



PONTIFÍCIA UNIVERSIDADE CATÓLICA DO RIO GRANDO SUL – PUCRS
FACULDADE DE DIREITO
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DIREITO
DOUTORADO EM DIREITO

ROBERTO CAMARGO DA SILVA

O CONTROLE PÚBLICO DOS INCENTIVOS FISCAIS
PARA A TUTELA DA IGUALDADE TRIBUTÁRIA

Porto Alegre

2012

Dados Internacionais de Catalogação na Publicação (CIP)

S586c Silva, Roberto Camargo da
O controle público dos incentivos fiscais para a tutela da
igualdade tributária / Roberto Camargo da Silva. – Porto Alegre,
2012.
325 f.

Tese (Doutorado) – PUCRS. Faculdade de Direito.
Orientador: Prof. Dr. Paulo Antônio Caliendo Velloso da
Silveira.

1. Direito Tributário. 2. Incentivos Fiscais. 3. Princípio da
Igualdade. 4. Controle Público. I. Silveira, Paulo Antônio
Caliendo Velloso da. II. Título.

CDD 341.39

Bibliotecária Responsável: Dênira Remedi – CRB 10/1779

RESUMO

A igualdade é um direito fundamental ameaçado pela obscuridade das relações, especialmente quanto aos sujeitos, objetos, requisitos e, principalmente, às consequências dos atos praticados. Somente uma publicidade adequada permite as reações contra ofensas ou ameaças à igualdade. Sem informação não há controle possível. Sem controle, surge uma suspeição quanto à possibilidade de a relação estar respeitando o tratamento igualitário das partes e de terceiros interessados. Tratando-se de relações jurídicas, o controle público é essencial para a validação frente ao sistema normativo que tutela a igualdade. Uma igualdade substancial depende de informações a serem disponibilizadas para o maior público possível, no tempo certo e de forma clara, precisa e estruturada. Essa perspectiva deve ser mais ampla possível nas relações jurídicas que tenham a participação do Estado já que os poderes constituídos nas três esferas de governo têm o dever constitucional de preservar e promover a igualdade de tratamento entre os cidadãos. No âmbito tributário, particularmente em relação aos incentivos fiscais, as ameaças à igualdade que surgem devem ser inibidas via controle público não somente da legislação desonerativa que venha a ser editada, que necessariamente deverá obedecer aos requisitos formais e materiais constitucionalmente previstos, mas, inclusive, dos efeitos derivados, já que as desigualdades podem surgir em momento posterior à entrada em vigor das normas reguladoras. Na realidade brasileira essas ameaças à igualdade tributária na concessão de incentivos fiscais derivam do déficit de transparência fruto de insuficientes referências objetivas que possam orientar um controle público, o que compromete a eficácia dos respectivos atos normativos. Para colaborar na superação dessa carência esse trabalho visa a disponibilizar parâmetros objetivos que, além de qualificarem o exercício da cidadania, podem servir de apoio para a definição das políticas públicas desonerativas e para o controle oficial legalmente previsto colaborando para o encontro da efetividade das normas constitucionais que tutelam a igualdade.

Palavras-chave: Incentivos fiscais. Igualdade Tributária. Transparência. Controle Público.

ABSTRACT

Equality is a fundamental right threatened by the obscurity of relations, especially regarding subjects, objects, requirements and principally by the consequences of the acts committed. Only adequate publicity allows the reactions to offenses or threats to equality. Without information there is no possible control. Without control, a suspicion arises as to whether the relationship is respecting the equal treatment of the parties and interested third parties. In the case of legal relations, public control is essential for the validation before the regulatory system that oversees equality. Substantive equality depends on information made available to the widest possible audience, at the right time and in a clear, accurate and structured form. This perspective should be the widest possible in legal relationships that have the participation of the State since the constituted powers in the three spheres of government have a constitutional duty to preserve and promote the equal treatment of citizens. Under tax law, particularly in relation to tax incentives, arisen threats to equality must be inhibited via public control not only by relief legislation that will be edited, which necessarily must comply with the formal requirements and materials provided constitutionally, but even effects of derivatives, since inequalities may arise in time after the entry into force of regulatory standards. In the Brazilian reality these threats to equal taxation in granting tax incentives are derived from the transparency deficit caused by insufficient objective references that can orientate public control, which compromises the effectiveness of their normative acts. To assist in overcoming this deficiency this work aims to provide objective parameters that besides qualifying the exercise of citizenship, can serve as support for the definition of public relief policies and for the official control legally referred to the meeting of the effectiveness of constitutional norms that safeguard equality.

Palavras-chave: Tax incentives. Equal taxation. Transparency. Public control.

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	13
2 IGUALDADE CONSTITUCIONAL	17
2.1 Atributos	17
2.1.1 A igualdade e a relação com a justiça	17
2.1.2 A natureza jurídica da igualdade	19
2.1.3 Aplicabilidade imediata e primazia	22
2.2 Diferenciação constitucional	24
2.2.1 Processo comparativo	25
2.2.2 Critérios	27
2.2.3 Finalidades	37
2.3 Exigências derivadas da igualdade	40
2.3.1 Tratamento igual para os semelhantes	40
2.3.2 Tratamento desigual para os diferentes	42
2.3.3 Oportunidades reais para os semelhantes	45
3 INCENTIVOS FISCAIS E A IGUALDADE TRIBUTÁRIA	47
3.1 Caracterização dos incentivos fiscais	47
3.1.1 Conceito e espécies	47
3.1.2 Função social	54
3.1.3 Viabilidade social: vantagem social superior ao custo social	55
3.1.4 A restrita discricionariedade do poder público	59
3.2 Incentivos fiscais e a Constituição	63
3.2.1 A exigência de tratamento igual	63
3.2.1.1 Objetivos fundamentais da República	68
3.2.1.2 Federalismo	71
3.2.1.3 Contribuintes em situações equivalentes	74
3.2.1.4 Atuação estatal direta no mercado	81
3.2.2 A extrafiscalidade e a possibilidade de tratamento diferenciado	82
3.2.2.1 Diferenciações de natureza social	90
3.2.2.2 Diferenciações de natureza econômica	92
3.2.2.3 Diferenciações de natureza ambiental	93
3.2.2.4 Diferenciações em razão da capacidade contributiva	94
3.2.3 Limites específicos	103

3.2.3.1 Limites constitucionais	103
3.2.3.1.1 Reserva de lei específica	104
3.2.3.1.2 Controle orçamentário e responsabilidade fiscal	109
3.2.3.1.3 Leis complementares nacionais gerais e específicas	113
3.2.3.1.4 Resoluções do Senado Federal	117
3.2.3.1.5 Convênios.....	118
3.2.3.1.6 Acordos internacionais	124
3.2.3.2 Limites das Constituições Estaduais e Leis Orgânicas	127
3.2.3.3 Limites infraconstitucionais.....	128
3.2.3.3.1 Proibição de incentivos fiscais em face de condenação por improbidade administrativa	129
3.2.3.3.2 Proibição de incentivos fiscais em face de condenação por crime ambiental	130
3.2.3.3.3 Proibição de incentivos fiscais em face de transgressão à lei de custeio da seguridade social.....	130
3.3 A aferição da constitucionalidade dos incentivos fiscais	131
3.3.1 Vinculação aos motivos determinantes.....	132
3.3.2 Direito fundamental à informação	140
3.3.3 A publicidade qualificada como requisito de eficácia.....	164
3.3.4 (In)Constitucionalidade conforme os resultados	170
3.3.5 Dever fundamental de gestão da boa Administração Tributária	176
4 PARÂMETROS PARA O CONTROLE PÚBLICO DOS INCENTIVOS FISCAIS.....	198
4.1 Público interessado.....	199
4.2 Perspectivas de controle	211
4.2.1 Perspectiva legal: formalidades e vedações	212
4.2.2 Perspectiva finalística: objetivos, finalidades, metas e resultados.....	213
4.2.3 Perspectiva subjetiva: contribuintes beneficiados e contribuintes preteridos	217
4.3 Novas referências para a concessão de incentivos fiscais	218
4.3.1 Oferta pública	220
4.3.2 Requisitos obrigatórios.....	224
4.3.2.1 Limitação do incentivo fiscal no tempo	224
4.3.2.2 Incentivo fiscal vinculado a metas.....	228
4.3.2.3 Vacância.....	229
4.3.3 Base legal detalhada.....	230
4.3.4 Direito Tributário premial.....	230
4.3.4.1 Definição do prêmio ao contribuinte por superação das metas	231

4.3.4.2 Sociedade de risco e garantias	232
4.3.4.2.1 Garantias em favor da sociedade	233
4.3.4.2.2 Garantias em favor do contribuinte	235
4.3.4.3 Vedação de incentivo fiscal para contribuintes condenados por atos ilícitos	235
4.4 Controle preliminar dos incentivos fiscais	237
4.4.1 Estudo de Impacto Tributário	240
4.4.1.1 Perfil	243
4.4.1.1.1 Objeto	243
4.4.1.1.2 Requisitos, limitações e alcance	243
4.4.1.1.3 Prazo de duração	246
4.4.1.1.4 Segmento econômico favorecido	246
4.4.1.1.5 Segmento econômico prejudicado	247
4.4.1.2 Fundamento jurídico	249
4.4.1.2.1 Objetivo constitucional	249
4.4.1.2.2 Finalidade	250
4.4.1.2.3 Compatibilização orçamentária	251
4.4.1.2.4 Convênio autorizativo	251
4.4.1.2.5 Acordos internacionais	251
4.4.1.3 Estimativas	252
4.4.1.3.1 Contribuintes a serem beneficiados	252
4.4.1.3.2 Meta total	253
4.4.1.3.3 Meta por segmento econômico	254
4.4.1.3.4 Meta por contribuinte	255
4.4.1.3.5 Projeção da receita renunciada total	255
4.4.1.3.6 Projeção da receita renunciada por segmento econômico	255
4.4.1.3.7 Garantias	256
4.4.1.3.8 Prêmio ao contribuinte por superação de metas	256
4.4.1.3.9 Custo unitário da vantagem social	257
4.4.1.4 Limites específicos	259
4.4.2 Acordo com as entidades representativas dos contribuintes	260
4.4.3 Audiência pública	261
4.5 Controle contínuo dos incentivos fiscais	261
4.5.1 Divulgação dos instrumentos de controle preliminar	269
4.5.2 Divulgação da base legal	269
4.5.3 Divulgação de resultados	270
4.5.3.1 Quantidade de contribuintes beneficiados pelo incentivo fiscal	271
4.5.3.2 Nominata dos contribuintes beneficiados por incentivo fiscal	271

4.5.3.3 Relação de incentivos fiscais por contribuinte	273
4.5.3.4 Resultados alcançados (geral, setorial e individual).....	275
4.5.3.5 Receita efetivamente renunciada.....	278
5 CONCLUSÃO	279
REFERÊNCIAS.....	286

1 INTRODUÇÃO

Qualquer relação social é precedida de um projeto que ao menos mentalmente é desenvolvido pelo seu autor que define com ampla liberdade os requisitos, objetivos e metas, assim como o perfil das partes a serem envolvidas. Determinados esses elementos a partir de critérios exclusivamente subjetivos do autor, próxima etapa natural é a oferta do projeto àqueles que, em sua opinião, possam satisfazer as suas exigências. No entanto, quando a relação a ser proposta é juridicamente relevante, isto é, que possa potencialmente afetar direitos e interesses de terceiros, há a necessidade de uma validação do projeto frente às normas que regulam o convívio social havendo uma série de restrições que inibirão a discricionariedade das partes quanto à formação e alcance da relação.

As restrições para a formação de relações jurídicas será maior ainda quando o Estado estiver num dos polos, já que suas ações deverão estar sempre orientadas pelo interesse público, nos termos constitucionais, com a expectativa de preservação e promoção dos direitos fundamentais do cidadão. Entre esses direitos estão os dos contribuintes que precisam receber um tratamento tributário semelhante para situações equivalentes, num reflexo do princípio universal da igualdade, não somente quando houver o gravame tributário, mas também quando surgirem políticas públicas desonerativas. Nesse particular, a insuficiência de informações relativas aos incentivos fiscais coloca em dúvida se o tratamento igualitário entre os contribuintes está sendo respeitado. Com outras palavras, apresentando o problema para a pesquisa, a pouca transparência na concessão de incentivos fiscais coloca em risco a efetividade da igualdade tributária entre contribuintes que estejam em situação equivalente. Afinal, não sendo de conhecimento público sistemática e continuamente, por exemplo, os motivos, as finalidades, as metas, os contribuintes beneficiados e, principalmente, os resultados alcançados, há sérios riscos de um incentivo fiscal representar um verdadeiro privilégio para alguns contribuintes em detrimento de outros que estejam em condições equivalentes.

As informações relativas aos incentivos fiscais merecem maior atenção de toda a sociedade. No âmbito jurídico, os incentivos fiscais têm sido estudados quanto à sua natureza e função extrafiscal, como fonte da chamada guerra fiscal e em relação a alguns aspectos formais. Isso é muito pouco considerando-se os efeitos sociais e econômicos de uma renúncia

fiscal, que podem representar ofensas ao princípio da igualdade. Além de significar redução da receita pública e também do atendimento de demandas sociais, num mercado cada vez mais competitivo, a intervenção indireta do Estado via políticas tributárias desonerativas pode provocar distorções relevantes e muitas vezes irreversíveis em termos de concorrência.

A carência de informações motivou o desenvolvimento da pesquisa, partindo da hipótese de que para a validação das políticas desonerativas frente à igualdade tributária seria necessária a maior divulgação possível de parâmetros objetivos, voltados para o controle público dos incentivos fiscais. Tais parâmetros, inclusive, poderiam compor critérios especiais de tributação para prevenir desequilíbrios da concorrência, matéria reservada à lei complementar, nos termos da Constituição da República (art. 146-A), na definição de normas nacionais a serem obedecidas por todos os entes federados.

O Poder Público, numa visão de Estado e não de Governo, com base em parâmetros objetivos, atuaria com maior segurança, agilidade, eficiência e transparência no processo de concessão de incentivos fiscais tendo à disposição elementos validados juridicamente. Dessa forma promoveria ações mais uniformes e justas na concessão, manutenção, renovação, suspensão ou extinção dos incentivos fiscais, inibindo aqueles verdadeiros privilégios odiosos que podem se transformar os incentivos fiscais ocultos, discriminatórios, atentatórios contra a igualdade tributária.

Os incentivos fiscais estão entre as opções de políticas públicas que visam a estimular o desenvolvimento social e econômico mediante a renúncia de receita tributária vinculada ao alcance de determinados objetivos. A amplitude do tema relativamente ao controle público sobre os incentivos fiscais visando à efetividade da igualdade exige uma limitação de abordagem da pesquisa. Assim, a pesquisa estará restrita à análise do controle público sobre os incentivos fiscais, enquanto renúncias fiscais vinculadas a uma finalidade social ou econômica, com base na igualdade de tratamento numa perspectiva exclusivamente jurídica, prioritariamente sob o ângulo do direito constitucional brasileiro.

Portanto, para o escopo deste trabalho, embora se reconheça que não haja uniformidade de terminologia na doutrina e jurisprudência, será considerado como incentivo fiscal aquela desoneração tributária concedida a certos contribuintes tendo como principal característica a exigência de uma contrapartida específica relacionada a uma meta socialmente relevante a ser alcançada, o que caracteriza a sua função social. O incentivo fiscal será analisado no âmbito da competência de cada ente político, sem contemplar desonerações previstas em políticas internacionais.

Também não serão aprofundadas perspectivas filosóficas, sociológicas e históricas, assim como os benefícios de natureza geral ou regional, fruto de política nacional ou supranacional, sem desmerecer a relevância destes aspectos, mas apenas respeitando os limites que se impõem à pesquisa.

Não será objetivo da pesquisa encontrar elementos para questionar as opções políticas de cada ente competente a partir da premissa de que as prioridades definidas pelos legisladores e governos estão respaldadas pela legitimidade que foi dada nas urnas, no contexto de uma democracia representativa. A abordagem da pesquisa foi de, a partir dos requisitos constitucionais que limitam a discricionariedade estatal, definir parâmetros objetivos aplicáveis no processo de concessão de incentivos fiscais, para que eventual tratamento diferenciado para alguns contribuintes tenham respaldo constitucional, particularmente quanto ao tratamento isonômico para aqueles que estejam em situação equivalente.

O trabalho é desenvolvido em três partes. Na primeira parte são destacados os atributos da igualdade, os critérios juridicamente válidos para separar os semelhantes e as exigências derivadas que preservam o tratamento isonômico. Na parte seguinte apresentam-se algumas características dos incentivos fiscais no direito brasileiro, com destaque para a sua função social, as atuais premissas, os limites constitucionais para a sua admissibilidade e os fundamentos para a tese a ser desenvolvida quanto à eficácia dos atos normativos que regulam os incentivos fiscais. Na terceira e última parte são apresentados alguns subsídios para o controle dos incentivos fiscais incluindo novos paradigmas, parâmetros para o controle preliminar e contínuo dos incentivos fiscais, desde a sua concepção até o seu esgotamento. Essa composição serviria de baliza para as políticas públicas desonerativas a partir de

elementos objetivos de fácil compreensão pelo cidadão visando à efetividade das normas constitucionais que tutelam e promovem a isonomia tributária.

Além de provocar uma reflexão acerca das normas constitucionais relativas à igualdade aplicáveis para a concessão de incentivos fiscais, o principal objetivo da pesquisa foi de propor alguns elementos para o controle público sobre os incentivos fiscais visando a inibir aquelas renúncias de receita pública que não possuam suporte constitucional por ofenderem direta ou indiretamente ao princípio da igualdade tributária.

5 CONCLUSÃO

As políticas de concessão de incentivos fiscais merecem maior atenção da sociedade por afetarem diretamente a dimensão dos recursos públicos, sempre tão insuficientes para atender às demandas sociais cada vez mais crescentes. Entretanto, num primeiro momento, uma posição mais crítica em relação à conveniência e oportunidade de um incentivo fiscal sucumbe diante das atraentes vantagens sociais anunciadas quando da sua instituição que, em tese, compensariam qualquer perda de receita.

Como problema para a pesquisa foi apontado que a pouca transparência na concessão de incentivos fiscais coloca em risco a efetividade da igualdade tributária entre contribuintes que estejam em situação equivalente. Como hipótese, a ideia de que para a validação das políticas desonerativas frente à igualdade tributária seria necessária a maior divulgação possível de parâmetros objetivos, voltados para o controle público dos incentivos fiscais. O principal objetivo da pesquisa foi de propor alguns parâmetros para o controle público sobre os incentivos fiscais e, secundariamente, revisar fundamentos constitucionais da igualdade com destaque para os limites à discricionariedade estatal no exercício do poder de desonerar.

Para o escopo da pesquisa foi considerada como incentivo fiscal a renúncia de receita tributária prevista na legislação interna que induz o comportamento dos contribuintes na direção de finalidades socialmente relevantes. Trata-se de uma desoneração tributária concedida a certos contribuintes tendo como principal característica a exigência de uma contrapartida específica relacionada a uma meta socialmente relevante a ser alcançada, o que caracteriza a sua função social.

Não se pode ignorar que os atuais controles dos incentivos fiscais deixam os governos mais à vontade para negociar com os segmentos econômicos as vantagens tributárias que podem representar uma maior visibilidade política por conta dos cofres públicos. As notícias sobre contribuintes que se beneficiaram da redução tributária sem atender à contrapartida socialmente relevante esperada geram um sentimento de injustiça principalmente para os demais contribuintes, que em situação equivalente, cumpriram rigorosamente com as suas obrigações tributárias. Essa percepção tem respaldo jurídico, à medida que há uma relação muito forte entre justiça e igualdade tendo como referência a orientação constitucional.

A igualdade deve ser usada como fundamento para a instituição de qualquer política pública, inclusive de natureza tributária desonerativa. Por outro lado, também serve de referência para os controles que se fazem necessários frente aos riscos gerados pela opção estatal em desonerar certos contribuintes. Entre os seus efeitos, a renúncia de receita compromete a capacidade estatal de promover políticas e serviços públicos de qualidade e, para os contribuintes, ameaça a livre concorrência.

A igualdade aparece em destaque entre os valores socialmente relevantes que devem ser respeitados em qualquer relação. No âmbito jurídico, constitucionalmente reconhecida, ultrapassando o conceito de simples orientação programática, a igualdade precisa atingir substancialmente as relações sociais exigindo atenção do legislador e do intérprete. Nesse caso, a igualdade de natureza tributária é referência para o exercício do poder de tributar em respeito aos direitos fundamentais do cidadão, restringindo a discricionariedade do ente político não somente quando da imposição tributária, mas inclusive quando da desoneração parcial ou integral de tributos.

A eventual não exigência de qualquer obrigação tributária deve estar ancorada em parâmetros constitucionais que preservem o tratamento isonômico entre os contribuintes. Fortes indícios apontam para um descontrole nas políticas tributárias desonerativas comprometendo a efetividade das normas constitucionais que tutelam a igualdade.

A concepção dos incentivos fiscais e a busca das melhores formas de instituí-los para atender às finalidades constitucionalmente previstas passa necessariamente por uma avaliação criteriosa do poder público, com a ajuda da sociedade na composição de um controle público que possa qualificar o processo de concessão de incentivos fiscais.

Cabe salientar que um controle público mais qualificado não visa a subestimar os atuais controles interno e externo; pelo contrário, a proposta de parâmetros objetivamente considerados para a concessão de incentivos fiscais, a serem aplicados desde o projeto do incentivo até o seu esgotamento, visa também à disponibilização de ferramentas para que os poderes constituídos possam aprimorar os seus controles visando à qualificação das políticas públicas desonerativas.

Na perspectiva dos contribuintes beneficiados é necessário garantir que as informações relativas às vantagens e requisitos para o gozo dos incentivos devem estar disponíveis de forma clara, objetiva, de sorte que eles tenham a segurança de estarem apropriando os incentivos fiscais conforme a previsão legal, sem receio de qualquer fiscalização estatal.

A perspectiva dos contribuintes não beneficiados também deve ser respeitada, já que eles devem ter à sua disposição os elementos para provocar os órgãos de fiscalização e controle quando os requisitos previstos para os incentivos fiscais não forem suficientes para atender à igualdade de tratamento entre os contribuintes. Para o cidadão comum as informações servem para acompanhar se a função social do incentivo fiscal está sendo atendida. Por sua vez, o poder público teria mais segurança na concessão de incentivos fiscais e os órgãos de fiscalização e controle teriam informações suficientes para inibir e provocar a cessação daqueles incentivos que não estivessem atingindo os seus objetivos.

No âmbito do controle sobre os incentivos fiscais é imprescindível a máxima transparência possível sob responsabilidade da Administração Tributária. Há certas informações que podem ser divulgadas sem afetar estratégias governamentais e privadas, para confirmar se o incentivo fiscal realmente está atendendo a sua função social.

Não pode ser ignorado um ambiente altamente competitivo entre as empresas, ávidas por informações da concorrência, além da guerra fiscal promovida pelos entes federados na preservação e busca de novos investimentos em seus territórios, o que exige certa cautela na seleção das informações a serem divulgadas, sem que isso seja impeditivo para um controle público de qualidade.

O incentivo fiscal será injusto quando promover desigualdades não autorizadas pela Constituição da República, não atingir as metas e finalidades propostas ou tratar distintamente contribuintes que estejam em situação equivalente.

A pesquisa buscou fundamentos jurídicos para a tese de que a eficácia do ato normativo que institui um incentivo fiscal depende de uma publicidade qualificada representada pela divulgação dos motivos determinantes que devem ser de conhecimento público para que o ato normativo instituidor do incentivo venha a produzir efeitos. Essa

publicidade qualificada deve ocorrer antes e depois da publicação do ato normativo instituidor do incentivo fiscal no Diário Oficial.

Para colaborar no processo de controle público dos incentivos fiscais, foram propostos parâmetros objetivos, restringindo a discricionariedade do poder público na eleição daqueles contribuintes e setores econômicos a serem beneficiados e disponibilizando à sociedade elementos suficientes para a análise objetiva da desoneração. Especialmente quanto ao atingimento das metas propostas, cria-se a expectativa de serem preservadas apenas aquelas políticas públicas voltadas a finalidades coerentes com os objetivos constitucionais, garantindo-se um tratamento isonômico entre os contribuintes.

Conclusivamente, podem ser resumidas as principais ideias do presente trabalho:

1. A igualdade representa a essência da justiça, possuindo uma condição de valor, princípio e regra, aparecendo no rol dos direitos fundamentais;
2. A presunção em favor da igualdade exige uma justificação somente para o tratamento desigual;
3. A identificação da igualdade depende de um processo comparativo entre duas ou mais pessoas ou situações caracterizando uma justiça relacional;
4. Os critérios de comparação adotados para diferenciar devem ser pertinentes para o alcance das finalidades;
5. As finalidades almeçadas pelas políticas públicas devem ser compatíveis com os objetivos constitucionais;
6. É justo um tratamento igual para os semelhantes e é injusto um tratamento isonômico para os diferentes;
7. Os semelhantes têm o direito de receber as mesmas oportunidades;
8. A discricionariedade estatal na definição de políticas desonerativas tem limites formal e materialmente previstos no texto constitucional que precisam ser obedecidos;
9. Qualquer incentivo fiscal deve ser socialmente viável, isto é, as vantagens a serem revertidas para a sociedade devem superar o custo social;
10. O legislador e o intérprete têm uma discricionariedade limitada pelo sistema jurídico para definir o alcance dos incentivos fiscais;
11. A Constituição da República traz fundamentos consistentes que sustentam a aplicação da igualdade no âmbito dos incentivos fiscais;

12. Os objetivos fundamentais da República revelam ambições do constituinte a serem perseguidas;
13. O federalismo fiscal deve se aproximar de um modelo cooperativo previsto no texto constitucional e afastar-se da atual tendência competitiva;
14. Para respeitar a igualdade em todas as suas dimensões, considerando a existência de um patamar padrão, qualquer proposta de incentivo fiscal deverá ter por base algum critério de diferenciação, isto é, características comuns que autorizem um tratamento tributário diferenciado para alguns contribuintes, desde que tenham pertinência com a finalidade socialmente relevante desejada;
15. Qualquer intervenção estatal na ordem econômica não pode provocar desigualdades que afetem a livre concorrência;
16. O caráter extrafiscal dos tributos permite a indução de comportamento do contribuinte prevalecendo o resultado socialmente relevante sobre o aspecto arrecadatório;
17. Existe autorização constitucional para serem promovidas diferenciações de natureza social, econômica, ambiental e em razão da capacidade contributiva do contribuinte;
18. Existem limites específicos para a concessão de incentivos fiscais expressamente previstos no texto constitucional que devem ser respeitados pelos poderes constituídos;
19. Os incentivos fiscais só podem ser instituídos por lei específica, isto é, ato normativo produzido pelas casas legislativas que tratem especificamente da respectiva matéria tributária, exceto para alguns tributos federais que poderão ser regulados por ato do Poder Executivo;
20. A concessão de incentivos fiscais também está sujeita aos controles no âmbito orçamentário e no âmbito da responsabilidade fiscal;
21. As leis complementares trazem limites para a concessão de incentivos fiscais;
22. Deve ser rejeitada a possibilidade de homologação tácita de convênios do ICMS com base em norma prevista na LC 24/75;
23. O caráter supralegal (acima das leis internas e abaixo da Constituição) dos acordos internacionais comuns (que não tratam de direitos humanos) sustentaria a invalidade das leis que conflitassem com suas normas;
24. O gestor público deve estar atento para as hipóteses legais que vedam a concessão de incentivos fiscais para os contribuintes que praticarem atos ilícitos;
25. O legislador está vinculado aos motivos determinantes para a instituição dos incentivos fiscais, sob pena de invalidade dos mesmos, caso esses motivos não sejam verdadeiros ou não se confirmem ao longo do tempo;

26. O direito à informação como direito fundamental, combinado com outros dispositivos constitucionais, obriga o poder público a prestar as informações de interesse do cidadão;
27. A transparência insuficiente dos motivos utilizados nas escolhas do legislador para a concessão de incentivos fiscais e dos seus resultados compromete a credibilidade da gestão pública;
28. As informações relativas aos incentivos fiscais devem ser úteis para contribuintes (beneficiados e preteridos), cidadãos, órgãos de fiscalização e controle e novos investidores;
29. A tese defendida neste trabalho sustenta como requisito de eficácia dos atos normativos dos incentivos fiscais a publicidade *qualificada*;
30. Como publicidade qualificada, além da publicação no Diário Oficial do ato normativo com os elementos essenciais para o cálculo do incentivo, entende-se a divulgação dos motivos determinantes, prazos, garantias, fundamentação legal, estimativas, finalidades;
31. Uma lei publicada, válida e eficaz, introduzida no ordenamento atendendo a todos os requisitos de competência e visando a determinada finalidade constitucionalmente reconhecida, tem a sua constitucionalidade condicionada aos resultados que venham a ser alcançados;
32. Se os resultados derivados da implantação dos incentivos fiscais não alcançarem as metas anunciadas, o ato normativo deve ser revogado, por inconstitucional, já que as metas compõem os motivos determinantes da criação do incentivo fiscal;
33. Se os resultados alcançados pelos segmentos estiverem aquém das metas anunciadas o incentivo fiscal deve ser revisto;
34. Se os resultados alcançados pelo contribuinte ficarem aquém das metas individualmente consideradas é grande a probabilidade de o incentivo fiscal estar sendo aproveitado indevidamente;
35. O direito fundamental à igualdade serve de diretriz para os órgãos legislativos, judiciários e executivos;
36. A boa Administração Tributária tem o dever de observar a totalidade dos princípios constitucionais no desempenho de suas funções típica e atípica;
37. Mais do que ser eficiente em seus controles, a Administração Tributária deve agir em busca da efetividade das normas constitucionais, especialmente as que tutelam a igualdade;
38. O controle público dos incentivos fiscais deve ser feito sob três perspectivas. Na perspectiva legal deve ser identificado se foram atendidos os requisitos formais legalmente previstos. Na perspectiva finalística o controle público recairá sobre os objetivos, finalidades,

metas e resultados derivados da aplicação da legislação desonerativa. Na perspectiva subjetiva deverão ser identificados os contribuintes beneficiados e aqueles que desempenham atividades similares que foram preteridos;

39. Novos paradigmas podem servir para a qualificação do controle público sobre os incentivos fiscais, como a oferta pública antes da edição do ato normativo e o posterior acompanhamento dos resultados;

40. Alguns requisitos, se obrigatórios, também ajudariam no controle, tais como a limitação do incentivo fiscal no tempo, a vinculação a metas e a vacância para entrada em vigor das normas desonerativas, para as correções que se fizerem necessárias;

41. A divulgação da base legal aplicável traria mais segurança tanto para o poder público quanto para o próprio contribuinte;

42. O Estudo de Impacto Tributário serviria como instrumento para divulgação dos motivos determinantes dos incentivos fiscais previamente à publicação do ato normativo e também como base para o monitoramento futuro;

43. As referências objetivas do Estudo de Impacto Tributário permitiriam controles prévios de constitucionalidade e legalidade dos incentivos fiscais, antes mesmo da publicação dos atos normativos desonerativos, reduzindo as possibilidades de litígios entre o Fisco e os contribuintes;

44. Um site de transparência poderia ser usado para o controle contínuo dos incentivos fiscais visando ao monitoramento dos resultados gerais, setoriais e individuais;

45. Um controle contínuo dos incentivos fiscais mediante o uso de referências objetivas, além da análise pontual quando da instituição do incentivo, permitiriam o acompanhamento do desempenho dos contribuintes beneficiados e a validação dos resultados frente a metas, finalidades e objetivos constitucionais anunciados.

REFERÊNCIAS

- ALESSI, Renato. *Sistema istituzionale del diritto amministrativo italiano*. 2.ed. Milano: Giuffrè Editore, 1958.
- ALEXY, Robert. *Teoria de los derechos fundamentales*. Madrid: Centro de Estudios Constitucionales, 1997.
- ALMEIDA FILHO, Agassiz de; CRUZ, Danielle da Rocha. (Coord.). *Estado de direito e direitos fundamentais: homenagem ao jurista Mário Moacyr Porto*. Rio de Janeiro: Forense, 2005.
- AMARO, Luciano. *Direito tributário brasileiro*. 15.ed. São Paulo: Saraiva, 2009.
- ARNOLD, Brian J. *Tax discrimination against aliens, non-residents and foreign activities: Canada, Australia, New Zealand, the United Kingdom, and the United States*. Toronto: Canadian Tax Foundation, 1991.
- ASSONI FILHO, Sérgio. *Transparência fiscal e democracia*. Porto Alegre: Nubia Fabris, 2009.
- AVI-YONAH, Reuven S. Globalization, tax competition, and the fiscal crisis of the Welfare State. *Harvard Law Review*. *Revista 1573*. n.113, may. 2000.
- ÁVILA, Humberto. *Teoria da igualdade tributária*. São Paulo: Malheiros, 2008.
- AZAMBUJA, Darcy. *Teoria geral do Estado*. 33.ed. São Paulo: Globo, 1995.
- BARLETTA, Nicolas Ardito. *Economic development, tax incentives and tax evasion*. CIAT (Inter-American Center of Tax Administrations), n.5, 1971.
- BARROSO, Luís Roberto. *Direito constitucional contemporâneo: os conceitos fundamentais e a construção do novo modelo*. 3.ed. São Paulo: Saraiva, 2011.
- _____. *O direito constitucional e a efetividade de suas normas*. 7.ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2003.
- BASTOS, Celso Ribeiro. *Curso de direito constitucional*. 22.ed. São Paulo: Saraiva, 2001.
- BASTOS, Celso; MARTINS, Ives Gandra. *Comentários à Constituição do Brasil*. v.2. São Paulo: Saraiva, 2004.
- BERLIRI, Antonio. *Principi di diritto tributario*. 2.ed. Milano: Giuffrè, 1967.
- BIBLIOTECA Digital Câmara. 2012. Disponível em: <<http://bd.camara.gov.br>>. Acesso em: 24 out. 2011.
- BOBBIO, Norberto. *Igualdad y libertad*. Barcelona: NovaGráfik, 1993.

- BOBBIO, Norberto. *O futuro da democracia*. 8.ed. São Paulo: Paz e Terra, 2002.
- BOBBIO, Norberto; MATTEUCCI, Nicola; PASQUINO, Gianfranco. *Dicionário de política*. 12.ed. Brasília: Editora Universidade de Brasília, 2004.
- BOGGIANO, António. Comunicação: hacia el desarrollo comunitário del Mercosur desde la Experiencia de la Union Europea. In: MOURÃO, F. Albuquerque; CANOTILHO, J. J. Gomes e outros. *O Mercosul e a União Europeia*. Coimbra: Coimbra Editora, 1994.
- BONAVIDES, Paulo. *Curso de direito constitucional*. 14.ed. São Paulo: Malheiros, 2004.
- BONFIM, Diego. *Tributação e livre concorrência*. São Paulo: Saraiva, 2011.
- BOREK, Charles A. Social Science Explanations for Disparate Outcomes in Tax Court Abuse of Discretion Cases: A Tax Justice Perspective. *Capital University Law Review*, n.33, maio, 2005. Disponível em: <<http://vlex.com/vid/explanations-disparate-outcomes-discretion-42583672/translate?mt=es%2Cpt>>. Acesso em: 17 out. 2011.
- BORGES, José Souto Maior Borges. *Teoria geral da isenção tributária*. 3.ed. São Paulo: Malheiros, 2001.
- BRASIL. Constituição (1988). *Constituição da República Federativa do Brasil de 1988*. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constitui%C3%A7ao.htm>. Acesso em: 26 nov. 2012.
- _____. Lei Complementar n.24, de 7 de janeiro de 1975. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp24.htm. Acesso em: 26 jun. 2012.
- _____. Lei Complementar n.101, de 4 de maio de 2000. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/LCP/Lcp101.htm>. Acesso em: 26 jun. 2012.
- _____. Lei Complementar n. 123, de 14 de dezembro de 2006. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/LCP/Lcp123.htm>. Acesso em: 26 jun. 2012.
- _____. Lei n. 4.320, de 17 de março de 1964. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L4320.htm>. Acesso em: 26 jun. 2012.
- _____. Lei n. 4.657, de 4 de setembro de 1942. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/Del4657.htm>. Acesso: 3 jul. 2012.
- _____. Lei n. 5.172, de 25 de outubro de 1966. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm>. Acesso em: 6 jun. 2012.
- _____. Lei n. 6.938, de 31 de agosto de 1981. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L6938.htm>. Acesso em: 26 nov. 2012.
- _____. Lei n. 8.212, de 24 de julho de 1991. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L8212cons.htm>. Acesso em: 6 jun. 2012.

_____. Lei n. 8.429, de 2 de junho de 1992. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L8429.htm>. Acesso em: 23 out. 2012.

_____. Lei n. 8.666, de 21 de junho de 1993. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8666cons.htm>. Acesso em: 26 nov. 2012.

_____. Lei n. 9.605, de 12 de fevereiro de 1998. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/19605.htm>. Acesso em: 6 jun. 2012.

_____. Lei n. 10.257, de 10 de julho de 2001. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/LEIS_2001/L10257.htm>. Acesso em: 27 jan. 2012.

_____. Lei n. 11.079, de 30 de dezembro de 2004. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2004-2006/2004/lei/111079.htm. Acesso em: 26 nov. 2012.

_____. Lei n. 11.196, de 21 de novembro de 2005. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2004-2006/2005/Lei/L11196.htm>. Acesso em: 24 out. 2012.

_____. Lei n. 11.343, de 23 de agosto de 2006. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2004-2006/2006/Lei/L11343.htm>. Acesso em: 24 out. 2012.

_____. Lei n. 12.527, de 18 de novembro de 2011. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2011/lei/112527.htm>. Acesso em: 23 nov. 2011.

_____. Resolução do Senado Federal n. 13, de 25 de abril de 2012. Disponível em: <<http://legis.senado.gov.br/sicon/index.jsp?action=LegislacaoTextual#>>. Acesso em: 7 out. 2010.

_____. Resolução do Senado Federal n. 22, de 19 de maio de 1989. Disponível em: <<http://legis.senado.gov.br/sicon/index.jsp?action=LegislacaoTextual#>>. Acesso em: 7 out. 2010.

BRASÍLIA. Superior Tribunal de Justiça. RMS 10.131/PR. Relator: Min. Francisco Peçanha Martins, 2000.

_____. Superior Tribunal de Justiça. REsp 480.563. Relator: Min. Luiz Fux, 2005.

_____. Superior Tribunal de Justiça. REsp 1.161.467/RS. Relator: Min. Castro Meira, 2012.

BRASÍLIA. Supremo Tribunal Federal. ADI 260/SC. Relator: Min. Imar Galvão, 2002.

_____. Supremo Tribunal Federal. ADI 1247 MC/PA. Relator: Min. Celso de Mello, 1995.

_____. Supremo Tribunal Federal. ADI 1296 MC/PE. Relator: Min. Celso de Mello, 1995.

_____. Supremo Tribunal Federal. ADI 1.480 MC/DF. Relator: Min. Celso de Mello, 1997.

_____. Supremo Tribunal Federal. ADI 1.600/UF. Relator: Min. Sydney Sanches, 2001.

_____. Supremo Tribunal Federal. ADI 2.649/DF. Relatora: Min. Cármen Lúcia, 2008.

- _____. Supremo Tribunal Federal. AI 630.997/RS. Relator: Min. Eros Grau, 2007.
- _____. Supremo Tribunal Federal. AI 817.074/RS. Relator: Min. Joaquim Barbosa, 2011.
- _____. Supremo Tribunal Federal. RE 97.250/SP. Relator: Min. Moreira Alves, 1982.
- _____. Supremo Tribunal Federal. RE 236.881 RS. Relator: Min. Maurício Correa, 2002.
- _____. Supremo Tribunal Federal. RE 325.822/SP. Relator para o acórdão: Min. Gilmar Mendes, 2002.
- _____. Supremo Tribunal Federal. RE 370.590 AgR/RJ. Relator: Min. Eros Grau, 2008.
- _____. Supremo Tribunal Federal. RE 403.205/RS. Relator: Min. Ellen Gracie, 2006.
- _____. Supremo Tribunal Federal. RE 562.045/RS. Relator: Min. Ricardo Lewandowski, 2011.
- _____. Supremo Tribunal Federal. RE 572.762-9/SC. Relator: Min. Ricardo Lewandowski, 2008.
- _____. Supremo Tribunal Federal. RE 610.480/RS. Relator: Min. Celso de Mello, 2010.
- BRAZUNA, José Luis Ribeiro. *Defesa da concorrência e tributação à luz do artigo 146-A da Constituição*. São Paulo: Quartier Latin, 2009.
- BRUNA, Sérgio Varella. *Agências reguladoras: poder normativo, consulta pública e revisão judicial*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2003.
- BUJANDA, Fernando Sainz de. *Hacienda y derecho*. Madrid: Instituto de Estudios Políticos, 1975.
- BULOS, Uadi Lammêgo. *Constituição Federal anotada: jurisprudência e legislação infraconstitucional em vigor*. São Paulo: Saraiva, 2000.
- CALLEJÓN, Francisco Balaguer (Coord.). *Manual de derecho constitucional*. v.2. 5.ed. Madrid: Tecnos, 2010.
- CAMARGO, Ricardo Antônio Lucas. *ICMS e equilíbrio federativo na constituição econômica*. Porto Alegre: Fabris, 2008.
- CANELA, Guilherme; NASCIMENTO, Solano (Coords.). *Acesso à informação e controle social das políticas públicas*. Brasília: ANDI, 2009.
- CANOTILHO, J. J. Gomes. *Direito constitucional e teoria da constituição*. 7. ed. Coimbra: Almedina, 2003.

CARBONI, Sandro; RUSSO, Vincenzo. *Diritto e nuove tecnologie*. Saggi di informática jurídica avanzada. Collana: Il diritto nel nuovo millennio, 2008. Disponível em: <http://www.nuovetecnologie.it/savogadro.org/sito/materiale_informativo/diritto_nuove_tecnologie.pdf>. Acesso em: 19 jan. 2012.

CARRAZA, Roque. *Curso de direito constitucional tributário*. 24.ed. São Paulo: Malheiros, 2008.

_____. *ICMS*. 9.ed. São Paulo: Malheiros, 2003.

CARTA dos direitos fundamentais da União Europeia. 2000. Disponível em: <http://www.europarl.europa.eu/charter/pdf/text_pt.pdf>. Acesso em: 2 ago. 2012.

CASAVOLA, Hilde Caroli. *Giustizia ed eguaglianza nella distribuzione dei benefici pubblici*. Milano: Giuffrè Editore, 2004.

CASELLA, Paulo Borba; SANCHEZ, Rodrigo Ellan. *Quem tem medo da Alca?: desafios e perspectivas para o Brasil*. Belo Horizonte: Del Rey, 2005.

CASSESE, Sabino. *Trattato de diritto amministrativo*. Milano: Giuffrè Editore, 2003.

CASTRO, Carlos Roberto Siqueira. *A Constituição aberta e os direitos fundamentais*. Rio de Janeiro: Forense, 2003.

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

CEPIK, Marco. *Direito à informação: situação legal e desafios*. Disponível em: <<http://www.egov.ufsc.br/portal/sites/default/files/anexos/31106-34214-1-PB.pdf>>. Acesso em: 16 mai. 2012.

CHIMENTI, Ricardo Cunha. et.al. *Curso de direito constitucional*. 2.ed. São Paulo: Saraiva, 2005.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. *Curso de direito tributário brasileiro*. Rio de Janeiro: Forense, 2001.

_____. *Teoria geral do tributo e da exoneração tributária*. São Paulo: Dialética, 2003.

COOLEY, Thomas M. *Princípios gerais de direito constitucional nos Estados Unidos da América*. Campinas: Russel, 2002.

COSTA, Thales Morais da. (Org.). *Introdução ao direito Francês*. Curitiba: Juruá, 2009.

CRETELLA JÚNIOR, José. *Comentários à Constituição Brasileira de 1988*. v.1. Rio de Janeiro: Forense Universitária, 1990.

CUNHA, Sérgio Sérvulo da.; GRAU, Eros Roberto. *Estudos de direito constitucional em homenagem a José Afonso da Silva*. São Paulo: Malheiros, 2003.

DERZI, Misabel Abreu Machado. *Construindo o direito tributário na constituição: uma análise da obra do Ministro Carlos Mário Velloso*. Belo Horizonte: Del Rey, 2004.

DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. *Direito administrativo*. 16.ed. São Paulo: Atlas, 2003.

EINAUDI, Luigi. *Saggi sul risparmio e l'imposta*. Torino: Giulio Einaudi Editore, 1941.

ELALI, André. *Incentivos fiscais internacionais: concorrência fiscal, mobilidade financeira e crise do Estado*. São Paulo: Quartier Latin, 2010.

FAGUNDES, Miguel Seabra. *O controle dos atos administrativos pelo poder judiciário*. 3.ed. São Paulo: Saraiva, 1957.

FAINI, Fernanda. Dati, siti e servizi in rete delle pubbliche amministrazioni: l'evoluzione nel segno della trasparenza del decreto legislativo. *Informatica e Diritto*, n.235, 2010. Disponível em: <<http://vlex.it/vid/siti-amministrazioni-segno-trasparenza-339513966>>. Acesso em: 27 abr. 2011.

FARIA, Luiz Alberto Gurgel de. *A extrafiscalidade e a concretização do princípio da redução das desigualdades regionais*. São Paulo: Quartier Latin, 2010.

FENSTER, Mark. *The opacity of transparency*. Iowa Law Review, Florida, n.91-3, mar. 2006. Disponível em: <<http://law-journals-books.vlex.com/vid/the-opacity-of-transparency-36150785>>. Acesso em: 23 jan. 2012.

FONSECA, Francisco. Incentive and compliance facilitation mechanisms based on the behavior of taxpayers. In: *A Modern Vision of the Tax Administration. 43rd CIAT General Assembly*, Santo Domingo, Dominican Republic, n.20-23, apr. 2009.

FREITAS, Juarez. *A interpretação sistemática do direito*. 5.ed. São Paulo: Malheiros, 2010.

_____. *Discricionariedade administrativa e o direito fundamental à boa administração pública*. 2.ed. São Paulo: Malheiros, 2009.

_____. *Estudos de direito administrativo*. 2.ed. São Paulo: Malheiros, 1997.

_____. *O controle dos atos administrativos e os princípios fundamentais*. 4.ed. São Paulo: Malheiros, 2009.

_____. O controle público do orçamento público. *Revista Interesse Público*, Sapucaia do Sul, n.11, dez. 2001.

GADELHA, Gustavo de Paiva. *Isenção tributária: crise de paradigma do federalismo fiscal cooperativo*. Curitiba: Juruá, 2010.

GOIÁS. Tribunal de Justiça. Mandado de Segurança 210902-56.2010.8.09.0000. Relator: Des. Luiz Eduardo de Sousa, 2010.

GOMES, Joaquim B. Barbosa. *Ação afirmativa e princípio constitucional da igualdade: o direito como instrumento de transformação social. A experiência dos EUA*. Rio de Janeiro: Renovar, 2001.

GRAU, Eros Roberto. *A ordem econômica na Constituição de 1988*. 13.ed. São Paulo: Malheiros, 2008.

GUASTINI, Riccardo. *Il giudice e la legge: lezioni di diritto costituzionale*. Torino: Giappichelli Editore, 1995.

GUSMÃO, Paulo Dourado. *Introdução ao estudo do direito*. Rio de Janeiro: Forense, 1995.

HELLER, Jack; KAUFFMA, Kenneth M. *Tax incentives for industry in less developed countries*. Cambridge: The law school of Harvard University, 1963.

HELVESLEY, José. Isonomia constitucional: igualdade formal versus igualdade material. *Revista Esmafe: Escola de Magistratura Federal da 5ª Região, Recife*, n.7, ago. 2004. Disponível em: <<http://bdjur.stj.jus.br/dspace/handle/2011/27758>>. Acesso em: 6 mar. 2011.

HENRIQUES, Elcio Fiori. *Os benefícios fiscais no direito financeiro e orçamentário*. São Paulo: Quartier Latin, 2010.

HESSE, Konrad. *A força normativa da Constituição*. Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris, 1991.

IMPOSTÔMETRO. 2012. Disponível em: <www.impostometro.com.br>. Acesso em: 7 out. 2011.

JIMÉNEZ, Juan Pablo; PODESTÁP, Andrea. Inversión, incentivos fiscales y gastos tributarios em América Latina. *Capal Serie Macroeconomía em Desenvolvimento*, Santiago do Chile, n.77, 2009.

KALDOR, Nicholas. *An expenditure tax*. London: George Allen & Unwin, 1955.

LEAL, Rogério Gesta; ARAUJO, Luiz Ernani Bonesso de. *Direitos sociais e políticas públicas: desafios contemporâneos*. Tomo 2. Santa Cruz do Sul: EDUNISC, 2003.

LEAL, Rogério Gesta. (Org.). *A administração pública compartilhada no Brasil e na Itália: reflexões preliminares*. Santa Cruz do Sul: EDUNISC, 2008.

_____. *Administração pública e participação social na América Latina*. Santa Cruz do Sul: UNISC, 2005.

LEAL, Vitor Nunes. Leis complementares na constituição. *Problemas de direito público*. v.1. Brasília: Imprensa Nacional, 1999.

_____. O poder discricionário e ação arbitrária da administração. *Problemas de direito público*. v.2. Brasília: Imprensa Nacional, 1999.

LEÃO, Armando Zurita. *Direito constitucional tributário: o princípio da capacidade contributiva*. São Paulo: Juarez de Oliveira, 1999.

LORENZETTI, Ricardo Luís. *Fundamentos do direito privado*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1998.

MACHADO, Hugo de Brito. *Aspectos fundamentais do ICMS*. 2.ed. São Paulo: Dialética, 1999.

_____. *Os princípios jurídicos da tributação na Constituição de 1988*. 4.ed. São Paulo: Dialética, 2001.

MAFINI, Rafael. *Direito Administrativo*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2006.

MALHERBE, Jacques; RENDERS David; TRAVERSA, Edoardo. *L' amministrazione fiscale ed i principi della buona amministrazione nel diritto belga*. 2011. Disponível em: <<http://eu.vlex.com/vid/amministrazione-buona-343814170>>. Acesso em: 2 set. 2011.

MANUAL on Fiscal Transparency. *Public Availability of Information*. 2008. Disponível em: <<http://international.vlex.com/vid/public-availability-of-information-50635567>>. Acesso em: 2 out. 2011.

MARTINS, Ives Gandra da Silva; ELALI, André; PEIXOTO, Marcelo Magalhães. (Orgs.). *Incentivos fiscais: questões pontuais nas esferas federal, estadual e municipal*. São Paulo: MP, 2007.

MAZZUOLI, Valerio de Oliveira. *Controle jurisdicional da convencionalidade das leis*. 2.ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2011.

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

MEIRELLES, Hely Lopes. *Direito administrativo brasileiro*. 32.ed. São Paulo: Malheiros, 2006.

MELO, José Eduardo Soares. *A importação no direito tributário*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2003.

MELLO, Celso Antônio Bandeira de. *Conteúdo jurídico do princípio da igualdade*. 3.ed. São Paulo: Malheiros, 2000.

_____. *Curso de direito administrativo*. 14.ed. São Paulo: Malheiros, 2002.

MENDEL, Toby. *Liberdade de informação: um estudo de direito comparado*. 2.ed. Brasília: UNESCO, 2009.

MENDES, Gilmar Ferreira; COELHO, Inocêncio Mártires; BRANCO, Paulo Gustavo Gonet. *Curso de direito constitucional*. 4.ed. São Paulo: Saraiva, 2009.

MENEGHETTI NETO, Alfredo. *Os efeitos da redução do ICMS da cesta básica*. Indicadores econômicos FEE: análise conjuntural. Porto Alegre: FEE, 1993.

MENGOLI, Valerio. *Gli accordi amministrativi fra privati e pubbliche amministrazioni*. Milano: Giuffrè Editore, 2003.

MILESKI, Helio Saul. *O controle da gestão pública*. 2.ed. Belo Horizonte: Fórum, 2011.

_____. Controle público: um aliado do controle oficial. In: *Revista Interesse Público*, Porto Alegre, n.36, mar./abr. 2006.

MIRANDA, Jorge. *Manual de direito constitucional*. Tomo IV. Direitos Fundamentais. 3.ed. Coimbra: Coimbra Editora, 2000.

MORAES, Alexandre de. *Constituição do Brasil comentada*. 12 ed. São Paulo: Atlas, 2002.

_____. *Constituição do Brasil interpretada e legislação constitucional*. São Paulo: Atlas, 2002.

MORAES, Antonio Carlos Flores de. *Administração pública transparente e responsabilidade do político*. Belo Horizonte: Fórum, 2007.

MORETTI, A. *I principi fondamentali*. Compendio di Diritto Pubblico. Parte II. La Costituzione e i suoi principi fondamentali. Piacenza: Casa Editrice La Tribuna, 2011.

MOSCHETTI, Francesco. *Il principio della capacità contributiva*. Padova: Cedam, 1973.

MOURÃO, F. Albuquerque; CANOTILHO, J. J. Gomes. (Orgs.). *O Mercosul e a União Europeia*. Coimbra: Coimbra Editora, 1994.

NABAIS, José Casalta. *Contratos fiscais* (reflexões acerca da sua admissibilidade). Coimbra: Editora Coimbra, 1994.

_____. *Direito fiscal*. 5.ed. Coimbra: Almedina, 2009.

_____. *O dever fundamental de pagar impostos*. Coimbra: Almedina, 1998.

NAPOLITANO, Giulio. *Pubblico e privato nel diritto amministrativo*. Milano: Giuffrè Editore, 2003.

NAVARRINE, Susana Camila. *Doctrinas esenciales*. Derecho tributario. v.1. Buenos Aires: La Ley, 2010.

OCAÑA, Luis Morell. *Curso de derecho administrativo*. Tomo II. La Actividad de las Administraciones Públicas. Cuarta Edición. Su control Administrativo y Jurisdiccional. Pamplona: Aranzadi Editorial, 1999.

PAZZAGLINI FILHO, Marino. *Crimes de responsabilidade fiscal: atos de improbidade administrativa por violação à LRF*. São Paulo: Atlas, 2006.

PEREIRA, José Antonio. The principle of tax equality and the positive discrimination against taxpayers. *CIAT* (Inter-American Center of Tax Administrations), Santo Domingo, n.43. apr. 2009.

PEREIRA, Manuel Henrique de Freitas. *Fiscalidade*. 2.ed. Coimbra: Almedina, 2007.

PERELMAN, Chaïm. *Ética e direito*. 2.ed. São Paulo: Martins Fontes, 2005.

PERLINGIERI, Pietro. *Perfis do direito civil: introdução ao direito civil constitucional*. 2.ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2002.

PETTER, Lafayette Josué. *Direito econômico: doutrina e questões de concurso*. 4.ed. Porto Alegre: Verbo Jurídico, 2009.

_____. *Princípios constitucionais da ordem econômica: o significado e o alcance do art. 170 da Constituição Federal*. São Paulo: RT, 2005.

PYRRHO, Sérgio. *Soberania, ICMS e isenções: os convênios e os tratados internacionais*. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2008.

PORTO ALEGRE. Lei Orgânica do Município, 1990. Disponível em: <http://www.camarapoa.rs.gov.br/biblioteca/lei_org/LOM_%20Atualizada.htm>. Acesso em: 23 out. 2012.

RAWLS, John. *Justiça como equidade*. São Paulo: Martins Fontes, 2003.

REALE, Miguel. *Lições preliminares de Direito*. 27.ed. São Paulo: Saraiva, 2003.

RIO GRANDE DO SUL. Tribunal de Justiça. Agravo de Instrumento 70047596895, Oitava Câmara Cível. Relator: Rui Portanova, 2012.

_____. Constituição. Disponível em: <<http://www.al.rs.gov.br/>>. Acesso em: 23 nov. 2011.

_____. Decreto n. 37.699, de 26 de agosto de 1997. Disponível em: <<http://www.legislacao.sefaz.rs.gov.br/Site/Search.aspx?&CodArea=3&CodGroup=61>>. Acesso em: 12 jul. 2012.

_____. Lei n. 8.820, de 27 de janeiro de 1989. Disponível em: <<http://www.legislacao.sefaz.rs.gov.br/Site/Search.aspx?&CodArea=3&CodGroup=61>>. Acesso em: 5 out. 2011.

_____. Lei n. 9.495, de 8 de janeiro de 1992. Disponível em: <<https://www.al.rs.gov.br/>>. Acesso em: 21 abr. 2012.

RIOS, Roger Raupp. *Direito da antidiscriminação*. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2008.

_____. *O princípio da igualdade e a discriminação por orientação sexual*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2002.

SALVO, Mauro; PORTO JÚNIOR, Sabino da Silva. (Orgs.). *Uma nova relação entre Estado, sociedade e economia*. Santa Cruz do Sul: EDUNISC, 2004.

- SANCHES, J. L. Saldanha. *Manual de direito fiscal*. 3.ed. Coimbra: Editora Coimbra, 2007.
- SARLET, Ingo Wolfgang. *A eficácia dos direitos fundamentais: uma teoria geral dos direitos fundamentais na perspectiva constitucional*. 10.ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2009.
- SERRANO, Carmelo Lozano. *Exenciones tributarias y derechos adquiridos*. Madrid: Tecno, 1988.
- _____. *Consecuencias de la jurisprudencia constitucional sobre el derecho financiero y tributario*. Madrid: Civitas, 1990.
- SHOME, Partharasati. A modern vision of tax administration in the current economic and social context. *CIAT* (Inter-American Center of Tax Administrations), Santo Domingo, n.43, apr. 2009.
- SILVA, José Afonso da. *Comentário contextual à Constituição*. 2.ed. São Paulo: Malheiros, 2006.
- _____. *Curso de direito constitucional positivo*. 32.ed. São Paulo: Malheiros, 2009.
- SILVA, Roberto Camargo da. *Não cumulatividade constitucional do ICMS*. Porto Alegre: EDIPUCRS, 2011.
- SILVA, Vasco Manuel Pascoal Dias Pereira da. *Em busca do acto administrativo perdido*. Coimbra: Almedina, 2003.
- SILVA FILHO, Antonio Rodrigues; CATÃO, Marcos André Vinhas. *Harmonização tributária no Mercosul*. 9.ed. São Paulo: Aduaneiras, 2001.
- SILVEIRA, Paulo Antônio Caliendo Velloso da. *Direito tributário e análise econômica do direito: uma visão crítica*. Rio de Janeiro: Elsevier, 2009.
- _____. *Direito tributário: três modos de pensar a tributação: elementos para uma teoria sistemática do direito tributário*. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2009.
- SIRAQUE, Vanderlei. *Controle público da função administrativa do Estado*. 2.ed. São Paulo: Saraiva, 2009.
- SOARES, José Ronald Cavalcante. (Coord.). *Estudos de direito constitucional: homenagem a Paulo Bonavides*. São Paulo: LTr, 2001.
- SURREY, Stanley. *Payhways to tax reform: The concept of tax expenditures*. Massachusetts: Harvard University Press, 1973.
- SWIFT, Zhicheng Li. *Managing the Effects of Tax Expenditures on National Budgets*. Policy Research Working Papers. 2006. Disponível em: <[http:// international.vlex.com/vid/effects-tax-expenditures-national-budgets-468495](http://international.vlex.com/vid/effects-tax-expenditures-national-budgets-468495)>. Acesso em: 23 nov. 2011.
- TEMER, Michel. *Elementos de direito constitucional*. São Paulo: Malheiros, 2002.

TIPKE, Klaus. *Moral tributária do estado e dos contribuintes* (Besteuerungsmoral und Steuermoral). Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris, 2012.

TÔRRES, Heleno. *Direito constitucional tributário e segurança jurídica: metódica e segurança jurídica do sistema constitucional tributário*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2011.

TORRES, Ricardo Lobo. *Curso de direito financeiro e tributário*. 17.ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2010.

_____. *Tratado de direito constitucional financeiro e tributário: os direitos humanos e a tributação: imunidades e isonomia*. v.3. 3.ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2005.

_____. *Tratado de direito constitucional financeiro e tributário: valores e princípios constitucionais tributários*. Rio de Janeiro: Renovar, 2005.

TROIANELLI, Gabriel Lacerda. *Incentivos setoriais e crédito-prêmio de IPI*. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2002.

UCKMAR, Victor. *Princípios comuns de direito constitucional tributário*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1976.

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

VIANA, Túlio. *Transparência pública, opacidade privada: o direito como instrumento de limitação do poder na sociedade de controle*. Rio de Janeiro: Revan, 2007.

WESTBERG, Björn. *Ruolo ed effetti della prassi amministrativa nazionale in Svezia ed suo impatto sull'applicazione del diritto comunitario*. 2011. Disponível em: <<http://eu.vlex.com/vid/prassi-amministrativa-svezia-suo-impatto-343814166>>. Acesso em: 26 out. 2011.

ZELINSKY, Edward A. Are tax “benefits” constitutionally equivalent to direct expenditures? Harvard Law Review. *Revista* 379, n.112, dec. 1998.

ZIBETTI, Geraldo Luiz dos Santos. *O outro lado do caso GM*. Reflexões econômicas, jurídicas e políticas. Passo Fundo: Empresa Jornalística Jornal da Cidade, 1997.