



PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO E O PRINCÍPIO CONSTITUCIONAL DA SOLIDARIEDADE

TAX PLANNING AND THE CONSTITUTIONAL PRINCIPLE OF SOLIDARITY

Lucas Siqueira dos Santos ^I; Rogerio Siqueira dos Santos ^{II};

^I Fundação Getúlio Vargas 1, São Paulo, SP, Brasil

^{II} Faculdade Para o Desenvolvimento Sustentável da Amazônia 2, Parauapebas, PA, Brasil

Palavras-chave:

Legislação; Legalidade
Tributária; Tributação.

Resumo: Distingue-se elisão fiscal (planejamento tributário) e evasão fiscal, associando a distinção ao conceito de dissimulação. Analisa a norma geral antielisão prevista no artigo 116 do Código Tributário Nacional. Aborda-se ainda a simulação como defeito do negócio jurídico conforme previsão do Código Civil. Analisa-se o conflito da norma geral antielisão com princípios constitucionais, como o Princípio da Legalidade Tributária, o Princípio da Livre Iniciativa, o Princípio da Capacidade Contributiva e o Princípio da Solidariedade, como princípio justificador da tributação. Conclui-se que a norma geral antielisão deve ser analisada como deve ser encarada como garantia aos princípios constitucionais da capacidade contributiva e da solidariedade.

Keywords:

Legislation; Tax
Legality; Taxation.

Abstract: A distinction is made between tax avoidance (tax planning) and tax evasion, associating the distinction with the concept of concealment. It analyzes the general anti-avoidance rule provided for in article 116 of the National Tax Code. Simulation is also addressed as a defect of the legal transaction as provided for in the Civil Code. The conflict of the general anti-avoidance rule with constitutional principles, such as the Principle of Tax Legality, the Principle of Free Enterprise, the Principle of Ability to Pay and the Principle of Solidarity, as a principle justifying taxation, is analyzed. It is concluded that the general anti-avoidance rule should be analyzed as it should be seen as a guarantee of the constitutional principles of ability to pay and solidarity.

INTRODUÇÃO

O planejamento tributário é uma prática legítima utilizada pelos contribuintes para organizar suas atividades econômicas de modo a reduzir encargos fiscais dentro dos limites da lei. No entanto, a fronteira entre a elisão lícita e a evasão fiscal é tênue, o que levou o legislador a instituir mecanismos de controle, como a norma geral antielisiva, prevista no

artigo 116, parágrafo único, do Código Tributário Nacional. Essa norma busca coibir práticas artificiais destinadas a dissimular a ocorrência do fato gerador, preservando a justiça fiscal e a efetividade da arrecadação. Nesse contexto, torna-se essencial analisar a compatibilidade dessa norma com os princípios constitucionais que regem a ordem tributária e a livre iniciativa, de modo a compreender os limites e as possibilidades do planejamento tributário no sistema jurídico brasileiro.

O objetivo do presente artigo é fazer uma análise da norma geral antielisiva face aos princípios constitucionais da legalidade e da livre iniciativa, que dão sufrágio ao planejamento tributário, e com vistas aos princípios constitucionais da capacidade contributiva, que dariam fundamento de validade à referida norma.

METODOLOGIA

O presente estudo caracteriza-se como pesquisa jurídico-teórica, de natureza qualitativa e abordagem dedutiva, tendo como método principal a análise doutrinária e normativa. A investigação baseia-se em revisão bibliográfica e documental, com foco em autores clássicos e contemporâneos do Direito Tributário, bem como na Constituição Federal de 1988, no Código Tributário Nacional e em dispositivos do Código Civil relacionados à simulação e dissimulação de atos jurídicos.

RESULTADOS E DISCUSSÃO

Planejamento tributário e norma geral antielisiva

De acordo com a doutrina especializada:

“estudo feito preventivamente, ou seja, antes da realização do fato administrativo, pesquisando-se seus efeitos jurídicos e econômicos e as alternativas legais menos onerosas, denomina-se Planejamento Tributário. (...) O planejamento tributário preventivo (antes da ocorrência do fato gerador do tributo) produz a elisão fiscal, ou seja, a redução da carga tributária dentro da legalidade. O perigo do mau planejamento é redundar em evasão fiscal, que é a redução da carga tributária descumprindo determinações legais, classificadas como crime de sonegação fiscal (Lei nº 8.137/90)” (Fabretti, 2009, p. 8-9).

Ainda de acordo com o mesmo autor, temos que o:

“planejamento tributário se define como a atividade preventiva que estuda a priori os atos e negócios jurídicos que o agente econômico (empresa, instituição financeira, cooperativa, associação etc.) pretende realizar. Sua finalidade é obter a maior

economia fiscal possível, reduzindo a carga tributária para o valor realmente devido por lei” (Fabretti, 2004).

A primeira diferença a ser notada entre a elisão fiscal e a evasão fiscal, partindo da lição acima, é que a elisão ocorre antes do fato gerador do tributo, utilizando-se de vias alternativas para que uma menor carga tributária seja suportada pelo contribuinte, enquanto a evasão fiscal acontece após o fato gerador do respectivo tributo, ou seja, quando já é conhecido o quantum da obrigação tributária correspondente, utilizando-se de meios ilícitos para reduzir a carga tributária a ser suportada.

Dessa forma, mostra-se “importante perceber que um planejamento tributário não pode ultrapassar a tênue fronteira do lícito, do legal e do moral, levando-se em conta a necessidade de estabelecer uma relação entre riscos e benefícios pela adoção de tais medidas planejando a anulação, redução, compensação ou adiantamento do ônus tributário” (Caldas; Silva; Caldas, 2004).

Láudio Camargo Fabretti (2009, p. 134), no mesmo sentido, disciplina que a “evasão fiscal, ao contrário de elisão, consiste em prática contrária à lei. Geralmente, é cometida após a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, objetivando reduzi-la ou ocultá-la”.

Extrai-se, portanto, que geralmente a evasão fiscal acontece após a ocorrência do fato gerador, ou seja, o “marco temporal distintivo da elisão e da evasão é a ocorrência do fato gerador (*fattispecie, tatbestand*), logo conduta ocorrida antes do fato gerador é elisiva, e depois de acontecida a mesma, evasiva” (Caldas; Silva; Caldas, 2004).

Todavia, a presente premissa não pode ser entendida como regra. Notadamente, há atos que podem ser praticados antes da ocorrência do fato gerador, com o simples intuito de mascarar o nascimento da obrigação tributária ou a diminuição do ônus fiscal.

Nesse sentido, o Código Tributário Nacional, em seu artigo 116, parágrafo único, dispõe:

“A autoridade administrativa poderá desconsiderar 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, observados os procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária” (Brasil, 1966).

Tem-se dessa forma, mais um elemento distintivo entre a elisão e a evasão fiscal, qual seja, a dissimulação. Sobre a dissimulação, o autor De Plácido e Silva esclarece:

“Dissimulação. Do latim *dissimulatio*, de *dessimulare*, embora tendo sentido equivalente a simulação (*disfarce, fingimento*), é mais propriamente indicado como ocultação. É mais próprio à terminologia do Direito Fiscal, para indicar a ocultação de mercadorias, escondidas para sonegação do imposto. A dissimulação de

rendimentos vem a significar a falsidade da declaração, onde se mencionam as rendas, que estão sujeitas ao pagamento do imposto próprio” (Silva, 1991, p. 103).

O Código Civil (Brasil, 2002), em seu artigo 167, ressalta que em caso de negócio jurídico simulado deverá prevalecer o que se dissimulou, ou seja, a real intenção das partes. O mesmo artigo, em seu § 1º, considera negócio jurídico simulado a hipótese de aparência de transmissão ou conferência de direitos a pessoas diversas daquelas às quais realmente se conferem, ou transmitem (inciso I), quando contenham declarações inverídicas (inciso II) ou em casos de antedatatação ou pós-datatação de instrumentos particulares (inciso III). Por fim, o citado artigo ressalva os direitos de terceiros de boa-fé em face dos contraentes do negócio jurídico simulado (§ 2º).

De acordo com Ives Gandra e Paulo Lucena:

“simulação é a modalidade de ilícito tributário que, com maior frequência, costuma ser confundida com a elisão. As figuras não se equivalem, todavia, pois na simulação tem-se a pactuação de algo distinto daquilo que realmente se almeja, com o fito de se obter alguma vantagem. [...] A causa da ocultação está sempre voltada para a obtenção de algum benefício que não poderia ser atingido pelas vias normais o que demonstra tratar-se de um ato antecipadamente deliberado pelas partes envolvidas, que se volta para um fim específico” (Gandra; Lucena, 2000, p. 163).

Nota-se, nesse ponto, que a “doutrina tem colocado como pressuposto de existência da evasão, a vontade ardilosa do sujeito passivo de retardar, reduzir ou eliminar o pagamento do tributo. Assim, não bastaria a mera condita omissiva do contribuinte, sendo necessário ato comissivo demonstrando vontade de fraudar o fisco” (Caldas; Silva; Caldas, 2004).

Dessa forma, pode-se falar em evasão fiscal quando ocorra negócio simulado, seja em sua finalidade, forma ou conteúdo. Observa-se, enfim, que:

“em verdade a definição da evasão fiscal, enquanto ilícito tributário, em oposição a elisões fiscais, lícitas, depende da postura de cada autor perante o planejamento tributário, pois alguns doutrinadores entendem que as condutas são fraudulentas quando realizadas apenas com o intuito de evitar, reduzir ou retardar o pagamento de tributo. Deve, segundo este entendimento, a conduta ter motivação extratributária, ou do contrário será fraudulenta ou abusiva” (Caldas; Silva; Caldas, 2004).

Norma geral antielisiva e o conflito de princípios constitucionais

Constitui-se entendimento doutrinário pacífico que é “direito do contribuinte organizar seus negócios com o objetivo de reduzir os encargos tributários, desde que não ultrapasse os

limites da legislação, através do planejamento tributário (elisão fiscal), com a redução lícita da carga tributária” (Peixoto *et al.*, 2007, p. 148).

Neste sentido:

“planejamento tributário tem fundamento constitucional no enunciado do ‘preâmbulo’ da Constituição de 1988, que, ao instituir um Estado Democrático, destinou-se a assegurar, entre outros, a liberdade, a segurança e o desenvolvimento. Ademais, o planejamento tributário é permitido constitucionalmente, mediante outras garantias elencadas na Carta, basicamente no princípio da legalidade geral (art. 5º, II) e da legalidade tributária estrita (art. 150, I)” (Peixoto *et al.*, 2007, p. 298).

Por sua vez, a “aplicação da norma antielisiva geral acaba gerando um conflito: de um lado a legalidade tributária e a liberdade privada, calcadas no valor segurança jurídica, protegendo o contribuinte das investidas do Fisco na busca de seu patrimônio; de outro, a capacidade contributiva, fundada no valor justiça, autorizando o Fisco a identificar o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte, como prescreve o art. 145, § 1º, da CF” (Peixoto *et al.*, 2007, p. 226).

Por fim, deve se ressaltar que embora estes princípios estejam prestigiados pela Constituição Federal, faz-se necessário buscar uma interpretação da norma geral antielisão que possibilite a conciliação dos referidos princípios constitucionais para garantir os direitos fundamentais do contribuinte, apartando-o da tributação sem previsão legal e com ‘consequente agressão às diretrizes do sistema tributário nacional (com amparo, portanto, à legalidade e à segurança jurídica), mas se reconhecendo também que o direito ao planejamento tributário não é ilimitado, de modo a se prestigiar outros valores relevantes albergados pela Carta Magna (como a igualdade e a capacidade contributiva) (Peixoto *et al.*, 2007, p. 151).

Conforme já exposto acima, temos que a norma geral antielisiva acaba por opor princípios que se encontram dispostos em um mesmo patamar, qual seja, a Constituição Federal. São eles: Legalidade Tributária, Livre Iniciativa, Capacidade Contributiva e Solidariedade. Analisemos abaixo cada um deles.

Princípio da Legalidade Tributária

O Princípio da Legalidade Tributária encontra fundamento no inciso I, do artigo 150, da Constituição Federal, segundo o qual, “é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça” (Brasil, 1988).

Roque Antônio Carrazza explica que graças ao inciso I, do artigo 150, da Constituição Federal, “a lei – e só ela – deve definir, de forma absolutamente minuciosa, os tipos tributários. Sem esta precisa tipificação, de nada valem regulamentos, portarias, atos administrativos e outros atos normativos infralegais: por si sós, não tem a propriedade de criar ônus ou gravames para os contribuintes” (Carrazza, 2007, p. 244).

De acordo com a doutrina, a “legalidade contemporânea é fruto do constitucionalismo, que é a organização da sociedade a partir de uma norma superior e da qual emana todo o ordenamento jurídico, surgida no final do século XVIII” (Weiss, 2006, p. 150).

Ainda de acordo com a doutrina:

“toda conduta da administração tributária e os critérios objetivos na identificação do sujeito passivo, o valor do montante apurado e as penalidades cabíveis devem ser tipificados de forma fechada na lei. Ela deverá descrever as hipóteses de incidência. Não deixa brechas ao aplicador da lei, especialmente a administração pública, para uma interpretação extensiva e, mais, para o uso da analogia. Essa tipicidade é endereçada ao legislador e ao aplicador da lei, devendo o parlamentar, ao formular a lei, definir de modo taxativo (*numerusclausus*) e completo as situações (tipos) tributáveis, cuja ocorrência será necessária e suficiente ao nascimento da obrigação tributária, bem como os critérios de quantificação do tributo” (Peixoto *et al.*, 2007, p. 223).

Neste mesmo sentido, a doutrina especializada entende que:

“diante do direito tributário, a exigência da tipicidade é uma forma de proteger, dar segurança ao contribuinte, face à atuação tanto do legislador quanto do aplicador da norma jurídica tributária. Para o legislador infraconstitucional, a exigência da tipicidade é quanto à descrição do tipo tributário, que deve ser minuciosa, possibilitando identificar as coordenadas do fato jurídico-tributário: o fato em si (critério-material); identificar onde se considera ocorrido o fato (critério espacial); e quando se considera o fato (critério temporal). Deve ser também individualizada a indicação dos sujeitos de direito e do objeto da relação jurídico tributária” (Peixoto *et al.*, 2007, p. 141).

Princípio da Livre Iniciativa

Fernando Lemme Weiss sustenta que a “livre iniciativa é um típico direito de primeira geração, que surge ao final de regimes despóticos e é bem representada pelo *laissezfaire*, preconizado pela Revolução Francesa” (Weiss, 2006, p. 136).

Ainda de acordo com o mesmo autor, a “satisfação das crescentes necessidades humanas depende de igualmente crescentes fontes de recursos, o que somente é possível se a atividade econômica puder desenvolver-se livremente” (Weiss, 2006, p. 137).

Weiss leciona ainda que:

“democracia liberal prevalente no mundo a partir do final do século XX, é um regime econômico e político no qual cabe aos cidadãos livremente escolherem as pessoas que terão incumbência de gerir o Estado e o que deverão fazer com os recursos repassados através dos tributos. O produto da arrecadação pública deve ser repartido entre o custeio da própria estrutura, a prestação de serviços públicos e investimentos em infraestrutura (energia, transportes, saneamento) para que a iniciativa privada possa adequadamente produzir riqueza, tarefa que contemporaneamente não mais cabe ao Estado: Esta é a síntese da divisão de funções na economia atual: infraestrutura inicialmente pública, em razão de altos investimentos necessários, e estrutura econômica privada. Compete ao Poder Público viabilizar a atividade econômica e remunerar-se através dos tributos, que devem ser estabelecidos de forma a não retirar da sociedade mais do que o suportável e na exata medida do essencial ao atendimento das necessidades estatais e sociais, como saúde, educação e segurança” (Weiss, 2006, p. 136).

De acordo com o artigo 170 e o artigo 1º, IV, da Constituição Federal, a ordem econômica é fundada na livre iniciativa, conforme os ditames da justiça social, observados os princípios da propriedade privada e da livre concorrência, entre outros.

Dessa forma, temos que a interpretação sistemática que se faz do texto constitucional autoriza-nos a inferir que a economia brasileira adota o modelo de produção capitalista na obtenção de bens e produtos. Por conseguinte, assegura ao cidadão a liberdade de escolha e constituição de sua atividade, observadas as limitações legais e constitucionais, que impõem iguais oportunidades de acesso ao trabalho e uma leal competição dentro do mercado (Peixoto et al., 2007, p. 226).

Princípio da Capacidade Contributiva

O Princípio da Capacidade Contributiva encontra previsão no § 1º, do artigo 145, da Constituição Federal, que assim dispõe: “Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte”.

Fernando Lemme Weiss ensina que o Princípio da Capacidade Contributiva:

“permite a verificação da legitimidade da imposição tributária, pois só deve sofrê-la quem possui disponibilidade para tanto. (...) A capacidade contributiva representa uma evolução dos princípios mais genéricos da igualdade e generalidade. (...) Atualmente é possível dizer que isonomia e isonomia só se efetivam quando o encargo sofrido por cada contribuinte tiver o mesmo peso para todos, o que só é

possível se variar na medida da capacidade contributiva de cada um” (Weiss, 2006, p. 174).

De acordo com a doutrina, a capacidade contributiva, por se encontrar intimamente ligada ao valor justiça, “expressa a ideia de que cada um deve contribuir para o custeio do todo, de acordo com suas possibilidades econômicas. Em outras palavras, o ônus tributário deve ser igualmente distribuído, ajustado à capacidade econômica dos cidadãos, na medida em que se desigalam” (Peixoto *et al.*, 2007, p. 224).

Harada diz que o princípio em questão, “tem por escopo o atingimento da justiça fiscal, repartindo os encargos do Estado na proporção das possibilidades de cada contribuinte” (Harada, 1998, p. 223).

No mesmo sentido, é a lição do doutrinador Roque Antonio Carrazza, segundo o qual, os impostos, quando ajustados à capacidade contributiva, permitem que os cidadãos cumpram, perante a comunidade, seus deveres de solidariedade política, econômica e social. Os que pagam este tipo de exação devem contribuir para as despesas públicas não em razão daquilo que recebem do Estado, mas de suas potencialidades econômicas. Com isso, ajudam a remover os obstáculos de ordem econômica e social que limitam, de fato, a liberdade e a igualdade dos menos afortunados (Carrazza, 2007, p.87).

Por fim, deve-se registrar que:

“para concretizar o princípio da capacidade contributiva, devem ser considerados os subprincípios da progressividade, da proporcionalidade, da personalização, da seletividade e da neutralidade. O princípio da capacidade contributiva, se aplicado de forma adequado, é capaz de efetivar a justiça fiscal, quando se questiona até que ponto a capacidade contributiva é um instrumento de partilha dos encargos públicos ou até que ponto ela se justifica como critério de rateio das despesas públicas, ou como instrumento de viabilização do princípio da solidariedade social, e assim por diante, tendo em vista a ideia de participação que resulta do princípio de solidariedade social” (Peixoto *et al.*, 2007, p. 148).

Princípio da Solidariedade

O doutrinador Fernando Lemme Weiss, na obra *Princípios Tributários e Financeiros*, destaca o princípio da solidariedade como um dos princípios justificadores da tributação.

De acordo com o referido autor:

“direitos fundamentais proclamados na Constituição somente são exercíveis se o Estado puder provê-los ou garanti-los, o que demanda recursos financeiros por parte da sociedade. A inclusão compulsória de todas as pessoas na estrutura de uma sociedade organizada, natural consequência da existência do Estado, faz com que

todos sejam credores e devedores solidários dos direitos fundamentais, de forma irrenunciável” (Weiss, 2006, p. 119).

A partir da afirmação acima, o mesmo doutrinador dispõe que o “princípio da solidariedade é a denominação deste elo social participativo em prol dos direitos, tendo fundamento constitucional expresso no inciso I, do art. 3º, da Constituição Federal, que estabelece como objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil construir uma sociedade livre, justa e solidária” (Weiss, 2006, p. 119).

Com base neste conceito, pode-se afirmar que o princípio da solidariedade é o princípio inicial da tributação, princípio que justifica a arrecadação das parcelas de riqueza dos contribuintes aos cofres do Estado.

O Estado, para realizar os objetivos com os quais se comprometeu, necessita de meios para a realização de tais objetivos, e é através dos tributos que o Estado retira as riquezas dos contribuintes com a finalidade de efetivar aos seus cidadãos os direitos e garantias fundamentais previstos na Constituição Federal de 1988, como educação, saúde, moradia, lazer, trabalho e seguridade social.

De acordo com a doutrina “como corolário da solidariedade, no campo fiscal, surgiu a reconstrução do dever tributário como um dever de concorrer para a própria subsistência do Estado e não como uma prestação correspectiva-comutativa diante da distribuição de vantagens específicas para o obrigado” (Greco *et al.*, 2005, p. 21).

E novamente Weiss, o qual ensina que:

“antes de ser uma mera relação patrimonial de crédito e débito em moeda, o tributo constitui a parcela legalmente estabelecida do preço dos bens, mercadorias e serviços. Esta parcela pertence à sociedade, cuja existência organizada garante a detenção, transmissão e prestação de bens, mercadorias e serviços, fatos geradores dos impostos. O tributo tem uma função estrutural, pois viabiliza todas as instituições, a formação do ser humano, sua proteção e desenvolvimento. Sem ele a sociedade se desintegra” (Weiss, 2006, p. 120).

O princípio da solidariedade, deste modo, é o elo que une todos os sujeitos passivos da relação jurídica Estado-Contribuinte, relação esta permeadora do Direito Tributário. O princípio da solidariedade une todos os contribuintes como responsáveis pelo todo, que nesse caso é o Estado, no sentido de que todos são responsáveis pela manutenção do Estado, na medida em que este é o responsável pelo provimento e manutenção dos direitos e garantias fundamentais de todos.

Sem esta arrecadação, o Estado não pode promover os direitos e garantias fundamentais garantidos aos seus cidadãos, nem mesmo buscar a consecução dos objetivos fundamentais, ou qualquer outro interesse ou necessidade coletiva.

Dessa forma, cumpre reafirmar, que o princípio da solidariedade fundamenta e justifica a arrecadação de tributos por parte do Estado, na medida em que este implementa os direitos e garantias básicas dos seus cidadãos, de modo que sem a arrecadação por meio dos impostos, tornar-se-ia impossível a proteção e desenvolvimento do Estado como um todo. Assim, todos se tornam responsáveis solidários pela conservação do todo.

De acordo com a doutrina “um dever de solidariedade só pode ter como referência a comunidade” (Greco *et al.*, 2005, p. 23). Sob este aspecto, portanto, vemos que o planejamento tributário representa o rompimento com o princípio e o dever de solidariedade.

CONCLUSÃO

O presente trabalho buscou realizar uma análise da norma geral antielisiva face aos diversos princípios constitucionais atinentes ao planejamento tributário, de forma a buscar a sua finalidade.

Por um lado, princípios constitucionais como a legalidade e a livre iniciativa dão sustentáculo ao planejamento tributário, um vez que, ao contribuinte deve ser livre a escolha sob qual o modo de conduzir suas atividades buscando o menor recolhimento de tributos, amparado pela tipicidade fechada dos tributos no país os quais devem possuir seus fatos geradores detalhadamente descritos em lei, ou seja, a economia tributária é lícita se baseada na premissa de que ninguém é obrigado a optar pela tributação mais onerosa quando existente a possibilidade de realizar os negócios por caminhos mais livres ou até não tributados.

Contudo, como também exposto acima, o planejamento tributário acaba por ferir princípios constitucionais construídos de forma a se garantir o sacrifício proporcional e progressivo dos contribuintes, conforme sua capacidade contributiva, de forma a se manter um determinado equilíbrio solidário entre estes.

A finalidade da norma geral antielisiva, portanto, não é alcançar a tributação por analogia ou restrição a livre iniciativa, mas sim de garantir a justiça fiscal e a participação equânime dos indivíduos de determinada sociedade no funcionamento e financiamento desta.

A arrecadação tributária, atualmente, busca não só o abastecimento dos cofres públicos, mas também a consecução de valores sociais fundados na solidariedade. Ao contribuir para com o Estado através do pagamento de tributos, os indivíduos, que detenham capacidade contributiva, estão também contribuindo, através da solidariedade, com a

população mais carente, que não tem condições de contribuir para com o Estado, mas que devem ser suportados pelo Estado. A norma geral antielisiva, portanto, deve ser encarada sob este prisma, o de garantia aos princípios constitucionais da capacidade contributiva e da solidariedade.

REFERÊNCIAS

BRASIL. **Código Civil**. Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/L10406compilada.htm. Acesso em: out. 2014.

BRASIL. **Código Tributário Nacional**. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/15172compilado.htm. Acesso em: 14 out. 2014.

BRASIL. **Constituição Federal**. 1988. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm. Acesso em: 15 out. 2014.

CALDAS, Erick A. P.; SILVA, José D. G. da; CALDAS, Patrícia D. A. **Planejamento contábil e o sistema tributário: elisão x evasão**. In: *17º Congresso Brasileiro de Contabilidade*. Disponível em: http://www.planejamentotributario.ufc.br/artigo_Planejamento_Tributario_Anais_Congresso_Tema_8.pdf. Acesso em: 15 out. 2014.

CARRAZZA, Roque Antonio. **Curso de direito constitucional tributário**. 23. ed. São Paulo: Malheiros, 2007.

FABRETTI, Láudio Camargo. **Contabilidade tributária**. 11. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

GRECO, Marco Aurélio (org.). **Solidariedade social e tributação**. São Paulo: Dialética, 2005.

HARADA, Kiyoshi. **Direito financeiro e tributário**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 1998.

PEIXOTO, Marcelo Magalhães (coord.). **Planejamento tributário**. São Paulo: MP Editora, 2007.

SILVA, De Plácido e. **Vocabulário jurídico**. v. 2: D – I. Rio de Janeiro: Forense, 1991.

WEISS, Fernando Lemme. **Princípios tributários e financeiros**. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2006.