



FACULDADE BAIANA DE DIREITO
CURSO DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DIREITO TRIBUTÁRIO

JAIME SANTOS DE JESUS FILHO

**A (IN)SEGURANÇA JURÍDICO-TRIBUTÁRIA NO BRASIL: DESAFIOS PARA A
EFETIVIDADE DA JUSTIÇA FISCAL E A PROTEÇÃO DA CONFIANÇA
LEGÍTIMA DO CONTRIBUINTE**

Salvador
2025

JAIME SANTOS DE JESUS FILHO

A (IN)SEGURANÇA JURÍDICO-TRIBUTÁRIA NO BRASIL: DESAFIOS PARA A EFETIVIDADE DA JUSTIÇA FISCAL E A PROTEÇÃO DA CONFIANÇA LEGÍTIMA DO CONTRIBUINTE

Artigo acadêmico apresentado ao curso de Pós-graduação em Direito Tributário, como requisito parcial para obtenção do grau Especialista.

Salvador
2025

TERMO DE APROVAÇÃO**JAIME SANTOS DE JESUS FILHO****A (IN)SEGURANÇA JURÍDICO-TRIBUTÁRIA NO BRASIL: DESAFIOS PARA A EFETIVIDADE DA JUSTIÇA FISCAL E A PROTEÇÃO DA CONFIANÇA LEGÍTIMA DO CONTRIBUINTE**

Artigo acadêmico aprovado como requisito parcial para obtenção do grau de Especialista em Direito Tributário, Faculdade Baiana de Direito, pela seguinte banca examinadora:

Nome: _____
Titulação _____ e
instituição: _____

Nome: _____
Titulação e instituição: _____

Nome: _____
Titulação _____ e
instituição: _____

Salvador, ____/____/2025.

AGRADECIMENTOS

Ao professor Dr. Bruno Nou, pela pessoa maravilhosa que se mostrou ser.

A professora Dra. Daniela Lima de Andrade Borges Primeira mulher na história a assumir a presidência da OAB Bahia, pelo carinho e companheirismo durante toda a pós graduação

*A força de vontade deve ser mais forte do
que a habilidade*
(Muhammad Ali)

RESUMO

O presente artigo analisa o fenômeno da insegurança jurídico-tributária no Brasil, destacando seus principais fatores, consequências e possíveis soluções. Parte-se do reconhecimento da segurança jurídica como princípio fundamental do Estado democrático de Direito e como condição para a efetividade da justiça fiscal. A pesquisa demonstra que a multiplicidade normativa, a instabilidade jurisprudencial e a atuação contraditória da Administração Tributária são os principais elementos que comprometem a previsibilidade do sistema. Como consequência, observa-se o aumento da litigiosidade, o encarecimento do chamado “Custo Brasil”, a perda de competitividade das empresas e a fragilização da confiança dos cidadãos no sistema tributário. A análise é desenvolvida a partir de fundamentos constitucionais, doutrina especializada, jurisprudência dos tribunais superiores e dados empíricos, como o estoque de processos tributários que ultrapassa 70% do PIB nacional. Conclui-se que a superação da insegurança tributária exige mudanças legislativas, administrativas e jurisprudenciais, pautadas pelo fortalecimento da confiança legítima e pela simplificação do sistema.

Palavras-chave: Segurança jurídica; Insegurança tributária; Confiança legítima; Reforma tributária; Contencioso fiscal.

ABSTRACT

This article analyzes the phenomenon of legal and tax uncertainty in Brazil, highlighting its main factors, consequences, and possible solutions. It begins with the recognition of legal certainty as a fundamental principle of the democratic rule of law and a condition for the effectiveness of tax justice. The research demonstrates that regulatory multiplicity, instability in case law, and the contradictory actions of the Tax Administration are the main elements that compromise the predictability of the system. Consequently, there has been an increase in litigation, an increase in the so-called "Brazil Cost," a loss of competitiveness for companies, and a weakening of citizen confidence in the tax system. The analysis is based on constitutional foundations, specialized doctrine, case law from higher courts, and empirical data, such as the backlog of tax cases that exceeds 70% of the national GDP. It concludes that overcoming tax uncertainty requires legislative, administrative, and case law changes, guided by the strengthening of legitimate trust and simplification of the system.

Keywords: Legal certainty; Tax insecurity; Legitimate trust; Tax reform; Tax litigation.

INTRODUÇÃO

A segurança jurídica é apresentada pela doutrina como um dos pilares de qualquer Estado democrático de Direito. Nas palavras do sábio mestre Humberto Ávila (2004, p. 23), “*a segurança jurídica é composta por estabilidade, previsibilidade e confiabilidade*”. Em termos práticos, significa a possibilidade de cidadãos e empresas preverem as consequências jurídicas de suas condutas, confiando que o Estado não alterará as regras de forma abrupta.

No campo tributário, esse princípio se mostra ainda mais essencial, pois os tributos incidem sobre praticamente todas as atividades econômicas. Segundo o professor Roque Antonio Carrazza (2018), a tributação deve respeitar limites constitucionais justamente para garantir que o contribuinte não seja surpreendido por imposições inesperadas.

Entretanto, no Brasil, observa-se uma realidade marcada pela **insegurança tributária**. A multiplicidade de normas, as alterações constantes, a instabilidade jurisprudencial e a atuação frequentemente contraditória da Administração Tributária configuram um ambiente de incerteza, como já alertava o professor Hugo de Brito Machado (2017).

Diante desse quadro, o problema de pesquisa deste trabalho pode ser formulado nos seguintes termos: **de que maneira a insegurança tributária compromete a efetividade do sistema e quais medidas podem ser adotadas para reforçar a previsibilidade e a confiança legítima dos contribuintes?**

Parte-se da hipótese de que a insegurança decorre de três fatores principais: (i) excesso de produção normativa, (ii) jurisprudência instável e (iii) postura da Administração Tributária. Para investigar essa hipótese, adota-se pesquisa bibliográfica e documental, com apoio em doutrina, jurisprudência e dados empíricos.

2 A SEGURANÇA JURÍDICA COMO PRINCÍPIO CONSTITUCIONAL

2.1 Fundamentos constitucionais

A segurança jurídica, ainda que não esteja expressamente nominada como princípio geral na Carta de 1988, encontra respaldo em diversos dispositivos que refletem sua essência.

O art. 5º, XXXVI, por exemplo, protege o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada, garantindo a estabilidade das relações jurídicas. Já o art. 150, I, ao vedar a exigência ou aumento de tributo sem lei que o estabeleça, reforça a ideia de que a tributação deve obedecer a critérios objetivos e previsíveis.

Na visão de Carrazza (2018), tais dispositivos evidenciam que a segurança jurídica é elemento intrínseco à própria noção de Estado de Direito, funcionando como cláusula pétrea implícita de limitação ao poder de tributar. De fato, a legalidade tributária, a anterioridade e a irretroatividade são manifestações concretas desse princípio, que não pode ser tratado como mera diretriz programática, mas como direito fundamental dos contribuintes.

2.2 Dimensões da segurança jurídica

Humberto Ávila (2004) propõe que a segurança jurídica se desdobra em três dimensões complementares: **estabilidade, previsibilidade e confiabilidade**.

- **Estabilidade** refere-se à permanência das normas no tempo, evitando alterações casuísticas ou repentinas;
- **Previsibilidade** implica clareza normativa, permitindo que os cidadãos compreendam e antecipem as consequências jurídicas de suas condutas;
- **Confiabilidade** traduz a obrigação de o Estado respeitar suas próprias normas e orientações, não frustrando a boa-fé dos administrados.

Quando qualquer dessas dimensões é comprometida, instala-se a insegurança. No caso brasileiro, os três elementos são frequentemente fragilizados: a legislação sofre alterações constantes, a jurisprudência se mostra instável e a Administração adota condutas contraditórias.

2.3 Proteção da confiança legítima

O princípio da confiança legítima, oriundo do Direito Administrativo alemão, foi progressivamente incorporado à jurisprudência brasileira, sobretudo no âmbito tributário. Trata-se da proteção das expectativas criadas de forma objetiva pelo Estado. Quando a

Administração emite orientação ou quando o Judiciário firma jurisprudência, o contribuinte tem o direito de confiar em tais diretrizes, organizando sua vida econômica a partir delas.

Carrazza (2018) destaca que a tributação não pode ser um fator de surpresa, sob pena de violar o pacto democrático que sustenta a ordem constitucional. Para Torres (2011), a confiança legítima reforça a função estabilizadora da segurança jurídica, impondo limites materiais ao legislador e à Administração.

3 O CENÁRIO TRIBUTÁRIO BRASILEIRO E A INSEGURANÇA NORMATIVA

3.1 Complexidade estrutural

O sistema tributário brasileiro ostenta uma complexidade estrutural que é, por si só, fonte de insegurança jurídica. Essa complexidade deriva tanto do elevado número de tributos quanto da sobreposição normativa entre União, Estados, Distrito Federal e Municípios, que resultam em regras frequentemente divergentes sobre o mesmo fato gerador.

Levantamentos recentes do Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação (IBPT) indicam que, entre 1988 e 2024, foram editadas mais de 7,8 milhões de normas, das quais cerca de 517.388 são de natureza tributária, com ritmo de produção normativa que costuma ser mensurado em torno de 2,36 normas tributárias por hora útil (ou algo em torno de 37 por dia útil). Esses números ilustram a dimensão do problema: torna-se praticamente impossível para o contribuinte médio, e mesmo para especialistas, acompanhar em tempo real todas as alterações, o que compromete a previsibilidade e a segurança das decisões econômicas.

A fragmentação federativa agrava ainda mais o quadro. Enquanto Estados competem entre si por investimentos, adotam regimes e incentivos fiscais distintos - prática conhecida como “**guerra fiscal**” - que geram um mosaico de tratamentos tributários e aumentam as incertezas sobre a validade e a compatibilidade de benefícios.

A existência de milhares de legislações municipais sobre ISS e dezenas de variações estaduais do ICMS cria não apenas custos de conformidade, mas zonas de risco jurídico onde empresas e cidadãos podem ser surpreendidos por interpretações conflitantes. Essa realidade

demonstra que a complexidade estrutural não é mero detalhe técnico: é vetor direto de insegurança jurídica e de prejuízo à confiança legítima dos sujeitos tributários.

3.2 Produção normativa em excesso

A produção normativa incessante é uma das principais causas da instabilidade tributária. A edição contínua de leis, decretos, instruções normativas, portarias e demais atos infralegais cria um fluxo normativo que se sobrepõe e se altera com frequência, impedindo que haja estabilidade mínima necessária para o planejamento fiscal.

Estudos e levantamentos do setor (IBPT) confirmam a intensidade dessa produção normativa, que em termos práticos significa que novas regras aparecem com tal regularidade que o direito tributário brasileiro tende a funcionar mais por atualizações pontuais do que por princípios estáveis.

Adicionalmente, a utilização recorrente de programas de refinanciamento e anistia (os conhecidos “Refis”) cria incentivos distorcidos: contribuintes em dificuldades têm expectativa de novas renegociações, enquanto os adimplentes percebem tratamento desigual. Esse ciclo de “remissão temporária” das obrigações reduz a previsibilidade do sistema e transmite sinal de que a disciplina fiscal pode ser alterada conforme conveniências de curto prazo, enfraquecendo a confiança no ordenamento.

O excesso de normas também desloca o centro de gravidade da criação de regra para a interpretação administrativa: atos infralegais passam a preencher lacunas, muitas vezes com caráter esvaziador da reserva legal, o que amplia a sensação de arbitrariedade e insegurança entre os administrados.

3.3 Guerra fiscal e fragmentação federativa

Outro elemento que intensifica a insegurança normativa é a chamada **guerra fiscal**, travada entre os entes federativos para atrair investimentos mediante concessão de benefícios de ICMS. A ausência de coordenação nacional gerou um mosaico de incentivos muitas vezes inconstitucionais, que só foram parcialmente equacionados pela LC 160/2017. No entanto,

como observa Torres (2011), a solução foi apenas paliativa, pois não atacou a raiz do problema: a estrutura excessivamente descentralizada e conflituosa do sistema.

3.4 Reforma tributária e novos desafios

A recente **Emenda Constitucional n. 132/2023** surge como tentativa de simplificação, ao instituir o Imposto sobre Bens e Serviços (IBS) e a Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS). Contudo, o período de transição de dez anos previsto na emenda pode, paradoxalmente, ampliar a insegurança, já que conviveremos com dois sistemas paralelos. Empresas e cidadãos enfrentarão uma década de dúvidas sobre regras aplicáveis, regimes especiais e interpretações em disputa.

Para Machado (2017), reformas tributárias só produzem segurança quando são acompanhadas de regulamentação clara e de uma Administração comprometida com a estabilidade. Caso contrário, o risco é de que a insegurança apenas mude de formato, perpetuando-se no novo modelo.

4 A JURISPRUDÊNCIA E A MUTABILIDADE DOS ENTENDIMENTOS

4.1 O papel dos tribunais superiores

Os tribunais superiores - notadamente o Supremo Tribunal Federal (STF) e o Superior Tribunal de Justiça (STJ) - desempenham função crucial na pacificação e uniformização do direito tributário. Em tese, sua atuação deveria reduzir controvérsias, consolidar entendimentos e fornecer balizas estáveis para contribuintes e Administração. Na prática, porém, o comportamento jurisprudencial, marcado por oscilações e pela demora na solução de temas repetitivos de grande impacto econômico, tem contribuído para a incerteza.

Quando as cortes superiores revisam entendimentos consolidados ou demoram a uniformizar teses, o resultado é que a segurança jurídica não é reforçada, mas antes se fragmenta, porque decisões conflitantes persistem por anos, obrigando agentes econômicos a conviver com riscos persistentes.

Além disso, a técnica da modulação de efeitos - que o STF utiliza para limitar temporalmente os efeitos de decisões que alteram regra consolidada - cria um dilema: por um

lado, busca-se preservar a estabilidade fiscal e evitar choque orçamentário; por outro, essa mesma modulação pode frustrar expectativas legítimas de quem obteve decisões favoráveis, reduzindo a eficácia prática da tutela jurisdicional e lançando dúvida sobre quando e como uma decisão passará a "valer" na vida jurídica cotidiana. Diante disso, espera-se dos tribunais um exercício mais cauteloso e comprometido com a previsibilidade, de modo que reviravoltas jurisprudenciais sejam a exceção, e não a regra.

4.2 Casos emblemáticos

Alguns julgados ilustram bem a tensão entre pacificação do direito e insegurança decorrente de mudanças interpretativas. O **RE 574.706/PR** (Tema 69), decidido pelo STF em **15/03/2017**, é paradigmático: a Corte reconheceu que o ICMS não integra a base de cálculo do PIS/COFINS, tese que beneficiou vasto número de contribuintes. Contudo, a posterior **modulação de efeitos** (decisão de 13/05/2021) limitou a restituição a determinadas situações e criou regras de alcance temporal que aumentaram a complexidade do desfecho prático do litígio; ou seja, a decisão de mérito trouxe inovação favorável, mas a modulação introduziu camadas adicionais de incerteza sobre quem e quanto poderia recuperar. Esse episódio mostra que mesmo decisões favoráveis podem gerar insegurança quando o tribunal opta por soluções temporais e condicionadas.

Outro caso de repercussão é o **REsp 1.221.170/PR** (STJ, 2018), em regime de recursos repetitivos, que tratou da definição de “insumo” para fins de creditamento de PIS/COFINS. Ao estabelecer critérios de essencialidade e relevância para o reconhecimento de insumos, o STJ buscou pacificar entendimentos. Ainda assim, a demora na consolidação dessa tese e a necessidade de adaptação setorial evidenciaram o custo da indefinição prolongada: setores inteiros ficaram expostos a autuações e medidas administrativas até a fixação do parâmetro pela Corte, o que reforça a ideia de que a uniformização tardia dificulta o planejamento e aumenta o litígio.

Esses exemplos demonstram que a atividade jurisprudencial, apesar de indispensável, precisa ser orientada por critérios de responsabilidade e transparência, de modo a minimizar o espaço para surpresas interpretativas que afetem, em larga escala, a economia e a confiança social no sistema fiscal.

4.3 Consequências práticas

As consequências da mutabilidade jurisprudencial são graves. Empresas passaram a considerar a via judicial como etapa natural de seu planejamento tributário, investindo recursos vultosos em contenciosos que poderiam ser evitados com maior estabilidade interpretativa.

Além disso, a prática da modulação de efeitos, embora justificada como medida de segurança, tem sido utilizada de forma recorrente, minando a previsibilidade que deveria reforçar. Como salienta Ávila (2004), previsibilidade e confiabilidade são indissociáveis da segurança jurídica, e não podem ser relativizadas ao sabor de interesses arrecadatários.

5 ATUAÇÃO DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA E A INSEGURANÇA PRÁTICA

5.1 O poder normativo infralegal

A Administração Tributária exerce papel essencial na aplicação do direito tributário, mas sua atuação, muitas vezes, extrapola os limites da legalidade estrita.

Não é incomum a Receita Federal editar instruções normativas, portarias e soluções de consulta que deveriam apenas interpretar a legislação, mas frequentemente acabam inovando no ordenamento, criando verdadeiras obrigações sem respaldo em lei. Tal prática viola a reserva legal tributária e desequilibra a relação entre Fisco e contribuinte, aumentando a percepção de arbitrariedade estatal.

5.2 Mudanças de orientação e retroatividade

Outro ponto que intensifica a insegurança é a mudança repentina de entendimentos administrativos. Contribuintes que organizaram suas atividades segundo orientações anteriores muitas vezes são surpreendidos com autuações retroativas, como se tivessem agido de má-fé.

A boa-fé deve ser resguardada e mudanças de orientação não podem produzir efeitos retroativos, sob pena de violação ao princípio da confiança legítima. Apesar disso, não raro a

Receita insiste em aplicar entendimentos novos a fatos passados, gerando passivos bilionários e desgastando a relação entre fisco e contribuinte.

5.3 O papel do CARF

O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) exerce papel central no julgamento administrativo de conflitos entre contribuintes e a Fazenda Nacional. Idealmente, o CARF deveria oferecer solução célere e técnica para controvérsias fiscais, reduzindo a necessidade de judicialização. Contudo, sua história recente revela volatilidade institucional que contribui para a insegurança: mudanças legislativas e estruturais - em particular relativas ao critério de desempate (o chamado “voto de qualidade”) - alteraram, em prazos relativamente curtos, a lógica decisória do órgão.

Em 2020, a legislação (Lei 13.988/2020) afastou o voto de qualidade em favor da solução pró-contribuinte em casos de empate; posteriormente, em 2023, a Lei 14.689/2023 restaurou, em parte, mecanismos que alteram o equilíbrio decisório. Essa alternância normativa transmite sinais contraditórios aos litigantes e aos órgãos de controle, tornando difícil prever o resultado de recursos administrativos e deteriorando a confiança na estabilidade das decisões administrativas.

Além disso, decisões do CARF nem sempre refletem os entendimentos consolidados pelo Judiciário, o que força contribuinte e Administração a percorrerem diversas instâncias antes de obter segurança definitiva. A politização eventual das indicações e a alteração de regras de composição das turmas contribuem para a percepção de que o ambiente administrativo é sujeito a oscilações de natureza não jurídica, mas política - fator que, por si só, amplifica a insegurança e incentiva a litigiosidade.

6 IMPACTOS DA INSEGURANÇA TRIBUTÁRIA

6.1 Empresas

Os impactos sobre o setor empresarial são evidentes. O chamado **Custo Brasil**, que já inclui a burocracia excessiva e a carga tributária elevada, é agravado pelo risco da imprevisibilidade.

Investidores nacionais e estrangeiros hesitam em alocar capital em atividades cuja tributação pode variar conforme a edição de um ato infralegal ou a mudança de jurisprudência. A incerteza desestimula a inovação, prejudica a competitividade e direciona recursos produtivos para atividades meramente defensivas, como a manutenção de grandes departamentos jurídicos para litigar contra o Estado.

6.2 Cidadãos

No plano individual, o cidadão comum também sofre com a insegurança. A multiplicidade de normas e a complexidade das obrigações acessórias tornam praticamente impossível o cumprimento espontâneo e consciente dos deveres fiscais.

O contribuinte pessoa física, além de suportar a regressividade do sistema, vê-se impotente diante da impossibilidade de compreender a lógica tributária, restando-lhe apenas o cumprimento cego de obrigações impostas.

6.3 Estado

Do ponto de vista estatal, a insegurança tributária se traduz em perda de eficiência arrecadatória e no crescimento exponencial do contencioso fiscal. Segundo estudo do Insper (2023), o estoque de processos tributários alcança **R\$ 5,4 trilhões**, valor que representa mais de 70% do PIB nacional.

Esse volume revela não apenas o alto grau de litigiosidade, mas também o desequilíbrio estrutural do sistema, no qual a previsibilidade é substituída pelo conflito permanente. Além disso, a imagem do Brasil perante investidores estrangeiros é profundamente afetada, pois um país que não oferece estabilidade jurídica não consegue projetar confiança em sua economia.

7 CAMINHOS PARA MAIOR SEGURANÇA TRIBUTÁRIA

7.1 Estabilidade legislativa

Um primeiro passo indispensável é o fortalecimento da estabilidade legislativa. O uso recorrente de medidas provisórias para instituir ou alterar tributos fragiliza o processo

democrático e gera instabilidade. A tributação, pela sua natureza, exige debate amplo e previsibilidade, de modo que alterações súbitas são incompatíveis com a segurança jurídica.

7.2 Codificação e simplificação

A atualização do Código Tributário Nacional (CTN) e a redução de regimes especiais são medidas igualmente relevantes. A simplificação não implica apenas diminuir a quantidade de tributos, mas sobretudo uniformizar conceitos e obrigações.

7.3 Responsabilidade jurisprudencial

No campo jurisprudencial, urge maior responsabilidade dos tribunais superiores. A modulação de efeitos deve ser utilizada apenas em situações excepcionais, sob pena de transformar-se em instrumento de insegurança

7.4 Administração mais transparente

No âmbito administrativo, é necessário fortalecer mecanismos de consulta vinculante, garantindo que as orientações fornecidas ao contribuinte tenham eficácia geral e não possam ser alteradas de forma retroativa. A Administração deveria adotar uma postura mais dialógica, aproximando-se dos contribuintes em vez de atuar como ente meramente ente punitivo.

7.5 Reforma tributária efetiva

Por fim, a implementação da **Emenda Constitucional 132/2023** deve ser pautada pela clareza e pela estabilidade. O período de transição de dez anos é, em si, um desafio à segurança jurídica. Se não for conduzido com transparência e regras firmes, poderá reproduzir os mesmos problemas que se busca corrigir.

8 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A insegurança tributária no Brasil revela-se como um problema estrutural e multifacetado, com raízes na produção normativa excessiva, na instabilidade jurisprudencial e na atuação contraditória da Administração Tributária. Longe de ser mero inconveniente, trata-

se de um fator que compromete direitos fundamentais, desestimula investimentos, fragiliza a cidadania fiscal e aumenta o contencioso em níveis insustentáveis.

A análise empreendida evidenciou que a jurisprudência, em vez de oferecer pacificação, muitas vezes agrava a incerteza. A Administração, por sua vez, não raro extrapola sua função interpretativa, criando obrigações e aplicando entendimentos retroativos. As consequências práticas atingem empresas, cidadãos e o próprio Estado, com reflexos diretos na competitividade, na confiança social e na sustentabilidade fiscal.

Superar esse quadro exige um esforço conjunto: legisladores devem adotar postura de contenção e racionalidade; tribunais precisam assumir maior responsabilidade interpretativa, evitando revisões abruptas; e a Administração deve fortalecer a transparência e o respeito à confiança legítima. A reforma tributária recentemente aprovada abre uma janela de oportunidade, mas somente se for conduzida com seriedade e compromisso com a previsibilidade.

Conclui-se que a segurança jurídica não é um luxo do sistema tributário, mas uma condição indispensável para o Estado Democrático de Direito. Sem ela, não há justiça fiscal; e sem justiça fiscal, não há desenvolvimento sustentável nem legitimidade estatal.

REFERÊNCIAS

- ÁVILA, Humberto. *Segurança Jurídica: entre permanência, mudança e realização no Direito Tributário*. São Paulo: Malheiros, 2004.
- CARRAZZA, Roque Antonio. *ICMS*. 15. ed. São Paulo: Malheiros, 2018.
- TORRES, Heleno Taveira. *Direito Tributário e Segurança Jurídica*. São Paulo: RT, 2011.
- CANOTILHO, José Joaquim Gomes. *Direito Constitucional e Teoria da Constituição*. Coimbra: Almedina, 2003.
- MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de Direito Tributário*. 38. ed. São Paulo: Malheiros, 2017.
- INSPER. *Contencioso Tributário no Brasil: estoque e fluxo*. Relatório, 2023.
- IBPT. *Estudo sobre a complexidade tributária brasileira*. 2022.