



Escola da Magistratura do Estado do Rio de Janeiro

Elisão Fiscal X Evasão Fiscal: Até que ponto vai o planejamento tributário

Bruno Teixeira Serrano

Rio de Janeiro
2014

BRUNO TEIXEIRA SERRANO

Elisão Fiscal X Evasão Fiscal: Até que ponto vai o planejamento tributário

Artigo científico apresentado como exigência de conclusão de Curso de Pós-Graduação Direito Tributário da Escola de Magistratura do Estado do Rio de Janeiro.

Orientadores:

Profª Neli Fetzner

Prof. Nelson Tavares

Prof. Dr. Rafael Iorio

Rio de Janeiro

2014

ELISÃO FISCAL X EVASÃO FISCAL: ATÉ QUE PONTO VAI O PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

Bruno Teixeira Serrano

Graduado pela Universidade
Estácio de Sá. Contador.

Resumo: O Planejamento tributário hoje em dia é uma forma que as empresas procuram de pagar menos tributos, às vezes levando em conta as brechas que existem na lei e às vezes tentando deturpar o que vem descrito em lei. Esse artigo vai abordar sobre a Elisão e evasão fiscal para explicar melhor o que seria um planejamento tributário e o que seria uma forma de burlar o fisco.

Palavras-chave: Elisão Fiscal. Evasão Fiscal. Direito Tributário. Planejamento Tributário. Norma Antielisiva. Código Tributário Nacional. Princípio da presunção de inocência.

Sumário: Introdução. 1. Poder de Tributar. 1.1. Direitos Fundamentais. 1.2. Limitação Constitucional. 1.3. Princípios. 2. Conceitos. 2.1. Elisão Fiscal. 2.2. Evasão Fiscal. 2.3. Planejamento Tributário. 2.4. Norma Antielisão. 3. Relação Jurídica. 3.1. Fato Gerador. 3.2. Incidência. 3.3. Obrigação. 4. Princípio da Presunção de inocência. Conclusão. Referências.

INTRODUÇÃO

É notório que os impostos tomam cada vez mais uma fatia alta do lucro das empresas. Esses crescentes tributos inviabilizam o crescimento, o desenvolvimento de processos e a compra de novos negócios. É necessário que essas empresas se reorganizem internamente para tentar diminuir a carga tributária e dessa forma progredir.

Pretende-se mostrar as diferenças entre a elisão e a evasão fiscal, explicando quais motivos levam ao contribuinte a procurar formas para se pagar menos tributos. As empresas estão cada vez mais buscando um planejamento tributário e muitas das vezes utilizando de formas ilícitas para evitar, diminuir ou postergar o pagamento dos tributos. Também vai

abordar a Norma Antielisiva e como o fisco utiliza-se dela para autuar o contribuinte em busca de planejamentos ilícitos.

O artigo vai mostrar a mudança por parte do fisco, o princípio da presunção de inocência está sendo esquecido e o contribuinte está tendo que provar que o ente está errado e que a forma de planejamento tributário utilizado na operação contestada é feita de forma correta.

A importância do artigo se justifica no fato de que muitas das vezes as empresas utilizam do planejamento de forma incorreta, o artigo abordaria os limites do planejamento mostrando como o fisco separa a elisão da evasão. Alertando também o contribuinte que em alguns casos agem na ilegalidade por não ter conhecimento total da lei.

Procura-se demonstrar elementos básicos para fazer um planejamento tributário e como o sujeito ativo, fisco, deve atuar com a elisão e a evasão fiscal. Existem muitas divergências sobre o que o fisco entende como ilícito e de que forma é tratado o planejamento. Busca-se analisar o Art 116, parágrafo único do CTN, introduzida pela Lei complementar n 104/2001, conhecida como norma antielisiva para demonstrar se a forma com que o fisco age está de acordo com a legislação.

A metodologia a ser desenvolvida baseia-se em livros de direito tributário e planejamento tributário, assim como vivência profissional. Espera-se que com essa pesquisa seja possível obter um amplo panorama sobre a gestão tributária, evitando que os empreendedores sejam autuados por falta de um planejamento que se encaixe nas normas fiscais.

1. PODER DE TRIBUTAR

O contribuinte para defender seu patrimônio precisa analisar formas legais para atuar contra os abusos tributários dos entes, a constituição federal coloca limites ao poder de tributar, para que o fisco não fique totalmente no controle.

1.1 DIREITOS FUNDAMENTAIS

Os direitos fundamentais no sistema constitucional tributário servem para que os direitos dos cidadãos sejam respeitados, o sistema de tributação nacional deve estar de acordo com as normas constitucionais.

Qualquer norma para ser vigorada deve respeitar o que está previsto na constituição, as normas da carta magna devem ser seguidos pelas pessoas físicas, jurídicas e até pelo estado. Se uma norma é criada sem observar a constituição essa norma será inconstitucional.

Segundo Ingo Wolfgang Sarlet¹, os direitos fundamentais são conceituados da seguinte forma:

Os direitos fundamentais podem ser conceituados como aquelas posições jurídicas concernentes às pessoas, que, do ponto de vista do direito constitucional positivo, foram, por seu conteúdo e importância (fundamentalidade material), integrada ao texto da Constituição e, portanto, retiradas da esfera de disponibilidade dos poderes constituídos (fundamentalidade formal), bem como as que, pelo seu objeto e significado, possam lhes ser equiparados, tendo, ou não, assento na Constituição formal (aqui consideramos a abertura material consagrada no art. 5º, § 2º, da CF, que prevê o reconhecimento de direitos fundamentais implícitos, decorrentes do regime e dos princípios da Constituição, bem como direitos expressamente positivados em tratados internacionais).

Assim, os direitos dos cidadãos para que seja respeitado no âmbito tributário, o sistema nacional deve estar conforme as doutrinas constitucionais.

¹ SARLET, Ingo Wolfgang. *Dignidade da Pessoa Humana e Direitos Fundamentais na Constituição Federal de 1988*. 8.ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2010.

A Constituição federal tratou a matéria tributária de forma detalhada, não dando muita liberdade para os poderes públicos, deixando claro o exercício da competência, delimitando quem pode tributar e quais os tributos que podem ser criados. Tratou também de criar limites dos tributos e das garantias dos contribuintes, para evitar o uso errôneo da tributação.

Segundo Ricardo Lobo Torres²:

E nesta busca por uma sociedade livre, justa e solidária, a Constituição Brasileira regula minuciosamente a matéria financeira, pois seu texto apresenta a criação do sistema tributário nacional, determina os limites ao poder de tributar, apresenta os princípios básicos, executa a partilha dos tributos e da arrecadação tributária e ainda disciplina a fiscalização e execução do orçamento público.

Nessa mesma Ideia de raciocínio, conclui que a arrecadação não pode representar a perda de algum direito, não podendo acontecer, um sentido contrario entre a necessidade de arrecadação do estado/união e os direitos fundamentais do cidadão.

1.2 LIMITAÇÃO CONSTITUCIONAL

A Limitação ao poder de tributar é um instrumento para limitar a competência tributária do fisco, isto é, criar limites do poder tributário de arrecadar e criar tributos. Tem como função impedir que aconteça o desrespeito aos direitos do contribuinte no momento de arrecadar tributos.

Sobre a Limitação constitucional ao poder de tributar, Aliomar Baleeiro³ (1999, p.14) diz:

² TORRES, Ricardo Lobo. *Curso de Direito Financeiro e Tributário*. Rio de Janeiro: Renovar, 2008.

³ BALEEIRO, Aliomar. *Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar*. 7 ed. rev. e compl. Rio de Janeiro: Forense, 1999. p. 14.

[...] a maioria das imunidades e princípios que asseguram a limitação ao poder de tributar representa especificações dos direitos e garantias individuais como a legalidade, irretroatividade, igualdade, generalidade, capacidade econômica de contribuir, ou ainda, dos princípios estruturais da imunidade recíproca dos entes públicos estatais.

Aliomar Baleeiro⁴ (1999, p. 15) complementa ainda que:

A atribuição do poder tributário subtraída às imunidades resulta na norma de competência. A imunidade pode também ser resultado de um princípio fundamental, como por exemplo, o princípio federativo que concede imunidade recíproca. Apesar de existirem imunidades concedidas por princípios e diretrizes, nem todo princípio jurídico leva a uma imunidade.

Existem alguns princípios jurídicos que limitam o poder de tributar, levando em conta o exercício de competência e também observando algumas peculiaridades, limitando o campo de incidência. Alguns desses princípios constitucionais tributários são: a Legalidade, Igualdade tributária, Irretroatividade e Anterioridade.

1.3 PRINCÍPIOS

O princípio da legalidade dispõe que para ser cobrado ou então aumentado algum tributo, se faz necessários dispositivos legais, sendo previsto no Artigo 150, inciso I da Constituição que estabelece que “sem prejuízos de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: I - exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça”.

⁴ BALEEIRO, Aliomar. *Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar*. 7 ed. rev. e compl. Rio de Janeiro: Forense, 1999. p. 15.

Esse Princípio também cria uma garantia aos contribuintes como reforçado no Art. 5º, Inciso II da constituição, "ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei". Sendo assim, impõe uma restrição ao poder público.

O Princípio da Igualdade Tributária veda tratamento diferente entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente. Este previsto no art. 150, Inciso II da Constituição Federal, é vedado à União, aos estados, ao distrito federal e aos municípios "instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos".

Trata, portanto, de reiteração da cláusula pétrea consagrada no caput do art. 5º, que proclama que "Todos são iguais perante a Lei, sem distinção de qualquer natureza"

O Princípio da Irretroatividade vem escoltado pelo art. 150, inciso III, alínea "a" da Constituição, da seguinte maneira: "é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios cobrar tributos em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado." Tendo como base o dispositivo legal, podemos afirmar que esse princípio consagra que uma lei nova não poderá incorrer sobre fatos geradores anteriores a data de vigência.

O princípio da anterioridade determina que nenhum tributo deverá ser cobrado no mesmo exercício financeiro em que foi publicada a lei. No Artigo 150, inciso III, alínea "b" da constituição, consta nos seguintes termos: "é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios cobrar tributos no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou." Logo, toda lei que venha aumentar ou criar tributos só terá efeito com relação aos fatos impositivos ocorridos a partir do 1º dia de janeiro do exercício seguinte.

Existem também outros princípios como: Isonomia, Capacidade contributiva, proibição do confisco, seletividade, etc.

2. CONCEITOS

Para melhor entendimento do artigo, vamos demonstrar os conceitos sobre elisão fiscal, evasão fiscal, planejamento tributário e a norma antielisão.

2.1 ELISÃO FISCAL

A elisão fiscal é um ato lícito e legal que tem como objetivo diminuir a carga tributária, evitar a incidência do tributo ou postergar o pagamento do mesmo, consiste em utilizar procedimentos legítimos e brechas nas normas jurídicas. A elisão é a prática clara de um planejamento tributário bem sucedido, buscando alcançar todas as esferas como federal, estadual e municipal.

Sobre a Elisão fiscal, Andre Margairaz⁵ explica muito bem sobre o assunto:

A elisão fiscal é reconhecida como tal, quando um contribuinte recorre a uma combinação engenhosa ou que ele efetua uma operação particular se baseando sobre uma convenção não atingida pela legislação fiscal em vigor. Ele usa o texto legal sem o violar: ele sabe utilizar habilmente uma brecha do arsenal fiscal.

2.2 EVASÃO FISCAL

A Evasão Fiscal é o ato ilícito e ilegal, que também tem como objetivo a diminuir a carga tributária, evitar a incidência do tributo ou postergar o pagamento do mesmo de forma

⁵ MARGAIRAZ, André. *La fraude fiscale et ses succédanés*. França, 1972.

enganosa ou dolosa. Consiste em utilizar procedimentos ilegais violando as regras tributárias, em regra o contribuinte sabe que está praticando alguma coisa ilegal, pois normalmente são atos que ocorrem depois do fato gerador.

Nesse mesmo pensamento, Heleno Tôrres⁶ diz:

Elusivo é aquele que tende a escapular, a forta-se (em geral por meio de argúcia); que se mostra arisco, esquivo, evasivo. Assim, Cogitamos de ‘elusão tributária’ como sendo o fenômeno pelo qual o contribuinte usa de meios dolosos para evitar a subsunção do negócio praticado ao conceito normativo do fato típico e a respectiva imputação dos efeitos jurídicos, de constituição da obrigação tributária, tal como previsto em lei.

Existem dois tipos de evasão fiscal.

- EVASÃO OMISSIVA

Quando o Contribuinte deixa de realizar uma ação, e se subdivide em dois que é explicado muito bem pela Roseli Quaresma Bastos⁷:

Evasão Imprópria: Nessa espécie de evasão o contribuinte se abstém do comportamento fiscalmente relevante no país, devido à alta carga tributária. Assim, passa a exercê-lo em outro país que tenha uma retenção fiscal menor. A modalidade é chamada imprópria, segundo Sampaio Doria, pois o sujeito não chega a praticar a situação geradora do tributo, dessa forma não incorrendo em qualquer ilegalidade. Evasão por Inação: Resulta de uma negativa do contribuinte ao pagamento do tributo depois de ocorrido o fato gerador, situação que causa prejuízo ao erário. Contudo, a omissão pode ocorrer por ignorância do contribuinte (diante da complexidade da legislação tributária, é quase impossível efetivamente conhecer todas as normas) ou de forma intencional (ocorre quando o contribuinte/devedor voluntariamente não salda no prazo legal as obrigações fiscais ou quando se abstém de fornecer elementos às autoridades para que procedam ao lançamento tributário). Essa última espécie, para o autor, constitui sonegação, podendo, de acordo com a gravidade, ser tipificada como crime ou contravenção, desde que a lei defina como tal.

⁶ TÔRRES, Heleno. Limites ao Planejamento tributário – Normas Antielusivas (Normas Gerais e Normas Preventivas). LC 104/01: uma norma Anti-Simulação (não publicado).

⁷ BASTOS, Roseli Quaresma. Elisão e Evasão Fiscal: Os limites do planejamento tributário. Disponível em: <http://www.ambito-juridico.com.br/site/index.php?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=8325>. Acesso em 28 nov. 2013.

- EVASÃO COMISSIVA

A Evasão comissiva é quando o contribuinte pratica determinados atos, ele sabe que ele está praticando algo ou de forma lícita ou ilícita. Também são explicados muito bem pela Roseli Quaresma Bastos⁸:

Evasão Ilícita: O indivíduo consciente e voluntariamente procura eliminar, reduzir ou protelar o pagamento do tributo devido, por meios ilícitos. Essa forma de evasão, também designada pelo autor, como fraude fiscal foi por ele subdividida em fraude, simulação e conluio fiscal. Evasão legítima: Iguamente denominada como elisão ou economia fiscal, nessa situação o contribuinte também visa à diminuição da carga tributária, contudo utilizava, para tanto, meios permitidos pelo ordenamento jurídico. Nesse caso, não existe qualquer infração ou ilegalidade.

Para concluir o Narciso Amorós⁹ define bem o que a elisão e a evasão fiscal quer dizer:

A Elisão para nós é não entrar na relação fiscal. A evasão é sair dela. Exige, portanto, estar dentro, haver estado ou podido estar em algum momento.

2.3 PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

Devido ao aumento da carga tributária nas últimas décadas tem feito com que as empresas se organizem cada vez mais, tentando reduzir seus gastos com tributos ou até mesmo achando brechas para postergar o pagamento.

⁸ Ibid., p. 10.

⁹ RICA. Narciso Amorós. La elusión y la evasión tributaria. Apud in COELHO, Sacha Calmon Navarro. Teoria da evasão e da elisão em matéria tributária. In ROCHA, Valdir de Oliveira (coord.) Planejamento fiscal: teoria e prática. São Paulo: Dialética, 1998. p. 175.

2.4 NORMA ANTIELISÃO

A norma antielisiva é tratada pelo código tributário nacional no artigo 116 em um parágrafo único, “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.”

A intenção do Fisco com esse artigo era aumentar a arrecadação do fisco e coibir a prática ilegal das empresas de deixar de pagar impostos e /ou postergar um pagamento.

3. RELAÇÃO JURÍDICA

A Relação jurídica no que abrange a matéria tributária são os procedimentos que existem entre o contribuinte e o fisco. Alguns desses procedimentos e entendimentos iremos mostrar a seguir.

3.1 FATO GERADOR

O fato gerador é representado por um fato ou um conjunto de fatos que geram a obrigação jurídica. No mesmo pensamento, Adilson Rodrigues Pires¹⁰ diz:

[...] qualquer manifestação positiva e concreta da capacidade econômica das pessoas, observada pelo legislador tributário, que a ele atribui qualidade bastante para provocar o nascimento da obrigação tributária principal, quando se verificar, na prática, a sua ocorrência.

Dentro da mesma linha de entendimento, Roseli Quaresma Bastos¹¹ diz:

¹⁰ Adilson Rodrigues Pires. *Manual de Direito Tributário*. 9. ed. Rio de Janeiro: Forense. 1997, p. 46.

O fato gerador nasce de uma situação material concreta prevista em lei; como por exemplo, adquirir renda diz-se que é o fato gerador do imposto de renda; exportar mercadorias constitui-se o fato gerador do imposto de exportação; e a industrialização de produtos define-se como o fato gerador do imposto sobre produtos industrializados.

Conclui-se que fato gerador é previsto em lei e também o momento que ocorre a incidência do tributo.

3.2 INCIDÊNCIA

Diferente do Fato Gerador, que é o fato já realizado, a incidência ou hipótese de incidência é um fato que pode vir a ocorrer. A hipótese de incidência é muito bem explicada por Marcelo Bacchi Corrêa da Costa¹²:

É a abstração legal de um fato, ou seja, é aquela situação descrita na lei cuja previsão é abstrata, tratando-se, pois, de uma “hipótese” que poderá vir a ocorrer no mundo dos fatos, e que, uma vez realizada, se concretiza como fato gerador.

3.3 OBRIGAÇÃO

Depois de ter a Hipótese de incidência e de ser realizado o fato gerador, o contribuinte passa a ter uma relação com o fisco e tem que pagar o imposto. Existem dois tipos de obrigações, a obrigação principal surge logo após o fato gerador tem com finalidade o pagamento do imposto. Já as obrigações Acessórias têm por finalidade auxiliar ou facilitar o Fisco. Consiste em obrigações acessórias a emissão de nota fiscal, escrituração de livros contábeis, entrega de declarações como DCTF, DACON, Sintegra, etc.

¹¹ BASTOS, Roseli Quaresma. Elisão e Evasão Fiscal: Os limites do planejamento tributário. Disponível em: <http://www.ambito-juridico.com.br/site/index.php?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=8325>. Acesso em 28 nov. 2013.

¹² COSTA, Marcelo Bacchi Corrêa. Fato Gerador x Hipótese de Incidência e a tributação de atividades ilícitas. Disponível em: <http://www.ambito-juridico.com.br/site/?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=11026&revista_caderno=26>. Acesso em 13 jan. 2014.

4. PRINCÍPIO DA PRESUNÇÃO DA INOCÊNCIA

Esse princípio está na constituição federal, Art. 5:

Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes: LVII- ninguém será culpado até o trânsito em julgado de sentença penal condenatória.

Conforme demonstrado com a constituição federal, esse princípio se encaixa no âmbito tributário. As empresas quando sofre uma autuação fiscal e tem seu débito inscrito em dívida ativa além de incorrer a multa, sofrem algumas restrições pela instituição como de utilizar benefícios fiscais, fica impedida de fazer contratos com empresas públicas, entre outros.

Esses procedimentos tomados pelo fisco é uma forma de pressionar o contribuinte a pagar os valores que eles consideram como devidos, mas como vimos no art. 5 da constituição federal esse ato é ilegal já que a matéria não foi definitivamente julgada e ainda está em curso.

Como dito em um de seus artigos na internet Dênerson Dias Rosa¹³ diz:

A Fazenda Pública encontra-se em seu direito quando extrai a Certidão de Inscrição em Dívida Ativa, com presunção juris tantum de liquidez e certeza, para amparar sua ação executiva, mas não quando, em virtude da existência desse título executivo, estabelece e, mais absurdo ainda, aplica de imediato penalidades restritivas de direitos.

A forma com que a administração pública age, estabelecendo restrições às empresas que possuem débitos inscritos em dívida ativa antes de efetivamente julgado, mostra-se inconstitucional e mesmo assim continuam com esses procedimentos abusivos.

¹³ ROSA, Dênerson Dias. Presunção de Inocência em relação a Débitos Fiscais. Disponível em: <http://www.ambito-juridico.com.br/site/index.php?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=3466>. Acesso em 13 jan. 2014.

CONCLUSÃO

Com os aspectos apresentados nesse artigo podemos entender um pouco melhor o que é o planejamento lícito e o ilícito. Esse artigo permitiu constatar os muitos problemas enfrentados pelos setores fiscais e jurídicos, trás a realidade que as empresas enfrentam hoje com as altas cargas tributárias e como eles agem para amenizar o impacto. Entendemos também que os entes precisam rever como eles agem para que os tributos sejam pagos de forma correta não ferindo nenhum princípio existente.

REFERÊNCIAS

- BALEEIRO, Aliomar. *Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar*. 7. ed. rev. e compl. Rio de Janeiro: Forense, 1999.
- BASTOS, Roseli Quaresma. *Elisão e Evasão Fiscal: Os limites do planejamento tributário*. Disponível em: <http://www.ambito-juridico.com.br/site/index.php?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=8325>. Acesso em: 28 nov. 2013.
- CARNEIRO, Claudio. *Impostos Federais, Estaduais e Municipais*. 4. ed. São Paulo: Saraiva. 2013
- CORREIA, Kelen. *O Estado e o Poder de Tributar*. Disponível em: <<http://www.conteudojuridico.com.br/?artigos&ver=2.37471&seo=1>>. Acesso em: 26 nov. 2013.
- KLEIN, Fabrício. *Princípios constitucionais tributários*. Disponível em: <<http://junior.ftec.com.br/revista/autor/pdf/fabricio.pdf>>. Acesso em: 26 nov. 2013.
- LIMA, Salomão loureiro de barros. *Direitos Fundamentais e Tributação: Os Limites Constitucionais ao poder estatal de tributar e o principio do não-confisco*. Disponível em: <http://www.jurisway.org.br/v2/dhall.asp?id_dh=12310>. Acesso em: 26 nov. 2013.
- MACHADO, Hugo de Brito. *A Norma Antielisão e o principio da legalidade – Análise crítica do paragrafo único do Art. 116 do CTN. O Planejamento tributário e a Lei Complementar 104*. São Paulo: Dialética, 2001.
- MARGAIRAZ, André. *La fraude fiscale et ses succédanés*. França, 1972.
- RICA, Narciso Amorós. *La elusión y la evasión tributaria*. Apud in COELHO, Sacha Calmon Navarro. Teoria da evasão e da elisão em matéria tributária. In ROCHA, Valdir de Oliveira (coord.) Planejamento fiscal: teoria e prática. São Paulo: Dialética, 1998. p. 175.

TEIXEIRA, Paulo Henrique. *Condutas Irregulares da Autoridade Fiscal*. Disponível em: <<http://www.portaltributario.com.br/artigos/fiscalizacao.htm>>. Acesso em: 15 set. 2013.

TORRE, Ricardo Lobo. *Tratado de Direito Constitucional Financeiro e Tributário*. 3. ed. Vol. V. Rio de Janeiro: Renovar, 2008.

TÔRRES, Heleno. *Limites ao Planejamento tributário – Normas Antielusivas (Normas Gerais e Normas Preventivas)*. LC 104/01: uma norma Anti-Simulação (não publicado).

SARLET, Ingo Wolfgang. *Dignidade da Pessoa Humana e Direitos Fundamentais na Constituição Federal de 1988*. 8. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2010.

NOGUEIRA, Wagner Lina. *Fato gerador da obrigação tributária*. Disponível em: <<http://jus.com.br/artigos/6128/fato-gerador-da-obrigacao-tributaria>>. Acesso em 13 jan. 2014.

COSTA, Marcelo Bacchi Corrêa. *Fato Gerador x Hipótese de Incidência e a tributação de atividades ilícitas*. Disponível em: <http://www.ambito-juridico.com.br/site/?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=11026&revista_caderno=26>. Acesso em 13 jan. 2014.

ROSA, Dênerson Dias. *Presunção de Inocência em relação a Débitos Fiscais*. Disponível em: <http://www.ambito-juridico.com.br/site/index.php?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=3466>. Acesso em 13 jan. 2014.