]

§ 3º Somente a União, nos casos excepcionais definidos em lei complementar, poderá instituir empréstimo compulsório.”

Art. 21. Compete à União instituir impôsto sôbre:

[...]

§ 2º A União pode instituir:

[...]

II - empréstimos compulsórios, nos **casos especiais** definidos em lei complementar, aos quais se aplicarão as disposições constitucionais relativas aos tributos e às normas gerais do direito tributário. (grifo nosso)

Entretanto, tal dúvida perdeu seu objeto em face do julgamento pelo Superior Tribunal Federal, doravante STF, da inconstitucionalidade do Decreto-Lei n. 2.047/83, nesse caso, anterior à Constituição de 1988:

EMENTA: Empréstimo Compulsório - Dec. - lei 2.047, de 20/7/1983. Súmula 418. A Súmula 418 perdeu validade em face do art. 21, parágrafo 2º, II, da Constituição Federal (Redação da Emenda Constitucional 1/69). Não há distinguir, quanto à natureza, o empréstimo compulsório excepcional do art. 18, parágrafo 3º, da Constituição Federal, do empréstimo compulsório especial, do art. 21, parágrafo 2º, II, da mesma Constituição Federal. (RE 111.954/PR, Pleno, rel. Min. Oscar Correa, j. 01/06/1988).

O empréstimo compulsório, desde a promulgação da Emenda Constitucional 1/69, é tema de diversas discussões. Nesse sentido, Sabbag³, em sua doutrina, aborda o questionamento relacionado à natureza do empréstimo compulsório ser de tributo ou contrato. O Supremo Tribunal Federal, inclusive, se pronunciou, em relação à questão, na Súmula 418, que assim determina: "O empréstimo compulsório não é tributo, e sua arrecadação não está sujeita à exigência constitucional da prévia autorização orçamentária".

Com a promulgação da Constituição de 1988, essa questão foi novamente levantada, pois, o empréstimo compulsório com regulamentação no art. 148 contém, em sua redação, aspectos que o relacionam a um tributo, tornando, assim, a súmula do STF letra morta.

³ SABBAG, Eduardo. **Manual de direito tributário**. De acordo com a EC 75/2013 e com as mais recentes decisões do STJ e do STF. 6. ed. São Paulo: Saraiva, 2014, p. 493.

3. CONCEITO

O empréstimo compulsório é assim definido por Amílcar de Araújo Falcão, citado por Eduardo Sabbag⁴:

Empréstimo compulsório é a prestação em dinheiro que o Estado ou outra entidade pública de direito interno coativamente exige, nos termos da lei, para custeio de suas próprias atividades, daqueles que possuam determinada capacidade contributiva denotada por fatos geradores legalmente previstos, condicionando-se o seu pagamento à promessa de ulterior restituição em prazo certo ou indeterminado (amortizável ou perpétuo) e, eventualmente, de fluência de juros.

Alexandre⁵, por sua vez:

Os empréstimos compulsórios são empréstimos forçados, coativos, porém restituíveis. A obrigação de pagá-los não nasce de um contrato, de uma manifestação livre das partes, mas sim de determinação legal. Verificada a ocorrência do fato gerador, surge a obrigação de “emprestar” dinheiro ao Estado.

Conclui-se então que o empréstimo compulsório é uma forma imperativa de empréstimo (para não se dizer forçado), feito pela União, mediante lei complementar, que tem por fundamento atender a despesas extraordinárias, estas decorrentes de calamidade pública ou sua iminência ou nos casos de investimento público de caráter urgente e relevante.

4. EMPRÉSTIMO COMPULSÓRIO NA CONSTITUIÇÃO DE 1988

Consoante a Constituição de 1988:

Art. 148. A União, mediante lei complementar, poderá instituir empréstimos compulsórios:

I - para atender a despesas extraordinárias, decorrentes de calamidade pública, de guerra externa ou sua iminência;

⁴ SABBAG, Eduardo. **Manual de direito tributário**. De acordo com a EC 75/2013 e com as mais recentes decisões do STJ e do STF. 6. ed. São Paulo: Saraiva, 2014, p. 496.

⁵ ALEXANDRE, Ricardo. **Direito tributário esquematizado**. 9. ed. Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: Método, 2015, p. 117.

II - no caso de investimento público de caráter urgente e de relevante interesse nacional, observado o disposto no art. 150, III, "b". (grifo nosso)

Interessante observar o que trata a redação do citado art. 150, III, "b":

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

[...]

III - cobrar tributos:

[...]

b) no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou;

Como visto, a Constituição estabelece o empréstimo compulsório como sendo uma matéria exclusiva da União, somente admitido através de lei complementar para os únicos casos previstos, sejam eles: despesas extraordinárias advindas de calamidade pública, de guerra externa ou sua iminência ou no caso de investimento público de caráter urgente e relevante.

Repartir-se-á o tema em linhas de abordagem distintas. Primeiramente, cabe ingressar no significado de "investimento público" e, posteriormente, o que seria o caráter "urgente e relevante".

O tema investimento é definido na Lei nº 4.320/64 no art. 12, §4º, que assim disciplina:

§ 4º Classificam-se como investimentos as dotações para o planejamento e a execução de obras, inclusive as destinadas à aquisição de imóveis considerados necessários à realização destas últimas, bem como para os programas especiais de trabalho, aquisição de instalações, equipamentos e material permanente e constituição ou aumento do capital de empresas que não sejam de caráter comercial ou financeiro.

O investimento, então, se trata do valor para a execução de obras, inclusa a aquisição de imóveis, quando considerados fundamentais para sua realização, além do aumento de capital de empresas que não sejam de caráter comercial ou financeiro.

A indicação da possibilidade da realização de um empréstimo dito compulsório lastreado em um investimento público de caráter *urgente* e de *relevante interesse nacional* é outro conceito que necessita de análise, haja vista que, apesar dessas duas características, somente poderá ocorrer no exercício financeiro subsequente, imposição esta presente no art. 150, III, “b”, da Constituição Federal, tratando-se do princípio da anterioridade tributária.

Apesar dos termos serem usados em outros institutos dentro do direito, nosso ordenamento não se ocupou de conceitua-los, para tanto, o Dicionário da Língua Portuguesa Michaelis⁶ assim define os vocábulos *urgente* e *relevante*:

Urgente: ur.gen.te - adj m+f (lat urgente) 1 Que urge; que se deve fazer com brevidade; **que não se pode adiar**. 2 Iminente; imediato. 3 Rápido, veloz. 4 Angustioso. 5 Apertado, estreito. 6 Que indica urgência. 7 Que tem efeito rápido, imediato (grifo nosso).

Relevante: re.le.van.te - adj m+f (lat relevante) 1 Que releva ou fica em relevo. 2 Importante, saliente. 3 De grande monta ou valor. 4 Indulgente, condescendente. sm p us Aquilo que é preciso; o indispensável.

Torna-se claro pela análise dos termos que, de forma alguma, o constituinte observou a real precisão destes na composição do artigo, abrindo, assim, margem de discricionariedade para que o *Chefe do Poder Executivo* pudesse arbitrar o que se mostrasse urgente e relevante para o país.

Semelhantes (para não se dizer idênticos) termos são vistos no art. 62⁷ da Carta Magna para embasar a adoção de Medidas Provisórias, sendo que, da análise dos termos nesse artigo, assim decidiu o STF:

EMENTA DIREITO TRIBUTÁRIO. ANCINE. CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO. DESNECESSIDADE DE VINCULAÇÃO DIRETA ENTRE O CONTRIBUINTE E A DESTINAÇÃO DAS RECEITAS TRIBUTÁRIAS ARRECADADAS. MEDIDA PROVISÓRIA. **PRESSUPOSTOS DE URGÊNCIA E**

⁶ MICHAELIS. **Moderno dicionário da língua portuguesa**. São Paulo: Melhoramentos, 1998, pgs. 2163 e 1809.

⁷ “Art. 62. Em caso de **relevância e urgência**, o Presidente da República poderá adotar medidas provisórias, com força de lei, devendo submetê-las de imediato ao Congresso Nacional.” (grifo nosso).

RELEVÂNCIA. DISCRICIONARIEDADE DO CHEFE DO PODER EXECUTIVO. PRECEDENTES. ACÓRDÃO RECORRIDO PUBLICADO 04.6.2010. (...). A análise dos pressupostos de relevância e urgência, para edição de medidas provisórias, está jungida à discricionariedade do Chefe do Poder Executivo. (...). (RE 700160 AgR / RJ - Rio de Janeiro. Relator(a): Min. Rosa Weber. Julgamento: 09/04/2014) (grifo nosso).

Em sua obra, o professor João Bosco Leopoldino da Fonseca⁸, também analisa esses dois termos:

Indaga-se, em primeiro lugar o significado de "relevância" e de "urgência". Pergunta-se, depois, quem está investido da necessária autoridade para definir os significados dessas palavras, que, quando situadas num contexto jurídico econômico, não podem receber somente do dicionário a sua amplitude e seu significado. São significantes condenados à eterna procura de seu significado contextual.

O princípio da anterioridade tributária (previsto no art. 150, III, "b", CF) visa "proteger o contribuinte contra a imediata aplicação de normas que aumentam a carga tributária a que ele já é sujeito (casos de instituição ou majoração de tributos)" conforme palavras de Ricardo Alexandre⁹.

Sendo o empréstimo compulsório pautado na urgência e relevância, entretanto, possuindo o impedimento para sua concretização na própria Constituição ao vedar sua aplicação dentro do mesmo exercício financeiro, pode ser considerado inaplicável, uma vez que tal receita não necessariamente é urgente, imediata, e poderá, com os devidos ajustes, ser projetada dentro do programa de receitas e despesas anuais do governo, em seu orçamento e, em casos extremos, como, por exemplo, o caso de haver a necessidade de um planejamento a longo prazo, ter sua previsão no plano plurianual.

⁸ FONSECA, João Bosco Leopoldino da. **Direito econômico**. 7. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2014, p. 59.

⁹ ALEXANDRE, Ricardo. **Direito tributário esquematizado**. 9. ed. Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: Método, 2015, p. 215.

Paulo de Barros Carvalho¹⁰ assim escreve sobre o tema: “Pode parecer um contrassentido aludir-se à urgência ou à relevância do interesse nacional e, concomitantemente, amarrar-se o expediente a um termo inicial de eficácia”.

Regis Fernandes de Oliveira¹¹ entende que o empréstimo deverá sujeitar-se ao princípio da anterioridade, tanto o previsto no inciso I (recursos para guerra) quanto o previsto no II (investimento público urgente e relevante) do art. 148, da CF. Esse autor ainda aponta que esse entendimento é seguido por Roque Antônio Carrazza¹², fato este que é refutado em sua obra. Há um contrassenso na doutrina de Regis Fernandes, haja vista que a redação feita pela CF é clara ao estabelecer que somente o empréstimo compulsório previsto no inciso II deverá respeitar o princípio previsto no art. 150, III, “b”, da CF. Essa posição é a adotada pelo doutrinador Roque Carrazza¹³.

5. EFICÁCIA E APLICABILIDADE DAS NORMAS CONSTITUCIONAIS

O estudo de normas Constitucionais deve, preliminarmente, abordar a questão da sua eficácia jurídica, sendo esta definida como: “a capacidade de atingir objetivos previamente fixados como metas. Tratando-se de normas jurídicas, a eficácia consiste na capacidade de atingir objetivos nela traduzidos, que vem a ser em última análise, realizar ditames jurídicos objetivados pelo legislador.”¹⁴.

Nesse contexto há uma classificação referente à união dos quesitos, eficácia e aplicabilidade das normas constitucionais para distinguir três espécies de normas, organizadas nas seguintes categorias: normas constitucionais de eficácia plena; normas

¹⁰ CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. 25. ed. São Paulo: Saraiva, 2013, p. 168.

¹¹ OLIVEIRA, Regis Fernandes. **Curso de direito financeiro**. 5. ed revisada, atualizada e ampliada. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2013, p. 195.

¹² CARRAZZA, Roque Antônio. **Curso de direito constitucional tributário**. 30. ed. São Paulo: Malheiros, 2015, p. 243.

¹³ *Ibid.*, p. 243.

¹⁴ SILVA, José Afonso da. **Aplicabilidade das Normas Constitucionais**. São Paulo: Malheiros, 2007, p. 66.

constitucionais de eficácia contida; normas constitucionais de eficácia limitada ou reduzida.

As normas constitucionais de eficácia plena são tidas como de aplicabilidade direta, imediata e integral. Essas normas, desde sua entrada em vigor, produzem todos os seus efeitos, ou têm a capacidade de produzi-los. Isso decorre do fato de ter o constituinte originário criado tais normas de forma completa e suficientes para, aplica-las a partir de sua redação original, tendo incidência direta sobre a matéria que lhes constitui objeto¹⁵.

Uma característica importante ressaltada na obra de Palu¹⁶ está ligada ao fato de uma norma de eficácia plena ab-rogar por completo todas as normas sobre as matérias por ela reguladas, impedindo assim que exista um conflito normativo.

As normas constitucionais de eficácia contida têm como traços marcantes sua aplicabilidade direta, o que as leva a ser imediatas, porém, não possuem aplicabilidade integral, visto que são sujeitas a restrições previstas ou dependentes de outras regulamentações que limitem sua eficácia e aplicabilidade¹⁷.

Por fim, existem ainda as normas denominadas de eficácia limitada ou reduzida, sendo aquelas que dependem de outras providências para que possam surtir os efeitos colimados pelo legislador constituinte. Essas normas subdividem-se em: normas constitucionais de princípio institutivo e as normas constitucionais de princípios programáticos.

No que se refere à aplicabilidade, as normas de princípio institutivo não são de todo desprovidas de aplicabilidade, sendo enquadradas dentro da categoria de

¹⁵ Ibid., p. 83.

¹⁶ PALU, Oswaldo Luiz. **Controle de Constitucionalidade**. São Paulo, Revista dos Tribunais, 2001, p. 49.

¹⁷ SILVA, José Afonso da. **Aplicabilidade das Normas Constitucionais**. São Paulo: Malheiros, 2007, p. 83.

normas de aplicabilidade limitada pelo fato do legislador ordinário conferir sua função plena mediante as leis complementares ou ordinárias integrativas.

A natureza dessas normas é organizativa e sua função primordial é traçar esquemas gerais (iniciais) de estruturação de instituições, órgãos, ou entidades. Podem ainda ter a função de veiculação de possíveis programas a serem criados pelo Estado, visando à realização de fins sociais, como educação, saúde e cultura. No próprio corpo da legislação é relatada a legislação futura que deverá completar-lhe a eficácia.

As normas programáticas são assim definidas por Silva¹⁸:

Muitas normas são traduzidas no texto supremo apenas em princípios, como esquemas genéricos, simples programas a serem desenvolvidos ulteriormente pela atividade dos legisladores ordinários. São estas que constituem as normas constitucionais de princípio programático.

Observa-se uma transferência da responsabilidade da criação de legislação para regular alguns casos. Palu¹⁹ assim descreve tais normas:

De modo similar às normas programáticas, onde se projetam diretrizes a serem observadas pelos poderes públicos como programa das respectivas atividades, objetivando a realização dos fins sociais do Estado, sejam elas vinculadas ao princípio da legalidade, referidas aos poderes públicos, ou dirigidas à ordem econômico-social.

Considerando, então, as categorias das normas constitucionais em sua eficácia e aplicabilidade, no caso do tema adotado no presente trabalho, fica demonstrado que a instituição do empréstimo compulsório independe de legislação posterior que-lhe confira aplicabilidade ou restrição. Assim, partir da promulgação da Constituição Federal de 1988, o referido tributo para investimento público urgente e necessário, em tese, poderia ser cobrado.

¹⁸ SILVA, José Afonso da. **Aplicabilidade das Normas Constitucionais**. São Paulo: Malheiros, 2007, p.137.

¹⁹ PALU, Oswaldo Luiz. **Controle de Constitucionalidade**. São Paulo, Revista dos Tribunais, 2001, p. 51.

6. PRINCÍPIOS DE INTERPRETAÇÃO CONSTITUCIONAL

Uma das formas de tentar solucionar tal problema seria recorrer aos princípios que norteiam a interpretação constitucional.

O primeiro deles é o princípio da unidade da Constituição, assim definido por Mendes e Coelho²⁰:

Segundo essa regra de interpretação, as normas constitucionais devem ser vistas não como normas isoladas, mas como preceitos integrados num sistema unitário de regras e princípios, que é instituído na e pela própria Constituição. Em consequência, a Constituição só pode ser compreendida e interpretada corretamente se nós a entendermos como unidade, do que resulta, por outro lado, que em nenhuma hipótese devemos separar uma norma do conjunto em que ela se integra, até porque – relembre-se o *círculo hermenêutico* – o sentido da parte e o sentido do todo são interdependentes. (grifos presentes no original)

Dessa forma, tal princípio tem como postulado a não existência de hierarquia entre as normas constitucionais, devendo a Constituição ser interpretada como um todo, afastando assim a possibilidade de antinomias. A matéria aqui tratada não se enquadra em antinomia, como será mais à frente abordada.

O princípio do efeito integrador exige que “na resolução dos problemas jurídico-constitucionais, deverá ser dada maior primazia aos critérios favorecedores da integração política e social, bem como ao reforço da unidade política.”²¹.

Pelo princípio da máxima efetividade, como o próprio nome já designa, busca-se dar o maior significado possível ao disposto na Constituição.

O princípio da conformidade funcional veda ao intérprete conferir significado diverso daquele estabelecido pelo legislador ordinário, não devendo, então, sua interpretação gerar alterações de significado.

²⁰ MENDES, Gilmar Ferreira; COELHO, Paulo Gustavo Gonet. **Curso de direito constitucional**. 9. ed. São Paulo: Saraiva, 2014, p. 134-135.

²¹ MORAES, Alexandre de. **Direito Constitucional**. 27. ed. São Paulo: Atlas, 2011, p. 16.

O princípio da concordância prática tem por fim balizar os problemas de tal forma a evitar o sacrifício total de um bem em relação ao outro, como explica Bulos²² em sua obra .

Por fim, pelo princípio da força normativa da constituição deve-se adotar a hermenêutica que garanta maior eficácia, aplicabilidade e permanência das normas constitucionais.

Enfim, todos esses princípios têm como fulcro assegurar que as normas constitucionais sejam respeitadas de tal forma a garantir efetividade à Constituição, sem que isso ocasione a ocultação de uma norma para cumprimento de outra. Assim, diferentemente do caso exposto, as normas aparentemente conflitantes conseguem atingir, com os devidos ajustes, existência, eficácia e efetividade. De forma a exemplificar o que foi dito, nesse confronto entre empréstimo compulsório e o princípio da anterioridade tributária, caso seja respeitado o princípio, o empréstimo se torna inaplicável, caso haja empréstimo sem a observância do princípio, ocorre o sacrifício da norma.

7. EMPRÉSTIMO COMPULSÓRIO AOS OLHOS DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL

Cumpra lembrar que o empréstimo compulsório também possui previsão no Código Tributário Nacional, de 25 de outubro de 1966, que talvez tenha redação mais acertada:

Art. 15. Somente a União, nos seguintes casos excepcionais, pode instituir empréstimos compulsórios:

I - guerra externa, ou sua iminência;

II - calamidade pública que exija auxílio federal impossível de atender com os recursos orçamentários disponíveis;

III - conjuntura que exija a absorção temporária de poder aquisitivo.

²² BULOS, Uadi Lammêgo. Curso de direito constitucional. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2009, p. 363.

Uma questão importante a ser resolvida trata-se da previsão do inciso III, retratando a situação da absorção temporária do poder aquisitivo, usada no Plano Collor, que deixava nas contas correntes apenas R\$ 50.000,00 (cinquenta mil) cruzados novos, cerca de R\$ 6.000,00 (seis mil) reais atuais, possibilidade de empréstimo essa que não foi recepcionada pela Constituição Federal de 1988.

Há uma significativa diferença entre a redação dada pelo Código Tributário Nacional ao empréstimo compulsório e a redação aposta pela Constituição Federal. Na primeira, observa-se que o legislador foi atento ao definir que poderia ocorrer o empréstimo compulsório no caso de desastre público, que irá exigir um auxílio federal que não poderá lograr êxito com os recursos orçamentários existentes, tendo, por isso, a necessidade da efetivação do empréstimo para sua realização.

Na Constituição Federal, a redação foi distinta, prevendo a possibilidade do empréstimo compulsório no caso de um “investimento público de caráter urgente e de relevante interesse nacional”, entretanto, o mesmo deveria respeitar ao princípio da anterioridade, ou seja, de urgente e relevante nada possuiria o investimento, uma vez que deveria esperar o exercício financeiro seguinte para poder ser aplicado.

Com a redação desse inciso, o empréstimo compulsório seria a última “esperança” do poder público no caso de necessidade de capital para a realização de investimentos, devido à sua grande dificuldade de realização e sua possibilidade de realização de forma menos agressiva ao contribuinte.

O cenário brasileiro, no que tange a arrecadação e quantidade de tributação mostra-se extremamente invasivo para o patrimônio do contribuinte. Segundo estudos realizados pelo Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação, IBPT²³, no ano de 2012, o brasileiro trabalhava em média 5 (cinco) meses para pagar tributos, ou seja,

²³ <http://www.ibpt.com.br/noticia/71/Aumento-da-carga-tributaria-um-freio-para-o-rescimento>, acesso em: março de 2016.

cerca de 150 (cento e cinquenta) dias de trabalho anual para os três fiscos (municipal, estadual e federal).

O trabalho realizado pelo IBPT aponta ainda que o Brasil está entre os países que mais cobram com tributos, sendo que, *a contrario sensu*, o dinheiro não retorna ao contribuinte na forma de serviços públicos como saúde, educação, segurança e estradas de qualidade e sem pedágio, como exemplos.

Apontada como grande problema atual do Brasil é a ineficiência da máquina pública, que, além de onerosa, é também ineficaz no que diz respeito ao atendimento dos serviços básicos aos cidadãos, não justificando assim mais um aumento, mesmo que temporário, da carga tributária.

Dessa forma, considerar a hipótese de mais um gravame na carga tributária para atender a investimentos públicos é totalmente inviável, haja vista estar comprovado, por meio de pesquisas, que existe um dispêndio descomunal com a máquina pública. Caso uma elevação tributária viesse a ocorrer, ocasionaria, para o comércio e a indústria, um desestímulo à sua produção e a seu crescimento, além de ocasionar ao consumidor um freio em seu poder de compra, prejudicando, assim, a economia de modo geral.

8. EXEMPLOS DA UTILIZAÇÃO DO INSTITUTO DO EMPRÉSTIMO COMPULSÓRIO NO ORDENAMENTO JURÍDICO BRASILEIRO

Após a inclusão em âmbito Constitucional, os empréstimos compulsórios até hoje criados no Brasil foram: sobre a aquisição de combustível, de automóvel e de energia elétrica.

Todos esses empréstimos são anteriores à Constituição de 1988, pautados sempre no art. 15, III, da CTN, assim fundamentado na absorção temporária do poder aquisitivo.

Sobre o empréstimo de energia elétrica, a página da Eletrobrás assim trata:

O Empréstimo Compulsório, instituído com o objetivo de expandir e melhorar o setor elétrico brasileiro, foi cobrado e recolhido dos consumidores industriais com consumo mensal igual ou superior a 2000kwh, através das “contas de luz” emitidas pelas empresas distribuidoras de energia elétrica. O valor anual destas contribuições, a partir de 1977, passou a constituir crédito escritural, nominal e intransferível em favor do contribuinte.²⁴

A normatização referente a esse empréstimo se deu por meio da Lei nº 4.156/62 – a qual instituiu a cobrança do empréstimo compulsório para todos os consumidores de energia elétrica a partir de 1964, da Lei nº 1.512/76 – que restringiu a cobrança do empréstimo compulsório apenas aos consumidores industriais de energia elétrica com consumo igual ou superior a 2000Kw/hora, e a Lei nº 7.181/83 – que prorrogou o prazo de vigência do empréstimo compulsório até 31 de dezembro de 1993.

Em relação ao empréstimo sobre a aquisição de automóvel e gasolina, foi criado no dia 23 de julho de 1986, por meio do Decreto nº 2288, pelo então Presidente José Sarney, para absorção temporária de excesso do poder aquisitivo, como medida complementar ao Programa de Estabilização Econômica. Eram contribuintes deste empréstimo compulsório os consumidores de gasolina ou álcool para veículos automotores, bem como os adquirentes de automóveis de passeio e utilitários.

Foi instituído, por esse empréstimo, que aquele que se dirigisse aos postos para abastecer estaria obrigado a pagar o encargo de 28% a mais sobre o preço destes combustíveis, e então receberia um comprovante de pagamento e o valor pago a mais, a título de empréstimo compulsório, que seria recolhido aos cofres públicos, pelos donos dos postos. Interessante observar que a competência tributária não é delegável²⁵, somente podendo ser atribuída a função de fiscalizar e arrecadar tributos,

²⁴ ELETROBRAS. **Crédito do empréstimo compulsório**. Rio de Janeiro: [s.n.], [201-]. Disponível em: < <https://www.eletrobras.com/elb/data/Pages/LUMIS1B4B12EDPTBRIE.htm> >

²⁵ A competência tributária é “a habilidade privativa e constitucionalmente atribuída ao ente político para que este, com base na lei, proceda a instituição da exação tributária” (SABBAG, 2014, p. 397), dessa forma, a competência tributária é a faculdade da administração pública direta (União, Estados, Distrito Federal ou Municípios) de instituir tributos.

conforme o art. 7º do CTN, a pessoas de direito público. Neste caso, como a obrigação foi atribuída aos postos de gasolina, o §3º do art. 7º CTN assim estabelece: “§ 3º Não constitui delegação de competência o cometimento, a pessoas de direito privado, do encargo ou da função de arrecadar tributos.”.

Ainda, aquele que comprava um carro zero km ou com até um ano de fabricação, “emprestava” obrigatoriamente ao governo 30% do preço de aquisição, ou seja, pagava o valor do carro e ainda recolhia mais este percentual ao erário. Um veículo com mais de um ano e até dois de fabricação custava ao comprador um empréstimo de 20% (vinte por cento) e, de dois até quatro anos, 10% (dez por cento) o empréstimo era devido e recolhido no momento da aquisição, antes do licenciamento ou da transferência de propriedade.

Por fim, houve o empréstimo compulsório, já citado anteriormente, criado pelo então Presidente Fernando Collor de Mello, com o objetivo de estabilizar a economia (importante observar que é o único posterior à Constituição de 1988, ocorrendo em 1990). Por esse empréstimo, poderia restar nas cadernetas de poupança, nas contas correntes e demais investimentos apenas a quantia de 50 (cinquenta) mil cruzados novos, o que, atualmente, equivale a R\$ 6.000,00 (seis mil reais).

9. EMPRÉSTIMO COMPULSÓRIO E AS LEIS ORÇAMENTÁRIAS

Tema bastante controverso é a questão do empréstimo compulsório pautado na necessidade de um investimento público urgente e relevante, pois tem como um possível desdobramento o fato de o investimento ter sua previsão no orçamento, mesmo no caso de ser considerado de grande monta, uma vez que deverá esperar o exercício seguinte para sua realização, não justificando, assim, sua urgência e relevância.

Quando se trata de capacidade tributária ativa, observa-se uma transferência por parte do ente político das funções de arrecadar ou fiscalizar tributos a outra pessoa jurídica de direito privado. Em suma, caberia tão somente a função de arrecadar e fiscalizar os tributos, sendo sua criação, majoração ou extinção, competência exclusiva e indelegável do ente político.

Aliomar Baleeiro²⁶ sobre o orçamento e sua função, discorre:

O orçamento é o ato pelo qual o Poder Legislativo prevê e autoriza ao Poder executivo, por certo período e em pormenor, as despesas destinadas ao funcionamento dos serviços públicos e outros fins adotados pela política econômica ou geral do país, assim como a arrecadação das receitas já criadas em lei.

Com o advento da Constituição Federal de 1988, o instituto do orçamento foi repartido em três esferas: fiscal, de investimento e de seguridade social (art. 165, §5º, I, II e III). Quando o poder executivo necessitar de recursos para programas de longo prazo, deverá utilizar como meio o plano plurianual e as diretrizes orçamentárias (art. 165, §§ 1º e 2º).

O Plano Plurianual é assim definido na Constituição Federal em seu art. 165: “§ 1º A lei que instituir o plano plurianual estabelecerá, de forma regionalizada, as diretrizes, objetivos e metas da administração pública federal para as despesas de capital e outras delas decorrentes e para as relativas aos programas de duração continuada”.

A relação entre empréstimo compulsório, investimento público e plano plurianual dá-se na medida em que o empréstimo compulsório, devido à sua redação deficitária no texto constitucional e os impedimentos decorrentes justamente de sua formulação, o que impedira a sua instituição quando o mesmo tiver por fulcro um investimento público, não justificando assim sua adoção. Dessa forma, para que o investimento possa ser realizado, deverá haver sua previsão no plano plurianual e assim poder ser concretizado.

Conclui-se, então, que, devido à redação precária, e em respeito aos princípios tributários para a cobrança de tributos (princípio da anterioridade) e à falta de legislação extravagante para, com maior clareza, disciplinar o empréstimo

²⁶ BALEEIRO, Aliomar. **Uma introdução à ciência das finanças**. Atualizador Hugo de Brito machado Segundo. 18. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2012, p. 525.

compulsório, o referido tributo previsto no art. 148, II, da Constituição Federal de 1988 torna-se inaplicável, vedando, assim, possibilidades de sua ocorrência para fins de investimento.

Ao destacar o investimento no plano plurianual, o poder executivo deverá traçar as metas envolvendo as despesas de capital que são definidas pelo direito financeiro como sendo as relativas a investimentos, inversões financeiras e transferências de capital, estabelecendo, assim, o plano para seu fiel cumprimento, respeitando o erário e determinando etapas de realização, sofrendo, inclusive, fiscalização.

Esse investimento ainda deverá ser previsto na Lei de Diretrizes Orçamentárias, assim estabelecida na Constituição Federal em seu art. 165:

§ 2º A lei de diretrizes orçamentárias compreenderá as metas e prioridades da administração pública federal, incluindo as despesas de capital para o exercício financeiro subsequente, orientará a elaboração da lei orçamentária anual, disporá sobre as alterações na legislação tributária e estabelecerá a política de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento.

E, por fim, deverá ainda ter a sua especificação na lei orçamentária anual, uma vez que: "é a lei orçamentária mais concreta de todas, na medida que dispõe, quase que exclusivamente, acerca das receitas e despesas para o exercício financeiro seguinte."²⁷.

10. ANTINOMIA NA APLICAÇÃO DO EMPRÉSTIMO COMPULSÓRIO

Conforme Betioli²⁸, "Antinomia vem a ser o conflito, total ou parcial, entre duas ou mais normas jurídicas em sua aplicação prática em um caso concreto".

A hipótese de ocorrência de uma antinomia, um conflito de normas, não prospera, pelo fato de que em momento algum tenha sido encontrada divergência

²⁷ PISCITITELLI, Tathiane. **Direito financeiro esquematizado**. 4. ed revista e atualizada e ampliada. São Paulo: Método, 2014, p. 65.

²⁸ BETIOLI, Antonio Bento. **Introdução ao direito: lições de propedêutica jurídica tridimensional**. 12. ed. São Paulo: Saraiva, 2013, p. 493.

entre os artigos estudados. Existe, sim, um choque que gera impedimentos de aplicação.

No caso estudado, conforme fundamentos presentes no livro de Norberto Bobbio²⁹, para que ocorra antinomia são necessárias a presença de duas condições: 1) ambas as normas devem pertencer ao mesmo ordenamento jurídico e, 2) Ambas as normas devem ter o mesmo âmbito de validade, nele analisando o âmbito de validade temporal, espacial, pessoal e material da norma.

Justamente quando se analisa o âmbito de validade temporal de ambas as normas (arts. 148, II e 150, III, "b", Constituição Federal) observa-se a inexistência ou a não constituição da antinomia, precisamente pelo fato de que uma norma não veda a aplicação literal da outra, apenas condiciona sua aplicação, o que acarreta sua impossibilidade.

Por fim, deve ainda ser considerado que se trata da Constituição. Como dito anteriormente, a lei maior de nosso ordenamento, situada no topo hierárquico de nossas leis, que serve de parâmetro de análise. Assim, para tratar sobre a inconstitucionalidade de suas normas, é necessário projetar algo que seja superior, na qual irá nortear o ordenamento, inclusive a Constituição.

11. CONTROLE DE CONSTITUCIONALIDADE DO PODER CONSTITUINTE ORIGINÁRIO

Por fim, o último e mais drástico dos recursos a serem utilizados nos casos de conflitos de normas é o controle de constitucionalidade. Porém, como demonstrado, a questão não possui um resultado simples, pelo fato de que ambas as normas "aparentemente" conflitantes pertencem à Carta Magna, ou seja, são frutos do poder constituinte originário.

Sobre essa hipótese de controle, assim discorrem Mendes e Coelho³⁰:

²⁹ BOBBIO, Norberto. **Teoria do ordenamento jurídico**. Tradução de Ari Marcelo Solon. São Paulo: Edipro, 2011, p. 92.

³⁰ MENDES, Gilmar Ferreira; COELHO, Paulo Gustavo Gonet. **Curso de direito constitucional**. 9. ed. São Paulo: Saraiva, 2014, p. 117.

Sendo o poder constituinte originário ilimitado e sendo o controle de constitucionalidade exercício atribuído pelo constituinte originário a poder por ele criado e que a ele deve reverência, não há que se cogitar de fiscalização de legitimidade por parte do judiciário de preceito por aquele estatuído.

A questão inclusive já foi decidida pelo STF na ADI 4.097- AgR, DJ de 21-11-2008, cujo relator, o Min. Cezar Peluso, indeferiu a petição inicial por impossibilidade jurídica do pedido, alegando que em nosso sistema jurídico brasileiro não havia possibilidade de controle de constitucionalidade do poder constituinte originário e ainda não se admitia a tese de normas constitucionais inconstitucionais.

A teoria das normas constitucionais inconstitucionais é explicada na obra de Miranda³¹:

Bem paradigmático desta corrente é o pensamento de Otto Bachof, exposto na celebre conferência de 1951, em que discrimina três contradições – contradição com normas constitucionais de grau superior, infração de direito supralegal positivado na lei constitucional e infração de direito supralegal não positivado – e em que, se nega a inconstitucionalidade no primeiro caso, sustenta que a isso se reconduzem a segunda e a terceira situações.

Quando o legislador constituinte actua autonomamente, editando normas jurídicas que são a expressão livre do pouvoir constituent, poderá ele, em virtude desta autonomia, consentir também excepções ao direito que estabelece. Diferentemente, se uma norma da Constituição infringir outra norma constitucional que positive direito supralegal, tal norma será não apenas contrária ao direito natural como inconstitucional: a <<incorporação material>> (Ipsen) dos valores supremos na Constituição faz com que toda a infração do direito supralegal apareça, necessária e simultaneamente, como violação do conteúdo fundamental da Constituição. E, de igual sorte, no terceiro caso, embora com dúvidas, considera Bachof que se oferece inconstitucionalidade, pois o direito supralegal vem a ser imanente a toda a ordem jurídica que se reivindique legitimamente deste nome e, portanto, em primeira linha, a toda a ordem constitucional que queira ser vinculativa. (grifo no original)

De forma a esclarecer o assunto, a teoria defendida por Otto Bachof baseia-se na existência de um direito natural que irá servir de parâmetro para análise das normas constitucionais (diferentemente do ordenamento pátrio, que tem como

³¹ MIRANDA, Jorge. **Manual de direito constitucional**. Tomo II. 3.ed. Coimbra: Coimbra, 1996, pgs. 316-317.

parâmetro a própria Constituição). Sua teoria não adota a teoria da existência de graus de importância para normas constitucionais. Dessa forma, analisando o problema sob a ótica apresentada por Bachof, o conflito poderia ocorrer, ou seja, poderia ser declarada a inconstitucionalidade de um dispositivo estabelecido pelo poder constituinte originário, caso sendo ele examinado a luz do direito natural fosse constatada uma contradição.

Tal teoria não é adotada em nosso ordenamento jurídico, neste sentido, a posição do STF no julgamento da ADI 815 / DF, em 28/03/1996: "A tese de que há hierarquia entre normas constitucionais originárias dando azo à declaração de inconstitucionalidade de umas em face de outras é impossível com o sistema de Constituição rígida."

Em suma, apesar do Controle de Constitucionalidade ser uma forma legítima de solução de controvérsias dentro de nosso ordenamento, pelo fato de ambas as normas estarem posicionadas no mesmo grau de hierarquia (ambas na Constituição), não existir um conflito em si, mas uma impossibilidade de aplicação da norma devido à imposição de uma condição, torna-se inviável sua utilização e assim solução da questão.

12. CONSIDERAÇÕES FINAIS

De forma a finalizar o presente estudo, mas não o tema, a conclusão que se chega é pela impossibilidade de aplicação do empréstimo compulsório. Apesar das tentativas ao longo deste trabalho, não foi possível constatar uma explicação plausível que pudesse fornecer margem à sua aplicação, devido às suas peculiaridades.

O tema abordado pode, em um primeiro momento, parecer de difícil aplicação prática, entretanto, em uma análise rápida da conjuntura econômica e de eventos ocorridos nos últimos anos em território brasileiro, sua possibilidade de ocorrência aumenta consideravelmente.

No ano de 2014, houve a Copa do Mundo realizada no Brasil, sendo que esta ocorreu em 12 cidades (e estádios), devendo haver por parte do Poder Público toda a preparação para recepção (investimentos em aeroportos), acomodação e garantia da fluência do evento (para isso foram necessários gastos com seguranças, manutenção de vias pública, enfim, gastos a mais do que o normalmente previsto). Em 2016, o Rio de Janeiro sediou os Jogos Olímpicos, outro evento de cunho internacional que demandou altíssimos investimentos para sua concretização.

O que se pretende demonstrar com a exposição de tais fatos é que, apesar de realização de um investimento público altíssimo, de caráter urgente e relevante interesse nacional (aqui, se consideram ambos os investimentos importantes, de um modo geral), não foi realizada a cobrança do tributo compulsório. O governo por meio de parcerias, créditos adicionais e ajustes em suas leis orçamentárias, logrou a realizar o evento. Isso ocorreu também pelo fato da impossibilidade de aplicação prática do empréstimo compulsório.

“A lei não contem palavras inúteis”. Essa expressão é encontrada em julgados do STJ (EDcl no AREsp 445966; EDcl no REsp 1086492 e MS 8553, como exemplos) e utilizada como fundamentação nos casos em que são postas frente a frente normas conflitantes. Em âmbito Constitucional essa expressão tem valoração ainda mais significativa, haja vista que a Constituição é a lei fundamental de nosso ordenamento jurídico. Porém, apesar dessa expressão constituir princípio basilar da hermenêutica constitucional, não resta alternativa a esse trabalho do que concluir pela sua não incidência no caso do art. 148, II, da Constituição, que possui uma redação tormentosa, tornando os vocábulos nela expressos inúteis e sem aplicação prática.

REFERÊNCIAS

ALEXANDRE, Ricardo. **Direito tributário esquematizado**. 9. ed. Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: Método, 2015.

BALEEIRO, Aliomar. **Uma introdução à ciência das finanças**. Atualizador Hugo de Brito machado Segundo. 18. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2012.

BETIOLI, Antonio Bento. **Introdução ao direito**: lições de propedêutica jurídica tridimensional. 12. ed. São Paulo: Saraiva, 2013.

BOBBIO, Norberto. **Teoria do ordenamento jurídico**. Tradução de Ari Marcelo Solon. São Paulo: Edipro, 2011.

BRASIL. **Código Tributário Nacional**. Lei 5.172, de 25 de outubro de 1966. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172Compilado.htm > Acesso em: março de 2016.

BRASIL. **Constituição Federal de 1967**. Promulgada em 24 de janeiro de 1967. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao67.htm >. Acesso em: março de 2016.

BRASIL. **Constituição Federal de 1988**. Promulgada em 5 de outubro de 1988. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm >. Acesso em: março de 2016.

BRASIL. **Emenda Constitucional nº 18**, de 1º de dezembro de 1965. Disponível Em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Emendas/Emc_anterior1988/emc18-65.htm >. Acesso em: março de 2016.

BRASIL. **Emenda Constitucional nº 1**, de 17 de outubro de 1969. Disponível Em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Emendas/Emc_anterior1988/emc01-69.htm >. Acesso em: março de 2016.

BRASIL. **Supremo Tribunal Federal**. Recurso Extraordinário 700160. Relator (a) Min. Rosa Weber. Julgamento 09/04/2014. Disponível em: < <http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/listarJurisprudencia.asp?s1=%28700160%2E%2E+OU+700160%2EACMS%2E%29&base=baseAcordaos&url=http://tinyurl.com/jf6ekbm> >. Acesso em: abril de 2017.

BRASIL EFICIENTE. **Aumento da carga tributária: um freio para o crescimento**. São Paulo: [s.n.], 2012. Disponível em: < <http://www.ibpt.com.br/noticia/71/Aumento-da-carga-tributaria-um-freio-para-o-crescimento> > Acesso em: março de 2016.

BULOS, Uadi Lammêgo. **Curso de direito constitucional**. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2009.
CARRAZZA, Roque Antônio. **Curso de direito constitucional tributário**. 30. ed. São Paulo: Malheiros, 2015.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. 25. ed. São Paulo: Saraiva, 2013.

ELETROBRAS. **Crédito do empréstimo compulsório**. Rio de Janeiro: [s.n.], [201-]. Disponível em: < <https://www.elektrobras.com/elb/data/Pages/LUMIS1B4B12EDPTBRIE.htm> > Acesso em: março de 2016.

FREIRE, Jorge Lins. **Carga tributária e seus efeitos na economia**. Brasília: [s.n.], 2005. Disponível em: < http://arquivos.portaldaindustria.com.br/app/conteudo_18/2012/07/31/1116/20120731164244728493a.pdf > Acesso em: março de 2016.

FONSECA, João Bosco Leopoldino da. **Direito econômico**. 7. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2014.

HARADA, Kiyoshi. **Direito financeiro e tributário**. 24. ed revista e ampliada. São Paulo: Atlas, 2015.

MENDES, Gilmar Ferreira; COELHO, Paulo Gustavo Gonet. **Curso de direito constitucional**. 9. ed. São Paulo: Saraiva, 2014.

- MICHAELIS. **Moderno dicionário da língua portuguesa**. São Paulo: Melhoramentos, 1998.
- MIRANDA, Jorge. **Manual de direito constitucional**. Tomo II. 3.ed. Coimbra: Coimbra, 1996.
- MORAES, Alexandre de. **Direito Constitucional**. 27. ed. São Paulo: Atlas, 2011.
- OLIVEIRA, Regis Fernandes. **Curso de direito financeiro**. 5. ed revisada, atualizada e ampliada. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2013.
- PALU, Oswaldo Luiz. **Controle de Constitucionalidade**. São Paulo, Revista dos Tribunais, 2001.
- PISCITITELLI, Tathiane. **Direito financeiro esquematizado**. 4. ed revista e atualizada e ampliada. São Paulo: Método, 2014.
- SABBAG, Eduardo. **Manual de direito tributário**. De acordo com a EC 75/2013 e com as mais recentes decisões do STJ e do STF. 6. ed. São Paulo: Saraiva, 2014.
- SILVA, José Afonso da. **Aplicabilidade das Normas Constitucionais**. São Paulo: Malheiros, 2007.
- SOUZA, Nali de Jesus de. **Curso de economia**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2003.