



**FACULDADE BAIANA DE DIREITO  
CURSO DE GRADUAÇÃO EM DIREITO**

**JAMILE PATRIOTA SALLOUM**

**OS IMPACTOS DA EVASÃO FISCAL NA ORDEM  
ECONÔMICA: UMA ANÁLISE DOS EFEITOS  
CONCORRENCIAIS DA TRIBUTAÇÃO**

Salvador  
2019

**JAMILE PATRIOTA SALLOUM**

**OS IMPACTOS DA EVASÃO FISCAL NA ORDEM  
ECONÔMICA: UMA ANÁLISE DOS EFEITOS  
CONCORRENCIAIS DA TRIBUTAÇÃO**

Monografia apresentada ao curso de graduação em  
Direito, Faculdade Baiana de Direito, como requisito  
parcial para obtenção do grau de bacharel em Direito.

Orientador: Vitor Moreno Soliano Pereira

Salvador  
2019

**TERMO DE APROVAÇÃO**

**JAMILE PATRIOTA SALLOUM**

**OS IMPACTOS DA EVASÃO FISCAL NA ORDEM  
ECONÔMICA: UMA ANÁLISE DOS EFEITOS  
CONCORRENCIAIS DA TRIBUTAÇÃO**

Monografia aprovada como requisito parcial para obtenção do grau de bacharel em Direito,  
Faculdade Baiana de Direito, pela seguinte banca examinadora:

Nome: \_\_\_\_\_

Titulação e instituição: \_\_\_\_\_

Nome: \_\_\_\_\_

Titulação e instituição: \_\_\_\_\_

Nome: \_\_\_\_\_

Titulação e instituição: \_\_\_\_\_

Salvador, \_\_\_\_/\_\_\_\_/ 2019.

Aos meus pais, Adib Salloum e Leda Kramer, por acreditarem nos meus sonhos e serem meu maior exemplo de persistência e dedicação.

## **AGRADECIMENTOS**

Em primeiro lugar agradeço aos meus pais, Adib Salloum e Leda Kramer, por todo o apoio durante essa trajetória, por abraçarem meus voos, e acompanharem o meu crescimento profissional com leveza e doçura.

Agradeço a minha Avó, Maria Luz, por todas as palavras de incentivo e sabedoria, que ecoaram dentro de mim, me dando a força necessária para seguir.

Agradeço a minha irmã, Kamila Salloum, por toda paciência e compreensão nos momentos em que me ausentei do convívio familiar em razão do estudo.

Ao meu namorado, Filipe Basto, por aguentar os meus momentos de incerteza, ser o meu maior confidente, com quem dividi as alegrias e tristezas nesse período de reta final da graduação.

Aos meus amigos, com quem compartilhei essa história, especialmente Isabela, Pedro e Marina, que estão comigo desde o início, compartilhando as derrotas e vitórias. Jamais seria a mesma coisa sem vocês, juntos somos um só.

Ao meu orientador Vitor Soliano, por todo o aprendizado e dedicação de seu escasso tempo a minha pesquisa.

“Temos o direito de ser iguais quando a nossa diferença nos inferioriza; e temos o direito de ser diferentes quando a nossa igualdade nos descaracteriza. Daí a necessidade de uma igualdade que reconheça as diferenças e de uma diferença que não produza, alimente ou reproduza as desigualdades.”

Boaventura de Souza Santos

## RESUMO

A tributação possui inegável importância no atual contexto econômico, influenciando diretamente o comportamento dos agentes que atuam no mercado. Em face disso, a relação entre o Direito Tributário e o princípio da livre concorrência apresenta-se cada vez mais solidificada. Reconhecer a relação entre Direito Tributário e livre concorrência perpassa a adoção de visão sistêmica do direito tributário, aproximando-o de outras ciências, como a economia. Além disso, a livre concorrência, deve ser analisada sob o contexto de liberdade e de igualdade. Liberdade no sentido de permitir que os agentes possam ingressar e atuar criativamente no jogo do livre mercado, exercendo sua autonomia privada; igualdade no sentido de que todos os concorrentes possuam as mesmas condições de competitividade, sendo que eventuais diferenças, inerentes ao sistema capitalista, devem decorrer somente da eficiência econômica revelada por cada um dos agentes. A partir desse contexto, surge a análise de um aspecto prático oriundo da relação entre Direito Tributário e livre concorrência: os efeitos deletérios que a evasão fiscal causa a higidez concorrencial e à competitividade.

**Palavras-chave:** Livre concorrência, isonomia, evasão fiscal, sonegação fiscal, tributação.

## **ABSTRACT**

Taxation has undeniable importance in the current economic context, directly influencing the behavior of market players. As a result, the relationship between tax law and the principle of free competition is increasingly solidified. Recognizing the relationship between tax law and free competition goes beyond the adoption of a systemic view of tax law, bringing it closer to other sciences, such as economics. In addition, free competition must be analyzed in the context of freedom and equality. Freedom to allow agents to enter and act creatively in the free market game, exercising their private autonomy; equality in the sense that all competitors have the same conditions of competitiveness, and any differences inherent in the capitalist system should only stem from the economic efficiency revealed by each of the agents. From this context arises the analysis of a practical aspect stemming from the relationship between Tax Law and free competition: the deleterious effects that tax evasion causes competitive health and competitiveness.

**Keywords:** Free competition, isonomy, tax evasion, tax evasion, taxation



## LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

ADI	Ação Direta de Inconstitucionalidade
art.	Artigo
CADE	Conselho Administrativo de Defesa Econômica
CARF	Conselho Administrativo de Recursos Fiscais
CC	Código Civil
CF/88	Constituição Federal da República
CNJ	Conselho Nacional de Justiça
CONFAZ	Conselho Nacional de Justiça Política Fazendária
des.	Desembargador
ETCO	Instituto Brasileiro de Ética Concorrencial
ICMS	Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços
min.	Ministro
PGFN	Procuradoria Geral da Fazenda Nacional
PNBE	Pensamento Nacional das Bases Empresariais
RFB	Receita Federal do Brasil
SBDC	Sistema Brasileiro de Defesa da Concorrência
STF	Supremo Tribunal Federal
STJ	Superior Tribunal de Justiça
TJ	Tribunal de Justiça

## SUMÁRIO

<b>1 INTRODUÇÃO .....</b>	<b>12</b>
<b>2 ORDEM ECONÔMICA .....</b>	<b>14</b>
2.1 CONSTITUIÇÃO ECONÔMICA BRASILEIRA .....	16
2.2 PRINCÍPIOS GERAIS DA ATIVIDADE ECONÔMICA .....	20
2.2.1 <i>Princípio da Livre iniciativa</i> .....	21
2.2.2 <i>Princípio da Livre concorrência</i> .....	25
2.2.3 <i>Princípio da Defesa do Consumidor</i> .....	29
2.3 O DIREITO CONCORRÊNCIAL E A IMPORTÂNCIA DO PODER DE MERCADO	30
2.3.1 <i>Breve Histórico do Direito Concorrencial</i> .....	31
2.3.2 <i>Poder econômico e Poder de Mercado</i> .....	34
2.4 O DIREITO CONCORRENCIAL E AS POLÍTICAS PÚBLICAS .....	37
<b>3. O PODER DE TRIBUTAR .....</b>	<b>42</b>
3.1 O PRINCÍPIO DA NEUTRALIDADE TRIBUTÁRIA.....	44
3.1.1 <i>Parafiscalidade</i> .....	47
3.1.2 <i>Extrafiscalidade</i> .....	48
3.1.3 <i>Relação entre direito tributário e ordem econômica</i> .....	50
3.2 EFEITOS DA TRIBUTAÇÃO AO MERCADO .....	52
3.2.1 <i>Guerra Fiscal</i> .....	54
3.2.1.1 <i>Benefícios Fiscais</i> .....	58
3.2.1.2 <i>Incentivos Fiscais</i> .....	60
3.2.1.3 <i>Isenções Fiscais</i> .....	60
3.2.2 <i>Comportamento dos players de mercado: elisão X evasão</i> .....	64
<b>4 EVASÃO FISCAL E LIVRE CONCORRÊNCIA .....</b>	<b>70</b>
4.1 CAUSAS SOCIAIS PARA A PRÁTICA DA EVASÃO FISCAL .....	73

4.2 O COMBATE ÀS PRÁTICAS EVASIVAS.....	74
4.2.1 Obrigações Acessórias .....	75
4.2.2 Vedação as Sanções Políticas .....	77
4.3 ANÁLISE DA PRÁTICA DE PREÇOS PREDATÓRIOS NO BRASIL.....	82
4.4 EVASÃO E LIVRE CONCORRÊNCIA NO CADE.....	85
4.4.1 O Caso CERPASA .....	85
4.4.2 Caso SYL Industrial Ltda .....	87
4.4.3 Caso Funderg Hipper Freios Ltda. e Outros .....	88
4.4.4 Premissas conclusivas .....	89
4.5 COMPETÊNCIA DO CADE E A EVASÃO FISCAL .....	90
<b>5 CONCLUSÃO.....</b>	<b>94</b>
<b>REFERÊNCIAS .....</b>	<b>98</b>

## 1 INTRODUÇÃO

A presente monografia tem por objetivo especificamente, avaliar as consequências da evasão fiscal ao Direito da Concorrência. A relação entre a evasão fiscal e livre concorrência é de simples visualização, uma vez que o não pagamento de tributos faz com que determinado *player* possua vantagem substancial em face de seus concorrentes, tendo aptidão a praticar preços predatórios.

Durante longo período, os diversos ramos do Direito mantiveram-se isolados, sem estabelecer qualquer relação interdisciplinar entre eles, tampouco com relação a outras ciências, como, por exemplo, a economia, e tal afastamento ocasiona a dificuldade na solução de problemas de ordem fática, que surgem conforme as relações jurídicas e ramos do direito se especializam.

Hoje o Direito Tributário deve ser analisado em conjunto com outras áreas do conhecimento, como a economia. A necessidade de aproximar o Direito Tributário e a livre concorrência é de extrema utilidade para criar um mercado mais ético e um sistema de tributação mais justo.

Dentro dessa ideia, o trabalho, em sua primeira parte, buscará delimitar a Ordem econômica adotada pela Constituição de 88, bem como analisar, de maneira breve, a proteção que ordenamento jurídico confere da livre concorrência, e a dinâmica entre poder econômico e poder de mercado.

Na segunda parte, analisar-se-á, o poder de tributar conferido ao Estado, visando asseverar a necessidade em compreender o princípio da neutralidade como uma ferramenta do Estado em estabelecer critérios especiais de tributação visando prevenir desequilíbrios concorrenciais. O 146-A da Constituição da República Federativa do Brasil, que positiva o princípio da neutralidade, é prova da relação entre o direito tributário com a livre concorrência. Em um segundo momento, procurar-se-á observar alguns aspectos da tributação, e como ela afeta a decisão e forma de empreender dos *players* mercado. Para isso, será realizada uma análise acerca da questão da concessão de incentivos fiscais, dentro da denominada “Guerra Fiscal”, e sua influência na livre concorrência.

Na terceira parte, abordar-se-á os efeitos deletérios que a prática da evasão fiscal ocasiona a higidez do sistema concorrencial, discutindo a possibilidade do uso de obrigações acessórias para o combate a essa prática. Além disso, será discutida os limites da competência do CADE, enquanto tribunal Administrativo guardião da livre concorrência, para analisar distorções concorrências ocasionadas pela evasão fiscal; ademais, será analisado como o referido Tribunal Administrativo vem decidindo alguns casos concretos que versam sobre esse assunto.

O método utilizado nesse trabalho se baseará na análise doutrinária do tema, bem como na análise de alguns precedentes jurisprudenciais do Supremo Tribunal Federal e do CADE. O objetivo será analisar a relação entre Tributação e livre concorrência a partir de seu enfoque teórico, e por meio de casos concretos acerca da própria evasão.

A importância do estudo desse tema é de fácil visualização a partir da relação entre Direito Tributário e Direito Econômico, bem como da influência direta que a tributação ocasiona à economia. Em um mundo com economia globalizada e sem fronteiras, em que prosperam grandes corporações transnacionais, a manutenção da livre concorrência é indispensável para a defesa de uma sociedade pautada em valores tributários e econômicos éticos e justos, além de garantir bem estar ao consumidor evitando os abusos decorrentes poder econômico e preços predatórios.

Assim, a meta do presente trabalho é agregar considerações ao debate desse tema, que tem ganhado destaque cada vez maior dentre as questões de fundamental importância ao Direito Tributário.

## 2 ORDEM ECONÔMICA

O conceito de ordem econômica de um Estado é fundamental para compreender como a ciência jurídica, estrutura o funcionamento da atividade produtiva de riqueza, e qual o sistema, regime e política econômica adotada pelo Estado. De modo que, a partir de tal compreensão seja possível traçar qual o papel dos contribuintes nesse contexto, e quais as políticas públicas adotadas pelo Estado, para garantir que o sistema econômico coexista com ordenamento jurídico em harmonia.

A ordem econômica é expressão dotada de várias acepções tais como: (i) a ordem concreta composta de relações econômicas multilaterais; (ii) o mundo do dever-ser, consistindo então na regulação por parte do ordenamento jurídico dos fenômenos econômicos e (iii) na acepção de ordem econômica enquanto sinônimo de ordem jurídica.

Nesse sentido, as anotações de Vital Moreira<sup>1</sup>, jurista português, são de extrema relevância:

Em um primeiro sentido, “ordem econômica” é o modo de ser empírico de uma determinada economia concreta; a expressão aqui, é termo de um conceito de fato e não de um conceito normativo, ou de valor (é conceito do mundo do ser, portanto); o que caracteriza é a circunstância de referir-se não a um conjunto de regras ou normas reguladoras de relações sociais, mas sim a uma relação entre fenômenos econômicos e materiais, ou seja, relação entre fatores econômicos concretos; conceito do mundo do ser, exprime a realidade uma inerente articulação do econômico como fato; em um segundo sentido, “ordem econômica” é expressão que designa o conjunto de todas as normas (ou regras de conduta), qualquer que seja a natureza (jurídica, religiosa, moral etc.), que respeitam à regulação do comportamento dos sujeitos econômicos; é o sistema normativo (no sentido sociológico) da ação econômica. Em um terceiro sentido, “ordem econômica” significa ordem jurídica da econômica.

Desta maneira, empregar-se-á a expressão ordem econômica no seu primeiro e terceiro sentido. Ou seja, no presente trabalho, quando se abordar acerca dos efeitos da tributação na tomada de decisões pelos agentes de mercado a expressão ordem econômica será utilizada como um conceito de natureza pragmática, que reflete o conjunto das relações econômicas no mundo dos fatos. E, ao abordar a regulação Estatal sob a atividade

---

<sup>1</sup> MOREIRA, Vital. *A ordem jurídica do capitalismo*. Centelha: Coimbra. 1973, p.67-71.

econômica a expressão ordem econômica sera equivalente à própria ordem jurídica da economia<sup>2</sup>.

Se a ordem econômica significa dentre outras acepções a ordem jurídica da economia, O Estado exerce influência na economia através do Direito Econômico.

Para Fernando Herren<sup>3</sup> o Direito Econômico é o conjunto de normas e institutos jurídicos que permitem ao Estado, orientar, direcionar, estimular, proibir ou reprimir comportamentos dos agentes econômicos de um dado país. Além disso, por meio das normas de Direito Econômico o Estado introduz variáveis compulsórias ou facultativas ao cálculo do agente econômico, destinadas a influenciar sua tomada de decisões na liberdade de empreender.

Tais variáveis, apesar de em algumas situações visarem interesses, gerais, coletivos ou difusos, tem como objetivo precípua o interesse do estado e, nesse sentido é que decorrem de interesses públicos<sup>4</sup>.

Imperioso trazer a baila o entendimento de Alexandre Aragão<sup>5</sup>, ao asseverar que o conceito de mercado nada mais é do que uma criação do Direito emanada do Estado, uma vez que, apesar da busca ideal (conforme o pensamento liberal clássico) por um Estado que regule minimamente a economia, o direito enquanto conjunto de sistemático de normas é indispensável para a solidificação e afirmação de categorias econômicas essenciais ao bom funcionamento do mercado, como por exemplo a propriedade, títulos de crédito e as sociedades comerciais.

Dessa maneira, a estruturação do direito contribui para estruturação de um mercado capitalista, que tem como demanda uma segurança jurídica afim de garantir o fluxo de bens e serviços transacionados. O mercado enquanto instituição protagonizada por

---

<sup>2</sup>Justamente por conta disso, Eros Grau enfatiza a necessidade de diferenciar tais acepções, afirmando que a maioria das pessoas se enreda na ambiguidade da expressão, gerando, como consequência, a falta de clareza acerca do tema. Concluindo por fim que Ordem Econômica é a parcela da ordem jurídica (mundo do dever ser) que institucionaliza uma determinada ordem econômica (mundo do ser). GRAU, Eros Roberto. *A ordem econômica na Constituição de 1988*. 14ª Edição, São Paulo: Malheiros, 2010, p. 67.

<sup>3</sup> AGUILLAR, FERNANDO HERREN. *Direito Econômico: do direito nacional ao supranacional*. 5ª Edição. São Paulo: Atlas. 2016, p.1

<sup>4</sup>*Ibidem*, p. 31.

<sup>5</sup> ARAGÃO, Alexandre Santos. *Considerações sobre as relações do estado e do direito na economia*. Wald, A., Justen Filho, M., Pereira, C., Dallari, A. e Meirelles, H (coord). *O direito administrativo na atualidade*, 2017 Moderna, São Paulo, pp.92-93.

diversos atores sociais é “*criado, limitado, fomentado e grantido pelo Estado*”<sup>6</sup>, em prol da segurança jurídica das relações econômicas.

Tais considerações relacionam-se totalmente com o Direito concorrencial, haja vista, conforme será aprofundado adiante, este limita a liberdade de atuação no mercado para salvaguardar a existência do próprio mercado.

Isso porque o sucesso de apenas um único *player* pode prejudicar o dinamismo do mercado, impedindo ou dificultando a entrada de novos concorrentes.

Essa visão, é essencial para trazer ao centro do debate fiscal a questão central abordada na presente pesquisa: os efeitos concorrenciais da Tributação, mais especificamente da evasão fiscal.

As práticas evasivas cada mais difundidas nos *players* de mercados são atos potencialmente atentatórios a livre concorrência, princípio basilar para o alcance do bem-estar ao consumidor. Assim, a relevância social dessa pesquisa se traduz na necessidade de proteção concorrencial afim de garantir bem estar do consumidor final.

As regulações de Direito Econômico se destinam, então, a estimular, reprimir ou alterar o rumo que a economia livremente adotaria na ausência do próprio poder estatal.

Para entender como tais normas se comportam é necessário avaliar como a nossa Constituição inaugura a ordem econômica, afinal, entender os valores constitucionais que pautam as condutas estatais (sejam comissivas ou omissivas) é fundamental para entender o funcionamento do Direito Concorrencial.

## 2.1 CONSTITUIÇÃO ECONÔMICA BRASILEIRA

Para Eros Grau<sup>7</sup> a expressão constituição econômica tem origens no século XVII – usada por Badeu para significar o conjunto dos princípios jurídicos reguladores da sociedade

---

<sup>6</sup> ARAGÃO, Alexandre Santos. *Considerações sobre as relações do estado e do direito na economia*. Wald, A., Justen Filho, M., Pereira, C., Dallari, A. e Meirelles, H (coord). *O direito administrativo na atualidade*, 2017 Moderna, São Paulo, p. 92-93.

<sup>7</sup> GRAU, Eros Roberto. *A ordem econômica na Constituição de 1988*. 14ª Edição, São Paulo: Malheiros, 2010, p. 77.



econômica. Assim, pode-se afirmar que constituição econômica significa o conjunto de normas constitucionais que instrumentalizam uma determinada ordem econômica (mundo do ser), conformando tal ordem ao mundo do dever ser.

Num momento inicial, o termo constituição econômica foi utilizado para designar um conjunto de normas voltadas à organização econômica de determinado estado, sendo normas de caráter socio econômico, e de cunho diretivo, que visam melhor regular a economia de determinado Estado. Importante ressaltar que conforme as lições de José Simões Patrício<sup>8</sup>, essa noção esteja ultrapassada.

Mais oportuno então, seria usar a definição de Vital Moreira<sup>9</sup>, que conceitua a expressão constituição econômica como o conjunto de preceitos e instituições jurídicas que, garantindo os elementos definidores de um determinado sistema econômico, instituem uma determinada forma de organização e funcionamento da economia, desse modo, formando uma verdadeira ordem econômica.

Ocorre que, como bem pontua Sousa Franco<sup>10</sup>, o conteúdo da constituição econômica não encontra-se exaurido no texto constitucional, sendo relevante a distinção da Constituição Econômica Material (são as normas jurídicas que regem o sistema e princípios básicos da instituições econômicas, podendo estar na Constituição ou não), da Constituição Econômica formal cujas normas são formalmente constitucionais.

Embora Eros Grau<sup>11</sup>, sustente a tese de que a teorização da Constituição Econômica morreu, uma vez que a Constituição Econômica da maioria dos países está normativamente delineada no plano infraconstitucional, residindo aí a demonstração cabal de pouca utilidade ou até mesmo de inutilidade do conceito de constituição econômica material, para Eugênio Rosa de Araújo<sup>12</sup> esse entendimento encontra amplo

---

<sup>8</sup> PATRÍCIO, José Simões. *Curso de Direito Econômico*. 2ª Edição. Lisboa: Associação Acadêmica da Faculdade de Direito de Lisboa, 1981, p. 152.

<sup>9</sup> MOREIRA, Vital. *A ordem jurídica do capitalismo*. Coimbra: Centelha, 1973, p. 35.

<sup>10</sup> FRANCO, Antônio L.Sousa. *Noções de Direito da Economia*. Lisboa: Associação Acadêmica da Faculdade de Direito de Lisboa, 1983, p.93.

<sup>11</sup> GRAU, Eros Roberto. *A ordem econômica na Constituição de 1988*. 14ª Edição, São Paulo: Malheiros, 2010, p. 88.

<sup>12</sup> DE ARAÚJO, Eugênio Rosa. *Resumo de Direito Econômico*. 2ª Edição, Rio de Janeiro: Impetus, 2007, p. 25.

apoio na doutrina e mesmo perante os tribunais, principalmente na aplicação e interpretação sistemática do texto constitucional.

Nesse sentido, como pontua Vital Moreira<sup>13</sup> é nitida a relação entre ordem econômica, e constituição econômica, uma vez que, a Constituição Econômica visa inaugurar uma nova ordem econômica, superando uma estrutura econômica preexistente.

A Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 conta com título próprio destinado à ordem econômica e financeira, compreendendo os artigos 170 a 192, e revela um sistema econômico capitalista, em que os fatores de produção são detidos pelos agentes privados, que deles dispõem e podem deles valer-se para a obtenção de lucro.

Além disso, a constituição econômica de 1988 coloca o Estado numa posição enquanto efetivador de direito, através da realização de políticas públicas. Esta função ultrapassa o papel intermediário do Estado, afastando-o da figura meramente mediadora e organizadora, passando a exigir uma atuação proativa na concretização dos fundamentos (art. 1º CF/ 88)<sup>14</sup> e objetivos (art. 3º CF/88)<sup>15</sup> da República traçando diretrizes a fim de ensejar a aplicabilidade e interpretação dinâmicas da própria constituição.

Todavia, conforme pontua Boockman<sup>16</sup>, o caráter do Estado como implementador de políticas públicas (seja mediante atos de gestão seja mediante atos normativos), não desantura a essência da Constituição Econômica brasileira de 1988.

Eros Grau<sup>17</sup>, entende que o caráter dirigente da CF/88 na ordem econômica resta evidenciado no artigo 170<sup>18</sup>. Neste dispositivo, é cristalino o desejo do legislador

---

<sup>13</sup> MOREIRA, VITAL. *Economia e Constituição*. Coimbra: Faculdade de Direito da Universidade de Coimbra. 1976.

<sup>14</sup> “Art. 1º A República Federativa do Brasil, formada pela união indissolúvel dos Estados e 13 Municípios e do Distrito Federal, constitui-se em Estado Democrático de Direito e tem como fundamentos: I - a soberania; II - a cidadania; III - a dignidade da pessoa humana; IV - os valores sociais do trabalho e da livre iniciativa; V - o pluralismo político.”

<sup>15</sup> “Art. 3º Constituem objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil: I - construir uma sociedade livre, justa e solidária; II - garantir o desenvolvimento nacional; III - erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais; IV - promover o bem de todos, sem preconceitos de origem, raça, sexo, cor, idade e quaisquer outras formas de discriminação.”

<sup>16</sup> MOREIRA, Egon Boockman. (2006). OS PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS DA ATIVIDADE ECONÔMICA. *Revista da Faculdade de Direito UFPR*, nº45, 2006, p. 105-107.

<sup>17</sup> GRAU, Eros Roberto. *A ordem econômica na Constituição de 1988*. 14ª Edição, São Paulo: Malheiros, 2010, p. 174.

<sup>18</sup> Art. 170. A ordem econômica, fundada na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa, tem por fim assegurar a todos existência digna, conforme os ditames da justiça social, observados os seguintes princípios:

constituente em implementar uma nova ordem econômica, através de diretrizes e programas a serem realizados pelo Estado e Sociedade.

Ainda segundo Eros Grau,<sup>19</sup> se faz imperioso destacar a seguinte compreensão sobre o tema:

A contemplação, nas nossas Constituições, de um conjunto de normas compreensivo de uma “ordem econômica”, ainda que como tal não formalmente referido, é expressiva de marcante transformação que afeta o direito, operada no momento em que deixa de meramente prestar-se à harmonização de conflitos e à legitimação do poder, passando a funcionar como instrumento de implementação de políticas (no que, de resto, opera-se o reforço da função de legitimação do poder).” (...) “A ordem econômica (mundo do dever ser) produzida pela Constituição de 1988 consubstancia um meio para a construção do Estado Democrático de Direito que, segundo o art. 1º do texto, o Brasil constitui. Não o afirma como Estado de Direito Social - é certo - mas a consagração dos princípios da participação e da soberania popular, associada ao quanto se depreende da interpretação, no contexto funcional, da totalidade dos princípios que a conformam (a ordem econômica), aponta no sentido dele. A inexistência de contradição entre tais princípios, a textura das regras constitucionais consideradas e, ainda, a atribuição, à sociedade, de legitimidade para reivindicar a realização de políticas públicas podem fazer do Estado efetivo agente - por ela responsável- da promoção do bem estar.

Dessa forma, a atual Constituição orienta a atuação do Estado de modo a assegurar não só direitos atrelados a proteção do sistema, mas a reivindicar a efetividade destes, através de implementação de políticas públicas.

Isso se adequa ao entendimento de Konrad,<sup>20</sup> quando defende que a Constituição deve ser norma jurídica que não apenas represente a realidade social como um mero espelho, sustentando fatores reais de poder já existentes, devendo, por outro lado, ser capaz de exercer um papel determinante na realidade social. Assim, o texto constitucional ganha força normativa, superando um papel meramente acessório.

---

I - soberania nacional; II - propriedade privada; III - função social da propriedade; IV - livre concorrência; V - defesa do consumidor VI - defesa do meio ambiente; VII - redução das desigualdades regionais e sociais; VIII - busca do pleno emprego; IX - tratamento favorecido para as empresas brasileiras de capital nacional de pequeno porte.

Parágrafo único. É assegurado a todos o livre exercício de qualquer atividade econômica, independentemente de autorização de órgãos públicos, salvo nos casos previstos em lei

<sup>19</sup> GRAU, Eros Roberto. *A ordem econômica na Constituição de 1988*. 14ª Edição, São Paulo: Malheiros, 2010, p. 316.

<sup>20</sup> HESSE, Konrad. *A força normativa da constituição*. Traduzido por: Gilmar Ferreira Mendes. Porto Alegre: Safe, p. 15

Exatamente por essa razão, que se faz necessário realizar uma interpretação dinâmica do texto constitucional, voltada a mutação da sociedade, que será promovida, na medida em que se reconheça um fundamento à reivindicação feita por parte da sociedade, do direito à realização de políticas públicas, que irão importar em condutas positivas prestadas pelo Estado em relação a sociedade.<sup>21</sup>

Nesse ponto, é válido realizar uma diferenciação no que tange o papel do juiz e a necessidade de atividade criativa vinculada ao texto normativo.

Para Muller<sup>22</sup> a norma e texto normativo distinguem-se uma vez que, exaltado o trabalho interpretativo judicial, é a norma resultado do processo de garantia do direito, da atividade jurisdicional, e, *pari passu*, um movimento de reconstrução. Sendo, portanto, a norma junção entre direito e realidade.

Assim, conforme o entendimento de Eugênio Rosa de Araújo<sup>23</sup> o magistrado, enquanto interprete da ordem econômica, não descreve simplesmente o significado dos termos ali dispostos, mas sim o seus significados diante do caso concreto, e entender essa dinâmica é essencial para delimitar o conteúdo essencial dos princípios gerais da atividade econômica na prática.

## 2.2 PRINCÍPIOS GERAIS DA ATIVIDADE ECONÔMICA

Visto o conceito de Constituição Econômica, bem como suas implicações na construção interpretativa de normas infraconstitucionais se faz necessário o aprofundamento acerca dos princípios basilares de uma das principais searas do Direito da presente pesquisa – o Direito Concorrencial - definindo, por sua vez, o seu conteúdo essencial de cada princípio.

---

<sup>21</sup> GRAU, Eros Roberto. *A ordem econômica na Constituição de 1988*. 14ª Edição, São Paulo: Malheiros, 2010, p. 212.

<sup>22</sup> MÜLLER, F. *O novo paradigma do direito: Introdução à teoria e metódica estruturantes*. 3º Ed. Tradução de Peter Naumann, Eurides Avance de Souza. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2013. 272p.

<sup>23</sup> DE ARAÚJO, Eugênio Rosa. *Resumo de Direito Econômico*. 2ª Edição, Rio de Janeiro: Impetus, 2007, p. 31.

Essa escolha se dá em razão da notável transposição para as escolas de pensamento de Direito Econômico de metodologias que prestigiam o econômico mais do que o jurídico. É importante frisar que a Análise Econômica do Direito surgiu num contexto de common law, em que se privilegia a construção jurisprudencial da norma.

Posner<sup>24</sup> enxerga a construção jurisprudencial, típica do common law, como o ambiente propício para eficientizar a riqueza de uma sociedade. Isto porque para ele, o Direito legislado tem menor probabilidade promover a eficiência, uma vez que a criação de leis se dá de forma muito mais lenta que as próprias mutações sociais.

Conforme leciona Herren<sup>25</sup>, a Análise Econômica do Direito procura demonstrar como o direito pode ser mais eficiente na sua regulação social e econômica, o que exige um enfoque maior no estudo da própria política econômica superando as normas jurídicas que veiculam. Assim, o Analista econômico do Direito deve sempre se questionar, dentro de uma política econômica, se os ganhos dos vencedores, medidos em custos monetários excedem os custos dos perdedores.

Ante ao exposto, passa-se a análise de três, dos princípios constitucionais da atividade econômica. Tomou-se como ponto partida apenas três princípios, uma vez que, como se verá a seguir, os princípios da livre iniciativa, livre concorrência, e defesa do consumidor moldam o capítulo da ordem econômica e servem de fundamento ao direito concorrencial.

### ***2.2.1 Princípio da Livre iniciativa***

Observados limites trazidos pela própria constituição, o princípio que garante a possibilidade a qualquer pessoa realizar uma atividade econômica é o fundamento da ordem econômica atual.

Depreende-se da leitura dos artigos 1º, IV, 5º, XIII, 170 caput, 199 e 209 da Constituição Federal a possibilidade ampla na ordem jurídica do exercício de qualquer atividade econômica lícita ou permitida por lei e autorizada por autoridade competente (quando tal necessidade de autorização decorrer de exigência legal).

---

<sup>24</sup> POSNER, RICHARD. *Economic Analysis of Law*. 5ª Edição. New York: Aspen. 1998, p. 26-27

<sup>25</sup> AGUILLAR, Fernando Herren. *Direito Econômico: do direito nacional ao supranacional*. 5ª Edição. São Paulo: Atlas. 2016, p. 42.

Para Eugênio Rosa <sup>26</sup> é totalmente razoável o liberalismo se pautar na total liberdade por parte do indivíduo em escolher e orientar sua ação econômica. Todavia, ele entende que nas condições atuais do capitalismo globalizado e neoliberal, existe o imperativo de defender o sistema das crises cíclicas, levando o Estado a impor limites à livre iniciativa, seja atuando diretamente no processo produtivo, seja agindo como elemento orientador de investimentos e controlador de desajustes sociais.

Compreende-se na presente tese que o liberalismo abarca uma concepção de Estado, na qual este tem poderes e funções limitadas. Nesse ponto, é oportuno salientar a observação de Norberto Bobbio<sup>27</sup> ao assinalar que hoje estamos demasiadamente influenciados pela crítica exclusivamente econômica ao *Welfare State* para nos darmos conta de que o liberalismo nasce com uma forte carga ética, de crítica ao paternalismo, tendo a sua principal razão de ser na defesa da autonomia da pessoa humana.

Luis Roberto Barroso<sup>28</sup> afirma que o princípio da livre iniciativa privada, do ponto de vista jurídico, pode ser decomposto em alguns elementos que lhe dão conteúdo, todos eles devidamente abordados no texto constitucional.

Para ele, o conteúdo da livre iniciativa pressupõe a existência de propriedade privada, ou seja a apropriação particular dos meios de produção (art. 5º, XXIII e 170, II). Também integra o núcleo da livre iniciativa a liberdade de empresa (parágrafo único do artigo 170, CF). Em terceiro lugar, situa-se a liberdade de lucro, lastro para o empreendedor estabelecer seus preços, que serão determinados inicialmente pelo mercado, por meio da livre concorrência. Por fim, faz parte do núcleo essencial da livre iniciativa a liberdade de contratar.

Tércio Sampaio Ferraz Júnior<sup>29</sup>, em estudo sobre o tema, defendeu que a livre iniciativa delimita negativamente o papel do Estado como agente normativo e regulador, uma vez que esta não pode ser suprimida.

---

<sup>26</sup> DE ARAÚJO, Eugênio Rosa. *Resumo de Direito Econômico*. 2ª Edição, Rio de Janeiro: Impetus, 2007, p. 44.

<sup>27</sup> BOBBIO, Norberto. *Liberalismo e democracia*. 4. Ed. São Paulo: Brasiliense, 1993. p. 27

<sup>28</sup> BARROSO, Luis Roberto. *A ordem econômica constitucional e os limites à atuação estatal no controle de preços*. In: *temas de Direito Constitucional II*. Rio de Janeiro: Forense, 2003, p. 47.

<sup>29</sup> JR. , Tércio Sampaio Ferraz. *Congelamento de preços – tabelamentos oficiais (parecer)*. Revista de Direito Público nº 91, 1989, p. 77/78.

Conforme as normas constitucionais que aqui se expõe, é notável a participação dos particulares na ordem econômica brasileira, uma vez que, possuem o direito subjetivo à busca do lucro e o dever jurídico de observarem os princípios da atividade econômica.

Nesta senda, o significado do protagonismo dos próprios particulares na construção de uma ordem econômica, consubstanciado pela livre iniciativa, foi precisamente captado por Tércio Sampaio Ferraz Jr.<sup>30</sup>, nos seguintes termos:

Afirmar a livre iniciativa como base é reconhecer na liberdade um dos fatores estruturais da ordem, é afirmar a autonomia empreendedora do homem na conformação da atividade econômica, aceitando sua intrínseca contingência e fragilidade; é preferir, assim, uma ordem aberta ao fracasso a uma 'estabilidade' supostamente certa e eficiente. Afirma-se, pois, que a estrutura da ordem esta centrada na atividade das pessoas e dos grupos e não na atividade do Estado. Isto não significa, porém uma ordem do 'laissez faire', posto que a livre iniciativa se conjuga com a valorização do trabalho humano.

A opção política do legislador constituinte em estabelecer a valorização do trabalho e da livre iniciativa como fundamento da República, eleva o princípio da livre iniciativa ao patamar dos princípios políticos fundamentais, que refletem a ideologia dominante da Constituição, cuja densidade é refletida nos demais preceitos, e por isso, figuram como paradigma a serem observados a partir da interpretação de toda a constituição<sup>31</sup>.

A Constituição ainda dispõe no artigo 173, que a exploração direta da atividade econômica pelo Estado só será permitida quando necessária aos imperativos da segurança nacional ou relevante aos interesses coletivos, bem como tratou de enumerar no artigo 177, as atividades sujeitas ao monopólio da União. Essa norma limita a intervenção estatal às searas de fiscalização, incentivo e planejamento<sup>32</sup>.

Ricardo Lupion e Cláudio Tavares<sup>33</sup> entendem ser inegável que a dicção do artigo 170 não define com exatidão a extensão dos limites do intervencionismo estatal, de modo que, a interpretação da livre iniciativa se reverbera na doutrina de diversas formas.

---

<sup>30</sup>JR. , Tércio Sampaio Ferraz. *Congelamento de preços – tabelamentos oficiais (parecer)*. Revista de Direito Público nº 91, 1989, p. 77.

<sup>31</sup>BRANDÃO, Cláudio Mascarenhas. *Comentários ao art. 1º da Constituição Federal*. In: CANOTILHO, J.J. Gomes; MENDES, Gilmar F.; STRECK, Lenio L.; SARLET, Ingo Wolfgang (coord.). *Comentários à Constituição do Brasil*. São Paulo: Saraiva, 2013.p. 129-130

<sup>32</sup>BASTOS, Celso Ribeiro. MARTINS, Ives Gandra. *Comentários à Constituição do Brasil*. São Paulo: Saraiva:1990,p. 92.

<sup>33</sup>GARCIA, Ricardo Lupion. TAVARES, Kaminski Cláudio. *Livre iniciativa: considerações sobre o seu sentido e alcance no direito Brasileiro*. Revista Acadêmica da Faculdade de De direito do Recife, vol. 88, nº 1, jan/jun.2016, p. 160. ISSN:2448-2307

Egon Bockmann Moreira<sup>34</sup>, por exemplo, defende que a livre iniciativa será legítima sempre que for exercida e desenvolvida segundo os parâmetros da justiça social e com intuito de atender às exigências dignas do ser humano, posto que, a livre iniciativa deve ser interpretada juntamente com os demais princípios conformadores do texto constitucional.

Modesto Carvalhosa<sup>35</sup>, em oposição ao constitucionalista acima referido, reconhece que a livre iniciativa é uma prerrogativa fundamental da personalidade, na medida em que pode ser considerada como uma das liberdades fundamentais atribuídas à personalidade, revestindo-se portanto, de caráter de Direito Fundamental e sendo um direito subjetivo, cuja inviolabilidade não deve ser questionada.

Por sua vez, Fábio Ulhoa Coelho<sup>36</sup>, também analisa a livre iniciativa através de dois vetores, para ele, a intervenção do Estado na Economia representa um freio, e de outro a coibição à determinadas práticas empresariais, incompatíveis com a liberdade de iniciativa, impondo aos empresários o dever de concorrerem licitamente.

Ante ao exposto, tem-se que liberdade econômica no texto constitucional de 1988 é valorizada não apenas pelo legislador constituinte, ao acatar o modo de produção capitalista, mas, também, porque a livre iniciativa econômica é uma expressão da dignidade da pessoa humana. Defender a livre iniciativa significa, portanto, garantir a existência de condições materiais mínimas para o acesso ao mercado, e, também zelar pelo caráter emancipatório, que obriga inclusive a criação de mecanismos de incentivo e estímulo por parte do Estado.

Dessarte, restou evidenciado que o princípio da livre iniciativa além de se mostrar um fundamento da ordem econômica também deve ser considerado como um direito fundamental e princípio conformador do Direito Concorrencial.

---

<sup>34</sup>MOREIRA, Egon Bockmann. *Reflexões a propósito dos princípios da livre iniciativa e da função social*. Revista de Direito Público da Economia, Belo Horizonte, n. 16. Out/dez. 2006, p. 27-42.

<sup>35</sup>CARVALHOSA, Modesto. *A ordem econômica na Constituição de 1969*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1972, p. 112-113.

<sup>36</sup>COELHO, Fábio Ulhoa. *Curso de Direito Comercial*. 18 Ed. São Paulo: Saraiva, 2014, p. 66-68.



### 2.2.2 Princípio da Livre Concorrência

Conforme supracitado integra o conteúdo da livre iniciativa o dever por parte dos empresários de concorrerem licitamente. Assim, não é por acaso que a Livre Concorrência seja contemplada pela Constituição Federal, em seu artigo 170 inciso IV, a condição de princípio, se comportando então como um dos princípios da ordem econômica.

Diego Bomfim<sup>37</sup> defende que sem a livre iniciativa não há que se falar em livre concorrência, pois, há uma relação entre os dois princípios, uma relação de desdobramento artificial em que o segundo (livre concorrência) funciona como efetivador do primeiro (livre iniciativa), numa relação circular de autogerência.

Aqui se faz imperiosa a distinção entre livre concorrência e liberdade de concorrência. Isto porque, como bem explicita Eros Grau<sup>38</sup> a liberdade de concorrência somente poderia se concretizar em condições de mercado nas quais não se manifestasse o fenômeno do poder econômico. Todavia, o poder econômico não é apenas um elemento do mundo dos fatos, este em verdade está presente também no mundo do dever ser, já que foi institucionalizado e reconhecido pela Constituição em seu artigo 173 §4º<sup>39</sup>.

Neste ponto, ainda em suas lições Eros Grau reconhece a estreteza da consagração do princípio da livre concorrência em face do reconhecimento do poder econômico, embora também entenda que o não reconhecimento do poder econômico no texto constitucional não faria com que o mesmo deixasse de se manifestar no mundo do ser.

Ocorre que, não há oposição entre o princípio em questão e o reconhecimento do poder econômico na constituição econômica. Isto porque, o dispositivo que reconhece o poder é econômico, em verdade, é norma que expressa a repressão dos abusos ao poder econômico, sendo assim uma derivação do próprio princípio da livre concorrência<sup>40</sup>.

Defende-se aqui que o princípio da livre concorrência e o artigo 173 §4º, em verdade se complementam. Já que Livre Concorrência em sua acepção mais pura é o “*livre jogo das*

---

<sup>37</sup>BOMFIM, Diego. *Tributação e livre concorrência*. São Paulo: Saraiva, 2011.p.175

<sup>38</sup>GRAU, Eros Roberto. *A ordem econômica na Constituição de 1988*. 14º Edição, São Paulo: Malheiros, 2010, p. 316. p.211

<sup>39</sup>Art. 173 §4º: A lei reprimirá o abuso do poder econômico que vise à dominação dos mercados, à eliminação da concorrência e ao aumento arbitrário dos lucros.

<sup>40</sup>GRAU, Eros Roberto, *Op.cit*, p.211

*forças de mercado nas disputas de clientela*”<sup>41</sup>. Isso pressupõe a desigualdade ao final da competição, embora os concorrentes estejam em igualdade jurídico formal”.

Afim de superar esta questão apontada por Eros Grau, imperioso salientar o entendimento de Tércio Sampaio Ferraz Júnior<sup>42</sup>:

A livre concorrência de que fala a atual constituição como um dos princípios da ordem econômica (art. 170,IV) não é só o mercado concorrencial oitocentista de estrutura atomística e fluida, isto é, exigência estrita de pluralidade de agentes e influência isolada e dominadora de um ou uns sobre os outros. Trata-se modernamente, de um processo comportamental competitivo que admite gradações tanto de pluralidade quanto de fluidez. É este elemento comportamental – a competitividade – que define a livre concorrência. A competitividade exige por sua vez, descentralização de ordenação como base da formação de preços, o que supõe a livre iniciativa e apropriação privada dos bens de produção. Neste sentido a livre concorrência é forma de tutela do consumidor, na medida em que a competitividade induz uma distribuição de recursos a mais baixo preço. De um ponto de vista político, a livre concorrência é garantia de oportunidades iguais de todos os agentes, ou seja é forma de desconcentração de poder. Por fim, de um ângulo social, a competitividade deve gerar extratos intermediários entre grandes e pequenos agentes econômicos, como garantia de uma sociedade mais equilibrada.

Observa-se que a livre concorrência consubstancia o livre mercado, e a tutela do consumidor, uma vez que, este é prejudicado pela ausência de competitividade no mercado, além de ser um princípio reflexo à livre iniciativa privada.

Superada esta questão, fato é, como aponta Paula Forgioni,<sup>43</sup> que o texto constitucional atual, não deixa dúvidas de que a livre concorrência seja um instrumento para o alcance da existência digna, conforme os ditames da justiça social. Portanto, é possível concluir que a princípio da livre concorrência, fundamento do direito concorrencial está a serviço do interesse coletivo, sendo portanto, matéria de ordem pública.

Conforme defende Rodrigo Aiache<sup>44</sup> a concorrência volta-se para as atividades comerciais e industriais e pressupõe uma ação desenvolvida por um grande número de competidores, atuando livremente no mercado de um mesmo produto de maneira que a

---

<sup>41</sup>GRAU, op. cit., p. 244.

<sup>42</sup>FERRAZ, JR. , Tércio Sampaio. *A economia e o Controle do Estado*. Parecer Publicado em O Estado de São Paulo, edição de 04.06.1989, *apud* Eros Roberto. *A ordem econômica na Constituição de 1988*. 14<sup>o</sup> Edição, São Paulo: Malheiros, 2010, p. 212

<sup>43</sup>FORGIONI, A. Paula. *Os fundamentos do antitruste*. 10. ed. São Paulo: Thomson Reuters, 2018, p. 196

<sup>44</sup>CORDEIRO, Aiche Rodrigo. *Poder Econômico E Livre Concorrência: Uma Análise Da Concorrência Na Constituição Da República Federativa Do Brasil De 1988*. São Paulo, 2007. Dissertação de Mestrado . Universidade Presbiteriana Mackenzie p. 137. Disponível em: <http://www.dominiopublico.gov.br/download/teste/arqs/cp062085.pdf>. Acesso em: 03.09.19

oferta e a procura provenham de compradores ou vendedores cuja igualdade de condições os impeça de influir, de modo permanente e duradouro, nos preços de bens ou serviços. Para Ana Maria de Oliveira Nusdeo<sup>45</sup>, o princípio em epígrafe tem seu conteúdo reconhecido com a liberdade de atuar nos mercados, buscando a conquista de clientes, gerando a expectativa de que seu respeito leve os preços e bens e serviços, fixados pelos players de mercado disputando consumidores, a níveis razoavelmente baixos. Frisa-se, no entanto, que essa liberdade jurídica de conquista de clientela pelos concorrentes deve sempre ser somada a liberdade por parte de consumidores de possuírem diversas alternativas de compra.

Neste ponto, é imperioso destacar que consagrar o princípio da livre concorrência não pode se confundir com a conservação de modelo de concorrência perfeita, uma vez que neste inexistente qualquer amostra de poder econômico por parte dos players de mercado, sendo uma utopia tanto na realidade fática, quanto no mundo dever ser, uma vez que a própria carta magna reconhece o poder econômico, objetivando apenas reprimir os abusos oriundos dele.

Lafayette Josué Peter<sup>46</sup> define o modelo de concorrência perfeita da seguinte forma:

A “concorrência perfeita” corresponde ao modelo onde são muitos os vendedores e muitos os compradores e, isoladamente, nenhum deles tem poder suficiente para dominar o mercado. Neste mercado ideal, os compradores estão cientes das opções que possuem e podem exercê-las livremente. Um mercado pulverizado, a substitutibilidade dos produtos e a liberdade de iniciativa econômica para o ingresso neste mercado são suas mais importantes características. Porém, à idealização desta descrição opõe-se a realidade da vida, rica em exemplificar casos de monopólios, de oligopólios e de concentrações de empresas, somado ao fato de que os produtos, em muitos casos, são apenas parcialmente substituíveis, o que nos reconduz ao mercado real, onde impera a “concorrência imperfeita” ou mesmo a ausência de qualquer ambiente concorrencial.

Assim, conforme o estudo da livre concorrência é aprofundado, nota-se um fortalecimento do entendimento de que a concentração de capital e poder econômico, por si só, não eram ilícitos ou indesejáveis, e por isso, buscou-se um modelo de concorrência mais próximo da realidade, onde fiquem estabelecidos graus mínimos de competição. Esse conceito ficou conhecido como concorrência praticável ou *workable competition*.

---

<sup>45</sup>NUSDEO, Ana Maria de Oliveira. A regulação e o direito da concorrência. In: SUNDFELD, Carlos Ari (Coord.). *Direito administrativo econômico*. São Paulo: Malheiros, 2002, p. 236

<sup>46</sup>PETTER, Lafayette Josué. Princípios constitucionais da ordem econômica. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2005, p. 222.

Tércio Sampaio Ferraz Júnior<sup>47</sup> assevera que o conceito do modelo de concorrência praticável não é muito preciso, e por isso enuncia algumas características que ajudam a identificá-lo: a) um número razoável de empresas que vendem produtos substituíveis em determinado mercado relevante; b) ausência de conluio entre os participantes daquele mercado; e, c) a garantia do acesso ao ramo do negócio por meio de difusão do processo técnico perante os produtores potenciais.

Por fim, pode-se aduzir que o princípio da livre concorrência, além de preservar o modo de produção capitalista, através da tutela do consumidor, proporciona o balanceamento entre os grandes grupos, dando oportunidades a pequenos empresários participarem do mercado, de modo que essa competição entre os players de mercado gere a otimização dos recursos econômicos e a preços justos, impedindo lucros arbitrários e abusos do poder econômico.

Neste interím surge a importante reflexão acerca da evasão fiscal. Indiscutível que trata-se de um dos maiores desafios enfrentados pelas Fazendas Públicas, é uma prática causadora de uma série de prejuízos de ordem arrecadatória, que, por sua vez, geram obstáculos à implementação de políticas públicas.

O que interessa para o presente trabalho é que além de tais consequências aparentemente óbvias, a sonegação fiscal também tem se mostrado atentatória a livre concorrência. Assim, aquilo que inicialmente se mostrava uma preocupação e problema social apenas do Direito Tributário, também afeta um princípio basilar do Estado Democrático de Direito – a livre concorrência.

Quando um player realiza sonegação fiscal os consumidores inicialmente poderão desfrutar de preços inicialmente mais baixos do que a média de mercado, mas, subsiste nesse caso a possibilidade de esses mesmos consumidores serem onerados com preços superiores, devido a eliminação da concorrência da empresa que praticou a sonegação, gerando assim monopólios.

---

<sup>47</sup>FERRAZ JÚNIOR, Tércio Sampaio. Da abusividade do poder econômico. In: Revista de direito econômico, CADE, Brasília, n. 21, p. 23-30, out./dez., 1995. Disponível em: <http://www.terciosampaioferrazjr.com.br/?q=/publicacoes-cientificas/85>. Acesso em: 03.09.19.

Vencida a explicação acerca do que representa o conteúdo essencial do Princípio da Livre Concorrência, passa-se à análise do princípio da defesa do consumidor, demonstrando também como este se torna um objetivo do postulado da livre concorrência.

### ***2.2.3 Princípio da Defesa do Consumidor***

O princípio da defesa do consumidor relaciona-se intimamente com o princípio da livre concorrência, uma vez que, é da relação entre fornecedor e consumidor que a riqueza é gerada e o poder econômico se manifesta.

No que concerne aos preços, é possível afirmar que estes tendem a ser menores num regime de livre concorrência, já que, os preços passam a ser majoritariamente limitados pela lei da oferta e da procura<sup>48</sup>.

Para Rodrigo Aiache<sup>49</sup> os benefícios ao consumidor vão muito além de preços menores, com a competitividade alcançada pela livre concorrência os players de mercado fazem de tudo para atrair clientes como, por exemplo: a) investimentos na melhoria da tecnologia, buscando-se produzir bens com o menor custo possível; b) busca da diversificação dos produtos; c) implementação das políticas de atendimento ao consumidor etc.

Umberto Celli<sup>50</sup> enumera diversos benefícios que a livre concorrência traz aos consumidores:

- a) a alocação de recursos em conformidade com as preferências dos consumidores (“eficiência alocativa”). A eficiência alocativa proporciona uma redução do risco de serem colocados no mercado à disposição dos consumidores produtos e serviços não desejados, ou, pelo menos, não desejados por determinados preços; b) o incentivo ao investimento em pesquisa na área de tecnologia, que é, de resto, decorrente das constantes mudanças no gosto e na preferência dos consumidores; e c) a permanente pressão sobre produtores e vendedores, que, por receio de perderem mercado,

---

<sup>48</sup>Um exemplo concreto de que isto é verdade ocorreu com a desregulamentação do transporte aéreo, a liberalização das tarifas, somada à ampla oferta de prestadores de serviço, que rendeu descontos na média de 50% (cinquenta por cento) em menos de um ano. (FARENA, Duciran Van Marsen. O monopólio no transporte rodoviário de passageiros frente ao direito do consumidor. In: Revista de direito do consumidor, São Paulo, v. 33, p. 191-199, jan./mar. 2000.)

<sup>49</sup>CORDEIRO, Aiche Rodrigo. *Poder Econômico E Livre Concorrência: Uma Análise Da Concorrência Na Constituição Da República Federativa Do Brasil De 1988*. São Paulo, 2007. Dissertação de Mestrado . Universidade Presbiteriana Mackenzie p. 142. Disponível em: <http://www.dominiopublico.gov.br/download/teste/arqs/cp062085.pdf>. Acesso em: 03.09.19

<sup>50</sup>CELLI JUNIOR, Umberto. *Regras de concorrência no direito internacional moderno*. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 1999, p. 52-53.

estarão dispostos a atrair novos consumidores oferecendo-lhes redução de preços e descontos especiais.

Em atenção a importância do consumidor em nossa ordem econômica, e, devido ao crescimento econômico de diversos players de mercado, que provocou o distanciamento entre fornecedor e consumidor, deixando este último em situação de desequilíbrio nas relações consumeristas, verificou-se a necessidade de defesa do consumidor, consagrando-a como princípio geral da atividade econômica<sup>51</sup>.

O princípio da defesa do consumidor, trata-se de norma de eficácia contida, que por sua vez teve uma série de efeitos concretizados com a edição do Código de Defesa do Consumidor, em que tem-se uma intervenção estatal nas relações privadas visando o equilíbrio da relação de consumo.

Conforme assevera Beyla Esther<sup>52</sup> o avanço do direito do consumidor contribuiu para o próprio desenvolvimento do mercado, que se torna cada vez mais competitivo e eficiente, podendo ofertar produto de maior qualidade a preços menores.

Portanto, é possível afirmar que a ordem econômica busca o equilíbrio das relações consumeristas, uma vez que, assegurar tal equilíbrio viabiliza o crescimento econômico dos empresários, juntamente com a garantia do cumprimento da função social atrelada a atividade empresarial.

### 2.3 O DIREITO CONCORRÊNCIAL E A IMPORTÂNCIA DO PODER DE MERCADO

Esta seção aborda uma breve descrição da história do direito da concorrência com o objetivo de entender o contexto em que a atual legislação antitruste no Brasil foi criada e quais objetivos ela visava atingir, bem como, definir o poder de mercado e sua importância para entender uma dinâmica de abusos no mercado.

---

<sup>51</sup>GRINOVER, Ada Pellegrini, et al. *Código Brasileiro de Defesa do Consumidor*. 9ª ed. rev. atual e ampl. Rio de Janeiro: Forense Universitária, 2007, p. 06/07

<sup>52</sup>FELLOUS, Beyla Esther. *Proteção do consumidor no Mercosul e na União Européia*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2003, p. 184.

### 2.3.1 Breve Histórico do Direito Concorrencial

Primeiramente, o direito concorrencial surge com a finalidade de estabelecer regras de conduta como forma de organização mercadológica. Na antiguidade grega, por exemplo, aparece a regulamentação dos monopólios como forma de aferir receita pública, e evitar a manipulação de preços e oferta de produtos<sup>53</sup>.

Enquanto que na antiguidade romana, mantém-se a preocupação com o abuso de preços, uma vez que é vedado o acúmulo mercadorias em grande quantidade para provocar a sua falta no mercado, visando venda posterior por preço elevado. Percebe-se a movimentação espontânea do mercado a fim de determinar regras comportamentais capazes de possibilitarem uma legítima expectativa da contraparte.

Sucessivamente, na Idade Média, tem-se os monopólios atrelados aos privilégios dos nobres, e surge a figura das corporações de ofício, associações de trabalhadores autônomos que suprimiam a concorrência, estabelecendo um agrupamento e predeterminação do nicho mercadológico<sup>54</sup>.

Basicamente tem-se que o objetivo principal do direito concorrencial nesse primeiro momento é a proteção da população e da economia imediata, almejando-se a obtenção de resultados efetivos

Em um segundo período, as origens da moderna política de concorrência podem ser rastreadas até o final do século XIX, principalmente como reação à formação de trustes<sup>55</sup> nos Estados Unidos<sup>56</sup>

---

<sup>53</sup> FORGIONI, Paula A. Op.cit. p.39

<sup>54</sup> “Essas normas que se vai colocando, correlatas ao monopólio das corporações, tangenciam 27 problemas de acesso ao mercado e limitam a liberdade de concorrência de cada um. As corporações de ofício impunham barreiras, controlando o acesso ao mercado dos agentes econômicos que ofereciam uma concorrencial potencial, detendo, portanto, o perfeito controle da oferta do produto no mercado.” Ibid. p. 47

<sup>55</sup> O truste era originalmente, um instrumento pelo qual várias corporações em uma mesma linha de negócios poderiam combinar-se para obter vantagem mútua, buscando eliminar a concorrência destrutiva, controlando a produção de mercadorias, regulando e mantendo os preços, mas também mantendo sua existência individual sem consolidação ou fusão. Os acionistas das corporações recebiam os *trustees certificates* (certificados de participação no truste), de acordo com os quais tinham direito a receber dividendo por suas ações). Mota, Massimo, Salgado, Lúcia Helena. *Política da concorrência: teoria e prática e sua aplicação no Brasil. 1º ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2015, p. 9. p. 2*

<sup>56</sup>MOTA, Massimo, SALGADO, Lúcia Helena. *Política da concorrência: teoria e prática e sua aplicação no Brasil. 1º ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2015, p. 9.*

A organização dos trustes trouxe vantagens e estabilidade de preços para os seus membros, mas, em contrapartida os consumidores finais se prejudicavam pelos altos preços, bem como produtores, agricultores e pequenas indústrias, que usavam como insumos produtos cartelizados. As pequenas empresas também se queixavam de práticas injustas de negócios, adotadas por grandes concorrentes<sup>57</sup>. Nesse contexto, a lei Sherman foi promulgada, lei federal aplicável a todos estados, que vedava contratos e conspirações que restringissem o comércio e proibia tentativas de monopolização de qualquer parte do comércio entre vários estados ou nações estrangeiras.

Para Calixto Salomão filho<sup>58</sup> o *Sherman Act* é uma lei promulgada que visava coibir o excessivo poder econômico e político dos monopolistas em face dos consumidores.

Outros autores, como Paula Forgioni<sup>59</sup> afirmam que a lei Sherman surgiu para proteger o próprio mercado do excesso de liberdade econômica:

O Sherman Act de 1890 representa, para muitos, o ponto de partida para o estudo dos problemas jurídicos relacionados à disciplina do poder econômico. Com efeito, essa legislação deve ser entendida como o mais significativo diploma legal que corporificou a reação contra a concentração de poder em mãos de alguns agentes econômicos, procurando discipliná-la. Não se deve dizer que o Sherman Act constitui uma reação ao liberalismo econômico, pois visava, justamente, a corrigir distorções que eram trazidas pela excessiva acumulação de capital, ou seja, corrigir as distorções criadas pelo próprio sistema liberal. Não obstante a opinião contrária de parte da doutrina norte-americana, o Sherman Act tratou, em um primeiro momento, de tutelar o mercado (ou o sistema de produção) contra seus efeitos autodestrutíveis.

Nesse segundo período a concorrência aparece, ao lado do liberalismo econômico, como forma de controle por parte do Estado para proteger o mercado dos próprios efeitos destrutíveis de seus agentes. Imperando a livre concorrência atribui-se ao Estado um papel secundário na atuação no mercado assegurando a livre competição, cabendo-lhe a função de mediador dos excessos, devendo deixar o mercado se auto regular.

No Brasil o combate ao abuso do poder econômico inicialmente se associava ao aumento de preços. O Decreto Lei nº 7.666, durante o Estado Novo tinha como finalidade coibir condutas abusivas e acordos que dificultassem a livre concorrência. A constituição de 1946 incluiu um dispositivo coibindo o abuso de poder econômico, e a Lei nº 4.137 de

---

<sup>57</sup>MOTA, Massimo, SALGADO, Lúcia Helena. *Política da concorrência: teoria e prática e sua aplicação no Brasil*. 1º ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2015, p. 10.

<sup>58</sup>SALOMÃO FILHO, Calixto. *Direito concorrencial: as estruturas*. 3ª Ed. São Paulo: Malheiros, 2007, p. 71.

<sup>59</sup>FORGIONI, A. Paula. *Os fundamentos do antitruste*. 10. ed. São Paulo: Thomson Reuters, 2018, p. 65/66



1962 foi a primeira legislação antitruste. Nela, foi criado o CADE (Conselho Administrativo de Defesa Econômica), ente responsável por investigar e julgar práticas como vendas casadas, preços predatórios, acordos verticais e outras práticas violadoras da concorrência.

A partir da promulgação da Constituição de 1988, o foco em repressão ao abuso econômico foi substituído pela consagração da livre concorrência e proteção ao consumidor como princípio da ordem econômica.

A lei nº 8.884 de 1994 inaugurou importantes medidas visando garantir um bom funcionamento do mercado. A promulgação desta lei gerou a criação de diversas autoridades independentes, transformando o CADE em autarquia e conferindo mandato a seus membros. As Emendas Constitucionais de 95 iniciaram a privatização<sup>60</sup> por meio de concessão e permissão de serviços públicos, também foram criadas agências regulatórias, onde o Estado passou a intervir no mercado por meio de organismos técnicos, reduzindo o espaços de influências políticas na regulação dos mercados.

Para Massimo Mota e Lucia Helena<sup>61</sup>, a lei 12.529/2011 trouxe reformas necessárias ao sistema brasileiro de defesa da concorrência, onde o CADE foi consolidado, e passou a ter mais recursos de investigação. Dentre as mudanças, as mais significativas foram a transformação do CADE em um tribunal administrativo, a criação de um departamento econômico, a extensão do mandato dos membros do tribunal, a eliminação da possibilidade de recondução, a concessão de mandato também para o titular da área responsável por e por boa parte das decisões de caráter terminativo, e o estabelecimento de regras de não coincidência de mandatos e de não vacância de cargos diretivos, para evitar eventual paralisia do CADE, que poderia ser motivada por pressões econômicas.

Paula Forgioni<sup>62</sup> entende que muito foi feito pelo antitruste no Brasil, mas muito ainda há por fazer. Nos últimos anos, grande parte do recursos públicos foi destinado à análise de atos de concentração e não de processos administrativos que investigavam condutas

---

<sup>60</sup> Uma vez privatizados permaneceram sujeitos a lei de defesa da concorrência, então todos os setores regulados da economia, incluindo serviços públicos estão sujeitos a legislação de defesa da concorrência (Mota, Massimo, Salgado, Lúcia Helena. *Política da concorrência: teoria e prática e sua aplicação no Brasil*. 1º ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2015, p. 12)

<sup>61</sup>MOTA, Massimo, SALGADO, Lúcia Helena. *Política da concorrência: teoria e prática e sua aplicação no Brasil*. 1º ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2015, p. 17.

<sup>62</sup>FORGIONI, A. Paula. *Os fundamentos do antitruste*. 10. ed. São Paulo: Thomson Reuters, 2018, p. 133.

abusivas, e isso gerou frustração naqueles que esperavam atuação mais forte em relação a empresas em posição dominante.

Oportuno destacar o entendimento da autora suporacitada:

Em um país de dimensões continentais, com diversidades tão marcadas entre as regiões e, em ebulição econômica, não se pode pretender que o CADE, a partir de seus gabinetes de Brasília, tenha condições de, sozinho, coibir o abuso de posições dominantes e de práticas anticompetitivas em todo o território nacional. A lei 12.529/2011, na medida em que protege interesses difusos, ligados ao bom funcionamento do mercado e à defesa dos consumidores, deve ter sua eficácia material garantida pelo Ministério Público e pelo Poder Judiciário.

Fábio Nusdeo<sup>63</sup> ensina:

O controle ou a repressão não do poder econômico, porque este é inerente à prática do sistema de mercado, mas ao seu abuso, manifestado pelas mais diversas formas, constitui o objeto de toda a legislação de tutela da concorrência ou antitruste. Por essa razão, tais leis existem em todos os países cuja economia se baseie no mercado ou a ele se atribuam parte significativa das decisões econômicas. O contrário seria revogar o princípio da liberdade econômica, fulcro do mesmo mercado, pois no jogo econômico a liberdade pode ser tolhida com igual eficiência tanto pelo poder político, quanto pelo poder econômico.

Nesta senda, nota-se que a partir de disposição constitucional, as leis de defesa da concorrência estão atreladas ao combate ao abuso de poder econômico, muito embora este por si só não configure uma ilicitude, só devendo ser coibido a partir do abuso. Assim, considerando a relevância de todo o sistema para o regular desenvolvimento das liberdades econômicas, se torna imprescindível conceituar o poder econômico, e entender como ele se manifesta precipuamente no direito concorrencial.

### ***2.3.2 Poder econômico e Poder de Mercado***

Rodrigo Garcia<sup>64</sup> assevera que a conceituação do poder econômico não é tarefa fácil, uma vez que, nem sempre economistas e juristas concordam com as opiniões uns dos outros, sendo possível de compreender mais facilmente tal figura empiricamente.

---

<sup>63</sup>NUSDEO, Ana Maria de Oliveira. A regulação e o direito da concorrência. In: SUNDFELD, Carlos Ari (Coord.). *Direito administrativo econômico*. São Paulo: Malheiros, 2002, p. 86.

<sup>64</sup>DA FONSECA, RODRIGO GARCIA. *O poder econômico no mercado e o seu controle na legislação antitruste*. Revista de informação legislativa, v. 41, n. 164, p. 105-123, out./dez. 2004, p. 102. Disponível em: <http://www2.senado.leg.br/bdsf/handle/id/1010>. Acesso em: 10.09.19.

O poder econômico comumente é definido como o poder de uma empresa em aumentar o preço dos seus produtos, sem que isso contudo afete significativamente sua quantidade de vendas, ocorre que essa definição se mostra incompleta uma vez que o poder econômico também pode se manifestar de outras maneiras.

Calixto Salomão Filho<sup>65</sup> assevera que o detentor de poder econômico possui em verdade diversas possibilidades em que o aumento de preços configura uma das várias estratégias que pode-se optar. Na verdade ao deter poder econômico o agente pode assenhorar uma menor participação no mercado com maior lucratividade ou uma maior participação com menor lucratividade.

Nesse contexto a definição de poder econômico dada por Michael J. Trebilcock e Robert Howse<sup>66</sup> é bastante precisa, uma vez que tais autores entendem o poder como a capacidade de aumentar preços ou reduzir aspectos da concorrência que não decorram diretamente destes, de modo lucrativo, acima dos níveis de competição do mercado, em montantes não triviais e por um período de tempo considerável.

A partir destas premissas é possível então afirmar que umas das formas mais usuais de adquirir o poder econômico é por meio do poder de mercado. As empresas costumam crescer a partir do aumento das vendas, produção e lucro, o que configura portanto, um aumento de eficiência. Ao serem mais eficientes que seus concorrentes, e colocarem produtos com maior qualidade e preços competitivos, ocorre o aumento da margem de lucro, e este lucro uma vez alcançado fixa esta empresa e aumenta sua participação no mercado.

Massimo Motta e Lucia Helena<sup>67</sup> asseveram que o conceito de poder de mercado é determinante para a economia do direito da concorrência. Para tais autores poder de mercado é a aptidão de uma empresa elevar preços acima de algum nível competitivo, de

---

<sup>65</sup>SALOMÃO FILHO, Calixto. *Direito concorrencial: as estruturas*. 3ª Ed. São Paulo: Malheiros, 2007, p. 83.

<sup>66</sup> TREBILCOCK, Michael e HOWSE, Robert *apud* DA FONSECA, RODRIGO GARCIA. *O poder econômico no mercado e o seu controle na legislação antitruste*. Revista de informação legislativa, v. 41, n. 164, p. 105-123, out./dez. 2004, p. 102. Disponível em: <http://www2.senado.leg.br/bdsf/handle/id/1010>. Acesso em: 10.09.19.

<sup>67</sup>MOTA, Massimo; SALGADO, Lúcia Helena. *Política da concorrência: teoria e prática e sua aplicação no Brasil*. 1ª ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2015, p. 33.

maneira lucrativa, podendo ser contabilizado como a diferença entre os preços cobrados pela empresa e seus custos marginais de produção<sup>68</sup>.

De fato, a concorrência diversas vezes faz com que empresas ineficientes deixem o mercado, o que sob o ponto de vista do consumidor é benéfico, porém uma política de defesa da concorrência deve coibir que empresas se tornem ineficientes por conta de práticas anticoncorrencias por parte de firmas que detenham poder de mercado. Oportuno ressaltar que esse objetivo é diferente de proteger empresas ineficientes, apenas prolongando suas vidas artificialmente<sup>69</sup>.

Contudo, eliminar o poder de mercado, ainda que isso fosse possível, não deve ser um dos objetivos a serem perseguidos em uma política de defesa da concorrência, isto porque, a ideia de adquirir poder de mercado por si só representa o maior incentivo para inovações e investimentos de empresas para com seus consumidores. A legislação antitruste e sua aplicação devem manter esse padrão, assegurando que as empresas possam usufruir das recompensas por seus investimentos.<sup>70</sup>

Em diversas situações a política concorrencial não alocará seus recursos apenas em empresas que tenham poder de mercado grande o suficiente para serem notadas, pois definir o poder de mercado de uma empresa no caso concreto pode ser feito com certo grau de arbitrariedade, podendo variar conforme o mercado concorrencial analisado no caso concreto.

Algumas leis de defesa da concorrência, por exemplo, definem limiares mínimos de poder de mercado, abaixo do qual algumas regras não se aplicam, sob a justificativa de que poderes com baixo poder de mercado não tem aptidão a causar dano a competição, podendo então se valer de certas práticas que para empresas com poder de mercado seriam ilícitas.

---

<sup>68</sup>De acordo com a microeconomia, custo marginal é a mudança ocorrida no custo total quando se aumenta ou diminui a produção total de bens ou serviços em uma unidade. Ou seja, ele representa o custo individual da última unidade produzida – e assim sucessivamente, a medida em que forem produzidas mais ou menos bens ou produtos. Em um mercado no qual haja concorrência, dizem os economistas que o preço praticado será próximo ao custo marginal (FORGIONI, A. Paula. *Os fundamentos do antitruste*. 10. ed. São Paulo: Thomson Reuters, 2018, p. 271).

<sup>69</sup>MOTA, Massimo, SALGADO, Lúcia Helena. *Política da concorrência: teoria e prática e sua aplicação no Brasil*. 1º ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2015, p. 62.

<sup>70</sup>*Ibidem*, p. 62.

A lei de Defesa da Concorrência Brasileira não traz uma definição clara em termos econômicos do que consistiria a dominância de um mercado, mas, esse termo pode ser interpretado como uma situação na qual uma companhia com alto grau de poder de mercado acaba podendo cobrar preços próximos de um monopolista sem que isso reduza significativamente seu montante de vendas.<sup>71</sup>

O poder de mercado tem aptidão para gerar uma perda de bem estar do consumidor, causada pela prática de preços elevados, tal perda de bem estar é denominada por economistas e juristas de “ineficiência alocativa”. Essa ineficiência eleva-se conforme o poder de mercado se aproxime do monopólio.

Massimo Motta e Lucia Helena<sup>72</sup> argumentam nesse sentido, asseverando que o poder de mercado próximo ao de monopólio reduz o bem-estar do consumidor uma vez que, quando preços são praticados acima de seu custo marginal, geram maior excedente do produtor, mas não a ponto de compensar a diminuição do excedente do consumidor causada pelo aumento de preços.

Dessa maneira, a partir dos argumentos supracitados, defende-se no presente trabalho que a concorrência reduz o poder de mercado, estimulando os *players* a fazerem esforços e serem mais produtivos e ao concomitantemente a isso a concorrência seleciona as empresas mais eficientes, o que resulta na prática em preços menores.

Portanto, aumentar a concorrência em uma indústria monopolista, ou com poder de mercado consideravelmente elevado, se mostra uma medida geradora de bem estar.

## 2.4 O DIREITO CONCORRENCIAL E AS POLÍTICAS PÚBLICAS

A partir da breve análise acerca do contexto de surgimento do direito concorrencial, bem como da sua dinâmica, pode-se definir o Direito Concorrencial como sistema jurídico que tem por finalidade proteger um mercado econômico, privilegiando a livre

---

<sup>71</sup> Mota, Massimo, Salgado, Lúcia Helena. *Política da concorrência: teoria e prática e sua aplicação no Brasil*. 1º ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2015, p. 33.

<sup>72</sup> *Ibidem*, p. 33.

concorrência. Essa proteção se dá a partir da intervenção do Estado, de modo a garantir não apenas a mera proteção dos agentes, mas a própria concorrência.

Nesse sentido, a concorrência se manifesta como um fim em si mesmo, sendo objeto da proteção estatal na medida em sua proteção ultrapassa a proteção do mercado ou do consumidor.

Conforme apresentado na seção anterior, o direito concorrencial no Brasil surge num contexto de proteção da economia popular e do consumidor, o que por si só corrobora para o caráter instrumental do direito concorrencial, mostrando que este adquire um papel de implementador de políticas públicas no que concerne a economia.

A ordem econômica inaugurada pela Constituição de 1988 não deixa dúvidas que a livre concorrência apesar de ser um fim em si mesmo, se mostra como um instrumento para assegurar a existência digna.

Isso ressaltava aos olhos, uma vez que o atual regramento constitucional persegue um modelo de mercado pautado na livre iniciativa e na livre concorrência, uma vez que esses princípios passam ao patamar de fundamentos da ordem econômica.

Se mostra relevante destacar pequeno trecho do posicionamento jurídico adotado pelo Supremo Tribunal Federal<sup>73</sup>:

a liberdade de iniciativa econômica privada, num contexto de uma Constituição preocupada com a realização da justiça social (o fim condiciona os meios), não pode significar mais do que liberdade de desenvolvimento da empresa no quadro estabelecido pelo poder público, e portanto, possibilidade de gozar das facilidades e necessidade de submeter-se às limitações postas pelo mesmo. [...] Ela constitui uma liberdade legítima, enquanto exercida no interesse da justiça social. Será ilegítima, quando exercida com objetivo de puro lucro e realização pessoal do empresário.

Essa função instrumental do Direito Concorrencial é recente uma vez que foi possível segmentar os objetivos do direito antitruste em períodos vistos na seção anterior.

Neste terceiro e atual período, o direito concorrencial é reconhecido como verdadeiro instrumento de que o Estado deve fazer uso a fim de efetivar suas políticas públicas. Percebe-se a partir disso uma transição do direito concorrencial como mera

---

<sup>73</sup> ADIn 319/4/DF, Rel. Min Moreira Alves. Data de julgamento: 03.03.1993. Disponível em: [http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/listarJurisprudencia.asp?s1=\(ADI\\$.SCLA.%20E%20319.NU ME.\)%20OU%20\(ADI.ACMS.%20ADJ2%20319.ACMS.\)&base=baseAcordaos](http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/listarJurisprudencia.asp?s1=(ADI$.SCLA.%20E%20319.NU ME.)%20OU%20(ADI.ACMS.%20ADJ2%20319.ACMS.)&base=baseAcordaos). Acesso em: 14 set. 2019.

proteção do mercado contra si mesmo, para uma função implementadora de políticas públicas, buscando o equilíbrio entre os players de mercado, consumidores e o próprio Estado.

Nesse contexto Paula Forgioni<sup>74</sup> assevera:

Temos, pois, um primeiro preconceito, que deverá ser abandonado. O antitruste já não pode ser visto apenas como arranjo inteligente de normas destinado a evitar ou neutralizar os efeitos autodestrutíveis do mercado liberal, mas, ao contrário, deve ser encarado como um instrumento de implementação de políticas públicas.

Aqui, reitera-se o entendimento de Alexandre Aragão<sup>75</sup>, ao asseverar que o conceito de mercado nada mais é do que uma criação do Direito emanada do Estado, uma vez que, apesar da busca ideal (conforme o pensamento liberal clássico) por um Estado que regule minimamente a economia, o direito enquanto conjunto de sistemático de normas é indispensável para a solidificação e afirmação de categorias econômicas essenciais ao bom funcionamento do mercado, como por exemplo a propriedade, títulos de crédito e as sociedades comerciais.

Dessa maneira, a estruturação do direito contribui para estruturação de um mercado capitalista, que tem como demanda uma segurança jurídica afim de garantir o fluxo de bens e serviços transacionados.

Essa visão, é essencial para trazer ao centro do debate fiscal a questão central abordada na presente pesquisa: os efeitos concorrenciais da Tributação, mais especificamente da evasão fiscal. As práticas evasivas cada mais difundidas nos players de mercados são atos potencialmente atentatórios a livre concorrência, princípio basilar para o alcance do bem-estar ao consumidor assim, a relevância social dessa pesquisa se traduz na necessidade de proteção concorrencial afim de garantir bem estar do consumidor final.

Alberto Asquini em sua obra intitulada Perfis da Empresa demonstra que a depender do foco sob o qual seja analisado o conceito de empresa é possível identificar distintos perfis que lhe podem ser atribuídos. Em outras palavras, é possível, visto ser um conceito atinente a um fenômeno econômico poliédrico, captar a empresa de diferentes formas,

---

<sup>74</sup> FORGIONI, Paula A. Op. cit. p.39.

<sup>75</sup> ARAGÃO, Alexandre Santos. Considerações sobre as relações do estado e do direito na economia. Wald, A., Justen Filho, M., Pereira, C., Dallari, A. e Meirelles, H (coord). O direito administrativo na atualidade, 2017 Moderna, São Paulo, p. 250.

entendendo-a em seu prisma: (i) subjetivo - materializando-se na figura do empresário e da sociedade empresária, isto é, aquele que exerce a atividade empresária; (ii) objetivo - referindo-se ao estabelecimento - bens corpóreos e incorpóreos que permitem o exercício da atividade; (iii) funcional - capta a empresa como atividade propriamente e (iv) corporativo - identificando a empresa como instituição, indo além da figura do empresário, partindo de um olhar interno, incluindo neste aspecto os empregados e colaboradores<sup>76</sup>.

A partir daí, guardadas as devidas proporções, pode-se traçar semelhanças entre a teoria poliédrica e a relação entre o Estado e implementação de políticas públicas. Basicamente, a função do Estado é implementar tais políticas públicas sob a matriz poliédrica, vez que se exige um sistema jurídico que satisfaça as necessidades de todos os sujeitos, atendendo ao consumidor, Estado, mercado, meio ambiente, e ao trabalhador, de modo que se tenha de fato uma concorrência equilibrada.<sup>77</sup>

O Estado passa a ter a prerrogativa e o dever de atuar em áreas essenciais ao bem estar social que não são do interesse do poder privado, bem como, atuar exclusivamente naquelas nas searas que envolvam exclusivo interesse público e soberania nacional. Podendo, também, atuar no mercado em igualdade com os players, ou em parceria com estes. Além claro, de sua função regulatória própria, legislando e regulamentando o mercado, estabelecendo regras de conduta. Em suma: apresenta-se assim, uma atuação estatal multifacetada a medida que se conjuga a atuação (i) direta imperativa, (ii) por participação e (iii) regulatória.

---

<sup>76</sup> ASQUINI, Alberto. Perfis da Empresa. Traduzido por: Fábio Konder Comparato. Revista de Direito Mercantil vol.104, out-dez/1996, p. 104

<sup>77</sup> Nesse sentido dispõe Pedro Marcos Nunes Barbosa: “Do que é relevante ao tópico sob exame, 35 as relações jurídicas são hodiernamente contempladas pelo olhar crítico como abrangentes de centros de interesses juridicamente relevantes, que podem não estar imediatamente identificados, e que, ademais, são os nãotitulares do pólo relacional. Destarte, de uma origem teórica egoística e abstrata, o Direito caminha para um perfil humanista e pluralista, para não enxergar a relação jurídica apenas no momento patológico do vilipêndio do conjunto das faculdades jurídicas. Deste modo, a ordem jurídica evolui para enveredar uma ótica poliédrica da titularidade, perquirindo os interesses juridicamente protegíveis de terceiros partícipes do nexo relacional perante os sujeitos de direito que perfilam as aziendas comerciais virtuais. Nestas relações jurídicas, exempli gratia, ganham destaque nos outros polos do liame jurídico o Estado, o concorrente, o fornecedor, os trabalhadores, os parceiros Mercantis e o consumidor.” (BARBOSA, Pedro Marcos Nunes. O Estabelecimento Comercial Virtual: Universalidade, Direito à Identidade e Tutela Através de Direito Real. São Paulo, 2016. Tese de Doutorado em Direito Comercial - Faculdade de Direito Universidade de São Paulo. p.91-92)



Desse modo, sustenta-se aqui o que aborda Paula Forgioni<sup>78</sup>, entendendo que a regulação da concorrência vem atrelada a preceitos constitucionais a fim de se garantir a concretude e observância das diretrizes traçadas na Magna Carta.

Assim, conforme analisado, o direito concorrencial é uma das nuances ordem econômica adotada pela Constituição Federal, tendo como fundamento os princípios da livre iniciativa, livre concorrência e defesa do consumidor. A partir dele, o Estado busca coibir abusos do poder econômico visando então uma competição mais justa equânime entre os *players* de mercado, de modo que o direito da concorrência passa a ser enxergado pela doutrina como um instrumento de política pública.

Ocorre que, o Estado, enquanto garantidor de paz social, necessita de recursos próprios para efetivar os direitos garantidos na carta magna, sendo necessário analisar a tributação e seus impactos na economia.

---

<sup>78</sup> “Entende-se assim, o direito antitruste como técnica de que lança mão o Estado contemporâneo para implementação de políticas públicas, mediante repressão ao abuso do poder econômico e a tutela da livre-concorrência.” FORGIONI, Paula A. Op.Cit. p 84

### 3. O PODER DE TRIBUTAR

Esse capítulo busca estudar como a tributação vai muito além da busca de recursos pelo Estado para realizar despesas, e se relaciona com o uso de tributos como indutores de comportamentos, gerando efeitos na economia, e causando distorções a livre concorrência. Ocorre que, nem sempre os efeitos causados pela carga tributária são desejados pelo Estado, como é o caso da evasão fiscal, de modo que, tais efeitos acabam por reverberar em outras searas do direito, como é o caso do direito concorrencial.

O poder de tributar é um dos maiores e mais importantes poderes estatais. Ele foi concedido a partir do contrato social firmado entre a sociedade, onde os indivíduos abdicam de algumas liberdades em prol do Estado afim de alcançar a paz social e a segurança jurídica em suas relações interpessoais.

Em apertada síntese segundos os filósofos contratualistas clássicos Thomas Hobbes, John Locke e Jean- Jacques Rousseau a sociedade se forma através da celebração de um contrato social. Assim, os indivíduos cedem parte de sua liberdade individual para formar uma entidade universal dotada autoridade. Essa autoridade é basicamente exercida pelo Estado, que tem a função de proteger e garantir a liberdade dos indivíduos que anteriormente abdicaram dela ao celebrar o contrato social.

Nesse sentido, segundo Andréa Lemgruber Viol<sup>79</sup> a tributação passa a ser compreendida a partir da necessidade dos indivíduos em estabelecer o convívio social organizado e gerir a coisa pública a por meio da concessão do poder a um soberano. Ocorre que, esse ente soberano é o Estado, ja que qualquer imposição tributária oriunda de um particular seria ato comparado a usurpação. Assim, ocorre uma limitação da capacidade economica individual, objetivando a ampliação da capacidade social.

No entendimento de Edvaldo Brito<sup>80</sup> o poder de tributar deriva da atividade financeira do estado, destaca-se que a nascente de tal atividade é o dever estatal de satisfazer as

---

<sup>79</sup> VIOL, Andréa Lemgruber. *A Finalidade da Tributação e sua Difusão na Sociedade*. Seminário II de Estudos Tributários: p.1. Disponível em:<http://www.receita.fazenda.gov.br/publico/estudotributarios/eventos/seminarioii/texto02afinalidadedatributacao.pdf>. Acesso em: 29 mar. 2019

<sup>80</sup> BRITO, Edvaldo. *Direito tributário e Constituição: estudos e pareceres*. 1º Edição, São Paulo: Atlas, 2016, p. 4.

necessidades humanas coletivas. Tais necessidades só poderiam ser satisfeitas a partir da busca de instrumentos financeiros preexistentes.

Entender o modelo de tributação adotado por um Estado específico perpassa pela análise da sociedade relativa àquele Estado e suas necessidades, sejam elas emergentes ou não. Para realizar tal análise é necessário verificar os poderes do Estado, suas limitações, e as finalidades da tributação.

Imperioso ressaltar nesse tema o entendimento preciso de Andréa Lemgruber Viol<sup>81</sup>:

reduzir a tributação simplesmente à sua finalidade arrecadatória é desconhecer a força de seu poder, pois o financiamento do Estado não se esgota em si mesmo. Pelo contrário, é o próprio poder de financiar o Estado que estabelece a abrangência da tributação em tantas dimensões da vida coletiva. Qualquer formulação de política tributária que não leve em consideração essa abrangência estará fadada a um reducionismo arrecadatório e a uma miopia de visão estratégica que poderá, a longo-prazo, inviabilizá-la.

A partir dessa oportuna colocação situa-se o objeto do presente Trabalho, uma vez que, o sistema tributário, apesar da finalidade precípua arrecadatória, possui diversas outras finalidades ao seu lado e tais finalidades impactam nas mais variadas searas da vida.

Paul Hugon<sup>82</sup>, ao analisar o objetivo dos impostos, aponta que “*Todos os autores concordam em que – em teoria – o fim essencial do imposto é financeiro: deve prover o necessário às despesas do poder público.*” Ou seja, pode-se afirmar que a finalidade arrecadatória é clássica de qualquer tributo, podendo coexistir sempre com outros fins.

Nesse sentido, superada a questão da finalidade precípua dos tributos, para Cristiano Carvalho<sup>83</sup> no âmbito das ciências econômicas há um consenso entre economistas de formação neoclássica no sentido de que, os tributos, apesar de desempenharem papel primordial para economia de qualquer estado, distorcem o sistema de preços do mercado, pelo simples fato de incentivarem comportamentos dos produtores e consumidores, alterando equilíbrio entre oferta e demanda.

A partir dessa afirmação surge a busca para que a tributação se eficientize a ponto de não causar distorções, ou seja, os tributos devem gerar a arrecadação de receita para o Estado

---

<sup>81</sup> VIOL, Andréa Lemgruber. *Op cit*, p.1.

<sup>82</sup> HUGON, Paul. *O Imposto*. 2ª edição. Rio de Janeiro: Financeiras, 1951. p. 20.

<sup>83</sup> TIMM, Luciano Benetti (org.). *Direito e economia no Brasil*. 2ª edição. São Paulo: Atlas, 2018, p. 252, 253.

e, *pari passu*, distorcer minimamente os sistema de preços de um mercado. Nesse contexto discute-se o conteúdo do Princípio da Neutralidade tributária.

### 3.1 O PRINCÍPIO DA NEUTRALIDADE TRIBUTÁRIA

A relação entre a evasão fiscal e distorções do sistema de defesa da concorrência perpassa o conteúdo material do princípio da neutralidade tributária.

A neutralidade tributária pode ser entendida como a não ocorrência de impactos no mercado econômico oriundos da tributação<sup>84</sup>.

Miguel Reale<sup>85</sup> define a neutralidade como o princípio segundo o qual um tributo não pode se tornar um fator perturbador ou que distorça as leis mercadológicas.

A interpretação do princípio da neutralidade conforme os ditames supracitados mostra-se uma utopia, uma vez que, conforme será visto adiante, os tributos além de sua finalidade arrecadatória, sempre ocasionarão efeitos (prafiscais ou extrafiscais).

Esse princípio foi positivado de maneira explícita na Constituição Federal de 1988 com a promulgação da Emenda Constitucional nº 42 de 2003, que inseriu o artigo 146-A<sup>86</sup>, antes dessa emenda, a neutralidade tributária era identificada a partir do artigo 150<sup>87</sup> da CF/88, que positivava o princípio do tratamento isonômico.

Oportuno realizar uma breve consideração acerca do princípio do tratamento isonômico, uma vez que este abarca, ainda que implicitamente, o conteúdo material da neutralidade.

---

<sup>84</sup> Segundo Rodrigo Maito da Silveira: “A essência do princípio da neutralidade tributária repousa na ideia de que a tributação não deve afetar o comportamento dos agentes econômicos.” SILVEIRA, Rodrigo Maito da. *Tributação e Concorrência - Série Doutrina Tributária* Vol. IV São Paulo: Quartier Latin, 2011. p. 38

<sup>85</sup> REALE Júnior, Miguel apud GRAU, Eros Roberto. *A Ordem Econômica na Constituição de 1988*. 11. ed. São Paulo: Malheiros, 2006. p. 209.

<sup>86</sup> Art. 146-A. Lei complementar poderá estabelecer critérios especiais de tributação, com o objetivo de prevenir desequilíbrios da concorrência, sem prejuízo da competência de a União, por lei, estabelecer normas de igual objetivo

<sup>87</sup> Art. 150. Sem prejuízo 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;

II - 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;

Nesta senda, para Sacha Calmon<sup>88</sup> o princípio do tratamento isonômico na tributação impõe ao legislador, observando sempre a capacidade contributiva, a conduta positiva de discriminar adequadamente os desiguais, na medida de suas desigualdades e, a conduta negativa de não discriminar os iguais, já que estes devem ser tratados igualmente.

Nas lições de Jose Souto Maior Borges,<sup>89</sup> a constituição, exceto nos casos das isenções extrafiscais, em que há a substituição de justiça tributária por justiça social, exige que os contribuintes em idênticas circunstâncias de capacidade contributiva se submetam ao mesmo regime tributário.

No moderno Estado de direito, a igualdade e a generalidade são princípios básicos de tributação, com os quais colidem as isenções de pessoas ou grupos sociais estabelecidos pura e simplesmente *intuitu personae*, isto é, sem nenhuma consideração de justiça fiscal ou de ordem social ou econômica.

Sobre a diferença entre os artigos 146-A e 150 da CF, imperioso destacar o entendimento de Vinícios Alberto Rossi Nogueira<sup>90</sup>:

Embora se possa extrair uma preocupação semelhante com os princípios da capacidade contributiva e isonomia tributária por parte do artigo 146-A, esta preocupação se dá de maneira mediata, uma vez o objetivo primordial da norma é evitar distúrbios concorrenciais nos mercados. Ou seja, é por meio da prevenção dos distúrbios concorrenciais que se alcança a igualdade e a capacidade contributiva. Ademais, o artigo 146-A permite ao legislador complementar alcançar situações que dificilmente seriam alcançadas pelo artigo 150, II. Isto porque o artigo 150, II, tal como o artigo 146, II, mencionado acima, é dirigido à relação Fisco x contribuinte, no âmbito das limitações ao poder de tributar, mitigando competência específica de um ente tributante, em sua singularidade. Ele busca, portanto, limitar o poder de um ente tributante em função dos direitos individuais de seus contribuintes. O artigo 146-A, por sua vez, dirige-se ao conflito de competências, ou seja, ele busca harmonizar os diversos exercícios de competência dentro da federação a fim de prevenir distorções concorrenciais.

---

<sup>88</sup> COELHO, Sacha Calmon Navarro. *Curso de direito tributário Brasileiro*. 14ª Edição, Rio de Janeiro: forense, 2015, p. 234.

<sup>89</sup> BORGES, J. S. M. *Teoria geral da isenção tributária*. 3. ed. São Paulo: Malheiros, 2001.

<sup>90</sup> NOGUEIRA, Vinícios Alberto Rossi. *Direito tributário e livre concorrência: da interpretação e aplicação do artigo 146-A da Constituição Federal*. São Paulo, 2014. Dissertação de Mestrado. Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo. p. 85. Disponível em: [http://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-21012015-084157/publico/Tributacao\\_e\\_Livre\\_Concorrencia\\_ViniciusAlbertoRossiNogueira.pdf](http://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-21012015-084157/publico/Tributacao_e_Livre_Concorrencia_ViniciusAlbertoRossiNogueira.pdf)

Como ensina Humberto Ávila<sup>91</sup>, a neutralidade melhor representa uma manifestação da própria igualdade na sua conexão com o princípio da liberdade de concorrência.

A partir da leitura do dispositivo afere-se que existe uma permissão constitucional, para que o legislador complementar estabeleça critérios especiais de tributação, com o intuito exclusivo de evitar distorções no sistema de defesa concorrencial.

Assim, por esta razão, que parte da doutrina<sup>92</sup> defende que o artigo 146-A, em verdade, trata-se de uma regra de competência e não de princípio, uma vez que ele legitima o legislador complementar a criar critérios especiais de tributação.

Conforme o entendimento de Vinícius Rossi Nogueira<sup>93</sup>, concluir que o dispositivo em epígrafe trata-se de regra de competência, possui uma importante consequência prática, já que inviabiliza que se leve a cabo teorias que usam como fundamento o artigo 146-A para autorizar atos da administração tributária cuja finalidade seria manutenção da livre concorrência, como se o presente artigo representasse a positivação do princípio da neutralidade tributária.

Assim, defende-se que o princípio se destina apenas ao legislador complementar, não podendo, portanto, o mesmo ser utilizado para orientar decisões do poder judiciário ou atos da administração tributária.

Como visto, a tributação pode ser usada como método para evitar distorções concorrenciais, essa finalidade, ultrapassa os fins meramente arrecadatários de um tributo.

Segundo Rodrigo Maito da Silveira<sup>94</sup>, assim como a igualdade é relativa, a neutralidade mostra-se utópica já que por mais fiel que seja ao princípio da isonomia e da capacidade contributiva é muito difícil que o um tributo produza os mesmos efeitos em relação a contribuintes em situação de igualdade.

---

<sup>91</sup> ÁVILA, Humberto. *Teoria da Igualdade Tributária*. São Paulo: Malheiros, 2008. p. 99.

<sup>92</sup> NOGUEIRA, Vinicius Alberto Rossi. *Direito tributário e livre concorrência: da interpretação e aplicação do artigo 146-A da Constituição Federal*. São Paulo, 2014. Dissertação de Mestrado. Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo. p. 65. Disponível em: [http://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-21012015-084157/publico/Tributacao\\_e\\_Livre\\_Concorrenca\\_ViniciusAlbertoRossiNogueira.pdf](http://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-21012015-084157/publico/Tributacao_e_Livre_Concorrenca_ViniciusAlbertoRossiNogueira.pdf)

<sup>93</sup> Ibidem, p. 65

<sup>94</sup> SILVEIRA, Rodrigo Maito da. *Tributação e Concorrência - Série Doutrina Tributaria* Vol. IV São Paulo: Quartier Latin, 2011. p. 39

Defende-se, portanto, as conclusões de Schoueri<sup>95</sup> ao afirmar que a neutralidade tributária não significa a não interferência do tributo na economia, uma vez que tributos sempre induzirão comportamentos dos *players* de mercado, seja essa sua finalidade ou não, mas, a neutralidade da tributação em relação a livre concorrência visa garantir um cenário de igualdade de condições competitivas.

Imperioso destacar que o artigo 146-A não confere ao legislador complementar uma carta branca, para instrumentalizar tributos como meio de sanar falhas concorrenciais estruturais, quais sejam aquelas próprias do direito concorrencial.

O artigo em epígrafe, em realidade dá ao legislador complementar a possibilidade de utilizar tributos para corrigir as falhas concorrenciais decorrentes do próprio poder de tributar, sejam as consequências provocadas pelo legislador ou pela própria sistemática fiscal dos *players* de mercado, sob pena de uma apropriação da função conferida ao Sistema de Defesa da Concorrência no art. 170, IV da CF.

No mesmo sentido, afirma Rodrigo Maito da Silveira<sup>96</sup>:

Insista-se: à luz do artigo 146-A, a tributação não pode, mesmo que a lei complementar (ou ordinária, no caso da União Federal) estabeleça os critérios para tanto, ser utilizada como instrumento de repressão de abusos. Esta é uma função do Sistema Brasileiro de Defesa da Concorrência. A tributação como forma de correção ( a posteriori) de falhas estruturais já existentes, por sua vez, será legítima no campo da extrafiscalidade.

Nesta senda, superada análise acerca da neutralidade tributária é necessário compreender as outras formas de instrumentalização do direito tributário na ordem econômica, fazendo-se necessária análise da extrafiscalidade e parafiscalidade.

### ***3.1.1 Parafiscalidade***

A parafiscalidade se manifesta quando o ente que criou o tributo delega a outro a função de arrecadar, fiscalizar e gerir aquela arrecadação. Tal medida confere apoio as entidades paraestatais para o custeio e realização de suas atividades. Assim, a parafiscalidade opera

---

<sup>95</sup> SCHOUERI, Luís Eduardo. *Livre Concorrência e Tributação*. In: 68 Grandes Questões Atuais do Direito Tributário. Vol. 11. Coord. Valdir de Oliveira Rocha. São Paulo: Dialética, 2007. p.254.

<sup>96</sup> *Ibidem* p. 108

quando a finalidade é arrecadar recursos para a prestação de serviços que não estão no rol de necessidades essenciais da coletividade, mas, que são prestados por meio das entidades paraestatais.

Segundo Sasha Calmon<sup>97</sup>, as contribuições parafiscais não se constituem numa nova modalidade de tributos, podendo, pois, revestir-se da natureza jurídica de imposto ou taxa em virtude de serem simplesmente cobradas por terceiros. Neste sentido, oportuno destacar os ensinamentos do Hugo de Brito Machado<sup>98</sup> ao fixar o objetivo na interferência no domínio econômico como um traço distintivo entre a parafiscalidade e extrafiscalidade, buscando um efeito diverso da simples arrecadação de recursos financeiros:

A função das contribuições sociais, em face da vigente Constituição, decididamente não é a de suprir o Tesouro Nacional de recursos financeiros. Neste sentido pode-se dizer que tais contribuições têm função parafiscal, algumas, e extrafiscal, outras. As contribuições de interesse de categorias profissionais ou econômicas, bem como as contribuições de seguridade social, ostentam nítida função parafiscal (...). As contribuições de intervenção no domínio econômico, por seu turno, vinculam-se ao órgão do Poder Público incumbido de desenvolver ações intervencionistas, ou de administrar fundos decorrentes da intervenção estatal na economia.

### ***3.1.2 Extrafiscalidade***

A finalidade extrafiscal pode ser definida por um critério de exclusão. Ou seja, tudo aquilo que não tiver objetivo meramente arrecadatório, se encaixará na finalidade extrafiscal. Isso ocorre porque, sempre que um tributo for arrecadado isso terá consequências na sociedade e muitas dessas consequências sequer terão haver com a arrecadação propriamente dita.

Segundo Becker<sup>99</sup> na aplicação da lei que cria um tributo não pode ser ignorado o seu finalismo extrafiscal, ele deverá coexistir de modo consciente com o finalismo fiscal

---

<sup>97</sup> COELHO, Sacha Calmon Navarro. *Curso de direito tributário Brasileiro*. 14ª Edição, Rio de Janeiro: forense, 2015, p. 123-127.

<sup>98</sup> MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de Direito Tributário*, Ed. Malheiros, 12ª ed., 1997, pg. 49.

<sup>99</sup> BECKER, Alfredo Augusto. *Teoria Geral do Direito Tributário*. 4. ed. São Paulo: Noeses, 2001. p. 536 item 154.



havendo apenas a prevalência maior ou menor deste ou daquele. Para Sasha Calmon<sup>100</sup> a extrafiscalidade, em suma, é a utilização de tributos para fins outros que não o simples arrecadação de recursos para o Estado, despenhando o tributo nesse caso um papel de instrumento na concretização de políticas econômicas, sociais e culturais.

No ordenamento pátrio temos alguns exemplos de tributos com a finalidade extrafiscal quais sejam, por exemplo, o imposto sobre importação (art. 153, I CF), imposto sobre exportação (art. 153, II CF), imposto sobre operações de crédito, câmbio, seguro e títulos ou valores mobiliários - IOF (art. 153, V CF), imposto predial territorial urbano progressivo no tempo (art. 182, §4º CF), e imposto territorial rural - ITR (art. 153, §4º, I CF).

Assim, é reconhecido pelo próprio sistema jurídico que o poder de tributar ultrapassa a mera satisfação do Estado em obter recursos para atender necessidades coletivas, o poder de tributar ganha aqui uma outra acepção como modo de indução de comportamentos no mercado, repercutindo na economia, servindo então como forma de intervenção estatal nas leis mercadológicas.

Nesta senda, é possível portanto afirmar que o artigo 146-A, analisado anteriormente, é uma das diversas manifestações da extrafiscalidade no direito tributário brasileiro, uma vez que, a referida norma autoriza o legislador complementar a estabelecer critérios especiais de tributação afim de amenizar ou coibir distúrbios concorrenciais emanados do próprio poder de tributar.<sup>101</sup>

Para Eros Grau<sup>102</sup> a intervenção do estado no domínio econômico pode se dar de maneira direta, onde o Estado desempenha papel de agente econômico e, de forma indireta, quando o Estado atua sobre o domínio por meio da edição de normas.

---

<sup>100</sup> COELHO, Sacha Calmon Navarro. *Curso de direito tributário Brasileiro*. 14ª Edição, Rio de Janeiro: forense, 2015, p. 234.

<sup>101</sup> José Ribeiro Brazuna chama a atenção para tanto: “De fato, se partirmos da ideia de neutralidade como absoluta ausência de interferência da tributação sobre o livre funcionamento dos mercados, será impossível falar em neutralidade tributária no caso da Constituição Federal de 1988, que é pródiga em permissões para a tributação extrafiscal e indutora.” BRAZUNA, José Luis Ribeiro. *Defesa da Concorrência e Tributação - à luz do Artigo 146-A da Constituição* - Série Doutrina Tributária Vol. II - São Paulo: Quartier Latin, 2009, p. 142

<sup>102</sup> GRAU, Eros Roberto. *A ordem econômica na constituição de 1988: interpretação e crítica*. 17ª ed. atual. São Paulo: Malheiros, 2015, p.148

Entende-se, então, que a finalidade extrafiscal de normas que versem sobre tributos nada mais é do que manifestação de intervenção estatal na sua modalidade indireta, qual seja sobre o domínio econômico.

Ainda sobre este assunto, Leal<sup>103</sup> assevera que no que concerne a função extrafiscal da tributação, a desigualdade social pode ser combatida tributando-se de forma progressiva, ou seja, de maneira mais onerosa àqueles que evidenciam ter maior capacidade contributiva. Desse modo, um percentual maior de recursos advindos da tributação seria retirado dos mais ricos se comparado ao percentual pago pelos mais pobres. Essa redução na desigualdade também poderia ocorrer na forma de incentivos fiscais, como a isenção para os mais pobres.

Ante ao exposto, evidencia-se que a extrafiscalidade se relaciona intrinsecamente com a intervenção do estado domínio econômico, e, assim para que a análise desse fenômeno desenrolar-se da maneira mais completa possível, imprescindível se faz o estudo da relação entre a ordem econômica e o Direito Tributário.

### ***3.1.3 Relação entre direito tributário e ordem econômica***

Vital Moreira<sup>104</sup>, jurista português, define a ordem econômica como o conjunto de normas, que podem ser de qualquer natureza, que tem como efeito regular o comportamento dos players de mercado. A partir dessa definição, pode-se afirmar que a análise da ordem econômica de um país, perpassa a análise de seu sistema tributário.

Ocorre que, a seara do Direito Tributário, buscando sua autonomia enquanto ramo jurídico acabou por se manter isolado das searas do Direito, se afastando ainda mais de outras ciências como a Economia<sup>105</sup>.

---

<sup>103</sup> LEAL, A. C. C. (In)justiça social por meio dos tributos: a finalidade redistributiva da tributação e a regressividade da matriz tributária brasileira. In: GASSEN, V. (Org.). Equidade e eficiência da matriz tributária brasileira: diálogos sobre Estado, Constituição e direito tributário. Brasília: Consulex, 2012. p. 129. Disponível em: [http://www.arraeseditores.com.br/media/kvs\\_uploadfiles/o/1/olho\\_-\\_equidade\\_e\\_efici\\_ncia\\_da\\_matriz\\_tribut\\_ria\\_brasileira.pdf](http://www.arraeseditores.com.br/media/kvs_uploadfiles/o/1/olho_-_equidade_e_efici_ncia_da_matriz_tribut_ria_brasileira.pdf). Acesso em: 20 de mai de 2019.

<sup>104</sup> MOREIRA, Vital. *A ordem jurídica do capitalismo*. Coimbra: Centelha. 1973. p. 13

<sup>105</sup> DOS SANTOS, Barbosa, Luiz Fernando. *Sonegação Fiscal E Livre Concorrência*. Tese apresentada no XXXIX Congresso Nacional De Procuradores De Estado. p. 2. Disponível em:

Nessa linha de pensamento, sustenta Becker<sup>106</sup> que “*O maior equívoco do Direito Tributário é a contaminação entre princípios e conceitos jurídicos e princípio e conceitos pré-jurídicos (econômicos, financeiros, políticos, sociais, etc.)*”.

Observamos, portanto, um afastamento metodológico do Direito Tributário, reduzindo os debates dessa seara ao normativismo, limitado a hipótese de incidência do Tributo e o surgimento e extinção da obrigação Tributária.

Nesta senda, oportuno destacar a colocação de Luiz Fernando Barboza dos Santos<sup>107</sup>:

Essa visão normativista, muito embora tenha contribuído sobremaneira para a consolidação do Direito Tributário, não se apresenta, hoje, como suficiente para responder às questões que batem à porta desse ramo do Direito, como, por exemplo, a relação entre a sonegação fiscal e a livre concorrência, a justiça da tributação e a questão do dever de solidariedade fiscal.

Com essa alegação, não pretende-se defender o abandono do Estudo do Direito Tributário de cunho normativista, mas sinalizar para a recente demanda de conceder espaço para uma visão interdisciplinar no Direito Tributário. Permitindo que essa seara dialogue com outros ramos do Direito e outras ciências, principalmente a economia. Isso permitirá o retorno a discussão de Justiça, que hodiernamente não tem espaço na doutrina e jurisprudência do Direito Tributário.

Defende-se portanto, no presente trabalho, adoção de uma concepção sistemática do Direito Tributário, onde a relação tributária observe os valores consituacionais, e seja meio para adoção de políticas públicas e intervenção Estatal no domínio econômico e Social<sup>108</sup>.

Essa visão, é essencial para trazer ao centro do debate fiscal a questão central aqui abordada: os efeitos concorrenciais da Tributação, mais especificamente da evasão fiscal.

---

[http://www.esapergs.org.br/revistadigital/wpcontent/uploads/2015/07/SONEGACAO\\_FISCAL\\_LIVRE\\_CONCORRENCIA.pdf](http://www.esapergs.org.br/revistadigital/wpcontent/uploads/2015/07/SONEGACAO_FISCAL_LIVRE_CONCORRENCIA.pdf). Acesso em: 29 mar. 2019.

<sup>106</sup> BECKER, Alfredo Augusto. *Teoria Geral do Direito Tributário*. 4. ed. São Paulo: Noeses, 2001. p. 42.

<sup>107</sup> DOS SANTOS, Barbosa, Luiz Fernando. *Sonegação Fiscal E Livre Concorrência*. Tese apresentada no XXXIX Congresso Nacional De Procuradores De Estado. p. 2. Disponível em: [http://www.esapergs.org.br/revistadigital/wpcontent/uploads/2015/07/SONEGACAO\\_FISCAL\\_LIVRE\\_CONCORRENCIA.pdf](http://www.esapergs.org.br/revistadigital/wpcontent/uploads/2015/07/SONEGACAO_FISCAL_LIVRE_CONCORRENCIA.pdf). Acesso em: 29 mar. 2019p.2.

<sup>108</sup>*Ibidem*. p.3.

### 3.2 EFEITOS DA TRIBUTAÇÃO AO MERCADO

É inegável que os *players* de mercado antes de concretizar negócios levam em consideração seus custos, tentando por vezes projetá-los através de um planejamento.

Consoante ao abordado anteriormente, a tributação é uma das maiores intromissões do ordenamento jurídico a esfera privada de um indivíduo. Exatamente por conta disso que, que os sistema tributário é um potente estímulo ao comportamento humano, apto a alterar escolhas a ações de contribuintes.<sup>109</sup>

Em termos econômicos o tributo necessita ser compulsório para que se possa evitar a anomalia do oportunismo, ou seja, pessoas que se recusam a pagar pelas benesses concedidas pelo estado, como por exemplo saúde, ou educação, mas, ainda assim, se beneficiam delas.

Assim, ao decidir sobre um sistema tributário o Estado se depara com o clássico dilema entre eficiência e equidade. Uma vez necessários, os tributos devem ser eficientes, alterando minimamente os preços de mercado. Por outro lado, também devem estimular setores ineficientes e penalizar os mais eficientes<sup>110</sup>

Ocorre que, diferentemente das regras jurídicas que apenas impõem abstenção de condutas aos indivíduos, na seara do direito tributário para que os contribuintes possam cumprir as obrigações tributárias devem realizar uma série de condutas.

Apesar da finalidade precípua do Direito Tributário ser a arrecadação, para que os contribuintes efetivem todas as obrigações com o fisco é necessário também realizar outras condutas relativas à fiscalização e arrecadação dos tributos. É o que Paulo de Barros Carvalho<sup>111</sup> denomina de deveres instrumentais e formais.

Então, não são os tributos por si só que geram custos aos *players* de mercado, é imprescindível mencionar os custos de conformidade, que basicamente são as obrigações

---

<sup>109</sup> TIMM, Luciano Benetti (org.). *Direito e economia no Brasil*. 2ª edição. São Paulo: Atlas, 2018, p. 246

<sup>110</sup> PINHO, Diva Benevides, DE VASCONCELLOS, Marco Antônio, JR., Toneto Rudinei (organizadores). *Manual de Economia*. 7ª ed. São Paulo: Saraiva, 2017. p. 294

<sup>111</sup> BARROS, Carvalho. *Curso de Direito Tributário*. São Paulo: Saraiva: 2010 p. 153.

acessórias positivas no art. 113 do Código Tributário Nacional<sup>112</sup>. Segundo Bertolucci<sup>113</sup>, as declarações relativas a impostos, prestações de informações ao fisco federal, estadual e municipal, atendimento a fiscalizações, alterações de legislação importam em custo para seu cumprimento.

Infelizmente o cenário brasileiro no que tange a tributação e seus custos de conformidade não é nada animador.

O relatório *Doing Business*<sup>114</sup>, produzido anualmente pelo Banco Mundial, responsável por medir a regulamentação no ambiente negocial em 190 economias, há anos embaraça o Brasil. Em seu item “*pagamento de impostos*”, o relatório registra os impostos e as contribuições obrigatórias que uma empresa de médio porte deve pagar ao longo de um ano, bem como os custos de conformidade relacionados a procedimentos pré e pós declaratórios. Em sua última publicação, o Brasil foi mencionado na 184ª colocação, na frente apenas de Congo, Bolívia, República Centro Africana, Chade, Venezuela e Somália.

A burocracia estatal é enorme, gerando efeitos na relação do Estado com os *players* de mercado. Os custos de conformidade bem como as recorrentes sanções políticas impostas pelo Estado acabam por aumentar os custos da produção de riqueza na esfera privada, enferrujando e distorcendo o mercado. O exercício da atividade empresarial implica em grande parte no cumprimento de obrigações tributárias e isso tem um efeito imediato na iniciativa privada.

Apartir dos fundamentos elencados acima, é imperioso trazer a baila o conceito de peso morto da Tributação.

---

<sup>112</sup> Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

<sup>113</sup> BERTOLUCCI, ALDO. Uma contribuição ao estudo dos custos de conformidade às leis e disposições tributárias: um panorama mundial e pesquisa dos custos das companhias de capital aberto no Brasil. Dissertação de Mestrado. Faculdade de Economia e Administração da Universidade de São Paulo, 2003, p. 22.

<sup>114</sup> Disponível em: < <https://portugues.doingbusiness.org/pt/data>>. Acesso em: 16.08.19

O economista Vasconcellos<sup>115</sup> define o peso morto da tributação como a perda da eficiência dentro de um mercado concorrencial que um tributo pode acarretar sobre as vendas de um determinado produto. Dessa maneira a quantidade de transações (vendas) daquele produto acaba ficando abaixo do desejado pelo mercado.

Assim, após a tributação há uma queda na quantidade produzida, que causa, basicamente do aumentos de preços. O fenômeno do peso morto da tributação gera prejuízos tanto ao consumidor, que tem redução em seu consumo, devido a restrição orçamentária, como ao agente de mercado, que reduz o seu lucro contábil, após deduzir o custo do imposto.

Como visto, os tributos são distorcivos, pois interferem no sistema de preços, induzindo comportamentos dos produtores e consumidores, gerando perturbações no equilíbrio entre oferta e demanda.

É reconhecido pelo próprio Direito Tributário sua capacidade de induzir comportamentos, secundários que muitas vezes, nada se relacionam com a arrecadação fiscal.

Nesse sentido, a carga tributária gera impactos na ordem economica de maneira indubitável, dessa forma, tais reflexos levam a ocorrência de infrações à concorrência. Seja por conta de alta carga tributária, onde o contribuinte enquanto agente de mercado deixa de pagar o tributo passando a gozar de vantagem perante seus concorrentes, ou até isenções, incentivos e benefícios, que embora lícitos causam distorções ao mercado econômico.

Tais distorções acima mencionadas ensejam a prática de preços predatórios, ampliando a vantagem competitiva de certas empresas e ocasionalmente contribuindo para a formação de monopólios.

Fato é que a tributação ocasionalmente causará desequilíbrios de ordem concorrencial.

### ***3.2.1 Guerra Fiscal***

---

<sup>115</sup> VASCONCELLOS, Marco Antônio Sandoval. *Economia micro e macro*. 4ªed. São Paulo:Atlas,2006, p.93-84

Para Carlos Victor e Onofre Alves<sup>116</sup> a guerra fiscal decorre da fluidez do capital migrante, e revela uma espécie de captura da esfera governamental pelo capital, em especial pelos grandes grupos economicos.

Ainda no entendimento de Onofre Alves<sup>117</sup>, em estados em desenvolvimento como Brasil, o fenômeno surge agravado pela fraqueza do pacto federativo e pela tendência histórica do federalismo centrípeto, de predominância da União.

Em termos economicos, Guerra Fiscal é a nomenclatura utilizada para definir a disputa fiscal entre os entes da federação, que literalmente concorrem entre si ao elaborarem suas políticas industriais, ou seja, manipulam as alíquotas de determinandos tributos para a atração de empresas.

Essa guerra para Eli Diniz<sup>118</sup> altera os princípios federativos de colaboração, que adverte:

Nessa guerra, ganham os estados mais desenvolvidos, com melhores condições locacionais e maior cacife financeiro e político. Isto, seguramente, agravará as desigualdades regionais .

Ricardo Carvalho<sup>119</sup> argumenta que a guerra fiscal advém da falta de política regional federal, fazendo com que os Estados percebessem que não teriam ajuda federal, e que deveriam alocar por conta própria novos investimentos.

Ainda Segundo Carlos Victor e Onofre Alves<sup>120</sup> a guerra fiscal acaba sendo a única alternativa para estados menos desenvolvidos atraírem investimentos, porém, os Estados mais desenvolvidos também passaram a praticar essa guerra fiscal, fazendo com que o próprio mecanismo pedesse sua força como instrumento de desenvolvimento regional e,

---

<sup>116</sup> MUZZI, Carlos Victor, ALVES, Onofre Batista. *A guerra fiscal do ICMS e os critérios especiais de tributação para prevenir desequilíbrios da concorrência*. Revista Dialética de Direito Tributário, nº 233, São Paulo, fev. 2015, p. 51. ISSN 1413-7097

<sup>117</sup> ALVES, Onofre. *Por que a guerra fiscal? Os desafios do estado na modernidade líquida*”. Revista Brasileira de Estudos Políticos v. 102, UFMG, p. 305-341. Disponível em: <https://pos.direito.ufmg.br/rbep/index.php/rbep/article/view/135/130>. Acesso em: 16.08.19

<sup>118</sup> DINIZ, Eli. *Globalização, reformas econômicas e elites empresariais*. Rio de Janeiro: Fundação Getúlio Vargas, 2000, p. 343.

<sup>119</sup> CARVALHO, Ricardo Ismael. *Nordeste: a força da diferença. As dificuldades na cooperação entre os governos estaduais no contexto federativo da Constituição de 1988*. Tese (Doutorado em Ciência Política) - Instituto Universitário de Pesquisas do Rio de Janeiro (IUPERJ), Universidade Cândido Mendes, Rio de Janeiro, 2001, p. 168.

<sup>120</sup> MUZZI, Carlos Victor, ALVES, Onofre Batista. *A guerra fiscal do ICMS e os critérios especiais de tributação para prevenir desequilíbrios da concorrência*. Revista Dialética de Direito Tributário, nº 233, São Paulo, fev. 2015, p. 53. ISSN 1413-7097

passa tão somente a gerar uma série de distorções altamente prejudiciais ao crescimento do país.

O ICMS é o imposto em que evidencia-se em maior grau este fenômeno, e por isso, visando coibir disputas, A Constituição Federal dispôs a necessidade de lei complementar que regulasse a forma pela qual isenções, incentivos e e benefícios fiscais deveriam, ser concedidos (art. 155, §2º, XII, CF).

Todavia, tal lei complementar não foi editada, e na sua ausência manteve-se a forma do convênio definida pela Lei Complementar nº 27 de 7 de janeiro de 1975, nos termos do art. 34§ 8º<sup>121</sup> dos Atos das Disposições Constitucionais Transitórias-ADCT.

Nos termos do art. 2º §2º<sup>122</sup> do convênio definido pela lei supracitada é necessário a decisão unânime dos Estados para a concessão de benefícios relativos ao ICMS, assim pressupõe-se ausência de disputa, e, que a decisão de concessão levará em conta a situação de todos os estados membros.

No entanto, nem sempre os Estados se submetem a esse convênio, e acabam elaborando autonomamente leis concessivas de benefícios atinentes ao ICMS o que gera o ajuizamento de diversas ações diretas de inconstitucionalidade<sup>123</sup>. Nesta senda, imperioso mencionar a ADI nº 4276<sup>124</sup>, onde se entendeu que a exoneração fiscal deriva do poder

---

<sup>121</sup> § 8º Se, no prazo de sessenta dias contados da promulgação da Constituição, não for editada a lei complementar necessária à instituição do imposto de que trata o art. 155, I, "b", os Estados e o Distrito Federal, mediante convênio celebrado nos termos da Lei Complementar nº 24, de 7 de janeiro de 1975, fixarão normas para regular provisoriamente a matéria.

<sup>122</sup> “Art. 2º § 2º - A concessão de benefícios dependerá sempre de decisão unânime dos Estados 100 representados; a sua revogação total ou parcial dependerá de aprovação de quatro quintos, pelo menos, dos representantes presentes.” Lei Complementar nº 24/1975

<sup>123</sup> STF, ADI 3796, relator Min. Gilmar Mendes, DJ. 01.08.2017. Disponível em: <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=13194050>. Acesso em: 02 de jun. De 2019, STF ADI 4.276, relator Luiz Fux, DJ 18.9.2014. Disponível em : <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=6760771>. Acesso em: 02 de jun. De 2019, STF, ADI2.663, Relator: Min. Luiz Fux, Brasília DJ. 22.08.2017, disponível em: <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=12965010>, acesso em: 02 de jun de 2016,

<sup>124</sup> “AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. TRIBUTÁRIO. ISENÇÃO FISCAL. ICMS. LEI COMPLEMENTAR ESTADUAL. EXIGÊNCIA CONSTITUCIONAL DE CONVÊNIO INTERESTADUAL (CF, ART. 155, § 2o, XII, ‘g’). DESCUMPRIMENTO. RISCO DE DESEQUILÍBRIO DO PACTO FEDERATIVO. GUERRA FISCAL. INCONSTITUCIONALIDADE FORMAL. CONCESSÃO DE ISENÇÃO À OPERAÇÃO DE AQUISIÇÃO DE AUTOMÓVEIS POR OFICIAIS DE JUSTIÇA ESTADUAIS. VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO DA ISONOMIA TRIBUTÁRIA (CF, ART. 150, II). DISTINÇÃO DE TRATAMENTO EM RAZÃO DE FUNÇÃO SEM QUALQUER BASE RAZOÁVEL A JUSTIFICAR O DISCRIMEN. INCONSTITUCIONALIDADE MATERIAL. PROCEDÊNCIA DO PEDIDO.



de tributar, e em relação ao ICMS deve ser observado a particularidade constitucional, ou seja, a forma de convênio deve ser respeitada visando o equilíbrio na tributação.

Dessa maneira a concessão dos benefícios é feita por meio de negociações casuísticas e a falta de critérios ou de parâmetros balizadores, bem como a possibilidade de concessão de benefícios motivados pelas mais diversas razões fazem ruir todo sistema tributário, gerando insegurança e desconfiança. Cada contribuinte, conforme seu poder de barganha, consegue forçar suas normas tributárias, negociadas cara a cara com os dirigentes do Estado. A grosso modo, cada um dos maiores contribuintes tem o seu ICMS, a generalidade fica apenas para os demais.<sup>125</sup>

Oportuno destacar a conclusão de Carlos Victor e Onofre Alves<sup>126</sup> ao afirmarem que a guerra fiscal promove uma verdadeira “*anarquia tributária*”, propiciando, além de perda de receita para os Estados, enorme insegurança para os investidores, já que, ao investir a empresa não sabe se seus concorrentes receberão benefícios que possam comprometer a sua capacidade de competir e sobreviver no mercado.

Isso leva os empresários a investir menos, ou exigir um retorno mais alto ao seu investimento, prejudicando no fim das contas o consumidor final.

---

1. O pacto federativo reclama, para a preservação do equilíbrio horizontal na tributação, a prévia deliberação dos Estados-membros para a concessão de benefícios fiscais relativamente ao ICMS, na forma prevista no art. 155, § 2o, XII, ‘g’, da Constituição e como disciplinado pela Lei Complementar no 24/75, recepcionada pela atual ordem constitucional.

2. In casu, padece de inconstitucionalidade formal a Lei Complementar no 358/09 do Estado do Mato Grosso, porquanto concessiva de isenção fiscal, no que concerne ao ICMS, para as operações de aquisição de automóveis por oficiais de justiça estaduais sem o necessário amparo em convênio interestadual, caracterizando hipótese típica de guerra fiscal em desarmonia com a Constituição Federal de 1988.

3. A isonomia tributária (CF, art. 150, II) torna inválidas as distinções entre contribuintes “em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida”, máxime nas hipóteses nas quais, sem qualquer base axiológica no postulado da razoabilidade, engendra-se tratamento discriminatório em benefício da categoria dos oficiais de justiça estaduais. (ADI 4.276, relator Luiz Fux, DJ 18.9.2014. Disponível em : <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=6760771>. Acesso em: 02 de jun. De 2019).” (grifo nossos).

<sup>125</sup> MUZZI, Carlos Victor, ALVES, Onofre Batista. *A guerra fiscal do ICMS e os critérios especiais de tributação para prevenir desequilíbrios da concorrência*. Revista Dialética de Direito Tributário, nº 233, São Paulo, fev. 2015, p. 54. ISSN 1413-7097

<sup>126</sup> *Ibidem* p. 54.

Ainda nesse tema, na Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 2663 – RS<sup>127</sup>, o ministro relator, Luiz Fux argumentou que os prejuízos advindos da guerra fiscal afetam não apenas o equilíbrio tributário como também o próprio federalismo.

Em verdade, a guerra fiscal derivada do poder de tributar propicia um cenário ideal para a prática de condutas anticoncorrenciais. Uma vez que, há o fluxo migratório de sociedades empresárias que reduzem seus preços com vistas a eliminar a concorrência, adquirindo poder de mercado e impedindo a entrada de novos players.

A Consulta nº 38 de 1999, formulada perante o CADE, que será objeto do capítulo que trata da tributação e concorrência no CADE, trata justamente do cenário supracitado onde se indagou a possibilidade de distorção concorrencial e ampliação de vantagem competitiva derivada dos benefícios fiscais.

Visto o panorama geral da guerra fiscal, se faz necessário analisar o modo de concessão de cada benefício.

### 3.2.1.1 Benefícios Fiscais

Note-se que Benefícios fiscais<sup>128</sup> são consideradas as medidas de caráter excepcional, relevantes, instituídas para tutela de interesses públicos extrafiscais que sejam superiores

---

<sup>127</sup> AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. DIREITO CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. LEI ESTADUAL. CONCESSÃO DE BOLSAS DE ESTUDO A PROFESSORES. COMPETÊNCIA LEGISLATIVA CONCORRENTE (ART. 24, IX, DA CRFB/88). COMPREENSÃO AXIOLÓGICA E PLURALISTA DO FEDERALISMO BRASILEIRO (ART. 1o, V, DA CRFB/88). NECESSIDADE DE PRESTIGIAR INICIATIVAS NORMATIVAS REGIONAIS E LOCAIS SEMPRE QUE NÃO HOUVER EXPRESSA E CATEGÓRICA INTERDIÇÃO CONSTITUCIONAL. EXERCÍCIO REGULAR DA COMPETÊNCIA LEGISLATIVA PELO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL. INSTITUIÇÃO UNILATERAL DE BENEFÍCIO FISCAL RELATIVO A OICMS. EXIGÊNCIA CONSTITUCIONAL DE PRÉVIO CONVÊNIO INTERESTADUAL (ART. 155, § 2o, XII, 'g', da CRFB/88). DESCUMPRIMENTO. RISCO DE DESEQUILÍBRIO DO PACTO FEDERATIVO. GUERRA FISCAL. PROCEDÊNCIA PARCIAL DO PEDIDO, COM EFEITOS EX NUNC. STF, ADI2.663, Relator: Min. Luiz Fux, Brasília DJ. 22.08.2017, disponível em: <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=12965010>, acesso em: 02 de jun de 2019.

<sup>128</sup> A expressão benefícios fiscais será adotada para designar diversas formas de redução de obrigações tributárias, envolvendo conceitos não restritos à mera concessão de isenções, ou seja, será adotada no sentido da expressão.

aos da própria tributação que impedem, e são um genero, da qual são espécies os incentivos e isenções.

Oportuno ressaltar que há discricionariedade na concessão dos benefícios, porém essa discricionariedade não poderá ser exercida de modo arbitrário, ao passo que distorça o mercado através de privilégios abusivos. Moraes<sup>129</sup> pontua que os entes federativos deverão respeitar os princípios da igualdade, impessoalidade na edição de lei que conceda algum benefícios, que sempre deverá obedecer critérios objetivos lógicos e razoáveis.

No campo dos efeitos da concessão de benefícios (*lato sensu*) estudados nesse capítulo, é sabido que até que sobrevenha decisão do STF, não se pode afirmar com certeza que uma lei é inconstitucional. Na verdade, os dispositivos legais gozam de presunção de constitucionalidade, razão pela qual devem ser obedecidos até que sobrevenha eventual declaração de inconstitucionalidade pelo judiciário.

Nesta senda, para Carlos Victor e Onofre Alves<sup>130</sup> benefícios concedido por lei dos Estados não podem ser considerados inconstitucionais *a priori*, mas, ao contrario, o aplicador deve presumi-los constitucionais, como determinam os mais caros valores da república, especialmente o da segurança jurídica.

Assim, o STF tem modulado os efeitos de decisões, inclusive para possibilitar a exigência de tributo com base em lei declarada inconstitucional<sup>131</sup>.

Conforme assevera Igor Mauler Santiago<sup>132</sup> sempre se soube serem inconstitucionais as isenções, os incentivos e os benefícios fiscais em matéria de ICMS concedidos unilateralmente pelos Estados à revelia do CONFAZ. Por outro lado, os mecanismos processuais muitas vezes apontados como adequados se mostram ineficazes.

---

<sup>129</sup> MORAES, A. *Direito constitucional*. 32. ed. São Paulo: Atlas, 2016, p. 1395.

<sup>130</sup> MUZZI, Carlos Victor, ALVES, Onofre Batista. *A guerra fiscal do ICMS e os critérios especiais de tributação para prevenir desequilíbrios da concorrência*. Revista Dialética de Direito Tributário, nº 233, São Paulo, fev. 2015, p. 54. ISSN 1413-7097

<sup>131</sup> Vale conferir o RE nº 556.664/RS. Relator Ministro Gilmar Mendes, julgamento 12.06.2008. Tribunal Pleno. Disponível em: <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=561617>. Acesso em: 23.08.19.

<sup>132</sup> SANTIAGO, Igor Mauler. *E agora, quem paga a conta da guerra fiscal?. Consultor tributário*. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2012-jan-18/consultor-juridico-agora-quem-paga-conta-guerra-fiscal>. Acesso em: 23.08.19.

Por outro, se os Estados atingidos (ou demais pessoas constitucionalmente legitimadas) tivessem proposto ação direta de constitucionalidade tão logo fosse editada a isenção antijurídica, e se o próprio STF fosse capaz de ser ágil em decidir, por certo o fenômeno não teria se generalizado e se tornado um mal tão grave para a economia dos Estados membros.

Carlos Victor e Onofre Alves<sup>133</sup> são pragmáticos ao afirmarem que o STF não é capaz de dar resposta às antijuridicidades que vão de encontro ao ordenamento jurídico tributário, sendo corriqueiro manobras que beiram ao cinismo quando diversos Estados revogam leis que veiculam benefícios inconstitucionais às vésperas do julgamento da ADI contra eles proposta, reeditando-as logo após a extinção desta (ficando impunes os agentes responsáveis).

#### 3.2.1.2 Incentivos Fiscais

Já incentivos fiscais, espécie de benefício, também situado no âmbito da extrafiscalidade, consiste na redução do *quantum debeat* de natureza tributária, ou mesmo na eliminação da exigibilidade. Sua instituição, quando legítima, representa instrumento de ação econômica e social objetivando à consecução do bem comum.

O incentivo, é portanto um tipo específico de benefício capaz de satisfazer certo interesse de ordem econômica e social, buscando uma finalidade econômica específica, que poderá ser a geração de empregos, aumento de salários, redução de preços de produtos e etc. Em sua, incentivo fiscal estimula atividades econômicas, reduzindo ou extinguindo encargos de ordem tributária em troca de contrapartidas de ordem social.

#### 3.2.1.3 Isenções Fiscais

---

<sup>133</sup> MUZZI, Carlos Victor, ALVES, Onofre Batista. *A guerra fiscal do ICMS e os critérios especiais de tributação para prevenir desequilíbrios da concorrência*. Revista Dialética de Direito Tributário, nº 233, São Paulo, fev. 2015, p. 56. ISSN 1413-7097

O art. 175 inciso I do CTN<sup>134</sup> estabelece que a isenção é uma espécie de exclusão do crédito tributário assim como a anistia.

Oportuno destacar o entendimento de Harada<sup>135</sup> sobre este ponto:

Isenção é causa excludente do crédito tributário. A obrigação tributária que surge com a ocorrência do fato gerador se estanca atingida em seus efeitos. No dizer de Ruy Barbosa Nogueira “isenção é a dispensa do tributo devido, feita por expressa disposição de lei.

É o posicionamento adotado pelo STF. Entretanto, a doutrina moderna considera a isenção como uma hipótese de não incidência legalmente qualificada, pelo que ocorre a exclusão do fato gerador.

Para que um ente conceda a isenção é necessário o preenchimento de alguns requisitos que estão dispostos tanto no CTN como na CF. Destaca-se aqui a exigência de ser instituída por lei específica, nos termos do §6º do art. 150<sup>136</sup> da CF.

O dispositivo exige lei específica, ou seja, que verse exclusivamente sobre o tributo em questão, ou sobre o benefício, redução que esta sendo dada. Isso se correlaciona ao princípio da transparência, pois ao fazer isso, o constituinte esta consagrando a transparência da isenção.

Essa forma de não tributação poderá ocorrer diferentemente a depender das peculiaridades de cada região do ente tributante, é o que se apreende do parágrafo único do art. 176 do CTN<sup>137</sup>

---

<sup>134</sup> Art. 175. Excluem o crédito tributário:

I - a isenção;

II - a anistia.

Parágrafo único. A exclusão do crédito tributário não dispensa o cumprimento das obrigações acessórias dependentes da obrigação principal cujo crédito seja excluído, ou dela conseqüente.

<sup>135</sup> HARADA, K. *Direito financeiro e tributário*. 26. ed. São Paulo: Atlas, 2017.P. 568

<sup>136</sup> § 6º Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no art. 155, § 2.º, XII, g. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

<sup>137</sup> Art. 176. A isenção, ainda quando prevista em contrato, é sempre decorrente de lei que especifique as condições e requisitos exigidos para a sua concessão, os tributos a que se aplica e, sendo caso, o prazo de sua duração.

Parágrafo único. A isenção pode ser restrita a determinada região do território da entidade tributante, em função de condições a ela peculiares.

Acerca desse dispositivo legal, Alexandre<sup>138</sup> leciona que é possível que a isenção abranja somente parte do território do ente tributante, mas, se a isenção for concedida pela união deve ser observado o princípio da uniformidade geográfica, não sendo lícito que o benefício implique discriminatória diversidade incidência tributária nos diferentes pontos do território nacional, ressalvada a possibilidade de concessão de incentivos fiscais destinados a promover o equilíbrio do desenvolvimento socioeconômico entre as diferentes regiões do país.

Para melhor compreensão da isenção se faz necessário entender melhor a não incidência da obrigação de tributar

Segundo os ensinamentos de Alexandre<sup>139</sup> a não incidência da obrigação de pagar tributo pode ocorrer de três maneiras : 1) quando o ente tributante tendo competência para tal deixa de definir determinada situação como hipótese de incidência tributária; 2) quando o ente tributante não possui competência para definir determinada situação como hipótese de incidência tributária e; 3) A própria Constituição ao delimitar a competência do ente o proíbe de definir determinadas situações como hipóteses de incidência de tributo (trata-se aqui da imunidade).

Para Amaro<sup>140</sup> por meio da isenção são criadas situações excepcionais que, em função de fatores como natureza dos fatos, dos bens, das pessoas ou em função da região o legislador não quer onerar o contribuinte com o tributo.

Ainda no entendimento de Amaro,<sup>141</sup> a diferença entre imunidade e isenção está no plano em que atuam. Estando a imunidade no plano da competência e a isenção no plano de definição de incidência. Então a imunidade é uma norma constitucional que delimita negativamente a competência, já a isenção é norma infraconstitucional que decorre do exercício da competência, em outras palavras, o ente tributante tem competência, mas decide politicamente não tributar.

Quanto à hipótese de alíquota zero, ocorre quando o ente tributante possui a competência tributária para a criação do tributo, exerce essa competência e institui o tributo por meio

---

<sup>138</sup> ALEXANDRE, R. *Direito tributário*. 11. ed. Salvador: Juspodivm, 2017, p. 573

<sup>139</sup> *Ibidem*, p. 573 et. Seq.

<sup>140</sup> AMARO, L. *Direito tributário brasileiro*. 22. ed. São Paulo: Saraiva, 2017, p. 281

<sup>141</sup> *Ibidem*, p.135

de lei, e apesar da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária não há obrigação de pagamento, pois aplica-se alíquota igual a zero.

A alíquota zero se relaciona intimamente com uma finalidade extrafiscal decorrente do poder de tributar, haja vista que objetiva intervir numa situação econômica.

Assim, evidencia-se que o poder de tributar, que delimita o modelo de tributação nacional perpassa as normas constitucionais específicas do direito tributário.

No que se refere a concessão de benefícios é necessário realizar uma interpretação das normas constitucionais em conjunto com o sistema de tributação nacional de forma global, atrelando-se sempre a isso os efeitos práticos da tributação já que, tais medidas tem condão de reduzir ou ampliar a desigualdade a depender da política pública adotada.

O STF já se manifestou acerca da necessidade de regras de isenção observarem critérios racionais.

Nessa linha, pode-se citar o julgamento do AI-AgR 138344<sup>142</sup>, cuja ementa, já evidenciava o entendimento de que a concessão de benefício isencional traduz ato discricionário que, fundado em juízo de conveniência e oportunidade do Poder Público, destina-se, a partir de critérios racionais, lógicos e impessoais estabelecidos de modo legítimo em norma legal, a implementar objetivos estatais nitidamente qualificados pela nota da extrafiscalidade.

Entenderam na ocasião deste julgamento que os magistrados e Tribunais – que não dispõem de função legislativa – não podem conceder, ainda que sob o fundamento da isonomia, o benefício em favor daqueles a quem o legislador, com o apoio em critérios impessoais, racionais e objetivos, não quis contemplar com a vantagem da isenção.

Ocorre que, defende-se no presente trabalho, que o uso dessa prerrogativa exclusiva do legislador não pode ser feita de modo que provoque irregularidade na arrecadação de

---

<sup>142</sup> AI 138344 AgR, Relator(a): Min. CELSO DE MELLO, Primeira Turma, julgado em 02/08/1994, DJ 12-05-1995 PP-12989 EMENT VOL-01786-01 PP-00183. Disponível em: <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=274854>. Acesso em: 20 de maio de 2019

recursos pela Fazenda Pública, bem como de modo que revele manifesta violação ao princípio da isonomia ou da neutralidade tributária, estudados anteriormente.

É necessário que o critério justificador do benefício, seja por isenção ou outros, deve ser harmonizado com os princípios supracitados devendo ser sempre observado os princípios da razoabilidade, proporcionalidade e bem como na idéia de que o impacto causado pelo benefício, será mais positivo do que eventuais distorções mercadológicas ou desigualdades provocadas por ele, é sempre imprescindível uma finalidade econômica ou social com relevância suficiente, que acarrete o desenvolvimento do ente tributante.

Assim, as isenções, bem como os benefícios fiscais *latu sensu*, devem ser sempre definidos pelo legislador a partir do sistema tributário como um todo, de modo que a concessão não se baseie em razões infundadas, o que acabe por promover injustiças fiscais, distorções concorrenciais ou desigualdades sociais. Isso sim, provocaria uma verdadeira distorção da aplicação do instituto.

Neste contexto, surge o planejamento tributário como importante alternativa para essa projeção, gerando mais economia aos agentes de mercado ao concretizarem suas operações.

Ocorre que, oportuna se faz a distinção entre evasão e elisão fiscal, uma vez que existe certo limite ao planejamento tributário, que uma vez ultrapassado configura prática ilícita, e, por vezes criminosa.

### ***3.2.2 Comportamento dos players de mercado: elisão X evasão***

Como visto, os tributos são distorcivos, pois interferem no sistema de preços, induzindo comportamentos dos produtores e consumidores, gerando perturbações no equilíbrio entre oferta e demanda.

Neste contexto, surge o planejamento tributário como importante alternativa para essa projeção, gerando mais economia aos agentes de mercado ao concretizarem suas operações.



Ocorre que, oportuna se faz a distinção entre evasão e elisão fiscal, uma vez que existe certo limite ao planejamento tributário, que uma vez ultrapassado configura prática ilícita, e, por vezes criminosa.

A elisão fiscal acontece através do planejamento tributário, no qual os gestores de uma empresa verificam os meios e medidas a serem adotadas para diminuir a carga tributária e fazerem a gestão correta de documentos fiscais. Portanto, é uma atitude lícita para evitar fatos geradores que oneram demasiadamente a carga tributária daquela pessoa jurídica ao optar por fatos com menos despesas.

Em suma, a elisão constitui a adoção de condutas anteriores ao fato gerador, visando reduzir a alíquota ou até extinguir a incidência de um tributo, por intermédio de meios lícitos. Oportuno ressaltar, que sequer há a configuração do preenchimento do suporte fático da norma tributária

Para Geraldo Ataliba<sup>143</sup> o suporte fático, ou hipótese de incidência é um mero conceito abstrato uma vez que tem-se a descrição legal de um fato concreto, sendo uma formulação hipotética, prévia, genérica, contida na lei. Por isso é apenas uma previsão legal, e nada impede que os contribuintes realizem condutas e canalizem energias e recursos para que esse fato não ocorra, não incidindo por sua vez, a norma tributária.

Como destaca Aliomar Baleeiro<sup>144</sup>: “A *elisão deve ser tratada como instrumento inerente ao modo capitalista de produção, competitivo e concentracionista, e configura mesmo um dever, do ponto de vista da empresa*”.

Vale destacar a associação do planejamento tributário ao dever de diligência dos administradores de sociedades empresárias, que devem fazer o possível para realizar o objeto social da empresa com o mínimo custo possível.<sup>145</sup>

---

<sup>143</sup> ATALIBA, Geraldo. *Hipótese de Incidência Tributária*. 5ª ed. 8ª tiragem..São Paulo: Malheiros, 1992. p.53

<sup>144</sup> BALEEIRO, Aliomar. *Direito tributário brasileiro*. 13º ed. Atualizada por Misabel Abreu Machado Derzi. Rio de Janeiro: Forense, 2015.p. 1105

<sup>145</sup> André Mendes Pereira entende que esturuar negócios jurídicos de modo a arcar com o menor onus tributário possível, utilizando-se de formas legais é prática corriqueira das empresas, de modo que o planejamento tributário é inclusive dever dos administradores de sociedades anônimas, conforme se infere do art. 153 e 153 da Lei nº 6,404 in verbis:

“Art. 153. O administrador da companhia deve empregar, no exercício de suas funções, o cuidado e diligência que todo homem ativo e probo costuma empregar na administração dos seus próprios negócios.

Então a estruturação anterior a incidência do fato gerador das atividades empresárias com o objetivo de recolher menos tributos é o que se chama de planejamento tributário, sendo não somente um direito do contribuinte, mas também um dever dos administradores de Sociedades Anônimas, que devem fazer com que a Fazenda Pública arrecade o mínimo possível do capital social empregado na atividade da companhia.

Ocorre que, essa liberdade do contribuinte de buscar o meio menos oneroso ao recolher tributos não é absoluta, havendo limites para o seu exercício.

Nesse sentido, Rodrigo Maito da Silveira<sup>146</sup> aponta efeitos deletérios que o planejamento pode gerar ao mercado:

Nesse sentido, a prática concorrencial danosa também poderá ser verificada quando o planejamento tributário de uma empresa, para além da economia de tributos, preste-se à dominação de mercados, à eliminação de concorrência ao aumento arbitrário de lucros ou ao exercício abusivo de posição dominante.

Nesse contexto, tem-se a prática do *treaty shopping*, que, em suma é o fluxo migratório de sociedades empresárias, ou de pessoas, para paraísos fiscais<sup>147</sup>, como forma de planejamento tributário.

Ricardo Lobo Torres<sup>148</sup> define essa conduta como uma forma de abuso das convenções internacionais, e Rodrigo Maito da Silveira<sup>149</sup> entende que seja uma forma de planejamento tributário internacional, implementado mediante a interposição da pessoa, justamente para buscar a aplicabilidade artificiosa de um determinado tratado contra a

---

Art. 154. O administrador deve exercer as atribuições que a lei e o estatuto lhe conferem para lograr os fins e no interesse da companhia, satisfeitas as exigências do bem público e da função social da empresa.” Assim, a prévia estruturação das atividades empresariais com o fito de pagar menos tributos – planejamento tributário – é não somente direito de todos como dever inarredável daqueles a quem foi confiada a administração de sociedades anônimas, que devem gerir a poupança popular tão bem como o fazem com seu próprio patrimônio. Isso implica em, sempre que possível, permitir que a Fazenda Pública se apodere da quantia mínima do capital social empregado nos negócios da companhia. MOREIRA, André Mendes. *Elisão e evasão fiscal – limites ao planejamento tributário*, p. 7. Disponível em: <http://sachacalmon.wpengine.netdna-cdn.com/wp-content/uploads/2010/10/O55Planejamento-Tributario-sob-a-otica-do-Codigo-Tributario-Nacional.pdf> Acesso em: 20 de maio de 2019.

<sup>146</sup> SILVEIRA, Rodrigo Maito da. *Tributação e Concorrência - Série Doutrina Tributaria* Vol. IV São Paulo: Quartier Latin, 2011. p. 304

<sup>147</sup> A instrução Normativa da Receita Federal Brasileira nº 1037 de 04 de junho de 2010 elenca um rol de países com tributação favorecida. Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=16002&visao=original>. Acesso em: 02 de jun de 2019

<sup>148</sup> TORRES, Ricardo Lobo. *Planejamento Tributário – elisão abusiva e evasão fiscal*. 2º Ed. Rio de Janeiro: Campus jurídico, 2013, p. 81.

<sup>149</sup> SILVEIRA, Rodrigo Maito, *op. Cit*, p. 304.

bitributação. Essa prática pode ser utilizada pelos *players* de mercado como forma infração a concorrência.

A evasão fiscal, por sua vez, é uma conduta concomitante ou posterior a incidência do fato gerador, onde o contribuinte com o objetivo de não pagar a carga tributária, se vale de meios ilícitos, tais como a simulação ou fraude<sup>150</sup>.

Imperioso destacar o preciso entendimento de Sasha Calmon<sup>151</sup> sobre o tema:

Tanto na evasão comissiva ilícita como na elisão fiscal existe uma ação do contribuinte, intencional, com o objetivo de não pagar ou pagar tributo a menor. As diferenças: (a) a natureza dos meios empregados. Na evasão ilícita os meios são sempre ilícitos (haverá fraude ou simulação de fato, documento ou ato jurídico. Quando mais de um agente participar dar-se-á o conluio). Na elisão os meios são sempre lícitos porque não vedados pelo legislador; (b) também, o momento da utilização desses meios. Na evasão ilícita a distorção da realidade ocorre no momento em que ocorre o fato jurígeno-tributário (fato gerador) ou após sua ocorrência. Na elisão, a utilização dos meios ocorre antes da realização do fato jurígeno-tributário, ou como aventa Sampaio Dória, antes que se exteriorize a hipótese de incidência tributária, pois, opcionalmente, o negócio revestirá a forma jurídica alternativa não descrita na

---

<sup>150</sup> “INCORPORAÇÃO. AUTUAÇÃO. ELISÃO E EVASÃO FISCAL. LIMITES. SIMULAÇÃO. EXIGIBILIDADE DO DÉBITO. 1. Dá-se a elisão fiscal quando, por meios lícitos e diretos o contribuinte planeja evitar ou minimizar a tributação. Esse planejamento se fundamenta na liberdade que possui de gerir suas atividades e seus negócios em busca da menor onerosidade tributária possível, dentro da zona de licitude que o ordenamento jurídico lhe assegura. 2. **Tal liberdade é possível apenas anteriormente à ocorrência do fato gerador, pois, uma vez ocorrido este, surge a obrigação tributária.** 3. A elisão tributária, todavia, não se confunde com a evasão fiscal, na qual o contribuinte utiliza meios ilícitos para reduzir a carga tributária após a ocorrência do fato gerador. 4. Admite-se a elisão fiscal quando não houver simulação do contribuinte. Contudo, quando o contribuinte lança mão de meios indiretos para tanto, há simulação. 5. Economicamente inviável a operação de incorporação procedida (da superavitária pela deficitária), é legal a autuação. 6. Tanto em razão social, como em estabelecimento, em funcionários e em conselho de administração, a situação final - após a incorporação - manteve as condições e a organização anterior da incorporada, restando demonstrado claramente que, de fato, esta "absorveu" a deficitária, e não o contrário, tendo-se formalizado o inverso apenas a fim de serem aproveitados os prejuízos fiscais da empresa deficitária, que não poderiam ter sido considerados caso tivesse sido ela a incorporada, e não a incorporadora, restando evidenciada, portanto, a simulação. 7. Não há fraude no caso: a incorporação não se deu mediante fraude ao fisco, já que na operação não se pretendeu enganar, ocultar, iludir, dificultando - ou mesmo tornando impossível - a atuação fiscal, já que houve ampla publicidade dos atos, inclusive com registro nos órgãos competentes. 8. Inviável economicamente a operação de incorporação procedida, tendo em vista que a aludida incorporadora existia apenas juridicamente, mas não mais economicamente, tendo servido apenas de "fachada" para a operação, a fim de serem aproveitados seus prejuízos fiscais - cujo aproveitamento a lei expressamente vedava. 9. Uma vez reconhecida a simulação deve o juiz fazer prevalecer as consequências do ato simulado - no caso, a incorporação da superavitária pela deficitária, conseqüentemente incidindo o tributo na forma do regulamento - não havendo falar em inexigibilidade do crédito, razão pela qual a manutenção da decisão que denegou a antecipação de tutela pretendida se impõe.” (Tribunal Regional Federal -4ª Região - AG: 44424 RS 2004.04.01.044424-0, Relator: DIRCEU DE ALMEIDA SOARES, Porto Alegre, Data de Julgamento: 30/11/2004, SEGUNDA TURMA, Data de Publicação: DJ 26/01/2005 PÁGINA: 430)

<sup>151</sup> COELHO, Sacha Calmon Navarro. *Teoria da Evasão e da Elisão em Matéria Tributária*. Disponível em: <http://49ga9f10blgreaqid23bdv7s-wpengine.netdna-ssl.com/wp-content/uploads/2010/12/Evasão-e-Elisão-Dialética.pdf>> Acesso em: 02 de jun de 2019.

lei como pressuposto de incidência ou pelo menos revestirá a forma menos onerosa.

A sonegação por fiscal, *a priori* pode não parecer prática capaz de influir no Direito da concorrência, porém como se pretende demonstrar, esse problema enfrentado pelas Fazendas Públicas também é enfrentado pelo mercado, uma vez que essa prática é apta a gerar distúrbios concorrenciais.

Na prática sonegatória, o contribuinte, por vontade deliberada, realiza condutas que visam suprimir ou reduzir tributos. Busca, ao fim e ao cabo, não pagar ou pagar menos tributos, por meio da prática de condutas ilícitas.<sup>152</sup>

Neste interím, José Cassalta Nabais<sup>153</sup> assevera que a sonegação fiscal provoca um verdadeiro *apartheid*, pois desonera o praticante do ato ilícito, onerando em contrapartida os demais contribuintes que acabam se tornando reféns de impostos alheios.

Neste aspecto, é válido destacar a possibilidade de descon sideração de atos realizados com intuito de simulação pela autoridade administrativa termos do artigo 116<sup>154</sup> da Código Tributário Nacional, em que a Lei Complementar nº 104 de 2001 incluiu o parágrafo único.

---

<sup>152</sup> A prática da sonegação fiscal é crime previsto no artigo 1º e incisos da Lei 8.137/90:

Art. 1º. Constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório, mediante as seguintes condutas: (Vide Lei nº 9.964, de 10.4.2000)

I - omitir informação, ou prestar declaração falsa às autoridades fazendárias;

II - fraudar a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos, ou omitindo operação de qualquer natureza, em documento ou livro exigido pela lei fiscal;

III - falsificar ou alterar nota fiscal, fatura, duplicata, nota de venda, ou qualquer outro documento relativo à operação tributável;

IV - elaborar, distribuir, fornecer, emitir ou utilizar documento que saiba ou deva saber falso ou inexato;

V - negar ou deixar de fornecer, quando obrigatório, nota fiscal ou documento equivalente, relativa à venda de mercadoria ou prestação de serviço, efetivamente realizada, ou fornecê-la em desacordo com a legislação.

<sup>153</sup> NABAIS, Casalta José apud MENDES, Gilmar. *Os Reflexos da Tributação e da Sonegação na Competitividade das Empresas*. Revista fórum de direito tributário, Belo Horizonte, v.1, n. 1, p. 21-27, jan./fev. de 2003

<sup>154</sup> Art. 116. Parágrafo único. A autoridade administrativa poderá descon siderar 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.

Esse dispositivo, para Aliomar Baleeiro<sup>155</sup>, refere-se a dissimulação ilícita, portanto se relacionando com práticas evasivas, não podendo ser enquadrado como norma antielisiva visto que, frise-se a elisão pressupõe a não incidência do Fato Gerador

Como visto anteriormente através da extrafiscalidade a tributação sempre gerará efeitos no mercado e o direito tributário deve levar em conta não apenas as limitações formais ao poder de tributar, não podendo ser encarado com uma disciplina apartada de outras ciências. É necessário ao implementar determinada tributação analisar os impactos mercadológicos, ou seja, de que modo a norma gerará distorções ou estímulos a conduta dos *players*.

Essa necessidade de aproximação do direito tributário com searas do direito e até outras ciências é relevante tanto no momento em que o estado efetiva políticas públicas no setor concorrencial, bem como no momento de ponderar se os ganhos estatais com a receita oriunda da tributação é superior e mais benéfico do que os efeitos que aquela tributação provocaria no setor privado.

Ante ao exposto, resta claro que a tributação interfere na alocação de recursos dos *players* de mercado, induzindo comportamentos como a evasão fiscal conforme analisado anteriormente. Isso gera efeitos na economia, uma vez que os custos da tributação são fatores preponderantes para as sociedades empresárias ao decidirem celebrar seus negócios e empreendimentos. Nesta senda surge a necessidade de aproximação do direito tributário, como outras ciências, como a economia, afim de que o Estado, na hora de definir o fato gerador se seus tributos, considere os impactos disso no mercado;

Nesse contexto, a evasão fiscal se mostra uma consequência deletéria trazida pela tributação, a economia. Isso será aprofundado no próximo capítulo, já que ao não pagar tributos de maneira ilícita, determinado *player* de mercado acumula vantagem em face de seus concorrentes, o que viola a isonomia e serve como artifício para a prática de preços predatórios provocando distúrbios concorrência.

---

<sup>155</sup> BALEEIRO, Aliomar. *Direito tributário brasileiro*. 13º ed. Atualizada por Misabel Abreu Machado Derzi. Rio de Janeiro: Forense, 2015, p. 1106

#### 4 EVASÃO FISCAL E LIVRE CONCORRÊNCIA

A evasão fiscal é um problema de ordem arrecadatória que dificulta o Estado enquanto agente financeiro a realizar suas despesas, cumprindo seu papel de garantir o bem estar da sociedade.

Para Luiz Barbosa<sup>156</sup> a evasão, foi por muito tempo preocupação exclusiva do Estado ao tentar recuperar os recursos financeiros que não chegavam aos cofres públicos.

Aqui vigorava, o entendimento de que a fiscalização tributária visava apenas a captação de recursos, onde o cidadão figurava como inimigo do Estado, e este deveria adotar postura opressiva para o combate a práticas sonegatórias.

Todavia, embora trate-se um problema de ordem arrecadatória, tendo como efeito principal a dificuldade do Estado em efetivar políticas públicas, a evasão fiscal também possui efeitos deletérios ao mercado, haja vista ser causadora de sérios distúrbios concorrenciais.

Então, o problema da sonegação passou a ser abordado como uma questão que atinge toda a sociedade<sup>157</sup>, já que com a diminuição de recursos públicos, os consumidores, apesar de *a priori* poderem usufruir de preços menores, posteriormente serão onerados com preços superiores, em face do abuso de posição dominante.

Ademais, as outras sociedades empresárias passam por dificuldades em concorrer com outras empresas que praticam a evasão, e a entrada de concorrentes no mercado é cada vez mais remota, o que obsta a concretização do princípio da livre iniciativa.

Essa preocupação por parte da sociedade em relação a evasão fiscal se demonstra por meio de dois pilares: (I) notícias que circularam pela imprensa, e e denúncias efetuadas

---

<sup>156</sup> DOS SANTOS, Barbosa, Luiz Fernando. *Sonegação Fiscal E Livre Concorrência*. Tese apresentada no XXXIX Congresso Nacional De Procuradores De Estado, p. 10-15. Disponível em: [http://www.esapergs.org.br/revistadigital/wpcontent/uploads/2015/07/SONEGACAO\\_FISCAL\\_LIVRE\\_CONCORRENCIA.pdf](http://www.esapergs.org.br/revistadigital/wpcontent/uploads/2015/07/SONEGACAO_FISCAL_LIVRE_CONCORRENCIA.pdf). Acesso em: 29 mar. 2019.

<sup>157</sup> Um exemplo disso foi a CPI da Sonegação Fiscal, que ocorreu em 1994 e concluiu por meio depoimentos de pessoas atuantes na esfera pública e privada que a sonegação onera o Estado, os cidadãos, as empresas e sociedade sob o âmbito coletivo. *Relatório nº 1, de 1994*. Disponível em : <https://www2.senado.leg.br/bdsf/handle/id/194591>. Acesso em 07.10.19

pelas próprias concorrentes das empresas que praticavam a evasão<sup>158</sup>; (III) pela criação de entidades civis com o objetivo de combater a sonegação e outros fatores que causem prejuízos à livre concorrência, como é o caso do Instituto Brasileiro de Ética Concorrencial – ETCO<sup>159</sup>.

Assim, essa visão ampliada acerca do rol de prejudicados pela evasão permitiu que a sociedade civil e os próprios operadores da máquina pública visualizassem os prejuízos que essa prática ilícita acarreta a livre concorrência e a ordem econômica.

Nesse sentido, conforme pontua Luiz Barbosa<sup>160</sup>, as práticas evasivas se aprimoraram a cada dia mais, e atualmente a evolução tecnológica e as novas figuras de direito societário (franquias, holdingns e etc), configuram um cenário fértil para a formação de novas práticas de evasão, de modo que os métodos atuais não se limitam simplesmente a omitir ou falsear declarações ou fazer uso de técnicas como a nota fiscal calçada<sup>161</sup> e a meia nota<sup>162</sup>.

Oportuno destacar a decisão envolvendo as empresas de combustíveis e a obtenção indiscriminada de liminares, em evidente conduta de má-fé processual, que restou

---

<sup>158</sup> NASSIF, Luís. A Maior das Lutas. Folha de São Paulo, São Paulo, 21 fev. 2004. Disponível em: <https://www1.folha.uol.com.br/fsp/dinheiro/fi2102200408.htm>. Acesso em: 10.10.2019. CANZIAN, Fernando. Cigarro “sonegado” substitui contrabando. Folha de São Paulo, São Paulo, 15 maio 2005. Disponível em: <https://www1.folha.uol.com.br/fsp/dinheiro/>. Acesso em: 10.10.19. GASPARI, Elio. Diniz quebrou a lei siciliana. Folha de São Paulo, São Paulo, 14 dez. 2003. Disponível em: <https://www1.folha.uol.com.br/fsp/brasil/fc1412200319.htm>. Acesso em: 10.10.2019.

<sup>159</sup> INSTITUTO Brasileiro de Ética Concorrencial – ETCO. São Paulo, [2012]. Disponível em: <http://www.etc.org.br/>. Acesso em: 07.10.19.

<sup>160</sup> DOS SANTOS, Barbosa, Luiz Fernando. Sonegação Fiscal E Livre Concorrência. Tese apresentada no XXXIX Congresso Nacional De Procuradores De Estado, p. 10-15. Disponível em: [http://www.esapergs.org.br/revistadigital/wpcontent/uploads/2015/07/SONEGACAO\\_FISCAL\\_LIVRE\\_CONCORRENCIA.pdf](http://www.esapergs.org.br/revistadigital/wpcontent/uploads/2015/07/SONEGACAO_FISCAL_LIVRE_CONCORRENCIA.pdf). Acesso em: 29 mar. 2019.

<sup>161</sup> A nota fiscal será considerada “calçada” quando consignar indicações diferentes nas suas vias. Por exemplo, quando o contribuinte indicar na via da nota fiscal que servirá de base para a sua escrituração fiscal um valor de ICMS devido na operação menor do que aquele indicado na via que acompanha as mercadorias em trânsito. Isto provocará a redução ilícita do tributo devido, caracterizando infração tributária de natureza material qualificada. Roberto Camargo. (2019). *Nota Fiscal “calçada”. Infração Tributária e Penal*. Disponível em: <https://robertocamargo.typepad.com/educacaotributaria/2008/08/nota-fiscal-cal.htm>. Acesso em: 07.10.19.

<sup>162</sup> A venda de meia nota é um exemplo clássico de subfaturamento. Na prática, a empresa emite uma nota com metade do valor a ser faturado, sendo que a outra metade é paga pelo cliente por fora, o que alimenta o caixa 2.

analisada, de forma concreta, pelo STF no julgamento da Questão de Ordem em Mandado de Segurança nº 24.159-4/DF<sup>163</sup>.

No caso em epígrafe, determinada empresa ajuizou diversas ações judiciais com pedido liminar, afim de obter o direito de recolher a contribuição do PIS e COFINS nos moldes de legislação que já não estava em vigor, o que lhe conferia tratamento tributário privilegiado.

Após a denegação da liminar, a empresa desistia daquela ação e esperava as decisões a serem proferidas nas demais ações que eram ajuizadas por ela, ou por outra empresa do mesmo grupo econômico.

A partir dessa conduta de má fé processual, a referida empresa obteve decisão favorável, em juízo diverso de sua sede, o que a tornou imune a atuação das autoridades da fazenda pública.

Em face dessa decisão a empresa obteve vantagem competitiva sobre as demais empresas do setor, pois passou a pagar as aludidas contribuições com alíquotas inferiores às aplicadas aos demais concorrentes.

O pedido de suspensão de segurança em relação a decisão foi negado pelo Presidente do Tribunal Regional Federal, sendo posteriormente, concedido e depois revogado pelo Supremo Tribunal Federal.

Assim, houve a interposição de mandado de segurança, onde o STF decidiu pela suspensão da decisão de origem, já que esta colocava em risco a própria concorrência. Oportuno trazer os argumentos da Ministra Ellen Gracie<sup>164</sup> que sintetizam a questão:

Ademais a situação de privilégio acarreta desestruturação do mercado de combustíveis, ao assegurar a uma só empresa a aquisição de combustíveis, junto à refinaria, por preço inferior ao que é cobrado às demais empresas do setor, em afronta ao princípio da livre concorrência. Quando ajuizou o pedido de suspensão, a União demonstrou que o preço final do litro da gasolina com recolhimento do PIS/COFINS pela refinaria era R\$ 1,5686, caindo para R\$ 1,2522, sem tais contribuições, resultando numa diferença de 20,17%. Apoiada em dados do sindicato do próprio setor, a União apontou que a margem de

---

<sup>163</sup> BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Questão de Ordem em Mandado de Segurança (QO-MS) nº 24.159-4/DF, Tribunal Pleno, Relatora: Min. Ellen Gracie, julgado em 26/06/2002, Diário da Justiça, Brasília, 31 out. 2003.

<sup>164</sup> BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Questão de Ordem em Mandado de Segurança (QO-MS) nº 24.159-4/DF, Tribunal Pleno, Relatora: Min. Ellen Gracie, julgado em 26/06/2002, Diário da Justiça, Brasília, 31 out. 2003



lucro, por litro, é, para as distribuidoras, em média, de R\$ 0,050, enquanto o da impetrante pode ter passado a R\$ 0,36, ou seja, 720% a maior. Para demonstrá-lo, juntou gráficos que apontam o desmensurado crescimento das aquisições da empresa, a partir das decisões desonerativas. Basta ver que a empresa Macon adquiriu, ao longo do ano de 2000, em média 3 milhões de litros/mês, mas após a sentença (17/11/00) passou a comprar 50 milhões litros/mês.

Através desse precedente resta claro que a empresa obteve um regime jurídico excepcional, por meio de decisão judicial, que lhe gerou substancial vantagem em face dos concorrentes<sup>165</sup>. E isso foi concretizado sem a necessidade de realizar qualquer omissão no pagamento do tributo ou de nota fiscal falsa. A contuda evasiva, era dotada de legalidade (exercício do direito de ação a partir de decisão judicial liminar), apesar de ser alcança por meio de má fé processual.

Dessa maneira a finalidade do tópico em epígrafe foi demonstrar que as técnicas utilizadas para a prática da evasão fiscal são das mais variadas ordens. De modo que, a partir da evasão fiscal determinada sociedade empresária obtem vantagem substancial e ilícita em face de concorrentes, o que corrobora para o desequilíbrio do sistema concorrencial.

#### 4.1 CAUSAS SOCIAIS PARA A PRÁTICA DA EVASÃO FISCAL

As causas para prática da evasão fiscal possuem uma série de motivos que se correlacionam.

Nesse sentido, conforme apontado pelos Estudos da CPI que visou apurar a sonegação tributária no território brasileiro<sup>166</sup> pode-se citar: (I) a instabilidade e complexidade da legislação tributária, que gera custos de conformidade para sociedades empresárias conforme abordado no capítulo anterior, (II) A renúncia de receitas por meio de isenções e benefícios fiscais que geram descontentamento e sentimento de injustiça por parte dos contribuintes que não se beneficiaram delas, (III) a carga tributária excessiva ou mal

---

<sup>165</sup>DOS SANTOS, Barbosa, Luiz Fernando. Sonegação Fiscal E Livre Concorrência. Tese apresentada no XXXIX Congresso Nacional De Procuradores De Estado, p. 10-15. Disponível em: [http://www.esapergs.org.br/revistadigital/wpcontent/uploads/2015/07/SONEGACAO\\_FISCAL\\_LIVRE\\_CONCORRENCIA.pdf](http://www.esapergs.org.br/revistadigital/wpcontent/uploads/2015/07/SONEGACAO_FISCAL_LIVRE_CONCORRENCIA.pdf). Acesso em: 29 mar. 2019.

<sup>166</sup> CPI da sonegação fiscal: Conclusões do Congresso Nacional. Cadernos de Direito Tributário e Finanças Públicas, São Paulo, v. 3, n. 9, p. 7-69, out./dez. 1994. p. 12-45.

distribuída, (IV) a falta de estrutura de órgãos públicos, (V) a economia informal; (VI) o fato de muitos contribuintes não pagarem impostos porque seus concorrentes também não pagam, (VII) a perda da noção da função social do tributo, enquanto instrumento propiciador de bem estar social coletivo e a falta de credibilidade no governo pois a sociedade não sente que os tributos pagos geram efeitos positivos; (VIII) a falta de política para combater a sonegação, com a intenção se não prejudicar setores poderosos da economia.

Além disso, o cenário de crise econômica e financeira que se encontra o Brasil aumenta os incentivos para a prática de sonegação fiscal.<sup>167</sup>

#### 4.2 O COMBATE ÀS PRÁTICAS EVASIVAS

De acordo com o que foi paulatinamente abordado na presente pesquisa a evasão fiscal é um fator de distúrbio concorrencial, já que a partir de uma conduta deliberada do contribuinte, por meios ilícitos o *player* de mercado busca vantagens econômicas que lhe geram um maior desenvolvimento em comparação com seus demais concorrentes.

Há uma quebra das condições de igualdade na competição, pois o empresário que pratica a evasão fiscal, possui um custo menor em sua atividade e assim, pode colocar produtos a preços inferiores ao dos seus concorrentes, alcançando um maior poder de mercado, sem diminuir sua margem de lucro, haja vista a redução de custos.<sup>168</sup>

Nesse ínterim, a partir das premissas estudadas nos princípios da neutralidade e da livre concorrência, a atuação do Estado no combate a sonegação se revela imperiosa. Sendo preciso buscar meios alternativos de sanar os efeitos deletérios que a sonegação traz a livre concorrência.

Assim, o tópico a seguir visa analisar a possibilidade de criação de obrigações acessórias como forma de garantir o equilíbrio concorrencial. Constringendo o contribuinte que

---

<sup>167</sup> VILANOVA, Polyanna; AMORIM, Fernando. *O Cade e a sonegação fiscal, 2018, p. 04. Disponível em: <https://www.jota.info/opiniao-e-analise/artigos/o-cade-e-a-sonegacao-fiscal-06082018#sdfootnote11sym>. Acesso em: 14.10.18.*

<sup>168</sup> DOS SANTOS, Luis Barboza. p. 105

insiste na prática evasiva, a regularizar a sua situação para o futuro deixando de adotar comportamentos que vão de encontro ao pressuposto da livre concorrência<sup>169</sup>.

#### 4.2.1 Obrigações Acessórias

Para Diego Bomfim<sup>170</sup> o Direito Tributário historicamente privilegiou o estudo das obrigações tributárias principais, deixando o estudo das obrigações acessórias num segundo plano.

As obrigações acessórias, classificadas como *atos controladores da administração tributária*, devem ter seu delineamento básico fixado por lei, de modo que sempre deverão guardar relação com a lei instituidora do tributo objeto de fiscalização.<sup>171</sup>

Conforme o art. 113§2º<sup>172</sup> do Código Tributário Nacional, as obrigações acessórias decorrem de lei e tem por objeto a prestação de condutas positivas ou negativas que visam o interesse da arrecadação ou fiscalização dos tributos.

A partir de tal dispositivo, o ente público tem a faculdade de criar as obrigações acessórias visando a manutenção da livre concorrência. Uma vez que, dentro da expressão “interesse da fiscalização” caiba o interesse de evitar concorrência desleal e a prática de sonegação<sup>173</sup>.

Ocorre que, como pontua Rodrigo Maito da Silveira<sup>174</sup> a imposição de uma obrigação acessória visando o equilíbrio concorrencial deve estar limitada a análise de proporcionalidade.

---

<sup>169</sup> LIMA, Ricardo Seibel de Freitas. *Livre Concorrência e o Dever de Neutralidade Tributária*. 2005. 143f. Dissertação (mestrado) – Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito, UFRGS, Porto Alegre, 2005. p. 110.

<sup>170</sup> BOMFIM, Diego. *Tributação e livre concorrência*. São Paulo: Saraiva, 2011. p.256

<sup>171</sup> *Ibidem*, p.256

<sup>172</sup> Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

<sup>173</sup> MARTINS, Ives Gandra da Silva. Obrigações acessórias no interesse da fiscalização e da livre concorrência – direito assegurado ao Fisco pelas Leis Suprema e Complementar. *Revista Dialética de Direito Tributário*, São Paulo, n. 105, p. 125-138, jun. 2004. p. 133. Disponível em: <http://www.gandramartins.adv.br/parecer/detalhe/id/PA00625>. Acesso em: 08.10.19

<sup>174</sup> SILVEIRA, Rodrigo Maito da. *Tributação e Concorrência*. São Paulo: Quartier Latin, 2011. p. 200.

Esse juízo de proporcionalidade por sua vez, exige que essa obrigação acessória não esvazie drasticamente o conteúdo essencial da livre iniciativa, “*o exercício da atividade econômica pode ser dificultada pela lei, mas não pode ser impossível*”<sup>175</sup>.

Ademais, Tércio Sampaio Ferraz Junior<sup>176</sup> assevera que eventuais obrigações acessórias devem respeitar o princípio da neutralidade tributária. De modo que a razão da discriminação se de no objeto, sujeito ou na proporção entre ambos.

Cabe trazer à baila a Medida Provisória nº 2.158-35, de 24/08/2001, e a Instrução Normativa nº 265, de 20/12/2002, da Receita Federal.

Tais normas são exemplos usados pela doutrina<sup>177</sup> de como as obrigações acessórias podem ser medidas eficazes no combate a evasão fiscal, consubstanciando num equilíbrio concorrencial.

Por meio da Medida Provisória e da Instrução Normativa supracitadas a Receita Federal instituiu obrigação acessória a ser cumprida pelos estabelecimentos industriais produtores de bebidas nas posições 2202 e 2203 da TIPI (Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados). A obrigação acessória consistia na “*instalação de equipamentos medidores de vazão e condutivímetros, bem como de aparelhos para o controle, registro e gravação dos quantitativos medidos*”.<sup>178</sup>

Para Ives Gandra Martins<sup>179</sup> essa obrigação acessória obedeceu aos parâmetros da razoabilidade e ao princípios da neutralidade tributária, livre concorrência e livre iniciativa. Uma vez que, tal exigência visava combater a sonegação fiscal e manter a higidez concorrencial nos termos do artigo 112 § 2º do CTN, já que o sistema de medidores de vazão era capaz de refletir a verdade material, possibilitando um maior

---

<sup>175</sup> FERRAZ JÚNIOR, Tércio Sampaio. *Obrigação Tributária Acessória e Limites de Imposição: Razoabilidade e Neutralidade Concorrencial do Estado*. In: TÔRRES, Heleno Taveira (Coord.). *Teoria Geral da Obrigação Tributária: Estudos em Homenagem ao Professor José Souto Maior Borges*. São Paulo: Malheiros, 2005. p. 278.

<sup>176</sup> *Ibidem*, p. 280

<sup>177</sup> SILVEIRA, Rodrigo Maito da. *Tributação e Concorrência*. São Paulo: Quartier Latin, 2011. p. 211; SCHOUERI, Luís Eduardo. *Direito Tributário*. São Paulo: Saraiva, 2011. p. 344.

<sup>178</sup> Medida Provisória nº 2.158-35, art. 37. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/MPV/2158-35.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/MPV/2158-35.htm). Acesso em: 08.10.19.

<sup>179</sup> MARTINS, Ives Gandra da Silva. *Obrigações acessórias no interesse da fiscalização e da livre concorrência – direito assegurado ao Fisco pelas Leis Suprema e Complementar*. *Revista Dialética de Direito Tributário*, São Paulo, n. 105, p. 125-138, jun. 2004. p. 126. Disponível em: <http://www.gandramartins.adv.br/parecer/detalhe/id/PA00625>. Acesso em: 08.10.19

controle da arrecadação do IPI, impedindo assim que a evasão fiscal fosse utilizada como forma de distorção da concorrência.

Verifica-se, ainda, que essa imposição não onerou excessivamente os produtores em questão, já que no caso em epígrafe o próprio sindicato patronal arcou com os custos das instalação dos medidores.

Imperioso ressaltar, que conforme o artigo 36§1º, II da Medida Provisória em cotejo, alguns produtos de bebida poderiam não instalar o medidor de vazão caso se encaixassem em determinados limites de produção e faturamento estabelecidos pela própria receita federal em Instrução Normativa. Isso privilegia a igualdade material e se coaduna com a diretrizes da própria Constituição<sup>180</sup> em conferir tratamento favorável às pequenas e micro empresas.

O caso dos medidores de vazão nada mais é do que um exemplo prático de como uma medida de cunho fiscalizatório pode combater a evasão preservando o bom funcionamento de um mercado.

Desse modo, defende-se na presente pesquisa a imposição de obrigação acessória visando o equilíbrio concorrencial, desde que obedecidos os parâmetros de proporcionalidade (sem ônus excessivos, com encargos proporcionais) e observados os pressupostos da neutralidade, livre iniciativa e da própria concorrência.

#### ***4.2.2 Vedação as Sanções Políticas***

A imposição de obrigações acessórias como forma de reduzir a evasão fiscal e por consequência privilegiar a livre concorrência deve ser encarada com parcimônia, sob pena

---

<sup>180</sup> Art. 179. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios dispensarão às microempresas e às empresas de pequeno porte, assim definidas em lei, tratamento jurídico diferenciado, visando a incentivá-las pela simplificação de suas obrigações administrativas, tributárias, previdenciárias e creditícias, ou pela eliminação ou redução destas por meio de lei.

Art. 170. A ordem econômica, fundada na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa, tem por fim assegurar a todos existência digna, conforme os ditames da justiça social, observados os seguintes princípios:

IX - tratamento favorecido para as empresas de pequeno porte constituídas sob as leis brasileiras e que tenham sua sede e administração no País.

de tornar-se verdadeira sanção política, instituto rechaçado pelo Estado Democrático de Direito. Daí, surge a necessidade de entender o conceito de sanção política e sua diferença entre obrigação acessória. Apenas dessa maneira a evasão será coibida sem excessos, respeitando garantias dos contribuintes.

Por conta disso, constranger empresas ao pagamento de tributos a partir da criação de obrigações acessórias é uma atitude criticada pela doutrina e jurisprudência por entenderem, os operadores do Direito, de tratar-se violação a livre iniciativa, sendo, portanto uma sanção política.

Nesse sentido, Hugo de Brito Machado<sup>181</sup> assevera:

Temos utilizado a expressão sanções políticas para designar “restrições ou proibições impostas ao contribuinte, como forma indireta de obrigá-lo ao pagamento de tributo, tais como a interdição do estabelecimento, a apreensão de mercadorias, o regime especial de fiscalização, entre outras”. Tais sanções inicialmente eram ilegais. Depois passou a ser comum a previsão delas em lei. Seguem, todavia, sendo inconstitucionais, especialmente porque implicam negar ao contribuinte o direito à jurisdição.

Nessa linha argumentativa, a jurisprudência do STF pacificou o entendimento no sentido da impossibilidade de adoção de meios coercitivos como forma de obter o pagamento de tributo, conforme entendimento apontado nas Súmulas 70,323 e 547<sup>182</sup>.

Ocorre que, conforme defende Luiz Barboza<sup>183</sup> é preciso tratar dessa questão sob a perspectiva da relação entre tributação e a livre concorrência. Sendo necessário discutir o tema incluindo-se no debate a questão da livre concorrência, a fim de desmistificar a ideia de que a imposição de certas obrigações acessórias implicam, necessariamente, em sanções políticas.

---

<sup>181</sup>MACHADO, Hugo de Brito. *Ordem Econômica e Tributação*. In: FERRAZ, Roberto Catalano Botelho (Coord.). *Princípios e Limites da Tributação*. São Paulo: Quartier Latin, 2009. p. 387- 388.

<sup>182</sup>Súmula 70 - É inadmissível a interdição de estabelecimento como meio coercitivo para cobrança de tributo. Aprovada na Sessão Plenária de 13 de dezembro de 1963.

Súmula 323 - É inadmissível a apreensão de mercadorias como meio coercitivo para o pagamento de tributos. Aprovada na Sessão Plenária de 13 de dezembro de 1963.

Súmula 547 - Não é lícito à autoridade proibir que o contribuinte em débito adquira estampilhas, despache mercadorias nas alfândegas ou exerça suas atividades profissionais. Aprovada na Sessão Plenária de 3 de outubro de 1969.

<sup>183</sup> DOS SANTOS, Luiz Fernando Barboza. *Direito tributário e Livre concorrência*. Dissertação (Mestrado) – Programa de Pós-Graduação, Faculdade de Direito, Universidade Federal do Rio grande do Sul, Porto Alegre, 2015, p. 116.

As sanções políticas devem ser combatidas em prol de um Estado Democrático de Direito, já que são atos contrários a livre iniciativa privada, um dos princípios gerais da atividade econômica adotados pela atual Constituição. Todavia visando desconstruir a ideia de que toda obrigação acessória necessariamente constitui sanção política (já que essa ideia pode impedir a busca de objetivos constitucionais) é necessário analisar quais elementos constituem uma sanção política<sup>184</sup>.

Oportuno destacar o entendimento de Humberto Ávila<sup>185</sup>:

A análise da referida jurisprudência, agora mediante o uso de uma linguagem mais própria do Direito Constitucional, permite decompor analiticamente o conceito de sanção política, do seguinte modo: 1) meio: medida restritiva dos direitos de liberdade e propriedade; 2) finalidade: medida adotada com o propósito inconfesso de forçar o contribuinte a pagar tributos; 3) efeitos: o uso dos meios provoca efeitos: (a) excessivos, porque atingem o núcleo de direito(s) fundamental(is) dos contribuintes; (b) desproporcionais, porque o meio não é legitimado por princípio constitucional, além de ser inadequado, desnecessário e desproporcional.

Então, a partir do entendimento da jurisprudência e doutrina o conceito de sanção política pode ser dividido em três elementos: a) um meio: uso de instrumentos coercitivos pela Fazenda Pública; b) um fim: obter o pagamento do tributo devido; c) um efeito: cercear ou bloquear de atividade profissional lícita<sup>186</sup>.

Assim, uma obrigação tributária que reúne os três elementos é inconstitucional, uma vez que, o poder público não pode limitar, sem razão relevante sob a perspectiva do interesse público, o exercício da livre iniciativa, uma vez que a própria Administração Pública possui outras formas, dentro da legalidade, de para reaver tais valores.<sup>187</sup>

Todavia, de maneira lógica, não haverá sanção política quando, não houver um desses elementos, ou seja, quando: (a) a medida adotada pelo poder público tiver finalidade diversa daquela de cobrar tributos; (b) a medida gere efeitos sobre atividade ilícita do contribuinte, que por conta disso, não seja digna de proteção pelo direito fundamental da livre iniciativa; (c) caso a medida gere efeitos sobre atividades lícitas de outros

---

<sup>184</sup> DOS SANTOS, Luiz Fernando Barboza. *Direito tributário e Livre concorrência*. Dissertação (Mestrado) – Programa de Pós-Graduação, Faculdade de Direito, Universidade Federal do Rio grande do Sul, Porto Alegre, 2015, p. 116.

<sup>185</sup>ÁVILA, Humberto. *Comportamento anticoncorrencial e Direito Tributário*. In: FERRAZ, Roberto Catalano Botelho (Coord.). *Princípios e Limites da Tributação 2*. São Paulo: Quartier Latin, 2009. p. 431

<sup>186</sup>*Ibidem*, p. 430.

<sup>187</sup>*Ibidem*, p. 430.

contribuintes, que por sua vez, são dignas de proteção por outros direitos constitucionais fundamentais<sup>188</sup>.

Imprescindível ressaltar que os precedentes do STF acerca da sanção política envolvem uma relação horizontal entre Estado e Particular, uma vez que o ente público visava à cobrança de tributos em um antagonismo entre poder e liberdade na seara do Direito Tributário.

Isso se diferencia completamente quando o Estado estabelece medidas que visem coibir a evasão fiscal, afim de proteger a livre concorrência, a relação aqui não é apenas horizontal envolvendo o Estado e um contribuinte, mas envolve o Estado e vários agentes econômicos, que na posição de cocorrentes são afetados pela evasão praticada por certo contribuinte.

Dessa maneira, quando obrigações acessórias são criadas afim de proteger o equilíbrio concorrencial, ocorre um poderação de princípios do Direito econômico, onde, afim de preservar a livre concorrência, opta-se por limitar a livre iniciativa e o livre exercício da atividade econômica.

Nesses casos a obrigação acessória não possui caráter de sanção política, tratando-se em verdade de norma ordenatória, que visa uma coexistência harmônica de liberdade, conforme esclarece Humberto Ávila<sup>189</sup>:

É justamente por causa desse conflito entre liberdade que o Estado deve agir como garantidor da liberdade excessivamente restringida, instituindo instrumentos ordenatórios que permitam a coexistência harmônica entre liberdades. Nesse caso, o Estado não age contra a liberdade, mas a favor dela. Descabe falar aqui em sanção política. Melhor falar em medida de ordenação econômica.

Assim, quando obrigação acessória objetivar a proteção da livre concorrência ou a higidez do mercado concorrencial, como é o caso da evasão fiscal, e tal medida não vedar por completo o exercício da atividade econômica, não há que se falar em sanção política mas em medida ordenatória econômica, privilegiando a livre concorrência, uma vez que nessa situação, esta encontrava-se ameaçada por contidas de outro concorrente.

---

<sup>188</sup> ÁVILA, Humberto. *Comportamento anticoncorrencial e Direito Tributário*. In: FERRAZ, Roberto Catalano Botelho (Coord.). *Princípios e Limites da Tributação 2*. São Paulo: Quartier Latin, 2009. p. 430.

<sup>189</sup>*Ibidem*, p. 435.



Ocorre que, a mera instituição de obrigação acessória sob mera justificativa de afronta a livre concorrência não é fundamento suficiente para imposição de medida ordenatória. É necessário demonstrar, por critérios objetivos, que a evasão efetivamente causa ou causará danos ao equilíbrio concorrencial.

A possibilidade do uso de obrigações acessórias como mecanismo de preservação da livre concorrência restou analisada pelo Supremo Tribunal Federal, quando do julgamento da Medida Cautelar em Ação Cautelar nº 1657, envolvendo a empresa American Virginia Indústria e Comércio Exportação e Importação de Tabacos Ltda. e a União Federal.

Suprema Corte admitiu a possibilidade de cancelamento de registro especial da empresa ante o descumprimento de obrigação tributária. O acórdão restou assim ementado:

EMENTA: RECURSO. Extraordinário. Efeito suspensivo. Inadmissibilidade. Estabelecimento industrial. Interdição pela Secretaria da Receita Federal. Fabricação de cigarros. Cancelamento do registro especial para produção. Legalidade aparente. Inadimplemento sistemático e isolado da obrigação de pagar Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI. Comportamento ofensivo à livre concorrência. Singularidade do mercado e do caso. Liminar indeferida em ação cautelar. Inexistência de razoabilidade jurídica da pretensão. Votos vencidos. Carece de razoabilidade jurídica, para efeito de emprestar efeito suspensivo a recurso extraordinário, a pretensão de indústria de cigarros que, deixando 121 sistemática e isoladamente de recolher o Imposto sobre Produtos Industrializados, com conseqüente redução do preço de venda da mercadoria e ofensa à livre concorrência, viu cancelado o registro especial e interditados os estabelecimentos<sup>190</sup>.

O Ministro César Peluso, em seu voto cita o parecer elaborado pelo professor Humberto Ávila, evidenciando a diferenciação entre sanção política e medida odernadora:

Ministro: Daí tenho, por acertada, a distinção proposta no parecer de HUMBERTO ÁVILA:

“(6) o cancelamento do registro especial porque, após a sua concessão, há 'qualquer tipo' de descumprimento de obrigação tributária, é inconstitucional, pois a cassação se transformaria em sanção política (...) por uso coercitivo pelo Poder Público, adotado com o propósito direto ou indireto de forçar o contribuinte a pagar o tributo, causador de restrição excessiva e desproporcional ao direito de livre exercício de atividade lícita; (7) No entanto, se registro especial for cancelado porque, após a sua concessão, tiver ocorrido o descumprimento 'substancial, reiterado e injustificado' de obrigação tributária principal ou acessória, a medida já não mais se encaixa no conceito jurisprudencial de sanção política, já que embora haja uso de meio restritivo pelo poder público, ele é adotado com a finalidade de controlar a produção e comercialização de cigarro, e de garantir a coexistência harmônica das liberdades, especialmente a liberdade de concorrência, e não causa, por essa

---

<sup>190</sup>BRASIL. Supremo Tribunal Federal. AC 1657 MC, Tribunal Pleno, Relator: Min. Joaquim Barbosa, julgado em 27.06.2007. Disponível em: <https://stf.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/14727771/medida-cautelar-em-acao-cautelar-ac-1657-rj/inteiro-teor-103113968?ref=juris-tabs>. Acesso em: 13.10.19.

razão, restrição excessiva nem desproporcional ao direito fundamental de livre exercício de atividade lícita”.

Para Rodrigo Maito da Silveira<sup>191</sup> o caso em epígrafe evidencia uma mudança de entendimento da Corte, restando saber se trata-se de decisão isolada em razão das circunstâncias do setor de tabaco, ou se de fato a Corte Constitucional incluiu o aspecto concorrencial e a extrafiscalidade ao centro de debate entre tributação e livre concorrência.

A partir de tais considerações, é possível constatar que a doutrina e jurisprudência passam a admitir a imposição de medidas ordenadoras econômicas como instrumento de proteção a higidez concorrencial, sem que tais medidas se encaixassem no conceito de sanção política.

De modo que, a livre iniciativa só deve ser fundamento suficiente para afastar determinada obrigação acessória quando se verifique no caso concreto o respeito ao direito fundamental da livre concorrência.

#### 4.3 ANÁLISE DA PRÁTICA DE PREÇOS PREDATÓRIOS NO BRASIL

No Brasil, a prática de preços abaixo de custo visando limitar, falsear ou de qualquer forma prejudicar a livre concorrência ou a livre iniciativa, dominar mercado relevante de bens ou serviços, aumentar arbitrariamente os lucros, e exercer de forma abusiva posição dominante, é considerado uma infração anticoncorrencial, que se enquadra no inciso XV, §3º, do artigo 36 da LDC<sup>192</sup>.

---

<sup>191</sup>SILVEIRA, Rodrigo Maito da. *Tributação e Concorrência*. São Paulo: Quartier Latin, 2011. p. 206

<sup>192</sup> Lei nº 12.529/2011

Art. 36. Constituem infração da ordem econômica, independentemente de culpa, os atos sob qualquer forma manifestados, que tenham por objeto ou possam produzir os seguintes efeitos, ainda que não sejam alcançados: I - limitar, falsear ou de qualquer forma prejudicar a livre concorrência ou a livre iniciativa; II - dominar mercado relevante de bens ou serviços; III - aumentar arbitrariamente os lucros; e IV - exercer de forma abusiva posição dominante.

§ 3º As seguintes condutas, além de outras, na medida em que configurem hipótese prevista no caput deste artigo e seus incisos, caracterizam infração da ordem econômica: XV - vender mercadoria ou prestar serviços injustificadamente abaixo do preço de custo;

A partir da análise desse dispositivo, para que seja considerado preço predatório, os preços praticados pela empresa deveriam ser “injustificadamente” abaixo do custo, gerando, ainda, os efeitos listados nos incisos I a IV do caput do art. 36.

Para Carlos Ragazzo, a lei atrelou o dano à concorrência à venda injustificada abaixo do custo porque tem como preocupação principal a concorrência e não com o concorrente.<sup>193</sup>

Nesse sentido, para verificar a prática é essencial analisar as condições estruturais do mercado, até porque, a prática de preços baixos pode ser apenas uma reação racional às condições de mercado desfavoráveis que poderiam justificar uma promoção específica ou uma queda de preços pontual, não havendo qualquer intenção predatória ou prejuízo efetivo à concorrência.<sup>194</sup>

Em virtude disso, foi elaborada a Portaria da Secretaria de Acompanhamento Econômico do Ministério da Fazenda (“SEAE”) nº 70/2002<sup>195</sup>, que estabelece um passo a passo para verificar a conduta de preço predatório em um caso concreto.

A Portaria prevê que para ser considerada uma infração, a prática de venda abaixo do custo tem que “*produzir o efeito ou ter como objeto prejudicar a livre concorrência*”. Para que haja condenação, portanto, é necessário provar que, além da venda abaixo do custo, que estavam presente as “*condições necessárias para que essa estratégia seja lucrativa*”<sup>196</sup>.

Nesse sentido, a análise de prática predatória é dividida em 5 etapas:

**1. Definição do mercado relevante afetado:** Inicialmente é preciso analisar a proporção do mercado objeto da análise<sup>197</sup>.

---

<sup>193</sup>RAGAZZO, Carlos Emmanuel Joppert. “Viaje por R\$ 50,00”: Promoção ou Preço Predatório? *A Revolução Antitruste no Brasil 2: A Teoria Econômica Aplicada a Casos Concretos*. Ed. Singular, 2008. p. 9

<sup>194</sup>AFONSO, Marjorie Gressler. *O controle concorrencial das condutas unilaterais das empresas estatais*, 2017. Dissertação (mestrado) - Escola de Direito do Rio de Janeiro da Fundação Getúlio Vargas. p. 95.

<sup>195</sup>Portaria SEAE nº70/02. Disponível em: [http://www.cade.gov.br/assuntos/normas-e-legislacao/portarias/portaria70\\_2002.pdf/view](http://www.cade.gov.br/assuntos/normas-e-legislacao/portarias/portaria70_2002.pdf/view). Acesso em: 14.10.18.

<sup>196</sup> Portaria SEAE nº70/02. Disponível em: [http://www.cade.gov.br/assuntos/normas-e-legislacao/portarias/portaria70\\_2002.pdf/view](http://www.cade.gov.br/assuntos/normas-e-legislacao/portarias/portaria70_2002.pdf/view), p. 2. Acesso em: 14.10.18.

<sup>197</sup> Portaria SEAE nº70/02. Disponível em: [http://www.cade.gov.br/assuntos/normas-e-legislacao/portarias/portaria70\\_2002.pdf/view](http://www.cade.gov.br/assuntos/normas-e-legislacao/portarias/portaria70_2002.pdf/view), p. 5. Acesso em: 14.10.18.

2. Análise das condições de entrada do mercado relevante afetado: Depois deve-se verificar as condições de entrada no mercado por parte de novos *players*. Se for constatada a dificuldade de entrada, análise segue para a terceira etapa, caso contrário o processo será arquivado<sup>198</sup>.

3. Análise das condições de oferta da empresa investigada: Em um terceiro momento, será verificada a capacidade da empresa investigada de absorver a demanda adicional decorrente da redução de preços praticados. Apenas se for constatada a possibilidade de expansão da capacidade produtiva de forma rápida e economicamente viável é que se passa para a próxima etapa de análise.<sup>199</sup> Caso contrário, será concluída a inviabilidade da prática predatória e o arquivamento do processo.

4. Análise da capacidade de financiamento da empresa investigada: Em seguida, será verificada a capacidade de a empresa se financiar no curto prazo para sobreviver à primeira fase da conduta predatória. Nesta etapa, será verificada a capacidade de autofinanciamento da empresa, bem como financiamento por terceiros. Apenas se for constatada a possibilidade de financiamento da empresa é que se passa para a próxima<sup>200</sup>.

5. Comparação entre preço e custo: Finalmente, e apenas se ultrapassadas as etapas anteriores, é que se procederá a uma análise comparativa entre o preço e o custo<sup>201</sup>.

Na maioria de seus processos administrativos que tem por objeto a prática de preços predatórios conclui-se pela inexistência de conduta predatória, porque geralmente os *players* denunciados não detém poder de mercado, ou condições para recuperar os custos, ocasionados pela prática<sup>202</sup>.

---

<sup>198</sup> Portaria SEAE nº70/02. Disponível em: [http://www.cade.gov.br/assuntos/normas-e-legislacao/portarias/portaria70\\_2002.pdf/view](http://www.cade.gov.br/assuntos/normas-e-legislacao/portarias/portaria70_2002.pdf/view), p. 6. Acesso em: 14.10.18.

<sup>199</sup> Portaria SEAE nº70/02. Disponível em: [http://www.cade.gov.br/assuntos/normas-e-legislacao/portarias/portaria70\\_2002.pdf/view](http://www.cade.gov.br/assuntos/normas-e-legislacao/portarias/portaria70_2002.pdf/view), p. 6. Acesso em: 14.10.18.

<sup>200</sup> Portaria SEAE nº70/02. Disponível em: [http://www.cade.gov.br/assuntos/normas-e-legislacao/portarias/portaria70\\_2002.pdf/view](http://www.cade.gov.br/assuntos/normas-e-legislacao/portarias/portaria70_2002.pdf/view), p. 7. Acesso em: 14.10.18.

<sup>201</sup> Portaria SEAE nº70/02. Disponível em: [http://www.cade.gov.br/assuntos/normas-e-legislacao/portarias/portaria70\\_2002.pdf/view](http://www.cade.gov.br/assuntos/normas-e-legislacao/portarias/portaria70_2002.pdf/view), p. 8. Acesso em: 14.10.18.

<sup>202</sup> Oportuno citar trecho de voto do Conselheiro Luiz Carlos Delorme Prado no PA nº 08012.007897/2005-98: “ No Brasil, a grande maioria das denúncias de preço predatório são arquivadas sem sequer haver necessidade de análises mais profundas no sentido de analisar preços e custos. Isso porque, de modo geral, constatada-se que as empresas alegadamente infratoras não detém poder de mercado, que os mercados analisados possuem rivalidade efetiva e/ou que não há barreiras à entrada significativas. Com efeito, o CADE tem considerado que todos esses fatores retiram a racionalidade ou impossibilitam a adoção de uma política de preços predatórios com vistas a eliminar concorrentes”. (CADE. Averiguação Preliminar nº

Isso revela que análise realizada pelo CADE, no que tange a prática de preços predatórios, parte da premissa de que deve haver possibilidade de recuperação dos prejuízos para que a conduta seja considerada ilícita.<sup>203</sup>

#### 4.4 EVASÃO E LIVRE CONCORRÊNCIA NO CADE

O objetivo desta seção é analisar três decisões do CADE que tangenciam ou tem por objeto os efeitos da evasão fiscal ao sistema de defesa da concorrência, a fim de se identificar como o tema vem sendo decidido por parte da Instituição.

As decisões encontradas a partir do portal de pesquisa do CADE (portal SEI!) são em quantidade relativamente baixa, o que inviabilizou a coleta de decisões dentro de um período temporal mais alargado. Em virtude disso, adicionou-se ao presente trabalho decisões do CADE abortadas em outros trabalhos Acadêmicos<sup>204</sup>

##### 4.4.1 O Caso CERPASA

Trata-se de representação provocada pela Distribuidora Amapense de Bebidas Ltda. contra a CERPASA (Cervejaria Paraense S/A), perante o CADE, –, sob a acusação de venda da cerveja CERPA no Estado do Amapá, mediante prática de preço predatório, em

---

08012.007897/2005- 98. Relator Conselheiro Luís Fernando Rigato Vasconcellos. Data de julgamento 23.07.2008. Disponível em: [https://sei.cade.gov.br/sei/modulos/pesquisa/md\\_pesq\\_processo\\_exibir.php?0c62g277GvPsZDAxAO1tMiVcL9FcFMR5UuJ6rLqPEJuTUu08mg6wxLt0JzWxCOR9mNcMYP8UAjTVP9dxRfPBceTZ2MoKA0fp9Qc7OqnBbP\\_ipE6r12f0UA88TuBtoMg3](https://sei.cade.gov.br/sei/modulos/pesquisa/md_pesq_processo_exibir.php?0c62g277GvPsZDAxAO1tMiVcL9FcFMR5UuJ6rLqPEJuTUu08mg6wxLt0JzWxCOR9mNcMYP8UAjTVP9dxRfPBceTZ2MoKA0fp9Qc7OqnBbP_ipE6r12f0UA88TuBtoMg3), acesso em: 14.10.19)

<sup>203</sup>MOTTA, Massimo. SALGADO, Lúcia Helena. *Política da Concorrência: Teoria e Prática e sua aplicação no Brasil*. 1ª Ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2015. p. 203.

<sup>204</sup>SCHOUERI, Luís Eduardo. *Livre concorrência e tributação*. In ROCHA, Valdir de Oliveira (coord.). *Grandes Questões atuais do direito tributário*. 11º volume. São Paulo: Dialética, 2007; SILVEIRA, Rodrigo Maito da. *Direito da Concorrência e sua relação com a tributação*. Revista do IBRAC / RT Volume 18, São Paulo, 2010; *Tributação e Concorrência – Série Doutrina Tributária*. Vol. IV São Paulo: Quartier Latin, 2011. Freire, Rodrigo Veiga Freire. *Livre concorrência tributária: limites legais e institucionais do CADE para prevenir e reprimir condutas anticompetitivas baseadas nos efeitos das normas tributárias*. Dissertação (mestrado) - Escola de Direito de São Paulo da Fundação Getúlio Vargas, Rio de Janeiro, 2017.

montante 100% inferior aos praticados pelos concorrentes, inclusive não incluindo o ICMS no preço.

Objeto dessa representação resultou na Averiguação Preliminar nº. 08700.002374/99-33<sup>205</sup> – julgada em definitivo em 15 de setembro de 2004. O CADE realizou análises envolvendo o mercado de cervejas do Amapá, uma vez que a representante alegou que seu mercado relevante foi reduzido de 90% para 61%, passando a empresa representada a deter 18% após o início das práticas denunciadas.

O objetivo da referida averiguação Preliminar se deu em avaliar se a venda de cervejas abaixo do preço de custo tem aptidão para gerar feitos anticoncorrenciais, e também, se a evasão fiscal do ICMS associada a venda de produtos abaixo do preço de custo se enquadraria em prática vedada pela Lei de Defesa da Concorrência.

Em sua decisão, o CADE asseverou que a sonegação do ICMS e a correlata venda dos produtos abaixo do seu custo de produção não atrai a sua jurisdição, uma vez que, a conduta estaria sendo investigada pela Secretaria de Estado da Fazenda do Estado do Amapá.

Além disso, o CADE afirmou que poderia analisar a venda a preço abaixo do custo de produção, uma vez que trata-se de matéria apta a provocar efeitos anticoncorrenciais. Não houve indicação dos dispositivos legais que fundamentam o posicionamento exteriorizado na decisão.

Em 15 de setembro de 2004, o processo foi julgado e arquivado, pois o CADE entendeu que a prática de preço predatório só poderia ser verificada se a CERPASA tivesse aptidão de suportar os efeitos provenientes dessa prática, visando a eliminação da concorrência, para um futuro aumento de preços, após aumentar seu poder de mercado, e conseguir posição dominante no mercado de Cervejas do Amapá.

No caso concreto, o CADE averigou que a participação da CERPASA era diminuta, representando apenas 18%, e, por conta disso, esta não possuiria meios de viabilizar a prática de preços monopolistas no futuro.

---

<sup>205</sup> CADE, Processo n. 08700.002374/99-33, Rel. Luiz Carlos Delorme Prado, j. 15/09/2004.

#### 4.4.2 Caso SYL Industrial Ltda

Trata de representação formulada pela sociedade Fras-Le S.A. em face da SYL Industrial Ltda., perante o CADE, que resultou na Averiguação Preliminar nº. 08012.003648/2005-23<sup>206</sup>, julgada em 11 de novembro de 2009.

A representação tinha por objeto suposta prática de conduta anticompetitiva em virtude do não recolhimento do IPI, no mercado de pastilhas de freios em automóveis. A representante afirmava que a SYL Industrial Ltda. Estaria praticando preços consideravelmente inferiores aos demais concorrentes, inviabilizando a competição.

Na instrução probatória da Averiguação Preliminar em epígrafe, a Receita Federal do Brasil se manifestou informando que a representada já havia sido autuada em processo administrativo, uma vez que restou configurada conduta fraudulenta que levava ao não pagamento de tributos federais.

Em suma, o objeto do presente caso era verificar se a evasão fiscal, praticada por *player* do mercado pode configurar infração à ordem econômica, com fundamento no art. 20 da Lei 8.884/94, e ainda se o fato da representada não recolher o IPI, resultava na prática abaixo do custo de mercado, o que configura-se como preço predatório, nos termos do art. 21, inciso XVIII, da Lei 8.884/94.

Em sua decisão o CADE deixa claro o entendimento no sentido de ser totalmente cabível o exercício de jurisdição nos casos oriundos de inadimplemento de obrigações legais, como a evasão fiscal, tendo por fundamento o próprio art. 20 da Lei 8.884/94.

Imperioso destacar o entendimento do Conselheiro Relator Cesar Costal Alves de Mattos:

Entendo que é possível sustentar a geração de distorções originadas por descumprimento de obrigações legais. Por meio de uma conduta originalmente ilícita, o agente consegue reduzir artificialmente os custos da firma,

---

<sup>206</sup> Processo 08012.003648/2005-23, Conselheiro Relator Cesar Costa Alves de Mattos. Data de julgamento: 11.11.2009. Disponível em: Disponível em: [https://sei.cade.gov.br/sei/modulos/pesquisa/md\\_pesq\\_processo\\_exibir.php?0c62g277GvPsZDAxAO1tMiVcL9FcFMR5UuJ6rLqPEJuTUu08mg6wxLt0JzWxCor9mNcMYP8UAjTVP9dxRfPBccqaenHd5uZ3nGQgBBMbybhhbU60sN6TacavvPNIDgWn](https://sei.cade.gov.br/sei/modulos/pesquisa/md_pesq_processo_exibir.php?0c62g277GvPsZDAxAO1tMiVcL9FcFMR5UuJ6rLqPEJuTUu08mg6wxLt0JzWxCor9mNcMYP8UAjTVP9dxRfPBccqaenHd5uZ3nGQgBBMbybhhbU60sN6TacavvPNIDgWn). Acesso em: 14.10.2019.

possibilitando a conquista ou até mesmo domínio de mercado em prejuízo à livre concorrência.<sup>207</sup>

Apesar do cristalino entendimento, no sentido de dispor de competência para averiguar a representação formulada, o processo foi arquivado, em decisão unânime, por parte do Tribunal Administrativo, uma vez que a instrução verificou: (a) que o mercado era competitivo com preços variados praticados pelos players, a empresa representada não detinha posição dominante; (b) não havia provas de que o preço praticado era abaixo do custo de mercado, (c) que a distorção concorrencial provocada naquele mercado foi corrigida através das autuações promovidas pela Receita Federal do Brasil.

#### **4.4.3 Caso Funderg Hipper Freios Ltda. e Outros**

Trata-se, Averiguação Preliminar nº. 08012.004657/2006-12<sup>208</sup>, oriunda de representação formulada Jofund S.A., afim de apurar prática supostamente anticompetitiva imputada em face das sociedades empresárias: Funderg Hiper Freios Ltda., Invicta Vigorelli Metalúrgica Ltda., Metalúrgica DS Ltda. e Sada Siderúrgica Ltda

A representação tem por objeto denunciar diversas condutas, dentre elas: (i) venda de produtos sem emissão de nota fiscal; (ii) evasão fiscal ; e (iii) prática de preços abaixo do custo médio médio de mercado<sup>209</sup>.

---

<sup>207</sup> Processo 08012.003648/2005-23, Conselheiro Relator Cesar Costa Alves de Mattos. Data de julgamento: 11.11.2009 p. 683. Disponível em: [https://sei.cade.gov.br/sei/modulos/pesquisa/md\\_pesq\\_processo\\_exibir.php?0c62g277GvPsZDAxAO1tMiVcL9FcFMR5UuJ6rLqPEJuTUu08mg6wxLt0JzWxCor9mNcMYP8UAjTVP9dxRfPBccqaenHd5uZ3nGQgBBMbybhhbU60sN6TacavvPNIDgWn](https://sei.cade.gov.br/sei/modulos/pesquisa/md_pesq_processo_exibir.php?0c62g277GvPsZDAxAO1tMiVcL9FcFMR5UuJ6rLqPEJuTUu08mg6wxLt0JzWxCor9mNcMYP8UAjTVP9dxRfPBccqaenHd5uZ3nGQgBBMbybhhbU60sN6TacavvPNIDgWn). Acesso em: 14.10.2019.

<sup>208</sup> Averiguação Preliminar nº08012.004657/2006-12. Relator: Conselheiro Fernando de Magalhães Furlan. Data de julgamento: 16.12. 2009. Disponível em: [https://sei.cade.gov.br/sei/modulos/pesquisa/md\\_pesq\\_documento\\_consulta\\_externa.php?DZ2uWeaYicbuRZEFhBt-n3BfPLlu9u7akQA8mpB9yNKJcB0hi5WZU\\_kwtEx33MjfX9fASmMoMr59\\_FqxBa74Th7nRPK-RS2vh\\_eOVBm7aawW8tQGIVWtDzea\\_vVes-r](https://sei.cade.gov.br/sei/modulos/pesquisa/md_pesq_documento_consulta_externa.php?DZ2uWeaYicbuRZEFhBt-n3BfPLlu9u7akQA8mpB9yNKJcB0hi5WZU_kwtEx33MjfX9fASmMoMr59_FqxBa74Th7nRPK-RS2vh_eOVBm7aawW8tQGIVWtDzea_vVes-r). Acesso em: 14.10.19.

<sup>209</sup> Averiguação Preliminar nº08012.004657/2006-12. Relator: Conselheiro Fernando de Magalhães Furlan. Data de julgamento: 16.12. 2009. Disponível em: [https://sei.cade.gov.br/sei/modulos/pesquisa/md\\_pesq\\_documento\\_consulta\\_externa.php?DZ2uWeaYicbuRZEFhBt-n3BfPLlu9u7akQA8mpB9yNKJcB0hi5WZU\\_kwtEx33MjfX9fASmMoMr59\\_FqxBa74Th7nRPK-RS2vh\\_eOVBm7aawW8tQGIVWtDzea\\_vVes-r](https://sei.cade.gov.br/sei/modulos/pesquisa/md_pesq_documento_consulta_externa.php?DZ2uWeaYicbuRZEFhBt-n3BfPLlu9u7akQA8mpB9yNKJcB0hi5WZU_kwtEx33MjfX9fASmMoMr59_FqxBa74Th7nRPK-RS2vh_eOVBm7aawW8tQGIVWtDzea_vVes-r). Acesso em: 14.10.19, p. 68-78



O propósito da averiguação feita pelo CADE era o mercado de comercialização de discos e tambores de freios no âmbito nacional.

A representante afirmou em suas manifestações que detinha 56% do mercado relevante em 2003, a qual reduziu drasticamente para 7,89% em 2006. Por sua vez, uma das representadas a Funderg detinha 6,67% em 2003 e passou a deter 31,58% em 2006. A Metalúrgica MDS detinha no mesmo período 26,68% e passou a deter 56,66%<sup>210</sup>.

A questão jurídica no processo administrativo em epígrafe tem por cerne verificar se as condutas praticadas pelas representadas, geravam consequências danosas à livre concorrência, haja vista uma possível prática de preços predatórios.

A Averiguação Preliminar foi arquivada, por decisão unânime, em 16 de dezembro de 2009, sob o argumento de o Sistema Brasileiro de Defesa da Concorrência, não detinha competência para verificar distorções concorrenciais oriundas de inadimplemento de tributos, cuja fiscalização caiba a outra autoridade<sup>211</sup>.

Assim, na decisão, fixou-se a tese de que cabe às autoridades tributárias ou ao Poder Judiciário reestabelecer a legalidade do ato ilícito não-concorrencial praticado pelo agente de mercado e que a normalidade jurídica seria reestabelecida quando essas autoridades adotassem as medidas cabíveis previstas nas respectivas legislações disciplinadoras do ato ilícito praticado, reconstituindo-se também as condições concorrenciais habituais a partir desse momento, sem atrair a jurisdição do CADE.

#### **4.4.4 Premissas conclusivas**

---

<sup>210</sup> Averiguação Preliminar nº08012.004657/2006-12. Relator: Conselheiro Fernando de Magalhães Furlan. Data de julgamento: 16.12. 2009. Disponível em: [https://sei.cade.gov.br/sei/modulos/pesquisa/md\\_pesq\\_documento\\_consulta\\_externa.php?DZ2uWeaYicbuRZEFhBt-n3BfPLlu9u7akQA8mpB9yNKJcB0hi5WZU\\_kwtEx33MjfX9fASmMoMr59\\_FqxBa74Th7nRPK-RS2vh\\_eOVBm7aawW8tQGIVWtDzea\\_vVes-r](https://sei.cade.gov.br/sei/modulos/pesquisa/md_pesq_documento_consulta_externa.php?DZ2uWeaYicbuRZEFhBt-n3BfPLlu9u7akQA8mpB9yNKJcB0hi5WZU_kwtEx33MjfX9fASmMoMr59_FqxBa74Th7nRPK-RS2vh_eOVBm7aawW8tQGIVWtDzea_vVes-r). Acesso em: 14.10.19, P. 151 a 159

<sup>211</sup> Averiguação Preliminar nº08012.004657/2006-12. Relator: Conselheiro Fernando de Magalhães Furlan. Data de julgamento: 16.12. 2009. Disponível em: [https://sei.cade.gov.br/sei/modulos/pesquisa/md\\_pesq\\_documento\\_consulta\\_externa.php?DZ2uWeaYicbuRZEFhBt-n3BfPLlu9u7akQA8mpB9yNKJcB0hi5WZU\\_kwtEx33MjfX9fASmMoMr59\\_FqxBa74Th7nRPK-RS2vh\\_eOVBm7aawW8tQGIVWtDzea\\_vVes-r](https://sei.cade.gov.br/sei/modulos/pesquisa/md_pesq_documento_consulta_externa.php?DZ2uWeaYicbuRZEFhBt-n3BfPLlu9u7akQA8mpB9yNKJcB0hi5WZU_kwtEx33MjfX9fASmMoMr59_FqxBa74Th7nRPK-RS2vh_eOVBm7aawW8tQGIVWtDzea_vVes-r). Acesso em: 14.10.19, P. 387

A análise dos casos selecionados revela que o CADE nunca aplicou qualquer tipo de sanção contra os agentes de mercado em razão de distúrbios concorrenciais provocados por práticas sonegatórias, e além disso releva uma tendência de que a jurisprudência se consolide no sentido de que o tribunal não tem jurisdição para analisar os distúrbios concorrenciais tributários.

No entanto, é possível perceber também, que apesar desse entendimento, o tribunal antitruste brasileiro avançou sobre o mérito da conduta, uma vez que o foi verificado se os preços praticados pelos contribuintes configuravam prática anticompetitiva ou se os players representados detinham posição dominante do mercado capaz de ameaçar o equilíbrio da economia do mercado<sup>212</sup>.

Diante disso, surge a indagação: a evasão fiscal pode ser compreendida como uma possível infração à ordem econômica, atraindo assim a competência do CADE?

#### 4.5 COMPETÊNCIA DO CADE E A EVASÃO FISCAL

O Conselho Administrativo de Defesa Econômica possui três funções essenciais, são elas: função informativa, repressiva e preventiva, cada qual com sua grande importância frente ao mercado<sup>213</sup>.

A função informativa, também conhecida como educacional ou pedagógica, é exercida quando o CADE instrui o público acerca das diversas formas de infrações a ordem econômica. Por outro norte, a função preventiva do CADE envolve a análise, e posterior decisão, dos atos de concentração que possam lesionar a livre concorrência, ou seja, o

---

<sup>212</sup> No caso CERPASA, o tribunal constatou que a sua participação no mercado relevante era diminuta e que o agente não dispunha de instrumentos para praticar no futuro preços monopolistas para recuperar eventual preço predatório praticado no passado; No caso SYL Industrial, o CADE sublinhou sua jurisdição, mas constatou que não existiam provas materiais do ilícito concorrencial praticado pela empresa que praticou sonegação tributária; No caso FUNDERG, o CADE asseverou que não estava configurado preço predatório.

<sup>213</sup> JÚNIOR, Luis Andrea; ZANIN, Luciana Yoshihara Arcangelo; RIBEIRO, Maria de Fátima. *Atuação do CADE no controle da Guerra Fiscal*. Revista de Direito Econômico e Socioambiental, Curitiba, v. 8, n. 1, p. 182-199, jan./abr. ISSN 2179-8214, 2017, p. 198.

CADE avalia o impacto da operação econômica e seus reflexos na economia do mercado<sup>214</sup>.

A função repressiva, conhecida como controle de condutas, consiste na competência do CADE em analisar e julgar infração à ordem econômica cometida. Tais infrações estão elencadas no Artigo 36 da Lei nº. 12.529/2011<sup>215</sup>.

A partir de análise do referido dispositivo se faz necessário tecer as seguintes considerações: (1) A responsabilidade pela prática do ato será objetiva, e independe de análise de culpa; (2) A infração à ordem econômica é caracterizada ainda que seus efeitos deletérios<sup>216</sup> não sejam manifestados.

Isso significa que, dada a ocorrência de qualquer conduta de infração a ordem econômica, caberá ao CADE aplicar penalidade ao *player* que a praticou.

Por conta disto que o legislador elenca no artigo 37 e seguintes da lei as penalidades aplicáveis ao agente infrator.

De outro lado desse cenário, existe a evasão fiscal, cuja apuração e punição é fundamental para coibir prática de atos ilícitos e estabelecer a isonomia entre contribuintes, pressuposto que decorre da neutralidade tributária.<sup>217</sup>

Nota-se que a Lei 12.529/2011 não traz exemplos taxativos sobre condutas anticompetitivas, tampouco exceções específicas para setores ou práticas. Nesse sentido, a sonegação, adentra o conceito de possível vantagem competitiva ilegal, pois confere maior margem e vantagens não somente contra a fazenda pública, mas também contra os

---

<sup>214</sup>JÚNIOR, Luis Andrea; ZANIN, Luciana Yoshihara Arcangelo; RIBEIRO, Maria de Fátima. *Atuação do CADE no controle da Guerra Fiscal*. Revista de Direito Econômico e Socioambiental, Curitiba, v. 8, n. 1, p. 182-199, jan./abr. ISSN 2179-8214, 2017, p.193

<sup>215</sup> Art. 36. Constituem infração da ordem econômica, independentemente de culpa, os atos sob qualquer forma manifestados, que tenham por objeto ou possam produzir os seguintes efeitos, ainda que não sejam alcançados:

- I - limitar, falsear ou de qualquer forma prejudicar a livre concorrência ou a livre iniciativa;
- II - dominar mercado relevante de bens ou serviços;
- III - aumentar arbitrariamente os lucros; e
- IV - exercer de forma abusiva posição dominante

<sup>216</sup> Limitar, falsear, dominar mercado, aumentar arbitrariamente os lucros, prejudicar a livre iniciativa ou a livre concorrência.

<sup>217</sup> VILANOVA, Polyanna; AMORIM, Fernando. *O Cade e a sonegação fiscal*, 2018, p. 04. Disponível em: <https://www.jota.info/opiniao-e-analise/artigos/o-cade-e-a-sonegacao-fiscal-06082018#sdfootnote11sym>. Acesso em: 14.10.18.

demais concorrentes no mercado relevante de atuação, afinal, o contribuinte que está em dia com suas obrigações pode acabar sendo prejudicado em seu mercado de atuação.

Assim, analisando a Competência do CADE em conjunto a evasão fiscal defende-se o seguinte: caso reste comprovado que a prática gerou os efeitos retratados pelos incisos do caput do artigo 36 da Lei Antitruste, a conduta deve ter seu mérito analisado pelo crivo Tribunal antitruste.

Isso não significa dizer que é competência do CADE o combate a sonegação, mas, asseverar que o Sistema de Defesa da Concorrência não pode ignorar o problema gerado pela evasão fiscal, especialmente no que diz respeito a higidez concorrencial.

A própria instituição em seu portal da internet, exprime o entendimento de que não tem jurisdição específica nos casos de sonegação fiscal, sob a justificativa de que os distúrbios concorrenciais tributários são problemas ocasionais e que a partir do momento em que a “normalidade jurídica é restabelecida”, reconstituem-se as condições concorrenciais habituais.

Ocorre que os efeitos a livre concorrência ocasionados pela evasão atingem a toda a coletividade e não apenas aos agentes econômicos diretamente envolvidos, de modo que na estrutura da Administração Pública do Brasil, apenas o CADE dispõe de instrumentos legais para dar respostas à violação de direitos transindividuais cometidos no ambiente de mercado.

Eventual postura omissiva do tribunal antitruste brasileiro ao não julgar os casos submetidos à sua competência legal criará uma verdadeira lacuna institucional, desprovido de defesa a coletividade, titular dos bens jurídicos tutelados pela Lei antitruste brasileira.

Afim de corroborar essa visão, importante citar, o caso trazido por Polyanna Vilanova e Júlia Weberich<sup>218</sup> acerca da evolução do entendimento da Corte da União Europeia ocorrida em 24 de setembro de 2019.

---

<sup>218</sup> VILANOVA, Polyanna; WERBERICH, Júlia. *Ilícitos fiscais e concorrência: os casos Starbucks e Fiat Crusler e o contexto brasileiro*, p. 01. Disponível em: <https://www.jota.info/opiniao-e-analise/artigos/ilicitos-fiscais-x-concorrenca-os-casos-starbucks-e-fiat-chrysler-e-o-contexto-brasileiro-19102019>. Acesso em: 20.10.19

Isso porque, em apertada síntese, no ano de 2015, a Comissão Europeia condenou os governos dos Países-Baixos e Luxemburgo pela edição normas fiscais que diminuiram de maneira artificial as taxas pagas pela Starbucks violando de auxílio estatal da União Europeia.

Os Estados recorreram a Corte Geral da UE, que por sua vez, rejeitou decisão da Comissão Europeia de que a empresa Starbucks teria se beneficiado de vantagem fiscal conferida pelo governo Holandês.

Recentemente, a Corte em epígrafe apreciou caso de mesmo objeto envolvendo a *Fiat-Chrysler* e Luxemburgo, onde que os benefícios fiscais concedidos à empresa teriam resultado em uma redução de sua responsabilidade tributária quando comparados com os tributos que deveriam ter sido pagos ao governo em consonância com as normas fiscais do Bloco.

Esse caso traz importantes inovações, pois a Corte Geral da União Europeia, pela primeira vez, determinou o poder da Comissão Europeia para verificar a validade de normas fiscais editadas por Estados em favor de empresas, de forma a impedir que confirmem vantagens indevidas a certos agentes econômicos em detrimento dos demais.

Isso exemplifica como as isenções fiscais concedidas pelos Estados a determinadas empresas geram uma distorção artificial dos mercados, influenciando nas condições de livre concorrência.

Fazendo um paralelo dessa situação com o objeto da presente pesquisa sabe-se que ao praticarem evasão fiscal, as empresas geram um desequilíbrio de mercado, vez que tendem a diminuir os preços dos produtos ou serviços oferecidos e, assim, conferem vantagem sobre os demais concorrentes que cumprem com suas obrigações fiscais.

Então, resta claro que o mundo vivencia um contexto em as questões tributárias têm influenciado diretamente em questões mercadológicas. E se observa uma postura ativa para fiscalização das questões tributárias que afetem a concorrência.

## 5 CONCLUSÃO

O presente trabalho buscou trazer a baila a relação entre o Direito Tributário e a livre concorrência, que pode ser verificada pela forma em que os tributos influenciam diretamente nos *players* de mercado, gerando reflexos na economia.

Para analisar essa relação, fez-se necessário abordar, preliminarmente, o conteúdo essencial do princípio da livre concorrência, e dos demais princípios gerais da atividade econômica que solidificam o SBDC adotado no Brasil.

O instituto da livre concorrência é analisado sob o prisma comportamental, ou seja, o comportamento competitivo dos agentes define o grau de concorrência.

Em suma, a livre concorrência deve garantir a igualdade desde o início da competição, para que, ao final, a desigualdade entre os participantes do mercado tenha como único motivo a eficiência apresentada na condução dos negócios.

Para a melhor compreensão do funcionamento de distúrbios concorrencias foi analisado o conceito de poder de mercado sendo demonstrado que o poder de mercado é a possibilidade que determinado agente possui de elevar seus preços e ainda assim obter lucro. Ocorre que, deter poder de mercado por si só não configura um ilícito concorrencial, de forma que a política de defesa da concorrência não deve buscar a eliminação do poder de mercado, uma vez que este é o maior incentivo para inovações e investimentos de empresas.

A partir da compreensão da livre concorrência, baseada na liberdade e igualdade, buscou-se verificar a prerrogativa que o Estado possui de interferir na ordem econômica através do Poder de Tributar. Para a referida análise, buscou-se a aproximação do Direito Tributário com outras searas do Direito, como o Direito econômico e outras Ciências, como a Economia.

A Tributação sempre causará efeitos econômicos, além disso, oportuno frisar que não são apenas as obrigações principais que oneram os contribuintes, mas também as obrigações acessórias e diversos outros ônus orindos da tributação, que foram denominados de custos de conformidade.

Para atuar no mercado por meio da Tributação, restou claro que deve haver a observância do princípio da neutralidade tributária, o qual não deve ser encarado a partir de visão tradicional, a partir do entendimento de que um tributo não pode constituir em um elemento perturbador ou desviante das leis do mercado, mas como uma forma de manutenção geral do equilíbrio concorrencial.

A neutralidade tributária, visa garantir a igualdade de condições competitivas por meio de tributação. Assim, o princípio da neutralidade adquire dois sentidos que coexistem: por um lado, caracteriza-se como um dever negativo ou de omissão do Estado, de sorte a proibir que a tributação interfira na concorrência; por outro lado, afigura-se como um dever positivo ou de ação do ente público, a fim de prevenir ou restaurar a igualdade de condições de concorrência, quando essa se encontre ameaçada.

Esse princípio, apesar de já existir implicitamente no ordenamento pátrio, foi positivado por meio do artigo 146-A da Constituição. Tal positivação representa a necessidade de aproximação do Direito Tributário com o Direito Econômico, visando a utilização de medidas tributárias com o escopo de defender a concorrência.

Além disso, o artigo 146-A da Constituição traz uma regra de competência, que prevê a utilização de lei complementar para estabelecer critérios especiais de tributação, com o objetivo de prevenir desequilíbrios concorrenciais.

Imperioso ressaltar que, os desequilíbrios concorrenciais que a norma do artigo 146-A pretende prevenir não são aqueles oriundos das falhas próprias de um mercado, e sim são aqueles advindos da própria tributação.

Assim, a Constituição reconhece o caráter extrafiscal do tributo, e vai além, ao entender que esse caráter pode prejudicar a livre concorrência, princípio norteador da Constituição Econômica Brasileira. Então, os critérios especiais de tributação previstos na norma legal são passíveis de utilização em face de problemas tributários crônicos que afetam a competitividade, como, por exemplo, os incentivos fiscais, e a evasão fiscal.

Dentro desse contexto, foi abordado de maneira breve, um dos problemas envolvendo a tributação e a livre concorrência, a questão dos incentivos fiscais e benefícios fiscais que ocasionam a Guerra Fiscal entre Estados.

O problema objeto da presente pesquisa é a evasão fiscal (caracterizada pela conduta deliberada do contribuinte de adotar práticas ilícitas tendentes a reduzir ou suprimir tributos) que foi abordada enquanto conduta apta a gerar desequilíbrios concorrenciais, já que os valores não pagos poderão servir como forma de gerar um aumento arbitrário dos lucros da empresa ou propiciar uma economia que permita à sociedade empresária praticar preços predatórios inferiores a de seus concorrentes.

Assim, a hipótese desta pesquisa se fundamenta na afirmação de que o sistema jurídico brasileiro é sim provido de instrumentos necessários para a tutela dos ilícitos anticoncorrenciais resultantes da aplicação das normas tributárias. Esta atribuição institucional foi outorgada ao CADE, que deve exercer a sua competência de combate a condutas anticompetitivas e aplicar as sanções previstas na Lei 12.529/2011, mesmo nos casos originados a partir da aplicação das normas tributárias.

O trabalho abordou ainda que a doutrina brasileira está longe de alcançar um consenso acerca da possibilidade de o CADE exercer jurisdição em situações oriundas da relação entre tributação e livre concorrência. O próprio CADE, em seu portal da internet, exprime o entendimento de que não tem jurisdição específica nos casos de evasão fiscal, sob a justificativa de que os distúrbios concorrenciais tributários são problemas ocasionais e que a partir do momento em que a “normalidade jurídica é restabelecida”, reconstituem-se as condições concorrenciais habituais.

Além disso, o debate foi complementado a partir de pesquisa jurisprudencial, onde constatou-se que existem poucas decisões que abordam o problema da presente pesquisa. Ademais, nestes poucos casos o CADE se posiciona no sentido não possuir jurisdição e que o foro adequado para reestabelecer o desequilíbrio concorrencial promovido pelas normas tributárias seria dos tribunais administrativos tributários ou do Poder Judiciário.

Todavia, apesar do entendimento supracitado, na maioria dos casos, o tribunal antitruste avaliou se os preços praticados pelos contribuintes configuravam prática anticompetitiva ou se os players representados detinham posição dominante do mercado capaz de ameaçar o equilíbrio da economia do mercado relevante analisado. Isso revela uma análise de mérito da conduta anticompetitiva.

A pesquisa demonstrou que o CADE possui competência para combater ilícitos concorrenciais oriundos da evasão fiscal, de modo que eventual postura omissiva do



tribunal, não julgando os casos submetidos a sua apreciação, criará uma verdadeira lacuna institucional, desprovido de defesa a coletividade, titular dos bens jurídicos tutelados pela Lei antitruste brasileira.

A pesquisa demonstrou que o SBDC, permite que qualquer ato ou conduta seja tutelada pelo direito antitruste, desde que tenham potencial ou efetivamente produzam os efeitos anticompetitivos previstos no art. 36 da Lei 12.529/2011. São eles: (i) limitar, falsear ou de qualquer forma prejudicar a livre concorrência ou a livre iniciativa; (ii) dominar mercado relevante de bens ou serviços; (iii) aumentar arbitrariamente os lucros; e/ou (iv) exercer de forma abusiva posição dominante.

Essa configuração do direito brasileiro permite interpretação mais ampliada da jurisdição do CADE, fortalecendo o seu papel institucional na sociedade e transmitindo ao mercado uma mensagem de que a evasão, enquanto prática anticompetitiva tributária não será tolerada. Uma vez que, o mais importante para o direito concorrencial brasileiro é a investigação dos efeitos anticoncorrenciais e não as causas em si mesmas, razão pela qual os efeitos das normas tributárias que repercutam em práticas de mercados anticoncorrenciais são suscetíveis de censura pelo CADE.

Além disso, verificou-se que a instituição de obrigações acessórias podem ser importantes instrumentos de combate a prática da evasão fiscal, desde que observado a proporcionalidade, sob pena de tal obrigação se tornar uma verdadeira sanção política, instituto rechaçado pelo Estado Democrático de Direito. De modo que, o uso de obrigações acessórias como forma de combate a essa prática deve ser encarado com parcimônia pelo Estado, uma vez que, a obrigação acessória por si só pode ser encarada como mais um custo de conformidade, onerando o contribuinte.

## REFERÊNCIAS

AFONSO, Marjorie Gressler. *O controle concorrencial das condutas unilaterais das empresas estatais*, 2017. Dissertação (mestrado) - Escola de Direito do Rio de Janeiro da Fundação Getulio Vargas.

AGUILLAR, Fernando Herren. *Direito Econômico: do direito nacional ao supranacional*. 5ª Edição. São Paulo: Atlas. 2016.

ALEXANDRE, R. *Direito tributário*. 11. ed. Salvador: Juspodivm, 2017.

ALVES, Onofre. *Por que a guerra fiscal? Os desafios do estado na modernidade líquida*". Revista Brasileira de Estudos Políticos v. 102, UFMG. Disponível em: <https://pos.direito.ufmg.br/rbep/index.php/rbep/article/view/135/130>. Acesso em: 16.08.19

AMARO, L. *Direito tributário brasileiro*. 22. ed. São Paulo: Saraiva, 2017.P. 135

ARAGÃO, Alexandre Santos. *Considerações sobre as relações do estado e do direito na economia*. Wald, A., Justen Filho, M., Pereira, C., Dallari, A. e Meirelles, H (coord). *O direito administrativo na atualidade*, 2017 Moderna, São Paulo.

ASQUINI, Alberto. Perfis da Empresa. Traduzido por: Fábio Konder Comparato. Revista de Direito Mercantil vol.104, out-dez/1996.

ATALIBA, Geraldo. *Hipótese de Incidência Tributária*. 5ª ed. 8ª tiragem..São Paulo: Malheiros, 1992.

Averiguação Preliminar nº08012.004657/2006-12. Relator: Conselheiro Fernando de Magalhães Furlan. Data de julgamento: 16.12. 2009. Disponível em: [https://sei.cade.gov.br/sei/modulos/pesquisa/md\\_pesq\\_documento\\_consulta\\_externa.php?DZ2uWeaYicbuRZEFhBt-](https://sei.cade.gov.br/sei/modulos/pesquisa/md_pesq_documento_consulta_externa.php?DZ2uWeaYicbuRZEFhBt-)

[n3BfPLlu9u7akQAh8mpB9yNKJcB0hi5WZU\\_kwtEx33MjfX9fASmMoMr59\\_FqxBa74Th7nRPK-RS2vh\\_eOVbM7aawW8tQGIVWtDzea\\_vVes-r](https://sei.cade.gov.br/sei/modulos/pesquisa/md_pesq_documento_consulta_externa.php?DZ2uWeaYicbuRZEFhBt-n3BfPLlu9u7akQAh8mpB9yNKJcB0hi5WZU_kwtEx33MjfX9fASmMoMr59_FqxBa74Th7nRPK-RS2vh_eOVbM7aawW8tQGIVWtDzea_vVes-r). Acesso em: 14.10.19.

Averiguação Preliminar nº08012.004657/2006-12. Relator: Conselheiro Fernando de Magalhães Furlan. Data de julgamento: 16.12. 2009. Disponível em: [https://sei.cade.gov.br/sei/modulos/pesquisa/md\\_pesq\\_documento\\_consulta\\_externa.php?DZ2uWeaYicbuRZEFhBt-](https://sei.cade.gov.br/sei/modulos/pesquisa/md_pesq_documento_consulta_externa.php?DZ2uWeaYicbuRZEFhBt-)

n3BfPLlu9u7akQAh8mpB9yNKJcB0hi5WZU\_kwtEx33MjfX9fASmMoMr59\_FqxBa74Th7nRPK-RS2vh\_eOVBM7aawW8tQGIVWtDzea\_vVes-r. Acesso em: 14.10.19.

Averiguação Preliminar nº08012.004657/2006-12. Relator: Conselheiro Fernando de Magalhães Furlan. Data de julgamento: 16.12. 2009. Disponível em: [https://sei.cade.gov.br/sei/modulos/pesquisa/md\\_pesq\\_documento\\_consulta\\_externa.php?DZ2uWeaYicbuRZEFhBt-](https://sei.cade.gov.br/sei/modulos/pesquisa/md_pesq_documento_consulta_externa.php?DZ2uWeaYicbuRZEFhBt-)

n3BfPLlu9u7akQAh8mpB9yNKJcB0hi5WZU\_kwtEx33MjfX9fASmMoMr59\_FqxBa74Th7nRPK-RS2vh\_eOVBM7aawW8tQGIVWtDzea\_vVes-r. Acesso em: 14.10.19.

Averiguação Preliminar nº08012.004657/2006-12. Relator: Conselheiro Fernando de Magalhães Furlan. Data de julgamento: 16.12. 2009. Disponível em: [https://sei.cade.gov.br/sei/modulos/pesquisa/md\\_pesq\\_documento\\_consulta\\_externa.php?DZ2uWeaYicbuRZEFhBt-](https://sei.cade.gov.br/sei/modulos/pesquisa/md_pesq_documento_consulta_externa.php?DZ2uWeaYicbuRZEFhBt-)

n3BfPLlu9u7akQAh8mpB9yNKJcB0hi5WZU\_kwtEx33MjfX9fASmMoMr59\_FqxBa74Th7nRPK-RS2vh\_eOVBM7aawW8tQGIVWtDzea\_vVes-r. Acesso em: 14.10.19.

ÁVILA, Humberto. *Comportamento anticoncorrencial e Direito Tributário*. In: FERRAZ, Roberto Catalano Botelho (Coord.). *Princípios e Limites da Tributação 2*. São Paulo: Quartier Latin, 2009.

ÁVILA, Humberto. *Teoria da Igualdade Tributária*. São Paulo: Malheiros, 2008.

BALEEIRO, Aliomar. *Direito tributário brasileiro*. 13º ed. Atualizada por Misabel Abreu Machado Derzi. Rio de Janeiro: Forense, 2015, p. 1106

BARBOSA, Pedro Marcos Nunes. *O Estabelecimento Comercial Virtual: Universalidade, Direito à Identidade e Tutela Através de Direito Real*. São Paulo, 2016. Tese de Doutorado em Direito Comercial - Faculdade de Direito Universidade de São Paulo.

BARROS, Carvalho. *Curso de Direito Tributário*. São Paulo: Saraiva: 2010.

BARROSO, Luis Roberto. *A ordem econômica constitucional e os limites à atuação estatal no controle de preços*. In: *temas de Direito Constitucional II*. Rio de Janeiro: Forense, 2003.

BASTOS, Celso Ribeiro. MARTINS, Ives Gandra. *Comentários à Constituição do Brasil*. São Paulo: Saraiva:1990.

BECKER, Alfredo Augusto. *Teoria Geral do Direito Tributário*. 4. ed. São Paulo: Noeses, 2001.

BERTOLUCCI, ALDO. Uma contribuição ao estudo dos custos de conformidade às leis e disposições tributárias: um panorama mundial e pesquisa dos custos das companhias de capital aberto no Brasil. Dissertação de Mestrado. Faculdade de Economia e Administração da Universidade de São Paulo, 2003.

BOBBIO, Norberto. *Liberalismo e democracia*. 4. Ed. São Paulo: Brasiliense, 1993.

BOMFIM, Diego. *Tributação e livre concorrência*. São Paulo: Saraiva, 2011.

BORGES, J. S. M. *Teoria geral da isenção tributária*. 3. ed. São Paulo: Malheiros, 2001.

BRANDÃO, Cláudio Mascarenhas. *Comentários ao art. 1º da Constituição Federal*. In: CANOTILHO, J.J. Gomes; MENDES, Gilmar F.; STRECK, Lenio L.; SARLET, Ingo Wolfgang (coord.). *Comentários à Constituição do Brasil*. São Paulo: Saraiva, 2013.

BRASIL. STF, RE nº 556.664/RS. Relator Ministro Gilmar Mendes, julgamento 12.06.2008. Tribunal Pleno. Disponível em: <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=561617>. Acesso em: 23.08.19.

BRASIL, STF, Súmula 323. Aprovada na Sessão Plenária de 13 de dezembro de 1963.

BRASIL, STF, Súmula 547.

BRASIL, STF, Súmula 70. Aprovada na Sessão Plenária de 13 de dezembro de 1963.

BRASIL. Portaria SEAE nº70/02. Disponível em: [http://www.cade.gov.br/assuntos/normas-e-legislacao/portarias/portaria70\\_2002.pdf/view](http://www.cade.gov.br/assuntos/normas-e-legislacao/portarias/portaria70_2002.pdf/view). Acesso em: 14.10.18.

BRASIL. STF ADI 4.276, relator Luiz Fux, DJ 18.9.2014. Disponível em : <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=6760771>. Acesso em: 02 de jun. De 2019, STF, ADI2.663, Relator: Min. Luiz Fux, Brasília DJ. 22.08.2017, disponível em: <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=12965010>, acesso em: 02 de jun de 2016.

BRASIL. STF, ADI 3796, relator Min. Gilmar Mendes, DJ. 01.08.2017. Disponível em: <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=13194050>. Acesso em: 02 de jun. De 2019

BRASIL. STF, ADI 4.276, relator Luiz Fux, DJ 18.9.2014. Disponível em : <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=6760771>. Acesso em: 02 de jun. De 2019).

BRASIL. STF, ADI2.663, Relator: Min. Luiz Fux, Brasília DJ. 22.08.2017, disponível em: <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=12965010>, acesso em: 02 de jun de 2019.

BRASIL. STF, ADIn 319/4/DF, Rel. Min Moreira Alves. Data de julgamento: 03.03.1993. Disponível em: [http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/listarJurisprudencia.asp?s1=\(ADI\\$.SCLA.%20E%20319.NUME.\)%20OU%20\(ADI.ACMS.%20ADJ2%20319.ACMS.\)&base=baseAcordaos](http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/listarJurisprudencia.asp?s1=(ADI$.SCLA.%20E%20319.NUME.)%20OU%20(ADI.ACMS.%20ADJ2%20319.ACMS.)&base=baseAcordaos). Acesso em: 14 set. 2019.

BRASIL. STFAI 138344 AgR, Relator(a): Min. CELSO DE MELLO, Primeira Turma, julgado em 02/08/1994, DJ 12-05-1995 PP-12989 EMENT VOL-01786-01 PP-00183. Disponível em: <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=274854>. Acesso em: 20 de maio de 2019

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. AC 1657 MC, Tribunal Pleno, Relator: Min. Joaquim Barbosa, julgado em 27.06.2007. Disponível em: <https://stf.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/14727771/medida-cautelar-em-acao-cautelar-ac-1657-rj/inteiro-teor-103113968?ref=juris-tabs>. Acesso em: 13.10.19.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Questão de Ordem em Mandado de Segurança (QO-MS) nº 24.159-4/DF, Tribunal Pleno, Relatora: Min. Ellen Gracie, julgado em 26/06/2002, Diário da Justiça, Brasília, 31 out. 2003.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Questão de Ordem em Mandado de Segurança (QO-MS) nº 24.159-4/DF, Tribunal Pleno, Relatora: Min. Ellen Gracie, julgado em 26/06/2002, Diário da Justiça, Brasília, 31 out. 2003

BRASIL. Tribunal Regional Federal -4ª Região - AG: 44424 RS 2004.04.01.044424-0, Relator: DIRCEU DE ALMEIDA SOARES, Porto Alegre, Data de Julgamento: 30/11/2004, SEGUNDA TURMA, Data de Publicação: DJ 26/01/2005 PÁGINA: 430)

BRASIL. Medida Provisória nº 2.158-35, art. 37. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/MPV/2158-35.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/MPV/2158-35.htm). Acesso em: 08.10.19.

BRAZUNA, José Luis Ribeiro. *Defesa da Concorrência e Tributação - à luz do Artigo 146-A da Constituição* - Série Doutrina Tributária Vol. II - São Paulo: Quartier Latin, 2009.

BRITO, Edvaldo. Direito tributário e Constituição: estudos e pareceres. 1º Edição, São Paulo: Atlas, 2016.

CADE. Averiguação Preliminar nº 08012.007897/2005- 98. Relator Conselheiro Luís Fernando Rigato Vasconcellos. Data de julgaento 23.07.2008. Disponível em: [https://sei.cade.gov.br/sei/modulos/pesquisa/md\\_pesq\\_processo\\_exibir.php?0c62g277GvPsZDAxAO1tMiVcL9FcFMR5UuJ6rLqPEJuTUu08mg6wxLt0JzWxCor9mNcMYP8UAjTVP9dxRfPBceTZ2MoKA0fp9Qc7OqnBbP\\_ipE6r12f0UA88TuBtoMg3](https://sei.cade.gov.br/sei/modulos/pesquisa/md_pesq_processo_exibir.php?0c62g277GvPsZDAxAO1tMiVcL9FcFMR5UuJ6rLqPEJuTUu08mg6wxLt0JzWxCor9mNcMYP8UAjTVP9dxRfPBceTZ2MoKA0fp9Qc7OqnBbP_ipE6r12f0UA88TuBtoMg3), acesso em: 14.10.19.

CADE.Processo 08012.003648/2005-23, Conselheiro Relator Cesar Costa Alves de Mattos. Data de julgamento: 11.11.2009. Disponível em: Disponível em: [https://sei.cade.gov.br/sei/modulos/pesquisa/md\\_pesq\\_processo\\_exibir.php?0c62g277GvPsZDAxAO1tMiVcL9FcFMR5UuJ6rLqPEJuTUu08mg6wxLt0JzWxCor9mNcMYP8UAjTVP9dxRfPBccqaenHd5uZ3nGQgBBMbybhbbU60sN6TacavvPNIDgWn](https://sei.cade.gov.br/sei/modulos/pesquisa/md_pesq_processo_exibir.php?0c62g277GvPsZDAxAO1tMiVcL9FcFMR5UuJ6rLqPEJuTUu08mg6wxLt0JzWxCor9mNcMYP8UAjTVP9dxRfPBccqaenHd5uZ3nGQgBBMbybhbbU60sN6TacavvPNIDgWn). Acesso em: 14.10.2019.

CANZIAN, Fernando. Cigarro “sonogado” substitui contrabando. Folha de São Paulo, São Paulo, 15 maio 2005. Disponível em: <https://www1.folha.uol.com.br/fsp/dinheiro/>. Acesso em: 10.10.19.

CARVALHO, Ricardo Ismael. Nordeste: a força da diferença. As dificuldades na cooperação entre os governos estaduais no contexto federativo da Constituição de 1988. Tese (Doutorado em Ciência Política) - Instituto Universitário de Pesquisas do Rio de Janeiro (IUPERJ), Universidade Cândido Mendes, Rio de Janeiro, 2001.

CARVALHOSA, Modesto. *A ordem econômica na Constituição de 1969*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1972.

CELLI JUNIOR, Umberto. Regras de concorrência no direito internacional moderno. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 1999.

COELHO, Fábio Ulhoa. *Curso de Direito Comercial*. 18 Ed. São Paulo: Saraiva, 2014.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. *Curso de direito tributário Brasileiro*. 14º Edição, Rio de Janeiro: forense, 2015.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. *Teoria da Evasão e da Elisão em Matéria Tributária*. Disponível em: <http://49ga9f10blgreaqid23bdv7s-wpengine.netdna-ssl.com/wp-content/uploads/2010/12/Evasão-e-Elisão-Dialética.pdf>> Acesso em: 02 de jun de 2019.

CORDEIRO, Aiche Rodrigo. *Poder Econômico E Livre Concorrência: Uma Análise Da Concorrência Na Constituição Da República Federativa Do Brasil De 1988*. São Paulo,

2007. Dissertação de Mestrado . Universidade Presbiteriana Mackenzie. Disponível em: <http://www.dominiopublico.gov.br/download/teste/arqs/cp062085.pdf>. Acesso em: 03.09.19

CPI da sonegação fiscal: Conclusões do Congresso Nacional. Cadernos de Direito Tributário e Finanças Públicas, São Paulo, v. 3, n. 9, p. 7-69, out./dez. 1994.

DA FONSECA, RODRIGO GARCIA. *O poder econômico no mercado e o seu controle na legislação antitruste*. Revista de informação legislativa, v. 41, n. 164, p. 105-123, out./dez. 2004. Disponível em: <http://www2.senado.leg.br/bdsf/handle/id/1010>. Acesso em: 10.09.19.

DE ARAÚJO, Eugênio Rosa. *Resumo de Direito Econômico*. 2ª Edição, Rio de Janeiro: Impetus, 2007.

DINIZ, Eli. Globalização, reformas econômicas e elites empresariais. Rio de Janeiro: Fundação Getúlio Vargas, 2000.

DOS SANTOS, Barbosa, Luiz Fernando. Sonegação Fiscal E Livre Concorrência. Tese apresentada no XXXIX Congresso Nacional De Procuradores De Estado, Disponível em: [http://www.esapergs.org.br/revistadigital/wpcontent/uploads/2015/07/SONEGACA\\_O\\_FISCAL\\_LIVRE\\_CONCORRENCIA.pdf](http://www.esapergs.org.br/revistadigital/wpcontent/uploads/2015/07/SONEGACA_O_FISCAL_LIVRE_CONCORRENCIA.pdf). Acesso em: 29 mar. 2019.

FARENA, Duciran Van Marsen. *O monopólio no transporte rodoviário de passageiros frente ao direito do consumidor*. In: Revista de direito do consumidor, São Paulo, v. 33, p. 191-199, jan./mar. 2000.

FELLOUS, Beyla Esther. *Proteção do consumidor no Mercosul e na União Européia*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2003.

FERRAZ , Tércio Sampaio JR.. *Congelamento de preços – tabelamentos oficiais (parecer)*. Revista de Direito Público nº 91, 1989.

FERRAZ JÚNIOR, Tércio Sampaio. *Da abusividade do poder econômico*. In: Revista de direito econômico, CADE, Brasília, n. 21, p. 23-30, out./dez., 1995. Disponível em: <http://www.terciosampaioferrazjr.com.br/?q=/publicacoes-cientificas/85>. Acesso em: 03.09.19.

FERRAZ JÚNIOR, Tércio Sampaio. Obrigação Tributária Assessória e Limites de Imposição: Razoabilidade e Neutralidade Concorrencial do Estado. In: TÔRRES, Heleno Taveira (Coord.). Teoria Geral da Obrigação Tributária: Estudos em Homenagem ao Professor José Souto Maior Borges. São Paulo: Malheiros, 2005.

- FERRAZ, JR. , Tércio Sampaio. *A economia e o Controle do Estado*. Parecer Publicado em O Estado de São Paulo, edição de 04.06.1989, *apud* Eros Roberto. *A ordem econômica na Constituição de 1988*. 14ª Edição, São Paulo: Malheiros, 2010.
- FORGIONI, A. Paula. *Os fundamentos do antitruste*. 10. ed. São Paulo: Thomson Reuters, 2018.
- FRANCO, Antônio L.Sousa. *Noções de Direito da Economia*. Lisboa: Associação Acadêmica da Faculdade de Direito de Lisboa, 1983.
- FREIRE, Rodrigo Veiga Freire. *Livre concorrência tributária: limites legais e institucionais do CADE para prevenir e reprimir condutas anticompetitivas baseadas nos efeitos das normas tributárias*. Dissertação (mestrado) - Escola de Direito de São Paulo da Fundação Getulio Vargas, Rio de Janeiro, 2017.
- GARCIA, Ricardo Lupion. TAVARES, Kaminski Cláudio. *Livre iniciativa: considerações sobre o seu sentido e alcance no direito Brasileiro*. *Revista Acadêmica da Faculdade de De direito do Recife*, vol. 88, nº 1, jan/jun.2016, p. 160. ISSN:2448-2307.
- GASPARI, Elio. Diniz quebrou a lei siciliana. Folha de São Paulo, São Paulo, 14 dez. 2003. Disponível em: <https://www1.folha.uol.com.br/fsp/brasil/fc1412200319.htm>. Acesso em: 10.10.2019.
- GRAU, Eros Roberto. *A ordem econômica na constituição de 1988: interpretação e crítica*. 17ª ed. atual. São Paulo: Malheiros, 2015.
- GRINOVER, Ada Pellegrini, et al. *Código Brasileiro de Defesa do Consumidor*. 9ª ed. rev. atual e ampl. Ro de Janeiro: Forense Universitária, 2007.
- HARADA, K. *Direito financeiro e tributário*. 26. ed. São Paulo: Atlas, 2017.P. 568
- HESSE, Konrad. *A força normativa da constituição*. Traduzido por: Gilmar Ferreira Mendes. Porto Alegre: Safe.
- HUGON, Paul. *O Imposto*. 2ª edição. Rio de Janeiro: Financeiras, 1951.
- INSTITUTO Brasileiro de Ética Concorrencial – ETCO. São Paulo, [2012]. Disponível em: <http://www.etc.org.br/>. Acesso em: 07.10.19.
- Instrução Normativa da Receita Federal Brasileira nº 1037 de 04 de junho de 2010. Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=16002&visao=original>. Acesso em: 02 de jun de 2019



JÚNIOR, Luis Andrea; ZANIN, Luciana Yoshihara Arcangelo; RIBEIRO, Maria de Fátima. *Atuação do CADE no controle da Guerra Fiscal*. Revista de Direito Econômico e Socioambiental, Curitiba, v. 8, n. 1, p. 182-199, jan./abr. ISSN 2179-8214, 2017.

LEAL, A. C. C. (In)justiça social por meio dos tributos: a finalidade redistributiva da tributação e a regressividade da matriz tributária brasileira. In: GASSEN, V. (Org.). *Equidade e eficiência da matriz tributária brasileira: diálogos sobre Estado, Constituição e direito tributário*. Brasília: Consulex, 2012. Disponível em: [http://www.arraeseditores.com.br/media/ksv\\_uploadfiles/o/1/olho\\_-\\_equidade\\_e\\_efici\\_ncia\\_da\\_matriz\\_tribut\\_ria\\_brasileira.pdf](http://www.arraeseditores.com.br/media/ksv_uploadfiles/o/1/olho_-_equidade_e_efici_ncia_da_matriz_tribut_ria_brasileira.pdf). Acesso em: 20 de mai de 2019.

LIMA, Ricardo Seibel de Freitas. *Livre Concorrência e o Dever de Neutralidade Tributária*. 2005. 143f. Dissertação (mestrado) – Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito, UFRGS, Porto Alegre, 2005.

MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de Direito Tributário*, Ed. Malheiros, 12ª ed., 1997, pg. 49.

MACHADO, Hugo de Brito. *Ordem Econômica e Tributação*. In: FERRAZ, Roberto Catalano Botelho (Coord.). *Princípios e Limites da Tributação*. São Paulo: Quartier Latin, 2009.

MARTINS, Ives Gandra da Silva. Obrigações assessorias no interesse da fiscalização e da livre concorrência – direito assegurado ao Fisco pelas Leis Suprema e Complementar. *Revista Dialética de Direito Tributário*, São Paulo, n. 105, p. 125-138, jun. 2004. Disponível em: <http://www.gandramartins.adv.br/parecer/detalhe/id/PA00625>. Acesso em: 08.10.19.

MORAES, A. *Direito constitucional*. 32. ed. São Paulo: Atlas, 2016.

MOREIRA, André Mendes. *Elisão e evasão fiscal – limites ao planejamento tributário*. Disponível em: <http://sachacalmon.wpengine.netdna-cdn.com/wp-content/uploads/2010/10/O55Planejamento-Tributario-sob-a-otica-do-Codigo-Tributario-Nacional.pdf> Acesso em: 20 de maio de 2019.

MOREIRA, Egon Bockmann. *Reflexões a propósito dos princípios da livre iniciativa e da função social*. Revista de Direito Público da Economia, Belo Horizonte, n. 16. Out/dez. 2006.

MOREIRA, Egon Boockman. Os Princípios Constitucionais Da Atividade Econômica. *Revista da Faculdade de Direito UFPR*, nº45, 2006, p. 105-107.

- MOREIRA, Vital. *A ordem jurídica do capitalismo*. Coimbra: Centelha. 1973.
- MOREIRA, VITAL. *Economia e Constituição*. Coimbra: Faculdade de Direito da Universidade de Coimbra. 1976.
- MOTA, Massimo; SALGADO, Lúcia Helena. *Política da concorrência: teoria e prática e sua aplicação no Brasil*. 1º ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2015.
- MÜLLER, F. *O novo paradigma do direito: Introdução à teoria e metódica estruturantes*. 3º Ed. Tradução de Peter Naumann, Eurides Avance de Souza. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2013.
- MUZZI, Carlos Victor, ALVES, Onofre Batista. *A guerra fiscal do ICMS e os critérios especiais de tributação para prevenir desequilíbrios da concorrência*. Revista Dialética de Direito Tributário, nº 233, São Paulo, fev. 2015. ISSN 1413-7097
- NABAIS, Casalta José apud MENDES, Gilmar. *Os Reflexos da Tributação e da Sonegação na Competitividade das Empresas*. Revista fórum de direito tributário, Belo Horizonte, v.1, n. 1, p. 21-27, jan./fev. de 2003.
- NASSIF, Luís. A Maior das Lutas. Folha de São Paulo, São Paulo, 21 fev. 2004. Disponível em: <https://www1.folha.uol.com.br/fsp/dinheiro/fi2102200408.htm>. Acesso em: 10.10.2019.
- NOGUEIRA, Vinicius Alberto Rossi. *Direito tributário e livre concorrência: da interpretação e aplicação do artigo 146-A da Constituição Federal*. São Paulo, 2014. Dissertação de Mestrado . Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo. Disponível em: [http://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-21012015-084157/publico/Tributacao\\_e\\_Livre\\_Concorrencia\\_ViniciusAlbertoRossiNogueira.pdf](http://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-21012015-084157/publico/Tributacao_e_Livre_Concorrencia_ViniciusAlbertoRossiNogueira.pdf).
- NUSDEO, Ana Maria de Oliveira. A regulação e o direito da concorrência. In: SUNDFELD, Carlos Ari (Coord.). *Direito administrativo econômico*. São Paulo: Malheiros, 2002.
- PATRÍCIO, José Simões. *Curso de Direito Econômico*. 2º Edição. Lisboa: Associação Acadêmica da Faculdade de Direito de Lisboa, 1981.
- PETTER, Lafayette Josué. Princípios constitucionais da ordem econômica. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2005.
- PINHO, Diva Benevides, DE VASCONCELLOS, Marco Antônio, JR., Toneto Rudinei (organizadores). *Manual de Economia*. 7ª ed. São Paulo: Saraiva, 2017.

Portaria SEAE nº70/02. Disponível em: [http://www.cade.gov.br/assuntos/normas-e-legislacao/portarias/portaria70\\_2002.pdf/view](http://www.cade.gov.br/assuntos/normas-e-legislacao/portarias/portaria70_2002.pdf/view) , p. 2. Acesso em: 14.10.18.

POSNER, RICHARD. *Economic Analysis of Law*. 5ª Edição. New York: Aspen. 1998.

RAGAZZO, Carlos Emmanuel Joppert. “Viaje por R\$ 50,00”: Promoção ou Preço Predatório? A Revolução Antitruste no Brasil 2: A Teoria Econômica Aplicada a Casos Concretos. Ed. Singular, 2008.

REALE Júnior, Miguel apud GRAU, Eros Roberto. *A Ordem Econômica na Constituição de 1988*. 11. ed. São Paulo: Malheiros, 2006.

*Relatório nº 1, de 1994*. Disponível em : <https://www2.senado.leg.br/bdsf/handle/id/194591>. Acesso em 07.10.19.

Roberto Camargo. *Nota Fiscal “calçada”. Infração Tributária e Penal*, 2019. Disponível em: <https://robertocamargo.typepad.com/educacaotributaria/2008/08/nota-fiscal-cal.htm>. Acesso em: 07.10.19.

SALOMÃO FILHO, Calixto. *Direito concorrencial: as estruturas*. 3ª Ed. São Paulo: Malheiros, 2007.

SANTIAGO, Igor Mauler. *E agora, quem paga a conta da guerra fiscal?. Consultor tributário*. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2012-jan-18/consultor-juridico-agora-quem-paga-conta-guerra-fiscal>. Acesso em: 23.08.19.

SCHOUERI, Luís Eduardo. *Direito Tributário*. São Paulo: Saraiva, 2011.

SCHOUERI, Luís Eduardo. *Livre Concorrência e Tributação*. In: *Grandes Questões Atuais do Direito Tributário*. Vol. 11. Coord. Valdir de Oliveira Rocha. São Paulo: Dialética, 2007.

SILVEIRA, Rodrigo Maito da. *Direito da Concorrência e sua relação com a tributação*. Revista do IBRAC / RT Volume 18, São Paulo, 2010; *Tributação e Concorrência – Série Doutrina Tributária*. Vol. IV São Paulo: Quartier Latin, 2011.

SILVEIRA, Rodrigo Maito da. *Tributação e Concorrência*. São Paulo: Quartier Latin, 2011

TIMM, Luciano Benetti (org.). *Direito e economia no Brasil*. 2ª edição. São Paulo: Atlas, 2018.

TORRES, Ricardo Lobo. *Planejamento Tributário – elisão abusiva e evasão fiscal*. 2ª Ed. Rio de Janeiro: Campus jurídico, 2013.

TREBILCOCK, Michael e HOWSE, Robert apud DA FONSECA, RODRIGO GARCIA. *O poder econômico no mercado e o seu controle na legislação antitruste*. Revista de

informação legislativa, v. 41, n. 164, p. 105-123, out./dez. 2004. Disponível em: <http://www2.senado.leg.br/bdsf/handle/id/1010>. Acesso em: 10.09.19.

VASCONCELLOS, Marco Antônio Sandoval. *Economia micro e macro*. 4ªed. São Paulo:Atlas,2006.

VILANOVA, Polyanna; AMORIM, Fernando. *O Cade e a sonegação fiscal, 2018, p. 04*. Disponível em: <https://www.jota.info/opiniao-e-analise/artigos/o-cade-e-a-sonegacao-fiscal-06082018#sdfootnote11sym>. Acesso em: 14.10.18.

VILANOVA, Polyanna; WERBERICH, Júlia. Ilícitos fiscais e concorrência: os casos Starbucks e Fiat Crusler e o contexto brasileiro. Disponível em:<https://www.jota.info/opiniao-e-analise/artigos/ilicitos-fiscais-x-concorrencia-os-casos-starbucks-e-fiat-chrysler-e-o-contexto-brasileiro-19102019>. Acesso em: 20.10.19.

VIOL, Andréa Lemgruber. *A Finalidade da Tributação e sua Difusão na Sociedade*. Seminário II de Estudos Tributários. Disponível em:<http://www.receita.fazenda.gov.br/publico/estudotributarios/eventos/seminarioii/texto02afinalidadedatributacao.pdf>. Acesso em: 29 mar. 2019.