

MARCELO ALTOÉ

Marcus Abraham  
*Prefácio*

# PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO E ELUSÃO FISCAL

**Área específica**  
DIREITO TRIBUTÁRIO.

**Áreas afins**  
DIREITO TRIBUTÁRIO  
DIREITO CONSTITUCIONAL.

**Público-alvo/consumidores**  
PROFISSIONAIS DO DIREITO, ACADÊMICOS,  
AUDITORES FISCAIS E CONSULTORES/ANALISTAS  
FISCAIS E ADVOGADOS TRIBUTARISTAS.

**FORMATO:** 17 × 24 cm  
**CÓDIGO:** 10002998



O livro que ora se apresenta ao público é fruto de uma laboriosa pesquisa relacionada ao tema dos limites do planejamento tributário no ordenamento jurídico brasileiro. Seu objetivo é oferecer uma cuidadosa análise das restrições a que estão sujeitos os contribuintes ao exercerem o direito fundamental de liberdade fiscal — notadamente pela ordenação racional de suas atividades com o objetivo de suprimir, atenuar ou postergar o pagamento de tributos —, delimitando criteriosamente as fronteiras que separam os fenômenos da elisão e da elusão fiscais. Centra-se o trabalho na formulação de um modelo hermenêutico acerca do polêmico parágrafo único do artigo 116 do CTN, ao abordar questões como sua natureza, sua constitucionalidade, seu campo material de aplicação e sua eficácia. A obra contempla, ainda, estudos de Direito Comparado, um amplo diálogo com a doutrina especializada e um meticoloso e atualizado panorama da jurisprudência fiscal brasileira, veios analíticos explorados sob o escopo de lançar novas luzes sobre a temática do controle de legalidade dos planejamentos tributários no Brasil.

AL469p	<p>Altoé, Marcelo</p> <p>Planejamento tributário e elusão fiscal/ Marcelo Altoé.– Belo Horizonte : Fórum, 2021.</p> <p>506 p.; 17cm x 24cm ISBN: 978-65-5518-254-5</p> <p>1. Direito Tributário. 2. Direito Constitucional. I. Título.</p> <p>CDD 341.39 CDU 336.2</p>
--------	--

Elaborado por Daniela Lopes Duarte - CRB-6/3500

Informação bibliográfica deste livro, conforme a NBR 6023:2018 da Associação Brasileira de Normas Técnicas (ABNT):  
ALTOÉ, Marcelo. *Planejamento tributário e elusão fiscal*. Belo Horizonte: Fórum, 2021. 506 p. ISBN 978-65-5518-254-5.

### **Marcelo Altoé**

Mestre e doutor em Direitos e Garantias Fundamentais pela Faculdade de Direito de Vitória (FDV). Pós-graduado em processo civil pela UFES. Professor de Direito Tributário na graduação e na pós-graduação *lato sensu* da FDV. Auditor do Estado da Secretaria de Controle e Transparência do Estado do Espírito Santo (SECONT). Advogado (ago./1998 a jul./2021). Secretário da Fazenda do Estado do Espírito Santo (SEFAZ).

PREFÁCIO	
<b>Marcus Abraham</b> .....	15
APRESENTAÇÃO.....	17
CONSIDERAÇÕES INICIAIS .....	25
<b>CAPÍTULO 1</b>	
<b>OS DEVERES FUNDAMENTAIS NO DIREITO BRASILEIRO</b> .....	41
1.1 Fundamentalidade formal e material dos deveres constitucionais e o princípio da solidariedade.....	48
1.2 Conceito de deveres fundamentais.....	56
1.3 O papel do legislador ordinário na implementação dos deveres fundamentais .....	64
1.4 Breve tipologia dos deveres fundamentais.....	69
1.5 O caráter principiológico das normas de deveres fundamentais e suas restrições a direitos fundamentais .....	73
1.5.1 Diferenciação entre regras e princípios: um ponto de partida necessário .....	74
1.5.2 Direitos fundamentais: teorias dos limites e/ou restrições, âmbito de proteção e suporte fático.....	80
1.5.3 Teorias externa e interna dos limites e/ou restrições a direitos fundamentais.....	83
1.5.4 Âmbito de proteção e suporte fático dos direitos fundamentais .....	85
1.5.5 A garantia do conteúdo essencial dos direitos fundamentais no Direito brasileiro.....	92
1.5.6 O caráter principiológico das normas de deveres fundamentais e suas restrições a direitos fundamentais .....	104
<b>CAPÍTULO 2</b>	
<b>O DEVER FUNDAMENTAL DE PAGAR TRIBUTOS NA ORDEM CONSTITUCIONAL BRASILEIRA</b> .....	115
2.1 Dever fundamental de pagar impostos ou dever fundamental de pagar tributos? .....	119
2.2 Os custos dos direitos e a fisionomia fiscal do Estado brasileiro .....	123
2.3 Fontes e fundamentos de legitimação do poder tributário e do dever fundamental de pagar tributos no Estado Democrático de Direito.....	133
2.4 O dever fundamental de pagar tributos na Constituição Federal de 1988 .....	139
2.4.1 O dever fundamental de pagar tributos e o princípio constitucional da solidariedade.....	147
2.4.2 O dever fundamental de pagar tributos e os princípios constitucionais da isonomia e da capacidade contributiva .....	154
2.4.3 O dever fundamental de pagar tributos e os limites constitucionais ao poder de tributar .....	163
2.5 Consequências jurídicas e práticas do reconhecimento do dever fundamental de pagar tributos como preceito constitucional autônomo.....	170
2.6 O dever fundamental de pagar tributos na jurisprudência do Supremo Tribunal Federal: análise e balanço crítico.....	176
<b>CAPÍTULO 3</b>	
<b>O DIREITO FUNDAMENTAL DE LIBERDADE E O DIREITO TRIBUTÁRIO: AUTONOMIA PRIVADA E LIBERDADE FISCAL NO ESTADO DEMOCRÁTICO DE DIREITO</b> .....	189
3.1 Prolegômenos sobre a ideia de liberdade .....	199
3.2 Liberdades econômicas fundamentais na Constituição Federal de 1988 e o princípio da autonomia privada no Estado Democrático de Direito.....	205
3.3 O direito fundamental de liberdade fiscal no ordenamento jurídico brasileiro .....	221
3.4 As liberdades contratuais e a importância do critério da causa dos negócios jurídicos para o Direito Tributário.....	228
<b>CAPÍTULO 4</b>	
<b>PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO E ELUSÃO FISCAL: DELINEAMENTOS CONCEITUAIS E ANÁLISE DAS PRINCIPAIS EXPERIÊNCIAS DE COMBATE A PLANEJAMENTOS TRIBUTÁRIOS ABUSIVOS NO DIREITO COMPARADO</b> .....	241
4.1 Conceito de planejamento tributário.....	242
4.2 Evasão, elisão e elusão fiscais: delineamentos conceituais.....	249
4.3 As transformações do princípio da legalidade tributária sob a égide do Estado Democrático de Direito.....	257
4.4 A incorporação da categoria de ilícitos atípicos no Direito Tributário brasileiro.....	269

4.5	Principais experiências de combate a planejamentos tributários abusivos no Direito Comparado .....	273
4.5.1	Experiência francesa: o abuso de direito como matriz de reação a planejamentos tributários abusivos.....	277
4.5.2	Experiência alemã: o abuso de formas jurídicas como matriz de reação a planejamentos tributários abusivos.....	285
4.5.3	Experiência espanhola: a fraude à lei tributária como matriz de reação a planejamentos tributários abusivos.....	293
4.5.4	Experiência norte-americana: a ausência de propósito negocial como matriz de reação a planejamentos tributários abusivos.....	306

## CAPÍTULO 5

### A NORMA GERAL ANTIELUSIVA BRASILEIRA: O PARÁGRAFO ÚNICO DO ARTIGO 116 DO CTN E OS LIMITES DO PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO .....

		313
5.1	Natureza jurídica e constitucionalidade do parágrafo único do artigo 116 do CTN ...	316
5.2	Campo de aplicação do parágrafo único do artigo 116 do CTN.....	325
5.2.1	Notas preliminares sobre teoria geral da simulação .....	326
5.2.2	A autonomia (re)qualificadora do Direito Tributário e a não equivalência dos conceitos civilistas e tributários de simulação e de dissimulação.....	330
5.2.3	O conceito de dissimulação no parágrafo único do artigo 116 do CTN.....	343
5.2.4	A matriz de reação a planejamentos tributários abusivos consagrada pelo parágrafo único do artigo 116 do CTN: atos e negócios jurídicos praticados em fraude à lei tributária (abuso de formas jurídicas e ausência de propósito negocial como espécies) .....	348
5.2.4.1	A fraude à lei tributária como gênero .....	354
5.2.4.2	O abuso de formas jurídicas e a ausência de propósito negocial como espécies de fraude à lei tributária.....	358
5.2.4.3	Conclusão parcial acerca da matriz de reação a planejamentos tributários abusivos consagrada no parágrafo único do artigo 116 do CTN.....	367
5.2.5	O parágrafo único do artigo 116 do CTN e outras questões polêmicas relacionadas à sua aplicação .....	370
5.2.5.1	O parágrafo único do artigo 116 do CTN e o paradigma da interpretação econômica do Direito Tributário .....	370
5.2.5.2	O parágrafo único do artigo 116 do CTN e a tributação por analogia ou por ficção jurídica (presunção de ocorrência do fato gerador) .....	372
5.2.5.3	O parágrafo único do artigo 116 do CTN e a questão do ônus da prova.....	374
5.2.5.4	O parágrafo único do artigo 116 do CTN e a punibilidade das condutas elusivas .....	380
5.3	Eficácia do parágrafo único do artigo 116 do CTN .....	383

## CAPÍTULO 6

### LIMITES DO PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO NA JURISPRUDÊNCIA

	FISCAL BRASILEIRA .....	389
6.1	Jurisprudência do CARF: análise e balanço crítico .....	392
6.1.1	As fases do desenvolvimento histórico da jurisprudência do CARF: do formalismo ao substancialismo na análise dos planejamentos tributários .....	392
6.1.2	A evolução do conceito de simulação na jurisprudência do CARF.....	399
6.1.3	A questão da autoaplicabilidade do parágrafo único do artigo 116 do CTN na jurisprudência do CARF .....	404
6.1.4	O abuso de direito, o abuso de formas e a fraude à lei na jurisprudência do CARF ...	409
6.1.5	Análise de julgados recentes do CARF: prevalência do critério da ausência de propósito negocial .....	416
6.1.5.1	Caso “Alencar Araripe” (Acórdão nº 2402-006.696) .....	419
6.1.5.2	Caso “Tinto Holding” (Acórdão nº 9101-004.382) .....	422
6.1.6	Balanço crítico da jurisprudência do CARF .....	425
6.2	Jurisprudência dos tribunais brasileiros: análise e balanço crítico .....	432
6.2.1	Esboço de uma evolução histórica da questão dos limites do planejamento tributário na jurisprudência dos Tribunais brasileiros .....	432
6.2.2	O “Caso Transpinho Madeiras” e o refluxo do paradigma formalista na análise dos limites do planejamento tributário: contradições dos entendimentos recentes na jurisprudência do Tribunal Regional Federal da 4ª Região .....	448
6.2.3	O (parcial) julgamento da ADI nº 2.446 pelo Supremo Tribunal Federal: constitucionalidade, natureza e eficácia do parágrafo único do artigo 116 do CTN....	456
6.2.4	Análise e balanço crítico da jurisprudência dos Tribunais brasileiros: o futuro do controle de planejamentos tributários abusivos e do combate à elusão fiscal no Brasil .....	467

CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	473
---------------------------	-----

REFERÊNCIAS.....	485
------------------	-----