

**FACULDADE DE DIREITO
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DIREITO
MESTRADO EM DIREITO**

**A ELISÃO FISCAL NO ESTADO DEMOCRÁTICO DE DIREITO:
ENTRE O DEVER FUNDAMENTAL DE PAGAR TRIBUTOS
E A LIBERDADE DE ORGANIZAÇÃO PRIVADA
DOS NEGÓCIOS**

**Porto Alegre
2012**

ENAIDE MARIA HILGERT

**A ELISÃO FISCAL NO ESTADO DEMOCRÁTICO DE DIREITO:
ENTRE O DEVER FUNDAMENTAL DE PAGAR TRIBUTOS
E A LIBERDADE DE ORGANIZAÇÃO PRIVADA
DOS NEGÓCIOS**

Dissertação apresentada como requisito parcial para obtenção do título de Mestre em Direito no Programa de Pós-Graduação na Faculdade de Direito da Pontifícia Universidade Católica do Rio Grande do Sul.

Orientador: Prof. Dr. Paulo Caliendo

**Porto Alegre
2012**

RESUMO

O presente trabalho tem como objetivo principal examinar a problemática da elisão fiscal em face ao conjunto de valores, princípios e regras que determina o Estado Democrático de Direito. Não obstante a Constituição Federal assegure ao particular o direito fundamental à livre organização privada dos negócios que, no âmbito tributário, é vulgarmente designado de “planejamento tributário”, há o contraponto, que consiste no dever fundamental de pagar tributos, à razão da capacidade contributiva individual. No modelo de Estado Fiscal, o adimplemento do dever fundamental de pagar tributos é imprescindível para o custeio do aparato estatal e, especialmente, para propiciar o financiamento dos direitos fundamentais. Sob essa ótica, a elisão fiscal, que consiste em reduzir o montante devido a título de tributo ou até mesmo em evitar integralmente a incidência tributária, não será legítima se os procedimentos de planejamento tributário forem abusivos. Com o propósito, pois, de outorgar ao Fisco instrumento específico para o combate ao planejamento tributário abusivo, foi introduzida no Código Tributário Nacional a norma geral antielisiva, cuja eficácia está na dependência da edição de lei ordinária que discipline os procedimentos a serem observados pela administração pública na desconsideração dos atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária. Apesar da eficácia limitada da norma geral antielisiva, a sua positivação no ordenamento jurídico brasileiro, aliada à interpretação do Direito Tributário em consonância com as proposições da Jurisprudência dos Valores, de certo modo influenciou as decisões em processos administrativos relacionados a operações de planejamento tributário. A partir de 2005, as decisões dos Conselhos de Contribuintes e, posteriormente, do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF passaram a exigir um motivo extratributário ou propósito comercial que sustente a elisão fiscal alcançada com operações de planejamento tributário.

Palavras-chave: Direito tributário. Deveres fundamentais. Elisão fiscal. Planejamento tributário.

ABSTRAT

The research's main objective is to examine the problem of tax avoidance in face of values, principles and rules that establish the "Democratic Rule-of-Law State". Although the Federal Constitution guarantees to the individual the fundamental right to freely organize private business, which in the tax legal area is known as "tax planning", there is the fundamental duty of paying taxes as an opposing point, following the reasoning of the individual's contributive capacity. In the model of Fiscal State, the compliance of the fundamental duty of payment of taxes is essential to the financial support of the government apparatus and, specially, to the promotion and finance of fundamental rights. Under this view, tax avoidance, which consists in reducing sums of due taxes, or even in attempts to completely avoid tax incidence, shall not be legitimate if the tax planning procedures are abusive. Intending to Grant to the Treasury a specific tool to fight abusive tax planning, a general anti avoidance law was introduced in the National Tax Code. The effect of the this law depends on the publication of an additional ordinary law that will discipline the procedures to be observed by the public administration when refuting acts and businesses practiced with intent to dissimulate operations that generate tax or disguise the nature of elements that constitute tax obligation. Even with limited effect, the enactment of the anti avoidance general law in the Brazilian legal order, along with the construe of the Tax Law in accordance to the Jurisprudence of Values, in a certain way, influenced the decisions of administrative proceedings related to tax planning operations. Since 2005, the decisions of The Taxpayer's Counsel, later, The Administrative Council of Fiscal Appeals - CARF, require a motive beyond taxes or an actual business purpose to sustain the tax avoidance obtained with operations under tax planning.

Keywords: Tax law. Fundamental duty. Tax avoidance. Tax planning.

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	11
2 DEVER FUNDAMENTAL DE PAGAR TRIBUTOS	14
2.1 DOS DEVERES FUNDAMENTAIS EM GERAL	14
2.1.1 Deveres fundamentais: um tema praticamente esquecido	15
2.1.1.1 Banalização dos direitos fundamentais?	16
2.1.2 Origem histórica e conceito dos deveres fundamentais	21
2.1.3 Deveres fundamentais como categoria jurídica própria	25
2.1.4 Fundamento e regime dos deveres fundamentais	27
2.2 DEVER FUNDAMENTAL DE PAGAR TRIBUTOS	29
2.2.1 O custo dos direitos e a dicotomia entre direitos positivos e negativos	33
2.2.2 A tributação como fonte de financiamento dos direitos fundamentais ..	35
2.2.3 Dever fundamental de pagar tributos no ordenamento jurídico brasileiro	36
2.3 PRINCÍPIO DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA.....	38
2.3.1 Origem do princípio da capacidade contributiva	38
2.3.2 Fundamento, conteúdo e alcance do princípio da capacidade contributiva	40
2.3.3 Capacidade contributiva objetiva e capacidade contributiva subjetiva ..	43
2.3.4 Evolução histórica do princípio da capacidade contributiva no Brasil...	44
2.3.5 O sentido e alcance do princípio da capacidade contributiva na Constituição Federal de 1988	45
3 DIREITO FUNDAMENTAL À LIVRE ORGANIZAÇÃO PRIVADA DOS NEGÓCIOS NO ÂMBITO TRIBUTÁRIO	48
3.1 A TUTELA DA LIBERDADE ECONÔMICA NA CONSTITUIÇÃO FEDERAL DE 1988	48
3.1.1 A positivação do valor liberdade	48
9	
3.1.2 Liberdade econômica, livre iniciativa e autonomia privada	50
3.2 A LIBERDADE NO ÂMBITO TRIBUTÁRIO E A ELISÃO FISCAL	52
3.2.1 Evolução histórica da liberdade fiscal	53
3.2.1.1 Liberdade fiscal no Estado Patrimonial	53
3.2.1.2 Liberdade no Estado de Polícia.....	54
3.2.1.3 Liberdade no Estado Fiscal.....	55
3.2.2 O direito fundamental à livre organização privada dos negócios e o planejamento tributário	57
3.2.3 Fases do debate doutrinário acerca do planejamento tributário	59
3.2.3.1 Primeira fase: “Liberdade, salvo Simulação”	60
3.2.3.1.1 <i>Crítica à primeira fase do debate sobre planejamento tributário</i>	63
3.2.3.2 Segunda fase: “Liberdade, salvo Patologias”	63

3.2.3.2.1 <i>Objecções à aplicação da teoria do abuso do direito no âmbito tributário ...</i>	66
3.2.3.3 A fase da “Liberdade com capacidade contributiva” e o pós-positivismo	69
3.2.3.3.1 <i>Principal crítica à corrente moderna sobre planejamento tributário</i>	72
4 INTERPRETAÇÃO DO DIREITO TRIBUTÁRIO E A NORMA GERAL	
ANTIELISIVA	74
4.1 NORMAS GERAIS ANTELISIVAS	74
4.1.1 Normas gerais antielisivas ou antiabuso no direito estrangeiro	74
4.1.2 A norma geral antielisiva do Direito brasileiro	80
4.2 CORRENTES TEÓRICAS DE INTERPRETAÇÃO DO DIREITO TRIBUTÁRIO	86
4.2.1 Jurisprudência dos Conceitos ou interpretação conceptualista	86
4.2.2 Jurisprudência dos Interesses ou interpretação econômica	89
4.2.3 Jurisprudência dos Valores ou interpretação valorativa	92
4.3 JURISPRUDÊNCIA ADMINISTRATIVA FEDERAL SOBRE PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO E ELISÃO FISCAL	94
4.3.1 Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF: estrutura, competência e atribuições	94
4.3.2 Evolução da jurisprudência administrativa	96
4.3.2.1 Sob o império da jurisprudência dos conceitos	96
4.3.2.2 Exigência de propósito comercial	100
10	
4.3.2.2.1 <i>Na trilha da jurisprudência dos valores?</i>	102
5 CONCLUSÃO	110
REFERÊNCIAS	113

1 INTRODUÇÃO

O ser humano, na condição de integrante de uma sociedade organizada por intermédio de um Estado, tem expectativas quanto à concretização dos seus direitos fundamentais. No entanto, não há como tornar efetivos tais direitos sem que sejam cumpridos os deveres decorrentes da responsabilidade comunitária. Dentre tais deveres, o pagamento de tributos assume papel fundamental, pois é na tributação, precipuamente, que o Estado obtém recursos financeiros para prover os direitos fundamentais com vistas ao seu fim maior: a proteção e promoção da dignidade da pessoa humana.

Apesar disso, no cotidiano não há uma consciência acerca da importância do adimplemento dos deveres, inclusive e especialmente do dever de pagar tributos. A reação mais comum do contribuinte é buscar desviar-se da exigência tributária, por considerá-la um “sacrifício” ou um verdadeiro “roubo” da administração pública. No Brasil, tal tendência é agravada em razão da alta carga tributária, uma das mais elevadas do mundo. Além desse fator, o suposto desvio de recursos públicos e a ineficiência na sua aplicação também colabora para que o brasileiro demonstre resistência em contribuir para os cofres públicos, já que é obrigado a gastar com saúde, educação, previdência, etc.. Assim, no exercício do direito à livre organização privada dos negócios, o contribuinte busca meios de reduzir ou até mesmo evitar integralmente o seu encargo fiscal valendo-se de procedimentos de planejamento tributário. Essa conduta é intensificada em se tratando de pessoas jurídicas, que têm por fim a maximização do lucro.

Instaura-se, pois, um evidente conflito, que se assenta, em parte, na “dupla personalidade” da Constituição Federal de 1988 que, ao estabelecer como objetivos da República Federativa do Brasil a construção de uma “sociedade livre, justa e solidária”, prestigia tanto valores ínsitos ao Estado Social quanto valores típicos do Estado de Direito.

Dessa feita, e no que importa ao presente estudo, de um lado está o dever fundamental de pagar tributos como dever de cooperação social (responsabilidade comunitária); de outro, o direito fundamental à livre organização privada dos negócios, alicerçado, especialmente, no princípio da livre iniciativa e da autonomia privada, bem como no direito à propriedade. A certeza e a segurança jurídica, valores típicos do Estado de Direito, devem ser conjugados com o valor justiça.

Ante tal diretriz normativa, e considerando, ainda, a introdução de norma geral antielisiva no ordenamento jurídico brasileiro pela Lei Complementar nº 104, de 2001, a problemática relacionada à legitimidade das operações de planejamento tributário com vistas à elisão fiscal (economia de tributos) há de ser revisitada, não sendo mais suficiente, para equacionar o problema, a clássica distinção entre evasão fiscal e elisão fiscal com base no critério cronológico e na ausência de simulação ou fraude.

É nesse contexto que se situa o objetivo do presente trabalho. Para que seja possível tal desiderato, primeiramente faz-se necessário examinar os deveres fundamentais em geral para, em seguida, abordar especificamente o dever fundamental de pagar tributos. Dessa forma, o primeiro capítulo apresenta, de início, os aspectos contextuais e históricos relacionados aos deveres fundamentais, seu conceito e fundamentos.

Destaca-se que discorrer sobre deveres fundamentais não é tarefa fácil, pois escassas são as fontes de pesquisa sobre o assunto. Especialmente no cenário nacional, poucos são os estudos envolvendo a temática. Assim, para o desenvolvimento da maior parte do primeiro capítulo, as principais referências bibliográficas foram buscadas na doutrina ibérica, em especial na obra do português Casalta Nabais, cuja tese de doutoramento na Faculdade de Direito da Universidade de Coimbra, sob o título “O Dever Fundamental de Pagar Impostos”, publicada pela primeira vez em 1998, é referência sobre o assunto.

A partir da abordagem genérica dos deveres fundamentais, passa a ser analisado o dever fundamental de pagar tributos, com ênfase ao ordenamento jurídico brasileiro. Na sequência, é estudado o princípio da capacidade contributiva, de suma importância para o alcance da justiça fiscal, já que determina que a incidência tributária seja graduada conforme o poder econômico do contribuinte, exigindo que os encargos sejam repartidos de maneira equitativa e não discriminatória. O princípio da capacidade contributiva serve de limite para o dever fundamental de pagar tributos.

No segundo capítulo é abordada a relação da tributação com a liberdade. De forma resumida, faz-se um breve relato da liberdade fiscal no Estado Patrimonial, no Estado de Polícia e, por último, no Estado Fiscal. Outrossim, e como escopo principal do capítulo, é estudado o direito à livre organização privada dos negócios no âmbito tributário, que se traduz na prática de planejamento tributário com vistas à

economia tributária, ou seja, à elisão fiscal. Consequentemente, é feita uma análise da evolução do debate doutrinário acerca da (i) legitimidade da elisão fiscal, iniciando pela doutrina clássica, que tem forte viés formalista positivista e que dominou o cenário nacional até poucos anos, passando pela corrente que busca no Direito Privado subsídio para classificar a elisão fiscal como legítima ou não, e concluindo com a corrente moderna sobre planejamento tributário, que está alinhada com o póspositivismo e traz para o debate os princípios constitucionais, com ênfase ao princípio da capacidade contributiva.

Necessário esclarecer que neste estudo a expressão “planejamento tributário” não abrange a evasão fiscal, ilícita por natureza. Tampouco abarca as opções fiscais, entendidas como aquelas condutas expressamente autorizadas na legislação tributária, como são exemplos, dentre outros, a opção entre lucro real ou lucro presumido, a declaração de imposto de renda simplificada ou completa. Por último, também não são consideradas como operações de planejamento tributário hipóteses de extrafiscalidade e dos programas de incentivos fiscais.

Finalmente, no terceiro capítulo, com o intuito de atingir o objetivo último da pesquisa e visando a dar um enfoque mais pragmático ao tema, após uma breve abordagem da norma geral antielisiva, inclusive com alguns apontamentos quanto aos modelos existentes no direito estrangeiro, e das correntes teóricas de interpretação em Direito Tributário, é analisada a jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes e do seu sucessor, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, em matéria de planejamento tributário e elisão fiscal. Tal análise tem o propósito de verificar qual o viés interpretativo adotado, em especial após a inserção da norma geral antielisiva no Código Tributário Nacional. Ou seja, pretende-se avaliar qual é, de acordo com o entendimento do referido órgão administrativo julgador federal, a extensão do direito à livre organização privada dos negócios em matéria de planejamento tributário no contexto constitucional vigente.

5 CONCLUSÃO

Os deveres fundamentais correspondem a deveres jurídicos impostos aos integrantes de uma comunidade politicamente organizada, cujo adimplemento tem como objetivo a existência e a manutenção dessa mesma comunidade e das instituições públicas, bem como a concretização dos direitos fundamentais. Assim, embora correspondam a categorias jurídicas autônomas, os direitos e os deveres fundamentais estão ligados entre si, de sorte que não há como se falar em direito sem se falar em dever e vice-versa.

Dentre os deveres fundamentais cujo núcleo se assenta no dever de cooperação social ou de responsabilidade comunitária, destaca-se o dever fundamental de pagar tributos, considerando que no modelo de Estado Fiscal a maior fonte de receitas estatais está na arrecadação tributária. Conclui-se, pois, que o fundamento da tributação não é o poder soberano do Estado, mas o de prestar para o financiamento dos direitos fundamentais cujo implemento compete primordialmente ao Estado.

A Constituição Federal brasileira de 1988, ao contrário da Constituição italiana de 1948 e da Constituição espanhola de 1978, não prescreve explicitamente o dever fundamental de pagar tributos, o que, no entanto, não retira a sua fundamentalidade.

Como se dá em relação aos demais deveres fundamentais, a previsão constitucional não precisa ser expressa, sendo suficiente que o dever possa ser extraído de algum dispositivo constitucional específico, que veicule princípios, fundamentos e objetivos que informam o Estado. Nessa linha de raciocínio, entendese que o extenso rol de direitos fundamentais cuja concretização depende dos recursos públicos arrecadados através da tributação pressupõe, por si só, a existência do dever fundamental de pagar tributos.

O dever fundamental de pagar tributos tem estreita relação com o princípio da capacidade contributiva que, especialmente no plano subjetivo, consiste na concretização do princípio da igualdade em matéria tributária, na medida em que determina que aqueles que possuem mais riqueza contribuam mais do que aqueles que têm menos. Em outras palavras, determinado o dever do cidadão de pagar tributos à razão da sua capacidade econômica, atinge-se a equidade na distribuição do encargo tributário e, conseqüentemente, promove-se a redistribuição de renda e

riqueza, visando a proporcionar uma vida digna também à classe social menos favorecida.

Além de servir como um princípio de intervenção, ao determinar que o cidadão contribua para os cofres públicos de acordo com a sua capacidade econômica, o princípio da capacidade contributiva igualmente atua como princípio de proteção, à medida que exige a preservação do mínimo existencial para uma vida digna.

Pelo até aqui exposto, conclui-se que, por pertencer a uma sociedade organizada por um Estado, por força constitucional, o particular tem o dever de contribuir, na medida da sua capacidade econômica, para o financiamento das despesas inerentes ao funcionamento das instituições públicas e à promoção e proteção dos direitos fundamentais.

Não obstante a existência desse dever constitucional de pagar tributos, o particular tem o direito fundamental à livre organização privada dos seus negócios, inclusive com vistas à economia tributária. Esse direito decorre do princípio da livre iniciativa e suas dimensões, dentre as quais a autonomia privada, e se traduz na expressão **planejamento tributário**.

A questão que se põe, que foi uma das indagações que conduziram à escolha do tema desta pesquisa, é se esse direito fundamental ao planejamento tributário é absoluto ou se é relativizado pelo dever fundamental de pagar tributos.

Partindo do pressuposto de que a República Federativa do Brasil constitui um Estado Democrático de Direito, que tem por objetivo fundamental a construção de uma sociedade livre, justa e solidária, chegou-se à conclusão de que o direito fundamental à organização privada dos negócios no âmbito tributário não é um direito absoluto.

Na esteira da interpretação contemporânea do Direito Tributário, é necessário compatibilizar o direito fundamental ao planejamento tributário com os demais princípios e valores constitucionais, dentre os quais se sobressaem o princípio da solidariedade e o princípio da capacidade contributiva. Consequentemente, a legitimidade da elisão fiscal não depende, apenas, do atendimento aos tradicionais critérios que a diferenciam da ilícita evasão fiscal (critério cronológico, licitude dos meios e ausência de simulação), como defendem os adeptos da doutrina clássica sobre planejamento tributário.

Exige-se, no contexto constitucional vigente, a **ponderação** entre os valores individuais e sociais que circundam o planejamento tributário, dentre os quais se destacam a liberdade individual e a capacidade contributiva e a solidariedade social. Em outras palavras, o direito à organização privada dos negócios no âmbito tributário é tutelado desde que se observe o dever de pagar tributos segundo a capacidade contributiva.

É nessa diretriz que deve atuar o intérprete e aplicador do Direito Tributário, dentre os quais se incluem os membros dos órgãos judicantes do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF. No julgamento de recursos que tenham por objeto operações de planejamento tributário os Conselheiros não deverão ficar adstritos à legalidade estrita, sendo imperativo que considerem o arcabouço axiológico constitucional e ponderem entre todos os valores em jogo. Afinal, a pretensão do CARF é ser “reconhecido pela excelência no julgamento dos litígios tributários”,⁴⁰⁵ o que somente é possível com a boa interpretação das normas jurídicas que compõem o ordenamento jurídico, que é uno.

Nesse contexto, a norma geral antielisiva é um reforço da ideia de que os procedimentos de planejamento tributário adotados com abuso são condutas inaceitáveis em um Estado Democrático de Direito, cujo objetivo é a construção de uma sociedade livre, justa e solidária.

Urge, pois, a positivação da norma que estabeleça os parâmetros e limites a serem observados pela administração pública na desconsideração de atos, operações e negócios jurídicos abusivos, através da regulamentação do parágrafo único do artigo 116 do Código Tributário Nacional, nos moldes da tentativa entabulada através da Medida Provisória nº 66, de 2002. E, para evitar o temido subjetivismo na interpretação e aplicação da norma geral, impõe-se, também, a definição de parâmetros precisos acerca do que vem a ser um ato ou negócio jurídico dissimulado.

REFERÊNCIAS

ABRAHAM, Marcus. A efetividade da norma geral antielisiva do Código Tributário Nacional e o planejamento fiscal na atualidade. **Revista da Faculdade de Direito Cândido Mendes**, Rio de Janeiro, ano 12, n. 12, p. 1-37, 2007b.

_____. **O Planejamento Tributário e Direito Privado**. São Paulo: Quartier Latim, 2007a.

_____. Os 10 anos da norma geral antielisiva e as cláusulas do propósito negocial e da substância sobre a forma presentes no direito brasileiro. **Revista Dialética de Direito Tributário**, São Paulo: Dialética, v. 192, p. 79-93, set. 2011.

ALEXY, Robert. **Teoria dos direitos fundamentais**. Tradução de Virgílio Afonso da Silva. 2.ed. São Paulo: Malheiros, 2011.

ALM, James; TORGLER, Benno. *Do Ethics Matter? Tax Compliance and Morality*. In: **Journal of Business Ethics**, v. 101, n. 4, 2011.

ALVES, José Carlos Moreira. As figuras correlatas da elisão fiscal. **Revista Fórum de Direito Tributário**, v. 1, n. 1, p. 11-20, jan./fev. 2003.

AMARO, Luciano da Silva. Planejamento tributário (IR: limites da economia fiscal – Planejamento tributário). **Revista de Direito Tributário**, São Paulo, n. 71, p. 45-53, 1996.

ATALIBA, Geraldo. Capacidade contributiva. **Revista de Direito Tributário**, São Paulo, n. 47, 1989, p. 240.

ÁVILA, Humberto. Planejamento Tributário. **Revista de Direito Tributário**, São Paulo, n. 98, p. 74-85, 2007.

BARRETO, Paulo Ayres. Planejamento tributário: perspectivas teóricas e práticas. **Revista de Direito Tributário**, São Paulo, n. 105, p. 52-61, 2009.

BARROSO, Luís Roberto. **Fundamentos teóricos e filosóficos do novo Direito Constitucional brasileiro**. Teresina: Jus Navigandi, Teresina, ano 7, n. 59, 1 out. 2002. Disponível em: <<http://jus.uol.com.br/revista/texto/3208>>. Acesso em: 5 nov. 2010.

BATISTA FILHO, Onofre Alves. A norma antielisão, seu alcance e as peculiaridades do Sistema Tributário Nacional (objeto da norma, efeitos na aplicação, fundamentos e limites, abrangência, pressupostos, avaliação de motivos, condição de aplicação). In: **Anais do Seminário Internacional sobre Elisão Fiscal**, Brasília: ESAF, 2002.

BECKER, Alfredo Augusto. **Carnaval tributário**. São Paulo: Lejus, 1989.
_____. **Teoria geral do direito tributário**. 3.ed. São Paulo: Lejus, 1998.

BOBBIO, Norberto. **A era dos direitos**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2004.

BOBBIO, Norberto. **Igualdade e liberdade**. 2.ed. Tradução de Carlos Nelson Coutinho. Rio de Janeiro: Ediouro, 1997.

BOGO, Luciano Alaor. **Elisão tributária**: licitude e abuso do direito. 5ª reimpr. Curitiba: Juruá, 2011.

BONAVIDES, Paulo. **Curso de Direito Constitucional**. 25.ed. atual. São Paulo: Malheiros, 2010.

BORGES, José Souto Maior. A norma geral antielisão, seu alcance e as peculiaridades do Sistema Tributário Nacional (objeto da norma, efeitos na aplicação, fundamentos e limites, abrangência, pressupostos, avaliação de motivos, condição de aplicação). In: **Anais do Seminário Internacional sobre Elisão Fiscal**, Brasília: ESAF, 2002.

BRASIL. Código Tributário Nacional. **Parágrafo único ao artigo 116**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172Compilado.htm>. Acesso em: 30 set. 2012.

_____. Constituição Federal (1988) - **artigo 145 § 1º**. Brasília/DF: Senado, 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172Compilado.htm>. Acesso em: 23 maio 2012.

_____. **Constituição Imperial de 1924**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constitui%C3%A7ao24.htm>. Acesso em: 30 jul. 2012.

_____. Ministério da Fazenda. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF):

Acordãos: no 106-09.343; no 106-09.343; no 101-92.164; no 106-14.482; no 01-06.015; no 106-14.482; no 106-13386; no 106-14485; no 106-14479; no 106-14479; no 106-14480; no 106-14484; no 106-14483; no 106-14481; no 01-06.015; no 101-94771; nº 01-06.015; nº 104-20.749; nº 104-21.675; nº 10195552; 104-21.497; no 104-21.498; nº 107-08.83; no 1103-00-501; nº 1101-00.708; nº 1101-00.709; nº 1101-00.710. Disponível em: <<http://www.carf.fazenda.gov.br>>. Acesso em: 23 jul. 2012.

_____. **Projeto de Lei Complementar nº 77, de 1999**. Mensagem nº 1.459, de 07 de outubro de 1999. Diário da Câmara dos Deputados de 16 de outubro de 1999, nº 48.931, 16.10.1999, p. 47

BUFFON, Marciano. **Tributação e dignidade humana**: entre os direitos e deveres fundamentais. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2009.

BUXADÉ, Antonio Durán-Sindreu. **Los Motivos Económicos Válidos como Técnica Contra la Elusión Fiscal**: *economía de opción, autonomía de voluntad y causa en los negocios*. Pamplona: Thomson Aranzadi, 2007.

CALIENDO, Paulo. Breves notas ao art. 116, parágrafo único, do CTN. **Interesse Público**, ano 9, n. 42, p. 247-262, mar./abr. 2007.

_____. Da Justiça Fiscal: conceito e aplicação. In: TÔRRES, Heleno Taveira (Coord.). **Tratado de Direito Constitucional Tributário**: estudos em homenagem a Paulo de Barros Carvalho. São Paulo: Saraiva, 2005.

CALIENDO, Paulo. **Direito tributário e análise econômica do direito**: uma visão crítica. Rio de Janeiro: Elsevier, 2009a.

_____. **Direito Tributário**: três modos de pensar a tributação: elementos para uma teoria sistemática do direito tributário. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2009b.

_____. Princípio da livre concorrência em matéria tributária: conceito e aplicação. **Revista da FESDT**, Porto Alegre, n. 7, p. 115-132, jan./jun. 2011.

_____. Princípio da neutralidade fiscal. Conceito e Aplicação. In: PIRES, Adilson Rodrigues. TÔRRES, Heleno Taveira (Org.). **Princípios de direito financeiro e tributário – Homenagem ao Professor Ricardo Lobo Torres**. Rio de Janeiro: Renovar, 2006b.

_____. Princípios e regras: acerca do conflito normativo e suas aplicações práticas no Direito Tributário. **Revista de Direito Tributário**, São Paulo, n. 95, p. 124-151, 2006a.

_____. Reserva do possível, direitos fundamentais e tributação. In: SARLET, Ingo Wolfgang; TIMM, Luciano Benetti (org.). **Direitos Fundamentais**: orçamento e “reserva do possível”. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2008.

CAMPOS, Marcelo. Dimensão econômica do tributo. In: BRITO, Edvaldo; ROSAS, Roberto (Coord.). **Dimensão jurídica do tributo. Homenagem ao Professor Dejalma de Campos**. São Paulo: Meio Jurídico, 2003.

CANOTILHO, J. J. Gomes. **Direito Constitucional e Teoria da Constituição**. 7.ed. 2.reimpr. Coimbra: Almedina, 2003.

CARVALHO, Cristiano; JOBIM, Eduardo. Direito Tributário Interno. O Planejamento Tributário e o Novo Código Civil Brasileiro: a possível desconsideração de formas jurídicas pelos magistrados através da utilização das novas cláusulas gerais. **Revista Tributária e de Finanças Públicas**, ano 13, v. 64, p. 167-193, set./out. 2005.

CARVALHO, Ivo César Barreto de. **Elisão tributária no ordenamento jurídico brasileiro**. São Paulo: MP, 2007.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 22.ed São Paulo: Saraiva, 2010.

_____. Princípio da segurança jurídica em matéria tributária. **Revista de Direito Tributário**, São Paulo, n. 61, p.74-90, 1993.

_____. Princípios e sobreprincípios na interpretação do Direito. **Revista da FESDT**,

Porto Alegre, n. 7, p. 133-148, jan./jun. 2011.

CASSONE, Vittorio. **Interpretação no direito tributário**: teoria e prática - interpretações adotadas pelo STF. São Paulo: Atlas, 2004.

CAVALI, Marcelo Costenaro. **Cláusulas gerais antielusivas**: reflexões acerca de sua conformidade constitucional em Portugal e no Brasil. Coimbra: Almedina, 2006.

CHULVI, Cristina Pauner. **El deber constitucional de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos**. Madrid: Centro de Estudios Políticos e Constitucionales, 2001. Disponível em: <<http://tdx.cat/bitstream/handle/10803/10429/pauner.pdf?sequence=1>> Acesso em: 16 maio 2011.

CÍCERO, Marco Túlio. **Dos deveres**. Traduzido por João Mendes Neto. São Paulo: Saraiva, 1965. Tradução de: *De Officiis*.

CÓDIGO Tributário alemão de 1919. Disponível em: <<http://alex.onb.ac.at/cgicontent/alex?apm=0&aid=dra&datum=19340004&zoom=2&seite=00000925&ues=0&x=17&y=9>>. Acesso em: 31 maio 2012.

COMPANIA General de Tobaccos de Filipinas. *Collector of Internal Revenue*, 275 U.S. 87, 100 (1927). Disponível em: <<http://caselaw.lp.findlaw.com/cgi-bin/getcase.pl?court=us&vol=275&invol=87>>. Acesso em: 8 maio 2011.

CONTIPELLI, Ernani. **Solidariedade Social Tributária**. Coimbra: Almedina, 2010.

COULANGES, Fustel de. **A cidade antiga**. Traduzido por Fernando de Aguiar. 5.ed. São Paulo: Martins Fontes, 2004, p. 296

DELGADO, José Augusto. A interpretação contemporânea do direito tributário e o princípio da valorização da dignidade humana e da cidadania. In: FISCHER, Octavio Campos (Coord.). **Tributos e Direitos Fundamentais**. São Paulo: Dialética, 2004.

DERZI, Misabel Abreu Machado. O Princípio da Preservação das Empresas e o Direito à Economia de Imposto. In: ROCHA, Valdir de Oliveira (Coord.). **Grandes questões atuais do direito tributário**. 10^o v. São Paulo: Dialética, 2006.

DÓRIA, Antônio Roberto Sampaio. **Elisão e evasão fiscal**. 2.ed. São Paulo, Bushatsky, 1977.

DWORKIN, Ronald. **Levando os direitos a sério**. São Paulo: Martins Fontes, 2010.

DWORKIN, Ronald. **O direito da liberdade**: a leitura moral da Constituição norteamericana. Tradução de Marcelo Brandão Cipolla; revisão técnica Alberto Alonso Muñoz. São Paulo: Martins Fontes, 2006.

EZCURRA, Marta Villar. Seminário Internacional Sobre *Elusión Fiscal – La Experiência de España*. In: **Anais do Seminário Internacional sobre Elisão Fiscal**, Brasília: ESAF, 2002.

FALCÃO, Amílcar. **Fato gerador da obrigação tributária**. 6.ed. Rio de Janeiro: Forense, 1999.

FALCÃO, Amílcar. **Introdução ao direito tributário**. 3.ed. Rio de Janeiro: Forense, 1987.

FELIPE, Sônia T. Rawls: Uma Teoria Ético-Política da Justiça. In: OLIVEIRA, Manfredo A. de Oliveira (Org.). **Correntes fundamentais da ética contemporânea**. 2.ed. Petrópolis: Vozes, 2001.

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

FREITAS, Luiz Fernando Calil de. **Direitos fundamentais: limites e restrições**. Dissertação (Mestrado). Faculdade de Direito. Programa de Pós-Graduação em Direito da Pontifícia Universidade Católica do Rio Grande do Sul. Porto Alegre, 2005.

FURLAN, Anderson. **Elisão fiscal: reflexões sobre a evolução jurídico-doutrinária e situação actual**. Coimbra: Almedina, 2007.

GALDINO, Flávio. **Introdução à teoria dos custos dos direitos: direitos não nascem em árvores**. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2005.

GODOI, Marciano Seabra de. Tributo e Solidariedade Social. In: GRECO, Marco Aurélio; _____. (Coord.). **Solidariedade social e tributação**. São Paulo: Dialética, 2005.

GOMES DE SOUZA, Rubens. **Compêndio de legislação tributária**. São Paulo: Resenha Tributária, 1981.

GONÇALVES, José Artur Lima. Planejamento Tributário – certezas e incertezas. In: ROCHA, Valdir de Oliveira (Coord.). **Grandes questões atuais do direito tributário**. 10º v. São Paulo: Dialética, 2006a.

_____. Planejamento tributário e o princípio da capacidade contributiva. **Revista de Direito Tributário**, São Paulo, n. 94, p. 69-75, 2006b.

GRAU, Eros Roberto. **A ordem econômica na Constituição de 1988: interpretação e crítica**. 11 ed. rev. atual. São Paulo: Malheiros, 2006.

GRECO, Marco Aurélio. As repercussões da norma antielisão nos procedimentos e no processo tributário. Os procedimentos para descon sideração dos negócios jurídicos (competências, fiscalização e lançamento). In: **Anais do Seminário Internacional sobre Elisão Fiscal**, Brasília: ESAF, 2002a.

_____. Constitucionalidade do Parágrafo Único do artigo 116 do CTN. In: ROCHA, Valdir de Oliveira (Coord.). **O Planejamento Tributário e a Lei Complementar 104**. São Paulo: Dialética, 2001.

GRECO, Marco Aurélio. O Planejamento Tributário e o Novo Código Civil (Capítulo 4). In: BORGES, Eduardo de Carvalho (Coord.). **Impacto Tributário do Novo Código Civil**. São Paulo: Quartier Latin, 2004.

GRECO, Marco Aurélio. Perspectivas da Tributação: o objetivo da solidariedade social. In: **Solidariedade Social e Tributação**. Porto Alegre: TRF – 4ª Região, 2006a. (Currículo Permanente. Caderno de Direito Tributário: módulo 1).

_____. Planejamento fiscal e abuso de direito. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva (Coord.). **Estudos sobre o Imposto de Renda (Em memória de Henry Tilbery)**. São Paulo: Resenha Tributária, 1994.

_____. **Planejamento Tributário**. 2.ed. São Paulo: Dialética, 2008.

GRECO, Marco Aurélio. Planejamento Tributário: nem tanto ao Mar, nem tanto à Terra. In: ROCHA, Valdir de Oliveira (Coord.). **Grandes questões atuais do direito tributário**. 10º v. São Paulo: Dialética, 2006b.

_____. Planejamento tributário; abuso de direito; limites e garantia da autonomia privada. In: Justiça Tributária: direitos do fisco e garantias dos contribuintes nos atos da administração e no processo tributário. **Anais do I Congresso Internacional de Direito Tributário**, realizado em Vitória/ES. São Paulo: Max Limonad, 1998. p. 622.

_____. Planejamento tributário; abuso de direito; limites e garantia da autonomia privada. In: Justiça Tributária: direitos do fisco e garantias dos contribuintes nos atos da administração e no processo tributário. **Anais do I Congresso Internacional de Direito Tributário**, realizado em Vitória/ES - São Paulo: Max Limonad, 1998, p. 622.

_____. Procedimentos de Desconsideração de atos ou negócios jurídicos – o parágrafo único do artigo 116 do CTN. In: **Anais do Seminário Internacional sobre Elisão Fiscal**, Brasília: ESAF, 2002b.

_____. Solidariedade social e tributação. In: _____; GODOI, Marciano Seabra de (Coord.). **Solidariedade social e tributação**. São Paulo: Dialética, 2005.

GRUPENMACHER, Betina Treiger. Das exonerações tributárias. incentivos e benefícios fiscais. In: _____; CAVALCANTE, Denise Lucena; RIBEIRO, Maria de Fátima et al. **Novos horizontes da tributação: um diálogo luso-brasileiro**. Coimbra: Almedina, 2012.

GUASTINI, Riccardo. Teoria e Ideologia da Interpretação Constitucional. **Interesse público**, ano 8, n. 40, p. 217-256, nov./dez. 2006.

GUBERT, Pablo Andrez Pinheiro. **Planejamento Tributário**. Análise jurídica e ética. À luz da Lei Complementar 104/2001. 2.ed. 5ª reimpr. Curitiba: Juruá, 2007.

GUILLEN, Luis Cisneros. *La elusión fiscal: experiencia española (resumen de la intervención)*. In: **Anais do Seminário Internacional sobre Elisão Fiscal**, Brasília: ESAF, 2002.

GUIMARÃES, César. A Elisão Tributária e a Lei Complementar 104/2001. In: ROCHA, Valdir de Oliveira (Coord.). **Planejamento Tributário e a Lei Complementar 104**. São Paulo: Dialética, 2001.

GUIMARÃES, Vasco Branco. Elisão fiscal no ordenamento jurídico interno (a experiência portuguesa). In: **Anais do Seminário Internacional sobre Elisão Fiscal**, Brasília: ESAF, 2002.

GUTMAN, Marcos. Experiências Internacionais. Experiência da Argentina. In: **Anais do Seminário Internacional sobre Elisão Fiscal**, Brasília: ESAF, 2002.

HART, Herbert Lionel Adolphus. **O conceito de direito**. São Paulo: Martins Fontes, 2009.

HOLMES, Stephen; SUNSTEIN, Cass R. **The cost of rights: why liberty depends on taxes**. New York, NY : W.W. Norton & Company, 2000.
119

HUCK, Marcelo Hermes. **Evasão e elisão**: rotas nacionais e internacionais do planejamento tributário. São Paulo: Saraiva, 1997.

ITÁLIA. **Constituição da República Italiana**. Disponível em: <<http://www.governo.it/governo/costituzione/principi.html>>. Acesso em: 2 out. 2012.

KELSEN, Hans. **Teoria pura do direito**. [tradução de João Baptista Machado]. 6. ed. São Paulo: Martins Fontes, 1998.

LANG, Joachim. In: TIPKE, Klaus; _____. **Direito Tributário (Steuerrecht)**. Traduzido por Luiz Dória Furquim. Trad. da 18.ed. alemã, totalmente refeita. v. 1. Porto Alegre: Sérgio Antônio Fabris, 2008, p. 200-1.

LARENZ, Karl. **Metodologia da Ciência do Direito**. Traduzido por José Lamago. 2.ed. Lisboa: Fundação Calouste Gulbenkian, 1989.

LENZ, Raoul. Elisão fiscal e a apreciação econômica dos fatos. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva; MONTEIRO, Brandão; TAVOLARO, Agostinho Toffoli (Coord.). **Princípios tributários no direito brasileiro e comparado**. Rio de Janeiro: Forense, 1988.

LEY General Tributaria espanhola. **Lei no 58/2003**. Disponível em:<<http://www.boe.es/boe/dias/2003/12/18/pdfs/A44987-45065.pdf>>. Acesso em: 2 jun. 2012.

MACHADO, Raquel Cavalcanti Ramos. **Interesse público e direitos do contribuinte**. São Paulo: Dialética, 2007.

MARTINS, Ives Gandra da Silva. Norma Antielisão e o Princípio da Legalidade. In **Revista Dialética de Direito Tributário**. São Paulo: Dialética, v. 173, 2010.

_____. Norma antielisão tributária e o princípio da legalidade, à luz da segurança

jurídica. **Revista Dialética de Direito Tributário**. São Paulo: Dialética, v. 119, ago. 2005.

MENDONÇA, Maria Luiza Vianna Pessoa de. Por uma visão jusfundamental do tributo. In: PIRES, Adilson Rodrigues; TÔRRES, Heleno Taveira (Org.). **Princípios de direito financeiro e tributário – Homenagem ao Professor Ricardo Lobo Torres**. Rio de Janeiro: Renovar, 2006.

MIRAGEM, Bruno Nubens Barbosa. **Diretrizes teórico-dogmáticas para a interpretação e aplicação do artigo 187 do Código Civil – Renovação e possibilidades da teoria do abuso do direito no Brasil**. (Tese de Doutorado). Universidade Federal do Rio Grande do Sul, Faculdade de Direito, Programa de Pós-Graduação em Direito. Porto Alegre, 2007.

MIRANDA, Pontes de. **Democracia, liberdade, igualdade**. Atualizador: Vilson Rodrigues Alves. Campinas: Bookseller, 2002.

MONTEIRO, Eduardo Cabral Moraes. O parágrafo único do art. 116 do CTN: norma geral antielisão? **Revista Tributária e de Finanças Públicas**, ano 19, v. 99, p. 13-69, jul./ago. 2011.

MORAES, Maria Celina Bodin de. **O Princípio da solidariedade**. Disponível em: <<http://www.idcivil.com.br/pdf/biblioteca9.pdf>>. Acesso em: 17 maio 2011.

MOTA PINTO, Paulo. Autonomia privada e discriminação: algumas notas. In: SARLET, Ingo Wolfgang (Org.). **Constituição, direitos fundamentais e direito privado**. 2.ed. rev. e ampl. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2006.

NABAIS, José Casalta. **A face oculta dos direitos fundamentais: os deveres e os custos dos direitos**. Disponível em: <<http://www.buscalegis.ufsc.br/revistas/index.php/buscalegis/article/viewFile/15184/14748>> Acesso em: 7 maio 2011.

_____. A liberdade de gestão fiscal das empresas. **Revista da FESDT**, n. 7, p. 61-90, jan./jun. 2011a.

_____. Algumas Reflexões Críticas sobre os Direitos Fundamentais. **Revista de direito público da economia - RDPE**, Belo Horizonte, ano 6, n. 22, p. 61-95, abr./jun. 2008.

_____. Considerações sobre a sustentabilidade do estado fiscal. **Revista Fórum de Direito Tributário - RFDT**, ano 9, n. 49, p. 19-51, jan./fev/ 2011b.

_____. Constituição europeia e fiscalidade. **Interesse público**, ano 6, n. 31, p. 159-178, maio/jun. 2005b.

_____. **O dever fundamental de pagar impostos**. contributo para a compreensão constitucional do estado fiscal contemporâneo 2ª reimpr. Coimbra: Almedina, 2009a.

_____. Por uma liberdade com responsabilidade. Estudos sobre direitos e deveres

fundamentais. In: _____. **A face oculta dos direitos fundamentais**: os deveres e os custos dos direitos. Coimbra: Coimbra, 2007.

_____. Reflexões sobre quem paga a conta do estado social. **Revista Tributária e de Finanças Públicas**, ano 17, n. 88, p. 269-307, set./out. 2009b.

_____. Solidariedade social, cidadania e direito fiscal. In: GRECO, Marco Aurélio; GODOI, Marciano Seabra de (Coord.). **Solidariedade social e tributação**. São Paulo: Dialética, 2005a.

NARITOMI, Sabrina. **Princípio constitucional da solidariedade**: um direito-dever de redistribuição ou de reconhecimento? (Dissertação de Mestrado). Programa de Pós-Graduação da Faculdade de Direito da Universidade do Estado do Rio de Janeiro. Rio de Janeiro, 2005.

NOGUEIRA, Roberto Wagner Lima. **Ética tributária e cidadania fiscal**. Jus Teresina: Navigandi, ano 7, n. 60, 1 nov. 2002. Disponível em: <<http://jus.uol.com.br/revista/texto/3356>>. Acesso em: 5 nov. 2010.

_____. **Fundamentos do dever tributário**. Belo Horizonte: Del Rey, 2003.

NOGUEIRA, Roberto Wagner Lima. Os limites éticos do planejamento tributário. In: PEIXOTO, Marcelo Magalhães; ANDRADE, José Maria Arruda de (Coord.). **Planejamento tributário**, São Paulo: MP, 2007.

NOGUEIRA, Ruy Barbosa. **Da interpretação e da aplicação das leis tributárias**. 2.ed. rev. e aum. São Paulo: Bushtsky, 1974.

NORONHA, Luana. Solidariedade social e tributação. Uma análise constitucionalmente orientada. **Revista Tributária e de Finanças Públicas**, ano 19, n. 96, p. 71-100, jan./fev. 2011.

NOVAIS, Jorge Reis. **As restrições aos direitos fundamentais não expressamente autorizadas pela constituição**. Coimbra: Coimbra, 2003.

NOVELLI, Flávio Bauer. A propósito da interpretação administrativa do direito tributário. In: TORRES, Ricardo Lobo (Org.) **Temas de interpretação do direito tributário**. Rio de Janeiro: Renovar, 2003.

OLIVEIRA, Fábio Cesar dos Santos. **Solidariedade e Estado democrático de direito**: uma proposta de (re)leitura dos direitos fundamentais no Brasil após a Constituição da República de 1988. (Dissertação de Mestrado). Programa de Pós-Graduação da Faculdade de Direito da Universidade do Estado do Rio de Janeiro. Rio de Janeiro, 2009.

OLIVEIRA, Ricardo Mariz de. Planejamento tributário, elisão e evasão fiscal, norma antielisão e norma antievasão. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva (Coord.). **Curso de Direito Tributário**. 12.ed. São Paulo: Saraiva, 2010.

PALAO TABOADA, Carlos. *El principio de capacidad contributiva como criterio de*

Justicia Tributaria: aplicación a los impuestos directos e indirectos. In: TÔRRES, Heleno Taveira (Coord.). **Tratado de Direito Constitucional Tributário**: estudos em homenagem a Paulo de Barros Carvalho. São Paulo: Saraiva, 2005.

_____. **La aplicación de las normas tributarias y la elusión fiscal.** Valladolid: Lex Nova, 2009.

PECES-BARBA, Gregório Martínez. *Los deberes fundamentales.* **Doxa**: Cuadernos de Filosofía del Derecho – Publicaciones periódicas, Alicante, n. 4, p. 329-349, 1987. Disponível em: <http://rua.ua.es/dspace/bitstream/10045/10915/1/Doxa4_19.pdf>. Acesso em: 1 maio 2011.

PÉREZ ROYO, Javier. **Curso de derecho constitucional.** 4.ed. Madrid: Marcial Pons, 1997.

PIMENTA, Paulo Roberto Lyrio. O princípio da segurança jurídica em face de mudança da jurisprudência tributária. In: ROCHA, Valdir de Oliveira (Coord.). **Grandes questões atuais do direito tributário.** 10^o v. São Paulo: Dialética, 2006.

PORTELLA, André. Garantia fundamental da liberdade em direito tributário com especial referência à norma geral anti-elisão. **Revista Tributária e de Finanças Públicas**, ano 17, n. 85, p. 41-84, mar./abr. 2009.

PORTUGAL. **Constituição da República Portuguesa.** Disponível em: <<http://www.parlamento.pt/Legislacao/paginas/constituicaorepublikaportuguesa.aspx>>. Acesso em: 23 maio 2012.

QUEIROZ, Mary Elbe. A norma antielisiva, o procedimento fiscal e a interpretação econômica no Brasil. In: **Revista de Direito Tributário**, São Paulo: Malheiros, n. 85, p. 78-98, 2002.

_____. Planejamento Tributário: procedimentos lícitos, o abuso, a fraude e a simulação. Uma proposta de NGAA para o Brasil. In: GRUPENMACHER, Betina Treiger; CAVALCANTE, Denise Lucena; RIBEIRO, Maria de Fátima et al. **Novos horizontes da tributação**: um diálogo luso-brasileiro. Coimbra: Almedina, 2012.

RAWLS, John. **Uma teoria da justiça.** Tradução de Almiro Pisetta e Lenita Maria Rímoli Esteves. 2.ed. São Paulo: Martins Fontes, 2002.

REALE, Miguel. **O Estado Democrático de Direito e o conflito das ideologias.** 2.ed. São Paulo: Saraiva, 1999

REGOSO, Ivanete. **Dever fundamental de solidariedade social no direito tributário.** Porto Alegre: PUCRS, 2010. (Dissertação de Mestrado em Direito). Faculdade de Direito, Pontifícia Universidade Católica do Rio Grande do Sul. Porto Alegre, 2010.

REIS, Elcio Fonseca. Princípios da liberdade e da solidariedade: por uma interpretação adequada ao instituto do planejamento tributário. **Revista Dialética de Direito Tributário**, São Paulo, n. 99, p. 39-51, dez. 2003

REIS, Tiago Alves Voss de. Limites interpretativos do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do Ministério da Fazenda. **Revista Fórum de Direito Tributário – RFDT**, Belo Horizonte, ano 10, n. 55, p. 203-237, jan./fev. 2012.

RIBEIRO, Ricardo Lodi. A interpretação da lei tributária na era da jurisprudência dos valores. In: TORRES, Ricardo Lobo (Org.) **Temas de interpretação do direito tributário**. Rio de Janeiro: Renovar, 2003a.

_____. **Justiça, interpretação e elisão tributária**. Rio de Janeiro: Lúmen Júris, 2003b.

_____. **Os direitos fundamentais e a ética na sociedade atual**. Barueri: Manole, 2005.

RODRIGUES, Ivan Tauil. O princípio jurídico da boa-fé e o planejamento tributário. O Pilar hermenêutico para a compreensão de negócios estruturados para obter economia tributária. **Revista Dialética de Direito Tributário**, São Paulo, n. 93, p. 34-44, jun. 2003.

ROVAN, Joseph. **Como tornar-se cidadão na Europa**. Primeiro os deveres, depois os direitos. Traduzido por J. Freitas e Silva. Lisboa: Publicações Dom Quixote: 1993.

SACCHETTO, Claudio. O dever de solidariedade no direito tributário e no ordenamento italiano. In: GRECO, Marco Aurélio; GODOI, Marciano Seabra de (Coord.). **Solidariedade social e tributação**. São Paulo: Dialética, 2005.

SANTANA, Alexandre José de Pauli. Da desconsideração dos negócios jurídicos pela administração tributária, arts. 116 e 149 do CTN. **Revista Tributária e de Finanças Públicas**, ano 17, n. 85, p. 9-25, mar./abr. 2009.

SANTI, Eurico Marcos Diniz de. Planejamento tributário e Estado de Direito: fraude à lei, reconstruindo conceitos. **Revista Fórum de Direito Tributário – RFDT**, Belo Horizonte, ano 4, n. 20, p. 97-128, mar./abr. 2006.

SANTOS NETO, Arnando Bastos. A teoria da interpretação em Hans Kelsen. **Revista de Direito Constitucional e Internacional**. São Paulo, ano 17, n. 66, p. 39-88, jan./mar. 2009.

SANTOS, Sandro Roberto dos. Como fica o planejamento tributário diante da denominada “Norma Geral Antielisão”? **Revista Fórum de Direito Tributário – RFDT**, Belo Horizonte, ano 5, n. 30, p. 137-193, nov./dez. 2007.

SARLET, Ingo Wolfgang. **A eficácia dos direitos fundamentais**: uma teoria geral dos direitos fundamentais, na perspectiva constitucional. 10.ed. rev. atual. e ampl. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2009a.

_____. **Dignidade da pessoa humana e direitos fundamentais na Constituição Federal de 1988**. 7.ed. rev. atual. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2009b.

_____; FIGUEIREDO, Mariana Filchtiner. Reserva do possível, mínimo existencial

e direito à saúde: algumas aproximações. In: SARLET, Ingo Wolfgang; TIMM, Luciano Benetti (Org.). **Direitos Fundamentais: orçamento e “reserva do possível”**. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2008.

SARMENTO, Daniel. **Direitos fundamentais e relações privadas**. 2.ed. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2006.

SCHERER, Tiago. Liberdade de iniciativa econômica e solidariedade tributária. In: PAULSEN, Leandro; VAZ, Paulo Afonso Brum (Org.). **Curso modular de Direito Tributário**. Florianópolis: Conceito Editorial, 2008.

SCHOUERI, Luís Eduardo. Planejamento tributário: elisão e evasão fiscal – simulação – abuso de forma – interpretação econômica – negócio jurídico indireto – norma antielisiva. In: AMARAL, Antonio Carlos Rodrigues do (Coord.). **Curso de Direito Tributário**. São Paulo: Celso Bastos, 2002, p. 293.

SCHOUERI, Luís Eduardo. Tributação e liberdade. In: PIRES, Adilson Rodrigues; TÔRRES, Heleno Taveira (Org.). **Princípios de direito financeiro e tributário**. Rio de Janeiro: Renovar, 2006, p. 459-60.

SEIXAS FILHO, Aurélio Pitanga. A interpretação econômica no Direito Tributário e os limites do planejamento tributário. **Revista Fórum de Direito Tributário – RFDT**, Belo Horizonte, ano 3, n. 18, p. 163-173, nov./dez. 2005

SILVA, Sérgio André R. G. da. Ética, moral e justiça tributária. **Revista Tributária e de Finanças Públicas**, São Paulo, ano 11, p. 109-130, jul./ago. 2003.

SMITH, Adam. **Inquérito sobre a natureza e as causas da riqueza das nações**. 3.ed. Tradução e notas de Luís Cristóvão de Aguiar. Lisboa: Fundação Calouste Gulbenkian, 1999. v. 2, p. 485-6

TIMM, Luciano Benetti. Qual a maneira mais eficiente de prover direitos fundamentais: uma perspectiva de direito e economia? In: SARLET, Ingo Wolfgang;

TIMM, Luciano Benetti (Org.). **Direitos Fundamentais: orçamento e “reserva do possível”**. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2008.

TIPKE, Klaus; LANG Joachim. **Direito Tributário (Steuerrecht)**. Traduzido por Luiz Dória Furquim. Trad. da 18.ed. alemã, totalmente refeita. v. 1. Porto Alegre: Sérgio Antônio Fabris, 2008.

TIPKE, Klaus; YAMASHITA, Douglas. **Justiça fiscal e princípio da capacidade contributiva**. São Paulo: Malheiros, 2002.

TÔRRES, Heleno Taveira. **Direito Tributário e Direito Privado. Autonomia privada, simulação e elusão tributária**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2003.

_____. O Conceito Constitucional de Autonomia Privada como Poder Normativo dos Particulares e os Limites da Intervenção Estatal. In: _____. (Coord.). **Direito e poder: Nas instituições e nos valores do público e do privado contemporâneos**.

Estudos em Homenagem a Nelson Saldanha. São Paulo: Manole, 2005.

TORRES, Ricardo Lobo. A cidadania multidimensional na era dos direitos. In: _____ . (Org.). **Teoria dos direitos fundamentais**. Rio de Janeiro: Renovar, 1999.

_____. **A ideia de liberdade no Estado Patrimonial e no Estado Fiscal**. Rio de Janeiro: Renovar, 1991.

_____. A legitimação da capacidade contributiva e dos direitos fundamentais do contribuinte. In: SCHOUERI, Luís Eduardo. (Coord). **Direito Tributário – Homenagem a Alcides Jorge Costa**. São Paulo: Quartier Latin, 2003a.

_____. A norma geral antielisão, seu alcance e as peculiaridades do Sistema Tributário Nacional (objeto da norma, efeitos na aplicação, fundamentos e limites, abrangência, pressupostos, avaliação de motivos, condição de aplicação). In: **Anais do Seminário Internacional sobre Elisão Fiscal**, Brasília: ESAF, 2002c.

_____. **Anais do Seminário Internacional sobre Elisão Fiscal**. Brasília: ESAF, 2002b, p. 181-195, p. 192-3

TORRES, Ricardo Lobo. Conteúdo Político-Democrático da Constituição e Princípios Tributários. **Revista da Academia Brasileira de Direito Constitucional**. Curitiba/PR: Revista Brasileira, n. 7, p. 601-617, 2005b.

_____. **Curso de direito financeiro e tributário**. 18.ed. rev. e atual. Rio de Janeiro: Renovar, 2011.
125

TORRES, Ricardo Lobo. Ética e justiça tributária. In: SCHOUERI, Luís Eduardo; ZILVETI, Fernando Aurelio (Coord.). **Direito tributário: estudos em homenagem a Brandão Machado**. São Paulo: Dialética, 1998.

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

_____. Experiências Internacionais. Experiência da Alemanha. In: **Anais do Seminário Internacional sobre Elisão Fiscal**, Brasília: ESAF, 2002a, p. 181-195.

_____. **Normas de interpretação e integração do Direito Tributário**. 4. ed. rev. e atual. Rio de Janeiro: Renovar, 2006.

_____. Normas Gerais Antielisivas. **Fórum de Direito Tributário**. Vol. 1, Belo Horizonte: Editora Fórum, 2003b.

_____. Normas Gerais Antielisivas. In: **Anais do Seminário Internacional sobre Elisão Fiscal**, Brasília: ESAF, 2002d.

_____. Normas Gerais Antielisivas. **Revista Eletrônica de Direito Administrativo Econômico**, Salvador, Instituto de Direito Público da Bahia, n. 4, nov/dez 2005, jan.

2006. Disponível em: <<http://www.direitodoestado.com.br>>. Acesso em: 2 jul. 2010b.

_____. O abuso do direito no Código Tributário Nacional e no Novo Código Civil. In: GRUPENMACHER, Betina Treiger (coord.). **Direito Tributário e o Novo Código Civil**. São Paulo: Quartier Latin, 2004.

_____. O conceito constitucional de tributo. In: TÔRRES, Heleno Taveira (Coord.). **Teoria geral da obrigação tributária: estudos em homenagem ao Professor José Souto Maior Borges**. São Paulo: Malheiros, 2005a.

_____. O mínimo existencial, os direitos sociais e os desafios de natureza orçamentária. In: SARLET, Ingo Wolfgang; TIMM, Luciano Benetti (Org.). **Direitos Fundamentais: orçamento e “reserva do possível”**. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2008.

_____. O princípio da proporcionalidade e as normas antielisivas no Código Tributário da Alemanha. **Revista de Direito da Procuradoria Geral**. Rio de Janeiro, n. 65, p. 219-230, 2010a.

_____. **Tratado de Direito Constitucional Financeiro e Tributário – Valores e princípios constitucionais tributários**. Rio de Janeiro: Renovar, 2005c. v. 2.

ULHÔA CANTO, Gilberto de. Evasão e elisão fiscais, um tema atual. **Revista de Direito Tributário**, n. 63. São Paulo: Malheiros, 1994.

VILLELA, Luiz A. Aspectos Econômicos da Elisão Fiscal. In: **Anais do Seminário Internacional sobre Elisão Fiscal**, Brasília: ESAF, 2002.

WEBER, Thadeu. **Ética e Filosofia Política Hegel e o Formalismo Kantiano**. 2.ed. Porto Alegre: EDIPUCRS, 2009.
126

XAVIER, Alberto. **Tipicidade da tributação, simulação e norma antielisiva**. 1ª reimpr. São Paulo: Dialética, 2002.

YAMASHITA, Douglas. Incorporação às avessas: revisitando. **Revista Dialética de Direito Tributário**, São Paulo: Dialética, v. 131, p. 7-19, ago. 2006.

_____. Princípio da solidariedade em Direito Tributário. In: GRECO, Marco Aurélio; GODOI, Marciano Seabra de. (Coord.). **Solidariedade social e tributação**. São Paulo: Dialética, 2005.