

UNIVERSIDADE FEDERAL DE PERNAMBUCO – UFPE
FACULDADE DE DIREITO DO RECIFE – FDR
CENTRO DE CIÊNCIAS JURÍDICAS – CCJ



BRUNA CATARINA ALVES QUIXABEIRA

**A INFLUÊNCIA DOS FATORES TRIBUTÁRIOS NO EQUILÍBRIO DE MERCADO:
UMA ANÁLISE DA QUESTÃO À LUZ DO DIREITO CONCORRENCIAL**

RECIFE
2019

BRUNA CATARINA ALVES QUIXABEIRA

**A INFLUÊNCIA DOS FATORES TRIBUTÁRIOS NO EQUILÍBRIO DE MERCADO:
UMA ANÁLISE DA QUESTÃO À LUZ DO DIREITO CONCORRENCIAL**

Monografia apresentada ao Curso de
Direito da Universidade Federal de
Pernambuco como requisito para
obtenção do título de bacharel em Direito.

Orientador (a): Sady d'Assumpção Torres
Filho

RECIFE

2019

BRUNA CATARINA ALVES QUIXABEIRA

A INFLUÊNCIA DOS FATORES TRIBUTÁRIOS NO EQUILÍBRIO DE MERCADO: UMA ANÁLISE DA QUESTÃO À LUZ DO DIREITO CONCORRENCIAL

Monografia apresentada como Trabalho de Conclusão do Curso de Direito da Universidade Federal de Pernambuco como requisito para obtenção do título de bacharel em Direito.

Recife, ____ de _____ de _____.

BANCA EXAMINADORA:

Prof. Sady d'Assumpção Torres
Universidade Federal de Pernambuco – UFPE

Prof. Dr.
Universidade Federal de Pernambuco – UFPE

Prof. Dr.
Universidade Federal de Pernambuco – UFPE

Às orações de Mainha.

AGRADECIMENTOS

À Mainha por ser o meu maior exemplo de resiliência e fé. O seu amor incondicional é o principal suporte das minhas conquistas.

Aos meus irmãos Dada e Netinho, obrigada por me apoiarem tanto e serem os meus maiores estímulos a ser uma pessoa cada dia melhor. Sou muito sortuda por tê-los em minha vida.

Às amigas Eduarda, Débora, Gabriela, Júlia, Gabriella, Letícia e Lara, por todo o companheirismo no decorrer da graduação.

Ao Direito em Foco e a todos os Diforquianos, por serem, desde o início da graduação, a minha fonte de inspiração acadêmica.

Aos escritórios Da Fonte Advogados e Martorelli Advogados, em especial, a João Otávio, Víctor, Nayara e João Amadeus, por exercerem papel fundamental na minha formação profissional.

A Carlos André Pereira pelo exemplo de profissional e pessoa que um dia espero me tornar.

Ao meu orientador Sady d'Assumpção Torres, pelas contribuições na produção desse trabalho.

RESUMO

O presente trabalho analisará as potenciais implicações de fatores tributários no equilíbrio concorrencial, especificamente, no que tange à pertinência da análise da questão à luz do direito concorrencial. Uma adequada compreensão do escopo do estudo e de sua relevância perpassada pelo entendimento do caráter extrafiscal detido, em maior ou menor medida, por todo tributo e dos reflexos dessas externalidades no equilíbrio de mercado. Nesse aspecto, a adoção pelo Estado de estratégia indutora de comportamentos, a partir de vantagens seletivas concedidas através de benefícios fiscais, classificações fiscais diferenciadas, subsídios estatais, dentre outras medidas, como também pela prática de ilícitos tributários, notadamente a sonegação fiscal, detêm a potencialidade de provocar disfunções competitivas. No entanto, o ponto sensível da temática está na avaliação de até qual medida referidos desequilíbrios potencialmente geram infrações à ordem econômica. A análise desse cenário se dará a partir do estudo de casos concretos submetidos ao julgamento dos órgãos do Sistema Brasileiro de Defesa da Concorrência (SBDC), com a exposição dos argumentos formulados pelas partes envolvidas, como também da fundamentação utilizado no julgamento.

PALAVRAS-CHAVE: Livre concorrência, Regulação de mercado, Direito Tributário.

LISTA DE SIGLAS

CADE – Conselho Administrativo de Defesa da Concorrência

CF – Constituição da República Federativa do Brasil

FGTS – Fundo de Garantia do Tempo de Serviço

ISS – Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza

ICMS – Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços

II – Imposto de Importação

IPI – Imposto sobre Produtos Industrializados

SBDC – Sistema Brasileiro de Defesa da Concorrência

SDE – Secretaria de Direito Econômico

SEAE – Secretaria de Acompanhamento Econômico

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO	9
1. A ordem econômica brasileira e a proteção à livre concorrência.....	11
2.1. O Estado como agente interventor na economia.....	11
2.2. Os princípios da livre iniciativa e da livre concorrência na CF/1988.....	14
2. A influência de fatores fiscais no âmbito concorrencial.....	20
3.1. A Tributação como instrumento de alocação de recursos e indutor de comportamentos	20
3.1.1. Extrafiscalidade e Externalidade	22
3.2. A possível influência de fatores tributários na formação de distúrbios à concorrência.....	25
3.3. A pretensa análise de fatores tributários como supostamente geradores de distorções concorrenciais.....	28
3. A potencial análise à luz do direito concorrencial de distorções competitivas causadas por fatores tributários	30
4.1. Posicionamento do CADE na análise das hipóteses decorrentes da aplicação da política tributária.....	30
4.2. Posicionamento do CADE quanto ao devedor contumaz.....	39
4.2.1. Estudo do Cedes acerca da possibilidade de o CADE apreciar a ocorrência de violação ao direito concorrencial decorrente da sonegação fiscal.....	43
CONCLUSÃO.....	49
REFERÊNCIAS	52

INTRODUÇÃO

A arrecadação de tributos é a principal fonte de financiamento estatal, seja para a manutenção da máquina pública, como também para o financiamento de projetos sociais. Além da função precípua arrecadatória, o papel fiscal do Estado é, também, um importante meio do ente intervir diretamente na dinâmica do mercado, na medida em que todo o tributo possui, em maior ou menor medida, natureza extrafiscal, ou seja, a função indutora ou inibidora dos comportamentos de seus contribuintes.

Destaca-se, nesse aspecto, a relevância do estudo dos reflexos e alcance que medidas extrafiscais representam no comportamento dos agentes econômicos. Isso porque, a depender da ação adotada pelo Estado, poderão ser promovidas substanciais alterações na dinâmica econômica, cujos impactos influenciarão não apenas o agente diretamente ligado à operação, notadamente o contribuinte vinculado à norma ou à política extrafiscal, mas também todo aquele que está inserido no mercado ou cadeia produtiva.

A política tributária brasileira, como meio de apresentar ao empresariado contextos mais favoráveis ao complexo e incerto sistema fiscal do país, voltou-se à adoção de medidas extrafiscais, notadamente a concessão de benefícios, isenções, aplicação de alíquotas diferenciadas, dentre outras medidas fiscais desonerativas, como principal via para a atração de investimentos e fomento de setores e regiões.

A opção por essa estratégia, no entanto, não alinhada com um planejamento de curto, médio e longo prazo dos reflexos de tais medidas para a macroeconomia, tem a potencialidade de gerar disfunções na dinâmica de mercado, especificamente, no equilíbrio concorrencial. O contribuinte que possui alguma diminuição da carga tributária, ou que a consegue por meio da sonegação fiscal (devedor contumaz), teria potencialmente uma vantagem competitiva em relação aos demais agentes de um mesmo mercado.

A análise desse aspecto perpassa, portanto, pela indagação de até que medida o complexo sistema fiscal brasileiro influi na dinâmica concorrencial, de modo que fatores tributários possam representar óbices à livre iniciativa e violação à livre concorrência.

No presente trabalho, portanto, será analisada a interface existente entre potenciais disfunções competitivas decorrentes de fatores tributários e o direito concorrencial. Mais especificamente, examinar-se-á o posicionamento do Conselho Administrativo de Defesa Econômica (CADE) acerca da matéria, tanto sob a perspectiva de fatores tributários decorrentes da aplicação de políticas públicas como também pela ótica da prática de evasão fiscal.

1. A ordem econômica brasileira e a proteção à livre concorrência

A Constituição da República Federativa do Brasil (CF/1988) buscou estruturar um ordenamento jurídico capaz de assegurar garantias individuais à população brasileira, a partir da promoção do bem-estar social, como também capaz de promover um contexto nacional propício ao desenvolvimento econômico do país.

O legislador constituinte fundamentou a ordem econômica brasileira nos pilares da valorização do trabalho humano e da livre iniciativa privada, de modo a incumbir ao Estado o dever de gerir de modo eficiente os recursos públicos e estruturar um contexto político-social propício ao mercado.

1.1. O Estado como agente interventor na economia

No modelo político liberal clássico, o papel do Estado estaria adstrito à garantia das liberdades individuais da população, como também à formulação de leis reguladoras da estrutura administrativa do território¹. Nesse sentido, a estruturação e regulação do mercado extrapolava o escopo de ingerência do ente estatal, na medida em que essa interferência era dispensável pela capacidade do mercado de se autorregular².

¹ OLIVEIRA, Nilton; STRASSBURG, Udo. **Revisitando o Pensamento do Gunnar Myrdal e Amartya Sen sobre o Estado de Bem-Estar Social**. Ciências Sociais em Perspectiva v. 15 – nº. 29: p. 153; 2º sem. 2016.

² Se examinarmos a posição doutrinária de um representante típico do liberalismo econômico, como seja Adam Smith, verificamos que, em 1776, considerava ele que, 'de acordo com o sistema de liberdade natural, o soberano (leia-se o Estado) tem somente três deveres a cumprir; três deveres de grande importância, na verdade, mas claros e inteligíveis a o senso comum: primeiro, o dever de proteger a sociedade da violência e da invasão por outras sociedades independentes; segundo, o dever de proteger, na medida do possível, cada membro da sociedade da injustiça e da opressão de qualquer outro membro, ou o dever de estabelecer uma adequada administração da justiça; em terceiro lugar, o dever de erigir e manter certas obras públicas e certas instituições públicas que nunca será do interesse de qualquer indivíduo ou de um pequeno número de indivíduos erigir e manter; porque o lucro jamais reembolsa rias as despesas para qualquer indivíduo ou número de indivíduos, embora possa frequentemente proporcionar mais do que reembolso a uma sociedade maior. VENÂNCIO, Alberto. A intervenção do Estado no domínio econômico. Rio de Janeiro: Fundação Getúlio Vargas, 1957, p. 6

O liberalismo privilegiava, majoritariamente, a classe detentora dos meios de produção, o que refletia no acúmulo do capital nas mãos de um pequeno grupo³. Críticas a esse modelo econômico resultaram da compreensão de que o mercado, livre da intervenção estatal, gerava uma ordem social bastante desigual⁴, pois a dinâmica mercadológica não seria capaz de realocar, naturalmente, as riquezas geradas entre as diversas classes sociais. Como também, não conseguia manter um ambiente concorrencial propício à entrada e à permanência de agentes de menor porte econômico.

Com a crise de 1929, a falácia existente em torno da ideia de que a dinâmica estabelecida e regulada pelo próprio mercado seria suficiente para atender e ajustar as demandas da sociedade restou perceptível, razão por que as teorias críticas ao modelo liberal clássico alcançaram especial força no período, dentre as quais, destaca-se aquela formulada por John Maynard Keynes.

O Keynesianismo é considerado um marco crítico por não rejeitar a ideia do capitalismo, de modo a, inclusive, destacar a relevância do investidor, da propriedade privada e da livre iniciativa como fatores essenciais para a construção de uma sociedade mais justa e eficiente⁵. No entanto, ressaltava que as decisões tomadas pelo mercado seriam insuficientes, para a construção de uma sociedade voltada, também, à atenção de questões sociais.

Isso porque, dificilmente, os interesses individuais regentes do mercado convergiam com aqueles que atendiam ao coletivo, de modo que seria negar a realidade descartar por completo a relevância do suporte estatal em áreas mais sensíveis socialmente. Nesse sentido, Keynes discorre:

Esclareçamos desde o início os princípios metafísicos ou gerais sobre os quais, de tempos em tempos, se fundamentou o *laissez-faire*. **Não é verdade que os indivíduos possuem uma "liberdade natural" prescritiva em suas atividades econômicas. Não existe um contrato**

³ LASKI, Harold. **Liberalismo europeu**. 1. ed. São Paulo: Mestre Jou, 1973.

⁴ LIMA, Michelle; FAVARO, Neide; WIHBY, Alessandra. **Liberalismo Clássico: Origens Históricas e Fundamentos Básicos**. p. 13.

⁵ FONSECA, Pedro. **Keynes: o liberalismo econômico como mito**. Econ. soc. vol.19 nº. 3 Campinas, Dezembro/2010. Disponível em: <http://dx.doi.org/10.1590/S0104-06182010000300001>

que confira direitos perpétuos aos que têm ou aos que adquirem. O mundo não é governado do alto de forma que o interesse particular e o social sempre coincidam. Não é administrado aqui embaixo para que na prática eles coincidam. **Não constitui uma dedução correta dos princípios da Economia que o auto interesse esclarecido sempre atue a favor do interesse público. Nem é verdade que o auto interesse seja geralmente esclarecido;** mais frequentemente, os indivíduos que agem separadamente na promoção de seus próprios objetivos são excessivamente ignorantes ou fracos até para atingi-los. A experiência não mostra que os indivíduos, quando integram um grupo social, são sempre menos esclarecidos do que quando agem separadamente⁶.

Nesse sentido, Keynes centrou a sua crítica na figura do especulador econômico e na incapacidade do mercado de garantir o pleno emprego e uma equilibrada distribuição de riqueza e renda, razões pelas quais destacava a prejudicialidade dessa disfunção para o próprio desenvolvimento do capitalismo⁷. Esse figurou, portanto, como relevante defensor da participação ativa do Estado na contenção do desequilíbrio econômico.

A importância do estudo da teoria Keynesiana não está restrita tão somente às inovações trazidas por essa corrente, mas também pela base que ofereceu ao desenvolvimento da ideia de Estado de bem-estar social (*Welfare State*), cuja influência alcançou a CF/1988, ao trazer a intervenção estatal como instrumento de crescimento econômico alinhado com o desenvolvimento social.

A noção de Estado de bem-estar social surgiu na Europa, após a Segunda Guerra Mundial, cujo principal expoente foi o Gunnar Myrdal. O economista defendia a ideia de que as regulamentações sociais, através da intervenção estatal, deveriam ser orientadas para o aumento do nível de produtividade, de modo a potencializarem o desenvolvimento econômico de uma nação.

Segundo Myrdal, existem direitos indissociáveis à existência de todo o cidadão, tais como a saúde, a educação, a segurança, o auxílio desemprego e uma renda mínima⁸, de modo que caberia ao Estado garantir que os meios produtivos

⁶ KEYNES, John. *Keynes: economia*. São Paulo: Ática, 1978. p. 120.

⁷ FONSECA, Pedro. *Keynes: o liberalismo econômico como mito*. Econ. soc. vol.19 nº.3 Campinas, Dezembro/2010. Disponível em: <http://dx.doi.org/10.1590/S0104-06182010000300001>

⁸ MYRDAL, Gunnar. 1968. *Teoria Econômica e Regiões Subdesenvolvidas*. 2ª Edição, Rio de Janeiro: Editora Saga, 1968.

fossem utilizados, também, como instrumentos promotores do assistencialismo social. Desse modo, os investimentos estatais voltados ao atendimento de aspectos sociais eram vistos como potenciais geradores de riqueza, uma vez que alocados estrategicamente pelo Estado gerariam o desenvolvimento sustentável sob o aspecto social⁹.

A paulatina intervenção do Estado diretamente em áreas que, durante o predomínio do liberalismo, seria inconcebível, apenas foi possível pelo contexto histórico acima delineado. Isso porque, o intervencionismo representou reação à política liberal, na qual a formação de monopólios e oligopólios deixou clara a ineficácia da livre concorrência, ausente de qualquer ingerência do Estado, como pressuposto suficiente para a busca de uma concorrência equilibrada.

Nesse contexto, a atuação do Estado no domínio econômico pode ser compreendida como a ação macroeconômica por meio da qual esse se põe entre os atores da atividade econômica, tanto na posição de capitalistas ou empreendedores quanto na condição de trabalhadores consumidores, orientado para a promoção do equilíbrio de mercado, da ordenação da economia e do desenvolvimento social¹⁰.

Surge, desse modo, o Estado moderno intervencionista no âmbito econômico, voltado à promoção e preservação do modo de produção; garantidor do direito de propriedade e da liberdade de contratar; protetor do sistema de mercado contra os efeitos autodestrutíveis e preservador das premissas do Estado de bem-estar social¹¹.

1.2. Os princípios da livre iniciativa e da livre concorrência na CF/1988

Os acontecimentos históricos que influíram expressivamente na ordem política e econômica mundial, notadamente as duas grandes guerras e a crise de

⁹ SEN, Amartya. 2000. **Desenvolvimento como liberdade**. 1ª ed., São Paulo: Companhia das Letras, 2000.

¹⁰ FALCÃO, Raimundo. **Direito Econômico** (teoria fundamental). Malheiros Editores LTDA: São Paulo, 2013. P. 108.

¹¹ GRAU, Eros Roberto. A ordem econômica na Constituição de 1988, p. 18.

1929, fizeram com que as cartas magnas redigidas após esses eventos possuísem traços comuns.

Frutos do denominado “constitucionalismo social”, essas Constituições incluíram em seus textos direitos sociais que dependem da prestação direta e indireta do Estado, sem, no entanto, abandonarem os já tutelados direitos individuais. Demais disso, dispuseram acerca da estruturação e organização econômica das nações¹³, de modo a garantir o espaço do Estado intervencionista como agente indutor de comportamentos econômicos, alocador de riquezas e capital e responsável pelo resguardo à livre iniciativa e equilíbrio concorrencial.

A CF/1988, além de ser promulgada em um momento de redemocratização do país, sofreu influência do contexto histórico acima delineado, com a previsão da intervenção sistemática do Estado na economia como meio de garantir a proteção dos direitos sociais de sua sociedade, em cotejo com a manutenção e desenvolvimento do modo de produção capitalista.

De natureza diretiva, a CF/1988 se caracteriza por ter normas definidoras de diretrizes, programas e fins que se conjugam em um plano geral normativo do Estado e da sociedade, com o objetivo de garantir o desenvolvimento econômico-social do país¹². A demonstração dessa natureza pode ser identificada das leituras dos art. 1º e 3º do texto constitucional, nos quais são dispostos fundamentos e objetivos da República brasileira, com vieses notadamente sociais e econômicos, como se observa adiante:

Art. 1º A República Federativa do Brasil, formada pela união indissolúvel dos Estados e 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.

Parágrafo único. Todo o poder emana do povo, que o exerce por meio de representantes eleitos ou diretamente, nos termos desta Constituição.

¹² NOVELINO, Marcelo. **Direito Constitucional**. São Paulo: Método, 2009, 3ª ed, p. 113.

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.

No âmbito econômico, o texto constitucional estabeleceu no artigo 170 da CF/1988 os fins a serem alcançados com a nova ordem econômica brasileira, como também fixou os princípios norteadores dessa, como se observa da leitura do referido dispositivo adiante transcrito:

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:

I - soberania nacional;

II - propriedade privada;

III - função social da propriedade;

IV - **livre concorrência**;

V - defesa do consumidor;

(...)

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.

Dentre os artigos elencados, destaca-se, para o presente estudo, o art. 1ª, IV, da CF/1988, no qual a livre iniciativa é elencada como um dos fundamentos da República Federativa do Brasil, assim como o *caput* do art. 170 que dispõe que tal princípio é um dos pilares da ordem econômica brasileira.

O princípio da livre iniciativa tem natureza conformadora, o que significa dizer que reflete a opção política e ideológica adotada pelo constituinte para parametrizar todas as ações desenvolvidas no âmbito da ordem econômica brasileira. Ao passo que a livre concorrência, disposta no IV, do art. 170, constitui princípio constitucional impositivo¹³, ou seja, trata-se do próprio fim visado com a aplicação das normas econômicas.

¹³ CANOTILHO, José Joaquim Gomes. **Constituição Dirigente e Vinculação do Legislador**. Coimbra: Coimbra Editora, 1982. 2ªed, 2001.

Desse modo, a análise da livre iniciativa perpassa, necessariamente, pela ponderação do princípio da livre concorrência, na medida em que aquele é o pressuposto teórico utilizado para a implementação desse. Por isso, é equivocada a leitura do princípio da livre iniciativa unicamente como um meio de reafirmação da política capitalista, na medida em que inúmeros sentidos e reflexos podem ser atribuídos a essa em sua dupla face, quais sejam, enquanto liberdade de comércio e indústria e enquanto liberdade de concorrência¹⁴.

Acopla-se a essa interpretação da livre iniciativa, o fato de que a aplicação desse princípio pode se dar sob a perspectiva da liberdade pública ou da privada, o que resulta em diversos possíveis vieses, conforme sistematizado por Eros Grau¹⁵:

- a) liberdade de comércio e indústria (não ingerência do Estado no domínio econômico):
 - a.1) faculdade de criar e explorar uma atividade econômica a título privado – liberdade pública;
 - a.2.) não sujeição a qualquer restrição estatal senão em virtude de lei – liberdade pública;
- b) liberdade de concorrência:
 - b.1) faculdade de conquistar a clientela, desde que não através de concorrência desleal – liberdade privada;
 - b.2.) proibição de formas de atuação que deteriam a concorrência – liberdade privada;
 - b.3) neutralidade do Estado diante do fenômeno concorrencial, em igualdade de condições dos concorrentes – liberdade pública.

A livre iniciativa, como disposta na CF/1988, não possui, portanto, sentido amplo e irrestrito capaz de extrapolar do campo de ingerência do Estado intervencionista, pois representa, na verdade, a ilimitação da tutela a espontaneidade humana na produção de algo novo, base essa da produção da riqueza. Nesse sentido, figura como fator estrutural da ordem econômica, de modo que não pode ser negada pelo ente estatal, pois esse, ao assim proceder, não age

¹⁴ GRAU, Eros Roberto. **A ordem econômica na Constituição de 1988**: (interpretação e crítica). São Paulo: Malheiros, 2017. 18ª ed. P. 199.

¹⁵ GRAU, Eros Roberto. In: **Comentários à Constituição do Brasil**. Coord. CANOTILHO, J. J. Gomes. MENDES, Gilmar Ferreira. SARLET, Ingo Wolfgang. STRECK, Lênio Luiz. São Paulo: Saraiva, 2013, p. 1787.

como agente interventor ou normatizador, mas sim acaba por impor barreiras ao desenvolvimento do mercado¹⁶.

Sob esse aspecto, o princípio da livre concorrência não deve ser visualizado a partir de cenário pretensamente livre de influências externas capazes de influírem, em alguma medida, no equilíbrio competitivo entre os agentes. Isso porque, essa neutralidade inexistente, na medida em que qualquer contexto mercadológico está submetido ao fenômeno do poder econômico¹⁷. Na verdade, o que se reprime é o abuso do poder econômico, até onde for possível, e não a anulação desse.

Nesse sentido, é igualmente equivocada a concepção de que uma eficaz imposição do referido princípio na economia gerará, ao final, uma igualdade entre os agentes. Isto porque, a livre concorrência supõe desigualdade ao final da competição que, entretanto, deverá partir de um quadro de igualdade jurídico-formal¹⁸, como observa Miguel Reale¹⁹:

A desigualdade das empresas, dos agentes econômicos, é a característica de uma ordem econômica fundada na livre iniciativa, e que se processa por meio da livre concorrência; a desigualdade é inafastável em um regime de livre iniciativa, e gera a rivalidade, a livre concorrência; a livre concorrência, portanto, só sobrevive em uma economia sem igualdade. Nesse quadro, é de permitir-se a cada agente econômico a disputa, com todas as suas forças e armas, pelas presas do mercado.

Desse modo, a proteção a livre concorrência decorre da ideia de que a livre iniciativa alberga não somente a prerrogativa de o agente acessar o mercado, mas também a concepção de exercício econômico sem a interferência do Estado e sem obstáculos criados e impostos por outros agentes²⁰. Nesse sentido, a deficiência

¹⁶ FERRAZ, Tércio Sampaio. **A economia e o controle do estado**. Parecer publicado na ed. 4.6.89 do jornal O Estado de São Paulo.

¹⁷ GRAU, Eros Roberto. **A ordem econômica na Constituição de 1988**: (interpretação e crítica). São Paulo: Malheiros, 2017. 18ª ed. P. 204.

¹⁸ Idem. Ibidem.

¹⁹ Apud. GRAU, Roberto. P. 204.

²⁰ RECK, Melina. **Princípios constitucionais da livre iniciativa e da liberdade de concorrência, atividades econômicas reguladas pela União Federal**: inconstitucionalidade material e formal da lei

concorrencial ocorre quando não há disputa suficiente e equilibrada no mercado que impeça que a concorrência econômica produza os seus efeitos positivos²¹.

A abrangência do princípio da livre concorrência, como dogmática da atuação do Estado no âmbito econômico, compreende a coibição de monopólios, o delineamento das disposições dos agentes de mercado e a proteção das tutelas de liberdades inerentes à livre iniciativa.

Desse modo, os princípios da livre iniciativa e da livre concorrência, apesar de não se confundirem, estão interligados como previsões imprescindíveis à preservação da ordem econômica, de modo que se harmonizam na seara da tutela das liberdades, sejam elas individuais de um agente ou coletivas de um mercado²².

No ordenamento jurídico brasileiro, referidos princípios, além de tutelados constitucionalmente, são resguardados de modo mais específico pela Lei Antitruste Brasileira nº 8.884/1994 e pela Lei estruturadora do Sistema Brasileiro de Defesa da Concorrência de nº 12.529/2011. Nessa última, foi constituído o Conselho Administrativo de Defesa da Concorrência (CADE) e a já extinta²³ Secretaria de Acompanhamento Econômico (Seae) do Ministério da Fazenda órgãos essenciais na proteção e preservação da ordem econômica brasileira.

estadual paranaense 18.822/16. Disponível em:<https://www.migalhas.com.br/dePeso/16,MI276838,6104> 4-Principios+constitucionais+da+livre+iniciativa+e+da+liberdade+de

²¹ JUSTEN FILHO, Marçal. **Curso de Direito Administrativo**. 7ª ed. Belo Horizonte: Fórum, 2011, p. 663.

²² CARNEIRO, Adenele; PEREIRA, Andresa. **A importância dos princípios da livre concorrência e da livre iniciativa para manutenção da ordem econômica no Brasil**. Interfaces Científicas - Direito. Aracaju. v.4, n.1, 2015, p. 39.

²³ A Secretaria de Acompanhamento Econômico (Seae) foi extinta e duas novas secretarias foram criadas a partir do remanejamento de competências e cargos: a Secretaria de Promoção da Produtividade e Advocacia da Concorrência; e a Secretaria de Acompanhamento Fiscal, Energia e Loteria, de acordo com o Decreto nº 9.266, de 15 de janeiro de 2018. Disponível em: <http://www.fazenda.gov.br/orgaos/seae>

2. A influência de fatores fiscais no âmbito concorrencial

Como delineado acima, a ordem econômica brasileira decorreu de construção histórica que, paulatinamente, privilegiou a sistemática intervenção do Estado como agente responsável pela tutela e promoção de direitos sociais, da livre iniciativa econômica e de protetor à livre concorrência no mercado brasileiro.

No entanto, a influência da ação estatal na dinâmica de mercado se estende, também, quando esse age como ente tributante, na medida em que o sistema tributário brasileiro regula a natureza arrecadatória e indutora de comportamentos econômicos e sociais de seus contribuintes.

Nesse contexto, a análise desse aspecto perpassa pela indagação de que até que medida o complexo sistema fiscal brasileiro influi na dinâmica concorrencial ou adentra a esse aspecto, de modo que fatores tributários possam representar óbices à livre iniciativa e violação à livre concorrência.

2.1. A Tributação como instrumento de alocação de recursos e indutor de comportamentos

O Estado, enquanto agente responsável pela promoção do bem-estar social, necessita dispor de recursos públicos capazes de sustentar a máquina pública e subsidiar a sua atuação enquanto investidor em demandas sociais.

Tais recursos, denominados de receitas públicas, podem ser classificados como de origem originária, quando fruto da atuação direta do Estado como agente econômico ou explorador do patrimônio público, ou como derivada, quando decorrentes da arrecadação de tributos.

A CF/1988, ao restringir²⁴ o exercício do Estado como agente econômico aos casos necessários à preservação da segurança nacional e relevantes ao interesse

²⁴ **Art. 173.** Ressalvados os casos previstos nesta Constituição, a exploração direta de atividade econômica pelo Estado só será permitida quando necessária aos imperativos da segurança nacional ou a relevante interesse coletivo, conforme definidos em lei.

coletivo, restou por centrar o maior volume das receitas públicas na arrecadação de tributos²⁵. Ocorre que, apesar de o escopo arrecadatório ser imprescindível à preservação das funções essenciais do Estado, o tributo não possui apenas essa utilidade dentro do ordenamento jurídico brasileiro.

Isso porque, o sistema tributário brasileiro prevê que os tributos podem ser classificados, quanto a sua função, como de natureza fiscal, extrafiscal ou parafiscal, pois o objetivo do Estado com a instituição e cobrança de determinados tributos, por vezes, extrapola a pura arrecadação de recursos.

Neste ponto, é pertinente a ponderação trazida por Luís Eduardo Schoueri²⁶ quando esse destaca que, apesar de essa classificação ser útil didaticamente, é importante sempre utilizá-la sob o pressuposto de que todos os tributos possuem efeito arrecadatório e extrafiscal, seja em maior ou menor medida. Desse modo, é necessário analisar o contexto econômico, político e social da atuação fiscal do estado, para uma melhor compreensão da natureza do tributo analisado.

Tem natureza fiscal o tributo que possui como principal função a arrecadação de recursos, para o custeio dos gastos públicos. Desses, podem-se ser citados como exemplos o Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS) e o Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS).

O tributo é precipuamente de natureza parafiscal quando o seu objetivo é a arrecadação de recursos para o subsídio de atividades que, originalmente, não integram as funções próprias do Estado, mas que esse as desenvolve por meio de entidades específicas²⁷. Pode-se citar como exemplos dessa espécie as

²⁵ Embora as receitas originárias jamais tenham perdido sua importância, é verdade que com a própria evolução do Estado, desde que pereceu o feudalismo, até os dias atuais, o Estado foi diminuindo, aos poucos, seu quinhão na produção de riquezas. Afinal, se no Estado Patrimonial, do início da era moderna, o príncipe buscava seus recursos em seu próprio patrimônio, a retirada paulatina do Estado do papel de agente econômico fez crescer a necessidade de outras fontes de financiamento. (SCHOUERI, Luís Eduardo. **Direito Tributário**. São Paulo: Saraiva Educação, 2018. 8ª ed., p. 129)

²⁶ Idem, p. 164.

²⁷ MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. São Paulo: Malheiros, 2005, p.81.

contribuições pagas as categorias profissionais e ao Fundo de Garantia do Tempo de Serviço (FGTS).

Por fim, os tributos de natureza extrafiscal são aqueles utilizados pelo Estado como instrumento de interferência na ordem econômica, no sentido de estimular ou coibir condutas, como também estimular regiões e atividades²⁸, nesse sentido discorre Alfredo Becker:

A principal finalidade de muitos tributos (que continuarão a surgir em volume e variedade sempre maiores pela progressiva transfiguração dos tributos de finalismo clássico ou tradicional) não será de um instrumento de arrecadação de recursos para o custeio das despesas públicas, mas a de um instrumento de intervenção estatal no meio social e na economia privada²⁹.

Ou seja, a extrafiscalidade é o *emprego deliberado do instrumento tributário para finalidades não financeiras, mas regulatórias de comportamentos sociais, em matéria econômica, social e política*³⁰, de modo que a sua influência na vida dos particulares extrapola a mera arrecadação por representar instrumento de política fiscal³¹.

Nesse sentido, o Estado, por meio da tributação, promove o alcance de diversos fins sociais, como também poderá induzir os contribuintes à adoção ou não de comportamentos.

2.1.1. Extrafiscalidade e Externalidade

Apesar de ser uma definição controversa, o conceito de extrafiscalidade se revela útil ao ser traçado em paralelo com o de externalidade econômica. Nesse

²⁸ Idem, p. 96.

²⁹ BECKER, Alfredo Augusto. **Teoria geral do Direito Tributário**. 3 ed. São Paulo: Lejus, 2002, p. 586.

³⁰ ATALIBA, Geraldo. **Sistema constitucional tributário brasileiro**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1966, p. 151.

³¹ A extrafiscalidade, como forma de intervenção estatal na economia, apresenta uma dupla configuração: de um lado, a extrafiscalidade se deixa absorver pela fiscalidade, constituindo a dimensão finalista do tributo; de outro, permanece como categoria autônoma de ingressos públicos, a gerar prestações não tributárias

sentido, para o presente trabalho, adota-se como conceito de externalidade o efeito gerado por uma relação, *in casu* a existente entre o Estado e o contribuinte, para terceiros que dela não participam³².

Nesse sentido, a extrafiscalidade em sentido *lato*, segundo o economista Richard Musgrave, pode variar a depender do fim social³³ que embasou a sua instituição, de modo que pode ser classificada pela sua natureza alocativa, distributiva ou estabilizadora³⁴.

A extrafiscalidade alocativa se refere à capacidade do Estado, através da indução tributária, de agir corretivamente no mercado, no sentido de estimular a produção de específicos bens e serviços e inibir o consumo de algumas mercadorias, com o objetivo de satisfazer necessidades e interesses coletivos. Cita-se como exemplos dessa espécie a Lei nº 11.196/2005 que estabeleceu benefícios referentes a alguns tributos federais, para pessoas jurídicas que realizasse pesquisas e inovação na área tecnológica, como também o alto valor da alíquota do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) para cigarros³⁵. Ou seja, é a alocação de recursos de determinadas atividades para outras, quando a política fiscal do Estado objetiva estimulá-las ou desestimulá-las.

A extrafiscalidade distributiva é a intervenção do Estado no domínio econômico voltado à promoção da redistribuição da renda, com o objetivo de

³² RIBEIRO, Ricardo Leite. **Direito Econômico da tributação**: uma análise da extrafiscalidade no sistema tributário brasileiro. Dissertação (Mestrado em Direito) – Universidade de São Paulo, São Paulo, 2013. Disponível em: https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-14042014-151916/publico/Ricardo_Leite_Ribeiro_Dissertacao_2013.pdf

³³ Entre os objetivos constitucionais que justificam o manejo do instrumento tributário destacam-se, entre outros, o desenvolvimento econômico, que detalha na acumulação de capital, na busca pelo pleno emprego, na distribuição da renda e riqueza, na geração de tecnologia, na preservação do meio ambiente, no desenvolvimento urbano, no desenvolvimento rural e na reforma agrária, além do desenvolvimento sociocultural, representado pela proteção da família, pela promoção da seguridade social e pelo incentivo à cultura, à educação, e ao desporto. Não basta, para justificar a constitucionalidade de uma norma, a mera alegação de extrafiscalidade. É necessário que a extrafiscalidade coincida com o valor (objetivo) constitucional e que este seja suficiente para legitimar a norma extrafiscal. In: BALEIRO, Aliomar. op. cit. 1984, p. 176.

³⁴ MUSGRAVE, Richard. **A Teoria das Finanças Públicas**: Um Estudo de Economia Governamental. Trad: Auriphebo Berrance Simões. Vol 1. São Paulo: Atlas, 1973, p. 24.

³⁵ RIBEIRO, Ricardo Leite. **Direito Econômico da tributação**: uma análise da extrafiscalidade no sistema tributário brasileiro. Dissertação (Mestrado em Direito) – Universidade de São Paulo, São Paulo, 2013, p. 71-73.

reequilibrar o excedente de capital³⁶. Exemplos dessa espécie são a progressividade das alíquotas do Imposto de Renda (IR), em razão da faixa da renda, e do percentual do Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU) em função do valor do imóvel, e a imunidade do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR) sobre pequenas glebas de terras, cujo proprietário não possua outro imóvel³⁷.

Por fim, a extrafiscalidade estabilizadora se refere à intervenção do Estado no âmbito fiscal com o objetivo de manter ou alcançar um alto nível de emprego, estabilidade de preços e equilíbrio na balança de pagamentos, de modo a promover um bom nível de crescimento econômico e social³⁸.

Essa espécie foi influenciada pela teoria Keynesiana, pois trata o Estado como responsável pela promoção do equilíbrio e desenvolvimento econômico alinhado com a tutela dos interesses sociais. Cita-se como exemplo de extrafiscalidade estabilizadora a política de redução da alíquota do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) e do Imposto sobre Operações Financeiras (IOF) em épocas de crise, com baixos níveis de consumo e produção industrial.

A partir dessas distinções, resta mais claro o alcance e a diversidades dos reflexos que medidas extrafiscais representam no comportamento dos agentes econômicos, como também nas estratégias adotadas pelo mercado. Isso porque, a depender da ação adotada pelo Estado, poderão ser promovidas substanciais alterações na dinâmica do mercado, cujos impactos influenciarão não apenas o agente diretamente ligado à operação, notadamente o contribuinte vinculado à norma ou política extrafiscal, mas também todo aquele que está inserido no mercado ou cadeia produtiva.

Portanto, os efeitos da externalidade são todos os decorrentes de uma relação econômica que afetam terceiros não participantes, mas que, alteram, em

³⁶ MUSGRAVE, Richard A. *op. cit.*, p. 43.

³⁷ Idem, p. 74-76.

³⁸ VIEIRA, Nathália. **EXTRAFISCALIDADE E NORMAS TRIBUTÁRIAS COM EFEITOS INDUTORES NO SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL**. Disponível em: https://www.jurisway.org.br/v2/dhall.asp?id_dh=16702.

alguma medida, o comportamento do mercado³⁹, ainda que referida influência não seja o objetivo da medida aplicada.

É nesse aspecto que o conceito de externalidade irá, necessariamente, manifestar-se na aplicação de normas e medidas extrafiscais adotadas pelo Estado. Isso porque, ações como alterações de alíquotas, isenções de tributos, criação de contribuições, modificações das exigências de obrigações tributárias acessórias, dentre outros, afetam diretamente o mercado no qual o fator tributário, ainda que em pretensamente em isolado, seja aplicado.

Desse modo, o estudo da política extrafiscal estatal pode refletir de distintas formas e proporções na ordem econômica, na medida em que a sua imposição deve ser cuidadosamente analisada pelo Estado, para que não sejam geradas prejudiciais distorções econômicas e sociais, como também violações aos princípios da livre iniciativa e da livre concorrência.

2.2. A possível influência de fatores tributários na formação de distúrbios à concorrência

Ao Estado intervencionista cabe, dentre outras responsabilidades, promover um contexto ideal de equilíbrio da concorrência⁴⁰. Para isso, a tributação se revela como importante instrumento dessa promoção, pois, como anteriormente abordado, as normas e ações fiscais possuem, em maior ou menor medida, a capacidade de induzir ou inibir comportamentos dos agentes de mercado, em razão de seu caráter extrafiscal⁴¹

³⁹ CALLON, Michel. **Actor-network Theory – the Market Test**. In LAW, John; and HASSARD, John (ed). *Actor Network Theory: and After*. Oxford: Blackwell Publishers, 1999, p. 188.

⁴⁰ **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. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)

⁴¹ COSTER, Tiago. **Crítérios Especiais de Tributação Para Prevenir Desequilíbrios da Concorrência Análise do Art. 146-A da Constituição Federal**. Disponível em: http://www.lex.com.br/doutrina_27004422_critérios_especiais_de_tributacao_para_prevenir_desequilíbrios_da_concorrência__análise_do_art_146_a_da_constituicao_federal.aspx

Nesse sentido, destaca Shoueri que, em um mercado ideal que tenha alcançado o equilíbrio, a tributação pode acarretar a modificação de condutas, pois modificará o ponto de equilíbrio anteriormente encontrado. No entanto, ao se considerar um contexto de mercado real e, conseqüentemente, com falhas, a política tributária pode ser utilizado como um instrumento de correção⁴².

Ocorre que, como afirmado por Heleno Torres⁴³, no Brasil, em matéria tributária, vive-se em um “estado de exceção permanente”. Cenário esse que, a despeito de advir, segundo afirma Gerd Rose⁴⁴, das esferas legislativa, administrativa ou judiciária⁴⁵, é produto de um complexo sistema fiscal.

A política tributária⁴⁶ em voga no país está voltada à concessão de benefícios e isenções fiscais, ao deferimento de liminares, à aplicação de tratamentos tributários diferenciados, dentre outras medidas, que conferem ao direito tributário

⁴² SCHOUERI, Luis Eduardo. **Direito Tributário**. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2013. p. 37.

⁴³ TORRES, Heleno. **Direito constitucional tributário e segurança jurídica**: metódica da segurança jurídica do Sistema Constitucional Tributário. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2011, p. 24.

⁴⁴ Verunsicherte Steuerpraxis. In: HÖRSTMANN, Franz; NIEMANN, Ursula; ROSE, Gerd. **SteuerberaterJahrbuch 1975/76**. Köln: Dr. Otto Schmidt, 1975, p. 55 e ss.

⁴⁵ Na esfera legislativa, ele cita a baixa qualidade técnica do legislativo, a deficiência na análise e sistematização na realização de reformas e a ausência de repressão ao indevido exercício da atividade legislativa pelos poderes judiciário e executivo. Na esfera administrativa, elenca a morosidade do trâmite processual, a deficiência técnica e a atuação das autoridades administrativas com excesso de poderes como principais fatores geradores da insegurança jurídica nessa seara. Quanto à judiciária, suscita, também, a vagareza do trâmite, a baixa qualidade técnica e a rasa análise de teses, o que faz com que os posicionamentos sejam frequentemente modificados.

⁴⁶ A cobrança de tributos tem sido, ao longo do tempo, a principal forma de obtenção de recursos financeiros de que o Estado dispõe para desempenhar suas funções e manter sua estrutura política e administrativa. A tributação, como atividade estatal coordenada e dirigida, constitui uma política pública. A política tributária, uma das vertentes da política econômica, não tem apenas natureza fiscal, quando a finalidade é obter receita para o financiamento do Estado. Ela também pode ser utilizada com finalidade extrafiscal, para alcançar outros objetivos estatais, tais como fomentar o desenvolvimento econômico, regular a economia, redistribuir renda e estimular ou desestimular comportamentos, práticas ou atividades.

Desse modo, política tributária não se restringe ao objetivo de abastecer os cofres públicos, tendo também objetivos econômicos e sociais. Se o Estado reduz a tributação de determinado setor da economia, diminui os seus custos, permitindo a queda dos preços dos seus produtos, podendo gerar um crescimento das vendas. Outro efeito possível dessa política seria o aumento do lucro das empresas, favorecendo a elevação dos seus investimentos e, conseqüentemente, da produção, e o surgimento de novas empresas, o que teria como provável consequência também o crescimento da produção, bem como o acirramento da concorrência, com possíveis reflexos sobre os preços. (...) Disponível em: https://politicaspublicas.almg.gov.br/temas/politica_tributaria/entenda/informacoes_gerais.html?tagNivel1=257&tagAtual=10330

não apenas relevante inconstância, como também potencializam a influência desse sobre o equilíbrio de mercado.

Isso porque, a política tributária brasileira, como meio de apresentar ao empresariado contextos mais favoráveis ao complexo e incerto sistema fiscal do país, paulatinamente, voltou-se para a adoção de medidas extrafiscais, notadamente a concessão de benefícios, isenções e a aplicação de alíquotas diferenciadas, como principal instrumento para a atração de investimentos e fomento de setores e regiões.

Ocorre que a opção por essa estratégia, não alinhada com um planejamento de curto, médio e longo prazo dos reflexos de tais medidas para a macroeconomia, tem a potencialidade de gerar disfunções na dinâmica de mercado, especificamente, no equilíbrio concorrencial. Isso porque, o contribuinte que possui alguma diminuição da carga tributária, ou que a consegue por meio da sonegação fiscal (devedor contumaz), teria potencialmente uma vantagem competitiva em relação aos demais agentes de um mesmo mercado.

Essa é a conclusão alcançada e replicada por agentes de mercado que se sentem prejudicados pela diminuição do custo de transação do seu concorrente, em razão da influência de algum fator tributário que o beneficia. Ocorre que, a despeito de potencialmente gerarem efeitos anticompetitivos, a aplicação dos fatores tributários acima mencionados não, necessariamente, implicará no descumprimento da legislação concorrencial, de modo que conclusões que envolvem essa problemática precisam ser submetidas à análise sistemáticas profundas e detalhadas.

Nesse aspecto, a análise da política tributária adotada em um país ganha relevância não apenas para a compreensão da dinâmica arrecadatória e dos resultados sociais e econômicos alcançados com ela, mas também para a leitura de comportamentos, reações e consequências ocorridas no mercado que afetam, em maior ou menor proporção, a ordem econômica brasileira.

2.3. A análise de fatores tributários como supostamente geradores de distorções concorrenciais

As possíveis disfunções concorrenciais geradas por fatores tributários podem advir da política tributária adotada pelo Estado, dentre os quais, cita-se como exemplos a concessão de benefícios fiscais, de imunidades tributárias, as classificações fiscais diferenciadas, os subsídios estatais, as concessões de liminares. Como também, podem ter origem em prática adotada pelo próprio contribuinte enquanto sonegador de tributos (devedor contumaz).

Apesar de quase sempre estarem revestidas de legalidade, as medidas adotadas pela política tributária brasileira acima mencionadas, ou geram ou têm o potencial de gerar distúrbios concorrenciais. Isso porque, assim como mencionado, interferem diretamente no equilíbrio de mercado, na medida em que são fruto da política intervencionista estatal dirigida ao estímulo ou desestímulo de prática econômica.

A partir dessa constatação, surge o questionamento de quem seria a competência para fiscalizar e julgar esses alegados desequilíbrios competitivos decorrentes de fatores tributários, como também qual seria a fundamentação utilizada a comprovar que tais disfunções estão inseridas no escopo do direito concorrencial.

Os agentes econômicos que se revelam prejudicados por alguma dessas medidas argumentam, de maneira geral, que a desoneração tributária gerada por políticas tributárias afeta o custo de transação do agente beneficiado e, por consequência, o preço final do serviço e/ou produto comercializado.

A discussão é submetida por esses agentes à análise do CADE sob dois principais argumentos. O primeiro ⁴⁷ é o de que os beneficiados com as

⁴⁷ Essa foi a fundamentação utilizada pelos Representantes nos processos de nº 08000.004542/1997-13 (imunidade tributária), 08012.000804/2001-71 (benefício fiscal), 08012.004657/2006-12 (sonegação fiscal) e 08012.003648 2005-23 (sonegação fiscal).

desonerações passam a praticar preços predatórios⁴⁸, o que, segundo esses, apenas é possível pela diminuição do custo gerado com a redução da carga fiscal.

O segundo argumento⁴⁹ é o de que a alegada vantagem competitiva conquistada pelos agentes acaba por limitar e, por vezes, impedir o acesso de novos agentes ao mercado, como também dificulta a constituição, funcionamento e perpetuação daqueles já existentes. Isso porque, é gerada uma vantagem seletiva do agente devedor contumaz frente aos demais.

Desse modo, os agentes que se veem como prejudicados levam ao Conselho a discussão pretensamente revestida de contornos advindos do direito concorrencial, por compreenderem que as externalidades geradas no mercado pela aplicação de fatores tributários causam desequilíbrios concorrenciais.

⁴⁸ É a prática deliberada de preços abaixo do custo visando eliminar concorrentes para, posteriormente, explorar o poder de mercado angariado com a prática predatória.

Como a venda de produtos abaixo do custo significa prejuízo para a empresa que adota preços predatórios, do ponto de vista econômico essa prática só faz sentido se a empresa puder recuperar tal prejuízo em um segundo momento, ou seja, se ele tiver como obter lucros no médio/longo prazo. A conduta ocorre se essa obtenção de lucro decorrer da eliminação de seus concorrentes.

Assim, a prática de preços predatórios requer uma análise mais detalhada das situações de mercado e da conduta do agente, não se restringindo à verificação de um preço abaixo do custo médio variável da empresa, mas também se avaliando, dentre outras coisas, a possibilidade de recuperação do prejuízo decorrente da prática, num segundo momento, e a verificação de barreiras à entrada de novos agentes econômicos que possam restringir o exercício do poder de monopólio, após a eliminação dos concorrentes.

É recorrente a confusão entre preço predatório e *dumping*. Esse é um termo utilizado no comércio internacional, que ocorre quando um agente econômico pratica um preço internamente inferior ao praticado no país de origem do produto. As investigações sobre a prática de *dumping* são conduzidas pelo DECOM/SECEX do Ministério do Desenvolvimento, Indústria, Comércio Exterior – MDIC. Disponível em: <http://www.cade.gov.br/servicos/perguntas-frequentes/perguntas-sobre-infracoes-a-ordem-economica>

⁴⁹ Essa foi a fundamentação utilizada pelos Representantes nos processos de nº 08012.000208/99-79 (sonegação fiscal), 08012.005837/1998-4 (classificação fiscal na importação), 08012.006665/2001-99 (subsídios estatais).

3. A potencial análise de distorções competitivas causadas por fatores tributários à luz do direito concorrencial

3.1. Posicionamento do CADE na hipótese de potenciais disfunções no equilíbrio concorrencial decorrerem da política tributária

A prática de preços predatórios, a limitação e, por vezes, impedimento do acesso de novos agentes ao mercado são as principais infrações à ordem econômica utilizadas como embasamento dos casos submetidos à análise do CADE, quando matéria de fundo está na potencial influência de fatores tributários no equilíbrio concorrencial. Desse modo, a conceituação acerca dessas infrações certamente auxiliará na compreensão no tratamento dado ao CADE dos casos adiante analisados.

Nesse sentido, preço predatório pode ser entendido como a prática comercial orientada para o sacrifício dos lucros da empresa a curto e médio prazo, com o objetivo de reduzir a concorrência e, com isso, aumentar a relevância e influência econômica do agente no mercado⁵⁰.

Neste ponto, importa destacar a diferenciação existente entre o exercício do preço predatório, no qual há, necessariamente, o sacrifício do lucro em um espaço temporal delimitado orientado a prejudicialidade de agente concorrente, de uma redução de preços decorrente da eficiência de estratégia de mercado adotada. Nessa última hipótese, os preços baixos são sustentáveis, ao passo que na primeira não.

A prática de preço predatório está condicionada a ocorrência de algumas variáveis, quais sejam, a comprovação do poder de mercado do agente, a insustentabilidade dos preços adotados a longo prazo, o objetivo de excluir ou mitigar o espaço de agente no mercado, a possibilidade de recuperação do prejuízo

50 TAUFICK, Roberto. **Nova lei Antitruste Brasileira**: Avaliação Crítica, Jurisprudência, Doutrina e Estudo Comparado. São Paulo: Almedina, 2017. P. 76.

a longo prazo e , por fim, que o preço adotado seja abaixo do custo do agente que adota a conduta predatória⁵¹.

A classificação de conduta como predatória está, portanto, condicionada a existência de racionalidade econômica hábil a embasar o sacrifício dos lucros da empresa a curto prazo. Assim como, a constatação de que o agente possui porte suficiente, para que a sua conduta predatória impacte substancialmente no mercado no qual está inserido.

Por outro lado, barreiras à entrada podem ser compreendidas como o cenário enfrentado pelos agentes ao adentrarem em novo mercado. A condição de entrada pode ser compreendida pela perspectiva das “desvantagens” enfrentadas pelas empresas entrantes, ou ainda pela potencial “vantagem” detida pelos agentes já estabelecidos⁵².

Segundo afirma o economista Michael Poter ⁵³, a ameaça à entrada de novos concorrentes é uma das cinco forças competitivas que potencialmente indicam a rentabilidade de uma indústria, na medida em que podem influenciar os preços, custos e os investimentos de um mercado. A adoção de condutas orientadas a impedir ou dificultar⁵⁴ a entrada de novas empresas ao mercado está relacionada à figura de agente monopolista ou, ainda, daquele que detenha expressiva parcela de mercado, mas que a utiliza para a criação de barreiras à entrada de novos *players*⁵⁵.

51 Idem, Ibidem. P. 77.

52 KON, Anita. **Economia industrial**. São Paulo: Nobel, 1994.

53 PORTER. Michael. **Estratégia competitiva: técnicas para análise de indústrias e da concorrência**. Rio de Janeiro: campus, 1986, 14º ed.

54 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: (...)

§ 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: (...)

III - **limitar ou impedir o acesso de novas empresas ao mercado;**

IV - **criar dificuldades à constituição, ao funcionamento ou ao desenvolvimento de empresa concorrente ou de fornecedor, adquirente ou financiador de bens ou serviços;** (...)

55 AGUILLAR, Fernando; CASAGRANDE, Paulo; MARIO, Caio. **Coleção de Direito Econômico: Direito Concorrencial**. São Paulo: Editora Saraiva, 2016. P. 84

Diversos casos foram submetidos à apreciação do CADE, cuja matéria de fundo estava voltada à avaliação da potencialidade da influência das políticas públicas fiscais em disfunções concorrenciais. Para a análise pretendida no presente trabalho, destacam-se os casos nos quais figuraram como parte Representante a Aberc e Sinserc, a Agendas Pombo - Lediberg Ltda e a Siesal e Fiern, cujos pleitos foram embasados, respectivamente, na utilização de imunidade tributária, na classificação fiscal diferenciada na importação e em benefício fiscal concedido por acordo internacional.

O caso Aberc e Sinserc⁵⁶ se tratou de representação contra o Serviço Social da Indústria (SESI), “Representada”, formulado pela Associação Brasileira das Empresas de Refeições Coletivas (Aberc) e pelo Sindicato das Empresas de Refeições Coletivas (Sinserc), “Representantes”. Na representação, foi alegado que a Representada, enquanto ente imune por força do disposto no art. 150, VI, “c”, da CF/1988, agia com desvio de finalidade, ao comercializar refeições coletivas ao público em geral e não apenas aos seus beneficiados.

Os Representantes alegaram à época que a Representada, ao gozar de imunidade tributária, seria capaz de comercializar as refeições por preços muito mais baixos. Tal vantagem representaria limitação ou impedimento à entrada no mercado de agentes que não dispunham da desoneração tributária e nem tinham partes de seus custos cobertos por contribuições, pelo que restaria caracterizado o abuso de poder econômico.

A extinta Secretaria de Direito Econômico (SDE) apresentou manifestação em sentido positivo à abertura do processo administrativo, sob o argumento de que o fornecimento de refeições coletivas pela Representada configurava efetivo desvio de finalidade do ente, de modo que as vantagens fiscais poderiam gerar os efeitos

⁵⁶ Procedimento Administrativo nº 08012.006746/1997-41. Representantes: Associação Brasileira das Empresas de Refeições Coletivas (“Aberc”) e o Sindicato das Empresas de Refeições Coletivas dos Estados de SP, RJ, MG, SC, RS e PR (“Sinserc”). Representadas: Departamentos Regionais do Sesi dos Estados de São Paulo, Rio de Janeiro, Minas Gerais, Rio Grande do Sul, Santa Catarina e Paraná. Julgamento: 06/04/2005.

previstos nos incisos I, II e IV⁵⁷, art. 20 c/c os IV e V do art. 21 da já revogada Lei nº 8.884/1994. No entanto, da verificação de que o pleito central dos Representantes seria o da ocorrência de preços predatórios, posicionou-se pela inexistência dessa infração.

A Secretaria de Acompanhamento Econômico (Seae) compreendeu que a venda de refeições pela Representada não configuraria a prática de preços predatórios, pelo que se posicionou pelo arquivamento do feito. Segundo o órgão, a Representada não possuía poder de mercado que, inclusive, seria tipificado por possuir baixas barreiras à entrada. Ademais, destacou que apenas se caracterizaria como conduta de preços predatórios a fixação de valores abaixo do custo de produção do próprio agente e não apenas inferior aquele exigido pelo mercado⁵⁸.

O CADE manteve o posicionamento e argumentos adotados pelas Seae e SDE, no sentido de que a análise do caso fugiria do escopo de competência do Conselho, na medida em que se tratava de ponderação acerca da atuação da Representada fora de sua finalidade legal, nesse sentido o relator destacou à época:

A legislação antitruste tutela o direito difuso da concorrência como meio de promover o bem-estar dos consumidores. A decisão administrativa não trata do interesse das partes, o direito é da coletividade, e em seu nome age o poder público. **Nesse sentido, o CADE não tem autoridade para**

⁵⁷Art. 20. **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: (Revogado pela Lei nº 12.529, de 2011).

I - limitar, falsear ou de qualquer forma prejudicar a livre concorrência ou a livre iniciativa;

II - dominar mercado relevante de bens ou serviços;

IV - exercer de forma abusiva posição dominante.

Art. 21. As seguintes condutas, além de outras, na medida em que configurem hipótese prevista no art. 20 e seus incisos, caracterizam infração da ordem econômica; (Revogado pela Lei nº 12.529, de 2011).

I - fixar ou praticar, em acordo com concorrente, sob qualquer forma, preços e condições de venda de bens ou de prestação de serviços;

II - obter ou influenciar a adoção de conduta comercial uniforme ou concertada entre concorrentes;

III - dividir os mercados de serviços ou produtos, acabados ou semi-acabados, ou as fontes de abastecimento de matérias-primas ou produtos intermediários;

IV - limitar ou impedir o acesso de novas empresas ao mercado;

V - criar dificuldades à constituição, ao funcionamento ou ao desenvolvimento de empresa concorrente ou de fornecedor, adquirente ou financiador de bens ou serviços;

⁵⁸ CARVALHO, Vinicius Marques de; MATTIUZZO, Marcela; PROL, Flávio Marques; LANGANKE, Amanda Lopes. **Concorrência e Tributação**. São Paulo: 1ª ed., 2019.p. 38

avaliarse há utilização indevida de imunidade tributária dos representados. Esta é uma questão que pode ser apreciada pela Receita ou pelo Tribunal de Contas, mas que está inteiramente fora da competência do SBDC⁵⁹.

Afirmou, por fim, que sequer havia sido demonstrada a ocorrência de preço predatório, de modo que a concessão de benefício fiscal fazia com que o agente praticasse preços menores o que, no entanto, não representaria ofensa à legislação concorrencial, pois não existiam efeitos prejudiciais aos consumidores⁶⁰.

Da análise do caso acima, verifica-se que o CADE evidenciou que a mera vantagem competitiva decorrente da utilização de benefício fiscal não implica em ofensa à ordem econômica. Isto porque, o exame da ocorrência ou não de infração à legislação concorrencial não está adstrita à existência de desníveis competitivos, mas a demonstração, em concreto, de que o agente econômico agiu, com dolo ou não, orientado à prática de conduta hábil a violar a livre concorrência, como também que esse tenha poder considerável no mercado relevante de atuação.

As externalidades econômicas decorrentes da atuação no mercado de agente imune, como no caso acima, não configuraria por si só ofensa à ordem econômica. Até porque, assim compreender, seria o mesmo que, por via oblíqua, reprimir vantagem legalmente concedida pelo Estado ao agente beneficiado.

Outro interessante caso⁶¹ submetido à análise do CADE foi o levado pela empresa Agenda Pombos Lediberg Ltda, “Representante”, em face das empresas Asta Participações Representações Ltda. e Renação Comércio Importação e Indústria Ltda., “Representadas”, em razão de diferenciação na classificação fiscal de importação dessas.

A Representante alegou à época que, a despeito de suas agendas serem muito semelhantes às comercializadas pelas Representadas, o valor de venda do

⁵⁹ Procedimento Administrativo nº 08012.006746/1997-41, p. 982.

⁶⁰ CARVALHO, Vinicius Marques de; MATTIUZZO, Marcela; PROL, Flávio Marques; LANGANKE, Amanda Lopes. **Concorrência e Tributação**. São Paulo: 1ª ed., 2019.p. 40.

⁶¹ Averiguação Preliminar nº 08012.005837/1998-41. Representante: Agenda Pombos Lediberg Ltda. Representadas: Asta Participações e Representações Ltda. e Renação Comércio e Importação e Indústria Ltda. Julgamento: 12/04/2000.

produto dessas era de quase 10% (dez por cento) inferior ao praticado pelo mercado.

A diferença decorreria da classificação fiscal utilizada pelas Representadas na importação de seus produtos, com o enquadramento desses como “*livros em folhas soltas, mesmo dobradas*”, o que resultaria na redução do valor do IPI devido na operação para apenas 18% (dezoito por cento). Por outro lado, aqueles importados pela Representante eram classificados como “*agendas e artigos semelhantes*”, cuja carga tributária total seria de 61,48%⁶², desses 19% (dezenove por cento) referente ao Imposto de Importação (II), 15% (quinze por cento) de IPI e 18% (dezoito por cento) de ICMS.

Parte do valor arrecadado pelas Representadas com as vendas seria faturado por essas como decorrente de prestação de serviço, o que também contribuiria para a desoneração.

As Representadas argumentaram em defesa que não seriam agentes relevantes no mercado de agendas personalizadas, com apenas 3,8% (três inteiros e oito décimos) do *market share*, contra os 25% (vinte e cinco por cento) detidos pela Representante. Destacaram, ainda, que os seus produtos possuíam distinções que permitiam a classificação como “*livros em folhas soltas, mesmo dobradas*”, pelo que a discussão fugiria do escopo do direito concorrencial, pois seria de natureza comercial e tributária⁶³.

A SDE se manifestou pelo arquivamento do feito, por não constatar violação à legislação concorrencial. Isto porque, verificou-se que as Representadas detiam menos de 7% (sete por cento) do *market share* de agendas personalizadas, de modo a não representarem perigo ao desenvolvimento e a entrada de outros agentes nesse mercado. Indicou que à alegada classificação fiscal equivocada seria

⁶² Averiguação Preliminar nº 08012.005837/1998-41, p. 338/339.

⁶³ CARVALHO, Vinicius Marques de; MATTIUZZO, Marcela; PROL, Flávio Marques; LANGANKE, Amanda Lopes. **Concorrência e Tributação**. São Paulo: 1ª ed., 2019.p. 98.

matéria alheia ao escopo de competência da Secretaria e do CADE, pelo que deveria ser submetida à análise dos órgãos fiscais competentes⁶⁴.

O CADE julgou pelo arquivamento do caso, por não identificar violações à legislação concorrencial no contexto fático e legal descrito pelos Representantes. Demais disso, compreendeu que era fuga de seu escopo de competência a análise de matéria tributária, razão por que determinou que fosse expedido ofício à Receita Federal do Brasil, para que essa pudesse adotar as providências fiscais cabíveis⁶⁵:

No que tange à inexistência de competência do CADE para apreciar irregularidades no setor fiscal e tributário, cumpre salientar que o Plenário deste Conselho, na ocasião tratando especificamente, de incentivos fiscais, já decidiu, na resposta à Consulta nº 38/99, que **“Dada a patente relação do tema com a defesa da concorrência, o CADE permanece passível de engajamento no debate, dentro evidentemente da sua esfera de competência legal”**. Dado que a manutenção de um eventual tratamento diferenciado para o mesmo produto poderia, em princípio, como explorado na Consulta nº 38/99, distorcer as condições de concorrência, entendendo adequado que seja enviado ofício à Receita Federal informando da disputa e sugerindo a verificação da classificação tributária realizada pelas representadas (grifos nossos).⁶⁶

O Relator pontuou, por fim, que o CADE estaria à disposição para oferecer suporte técnico aos órgãos efetivamente competentes para a apreciação, sem, no entanto, adentrar ao mérito de matéria estranha ao direito concorrencial.

No caso, verifica-se que o CADE não ignorou a problemática fiscal submetida à sua análise a partir de potenciais contornos concorrenciais, na medida em que buscou cientificar a Receita Federal do Brasil acerca do caso, em razão de sua incompetência na realização de julgamentos dessa natureza. Isto, inclusive, é o que se infere do trecho do voto acima transcrito, no qual o relator demonstra que as potenciais disfunções concorrenciais decorrentes da classificação fiscal diferenciada não foram capazes de gerar infrações à ordem econômica.

⁶⁴ Idem, Ibidem.p. 99.

⁶⁵ Idem, Ibidem.p.100.

⁶⁶ Averiguação Preliminar nº 08012.005837/1998-41, p. 432.

Outro interessante caso submetido à análise do CADE foi a Representação⁶⁷ proposta pelo Sindicato da Indústria da Extração do Sal no Estado do Rio Grande do Norte (Siesal) e pela Federação das Indústrias do Estado do Rio Grande do Norte (FIERN), “Representantes”, em face da Sociedad Anônima Empresa Marítima - Empreemar S.A, “Representada”, por alegada disfunção competitiva decorrente de benefício fiscal decorrente de acordo internacional.

As Representantes alegaram que a Representada, por usufruir de isenção do Adicional ao Frete para Renovação da Marinha Mercante (AFRMM) concedido aos importadores de sal chileno, em razão de o Acordo de Complementação Econômica nº 35 (ACE nº 35) firmado entre o Chile e o Mercosul, e internalizado pelo Brasil por meio do Decreto nº 2.075/1996, tinha o seu custo com o frete, que chegava a representar 50% (cinquenta por cento) do valor total da importação, reduzido em cerca de 25% (vinte e cinco por cento).

Nesse sentido, alegou-se que a participação do agente com esse nível de desoneração detinha a potencialidade de fechar o mercado, na medida em que o Representado vendia sal grosso para grandes clientes por preço muito baixos⁶⁸.

O CADE compreendeu ao examinar o caso que o julgamento desse estaria voltado à análise da prática ou não de preços predatórios pela Representada, ainda que na denúncia tal termo não tivesse sido suscitado. Nesse sentido, o Conselho julgou pelo arquivamento do feito, pois apesar de a conduta potencialmente gerar barreiras à entrada, a natureza volátil desse mercado específico favorecia a reentrada em momento posterior, de modo que esvazia a racionalidade econômica predatória⁶⁹.

⁶⁷ Averiguação Preliminar 08012.001022/2008-25. Representantes: Sindicato da Indústria da Extração do Sal no Estado do Rio Grande do Norte (“SIESAL”) e a Federação das Indústrias do Estado do Rio Grande do Norte (“FIERN”). Representada: Sociedad Anônima Empresa Marítima - Empreemar S.A. (“Empreemar”). Julgamento: 25/02/2012.

⁶⁸ CARVALHO, Vinicius Marques de; MATTIUZZO, Marcela; PROL, Flávio Marques; LANGANKE, Amanda Lopes. **Concorrência e Tributação**. São Paulo: 1ª ed., 2019.p. 102 e 103.

⁶⁹ Idem, Ibidem. 104.

Indicou que não foi verificada a prática de preço abaixo do custo de produção, pelo que restava descaracterizada a conduta de preço predatório. O efeito sentido pela Representante se tratava, na verdade, da externalidade econômica decorrente da isenção fiscal usufruída pela Representada. Ou seja, o reflexo no mercado da política fiscal adotada no país.

Os casos acima mencionados são amostras da forma como o CADE é incitado a apreciar infrações à ordem econômica potencialmente geradas por fatores tributários. A posição adotada pelo Conselho está na maioria dos casos restrita à análise da prática de preços predatórios, de modo que não são exploradas outras possíveis infrações à ordem concorrencial decorrentes da vantagem seletiva gerada pela aplicação de medidas fiscais. Isso decorre não apenas do posicionamento historicamente adotado pelo Conselho acerca da matéria, mas também como essa é submetida a sua apreciação pelos agentes que se julgam prejudicados.

É consecutivo lógico a ocorrência, em alguma medida, de vantagem concorrencial por agente que tem a sua carga tributária reduzida, principalmente, em um país como o Brasil com uma das mais altas cargas tributárias do mundo. No entanto, essa correlação não basta para tornar a matéria hábil a ser submetida à análise dos órgãos do SBDC, na medida em que o escopo de competência desses está voltado à repressão de infrações à ordem econômica.

Constata-se que a matéria ainda é tratada muito mais sob o pressuposto da irresignação dos agentes tidos como prejudicados, do que a partir de um aprofundamento técnico dos argumentos utilizados nas representações. A ausência de interpretação da problemática sob a ótica do direito concorrencial nasce desde a leitura da matéria dada pelos Representantes.

A simples indicação, portanto, da vantagem usufruída pelo agente beneficiado não é suficiente, para justificar a ingerências dessa natureza dos órgãos da SBDC. Demais disso, verifica-se que a posição do CADE é de se furtar de análise que perpassasse pelo exame da legalidade da medida fiscal gozada pelo agente

beneficiado, na medida em que esse não possui competência constitucional para tanto.

3.2. Posicionamento do CADE acerca da evasão fiscal como potencialmente geradora de violações à concorrência

Os fatores tributários que potencialmente influem no equilíbrio concorrencial têm origem na política tributária adotada pelo país ou decorrem de ato do próprio agente econômico, quando esse não recolhe a totalidade da carga fiscal incidente na sua operação ou o faz parcialmente.

A figura desse agente dá-se o nome de devedor contumaz. Apesar de ainda não haver uma única definição que conceitue a figura do devedor contumaz na esfera federal, esse pode ser compreendido como o contribuinte que faz do inadimplemento tributário a forma de perpetuação de seus negócios, nesse sentido:

o contumaz, que intencional e sistematicamente deixa de recolher tributos, para se locupletar e falsear a concorrência.

(...)

Este atua no campo do ilícito. Trata-se de criminosos, e não de empresários, que usam abusivamente de pessoa jurídica como fachada para nunca pagarem tributos e, com isso, obter vantagem concorrencial, dentre outras. Para tanto, violam diuturnamente o ordenamento, praticando inúmeros ilícitos, comumente mediante a utilização de laranjas, registro de endereços e sócios falsos, possuindo, invariavelmente, patrimônio insuficiente para satisfazer obrigações tributárias, trabalhistas etc. Devem, portanto, ser impedidos de atuar⁷⁰.

Casos nos quais a alegada conduta anticompetitiva tinha como matéria de fundo a sonegação tributária, também, foram submetidos à apreciação do CADE. Dentre esses, destaca-se a Representação 71 apresentada pela Distribuidora Amapaense de Bebidas Ltda. (Dabel), “Representante”, contra a Cervejaria Paraense S/A (Cerpasa), “Representada”, por alegada concorrência desleal decorrente do subfaturamento de notas fiscais e descumprimento de obrigações tributárias acessórias.

⁷⁰ SOUZA, Hamilton Dias. **É preciso distinguir o devedor eventual do reiterado e do contumaz**. Disponível em: <<https://www.conjur.com.br/2018-out-15/hamilton-dias-souza-preciso-distinguir-devedores-tributos>>. Acesso em: 15 out. 2018.

⁷¹ Averiguação Preliminar nº 08700.002374/1999-33. Representante: Distribuidora Amapaense de Bebidas Ltda. Representada: Cervejaria Paraense S/A (“Cerpasa”). Julgamento: 15/09/2004.

Nesse caso, a Representante alegou à época que a Representada subfaturava as notas fiscais e não cumpria com a exigência tributária de recolhimento antecipado do ICMS por substituição⁷², de modo que conseguiria comercializar as suas cervejas a distribuidora por metade do preço médio de mercado.

Destaca-se que o caso foi submetido à análise do CADE concomitante apuração do alegado ilício pela Secretaria da Fazenda do Estado do Pará⁷³.

A SDE decidiu, ao examinar o caso, pela instauração da investigação preliminar, para que fosse apurada a possível prática de preços predatórios, mesmo sem a menção dessa infração na denúncia. No entanto, após esclarecimentos formulados pela parte Representada, o órgão se manifestou pelo arquivamento do feito, por concluir que essa não incorria em infração à ordem econômica ao vender as suas cervejas abaixo do preço de mercado apenas para a distribuidora e não diretamente para o consumidor final.

Isto porque, além de o mercado em questão ser competitivo e não possuir relevantes barreiras à entrada, a Representada detinha apenas 18% (dezoito por cento) do *market share*, de modo que não possuía capacidade financeira para incorrer em prejuízos concorrenciais. Quanto à prática de sonegação denunciada, a SDE concluiu que a análise fugia do escopo de competência da secretaria e do CADE, nos seguintes termos:

Quanto à denúncia de que a CERPASA estaria sonegando ICMS, não recolhendo o imposto sobre o real preço do produto distribuído, uma vez que o preço do engradado da CERPA 600 ml estava sendo distribuído a preços abaixo do seu custo de produção, tem-se que referida prática denunciada não se enquadra no universo de condutas repudiadas pela Lei Brasileira de Defesa da Concorrência, a qual vem sendo devidamente investigada pela Secretaria do Estado da Fazenda – SEFA – acerca de

⁷² Sistemática estabelecida pelos Protocolos ICMS nº 11/1991 e 10/1992, bem como pelo Decreto nº 5.348/1997.

⁷³ CARVALHO, Vinicius Marques de; MATTIUZZO, Marcela; PROL, Flávio Marques; LANGANKE, Amanda Lopes. **Concorrência e Tributação**. São Paulo: 1ª ed., 2019.p. 64.

crimes contra a ordem tributária, como consta em matéria jornalística juntada aos autos à fl. 14⁷⁴.

O CADE julgou pelo arquivamento, nos exatos termos suscitados pela SDE.

Sob o mesmo pressuposto material, a Nellitex Indústria Têxtil Ltda., "Representante", apresentou representação ⁷⁵ contra a Têxtil J. Serrano Ltda., "Representada", pela prática de suposta venda casada e da prática de preços predatórios, decorrentes de sonegação fiscal.

ASDE concluiu, nesse caso específico, pela prática de preços predatórios, pois compreendeu que com a manutenção, a curto prazo, de preços abaixo da média do mercado, a Representada conseguiria eliminar a Representante, sua única concorrente. Além disso, sustentou que a discrepância entre o volume de matéria prima utilizado e a quantidade efetivamente declarada pela Representada poderia advir de duas possibilidades, quais sejam:

(i) ou poderia se confirmar uma subdeclaração dessa magnitude nas vendas da empresa - o que corroboraria a alegação da Nellitex de que os dados apresentados pela J. Serrano não contemplariam uma suposta sonegação de tributos conduzida por esta firma; ou *(ii)* que os dados técnicos de volume de PP por metro informado pela empresa estão subestimados⁷⁶.

A SDE, por compreender que a análise da primeira possibilidade fugiria de seu escopo de competência, decidiu apenas retificar os dados de matéria prima utilizada informados pela Representada. No entanto, ao assim concluir, chancelou a alegada discrepância entre o valor utilizado e aquele declarado pela Representada, o que, por fim, implicaria no reconhecimento da sonegação fiscal suscitada. Ou seja,

⁷⁴ Averiguação Preliminar nº 08700.002374/1999-33, p. 50-51.

⁷⁵ Processo Administrativo nº 08012.007104/2002-98. Representante: Nellitex Indústria Têxtil Ltda. Representada: Têxtil J. Serrano Ltda. Julgamento: 07/04/2010.

⁷⁶ Manifestação da SDE de 16 de julho de 2008, p. 201/202, apresentada no âmbito do Processo Administrativo nº 08012.007104/2002-98.

por via transversa, aplicou a legislação concorrencial à luz dos reflexos tributários no caso⁷⁷.

A Representada apresentou manifestação, na qual argumentava que a SDE extrapolou a sua competência regimental ao decidir, por via oblíqua, acerca de matéria tributária. Informou que a denúncia acerca da alegada sonegação fiscal já tinha sido submetida à análise da Receita Federal do Brasil que concluiu pela inexistência de prática⁷⁸.

O CADE decidiu em sentido contrário à posição adotada pela SDE, ao concluir pela inexistência da prática de preço predatório, pois o mercado não oferecia relevantes barreiras à entrada de novos agentes, como também pelo fato de que as vendas futuras não seriam suficientes para que a Representada pudesse vir a recuperar prejuízo com a prática predatória.

O Conselho utilizou as quantidades declaradas pela Representada para verificar a ocorrência ou não da conduta anticoncorrencial, uma vez que tais valores já haviam passado pelo crivo da Receita Federal do Brasil ⁷⁹.

Apesar de ainda não haver uma tese uniforme entre os órgãos do SBDC acerca da competência do CADE para avaliar disfunções concorrenciais geradas pela prática de sonegação fiscal, da análise dos dois casos anteriormente descritos, infere-se que o posicionamento comumente adotado é o da não análise de possíveis disfunções concorrenciais decorrentes de fatores tributários. No entanto, contrário aos resultados descritos no tópico anterior, nos casos nos quais existia a alegação de sonegação fiscal, o órgão antitruste condiciona a sua análise a conclusão alcançada pela Autoridade Tributária Fiscalizadora competente, de modo a delimitar o seu âmbito de cognição na matéria posta.

⁷⁷ CARVALHO, Vinicius Marques de; MATTIUZZO, Marcela; PROL, Flávio Marques; LANGANKE, Amanda Lopes. **Concorrência e Tributação**. São Paulo: 1ª ed., 2019.p.91.

⁷⁸ Idem, Ibidem. p. 92.

⁷⁹ Idem, Ibidem. p. 93.

Partes das decisões determinativas de arquivamentos dos feitos são fundamentas na conclusão de que a análise de casos dessa natureza perpassaria pela avaliação do cumprimento de obrigações de natureza fiscal. Em razão disso, o Conselho compreende que bastaria a correção da ilicitude, para que eventuais disfunções concorrenciais venham a ser retificadas, o que deveria ser realizado na via judicial ou administrativa tributária⁸⁰.

No entanto, quando se está diante da prática reiterada da evasão, como no caso do devedor contumaz, resta a questão de até que medida uma mera correção da prática ilícita é suficiente para estabelecer as disfunções competitivas. Nessas hipóteses, o ilícito tributário reiterado alcança maiores e difusas proporções, além de a sua constatação ganhar contornos muito mais complexos.

3.2.1. Estudo do Cedes acerca da possibilidade de o CADE julgar a violação ao direito concorrencial decorrente da sonegação fiscal

O principal argumento suscitado por quem defende a competência do CADE no julgamento de infrações à ordem econômica decorrentes da prática de sonegação fiscal é o de que o órgão antitruste não decidiria acerca da ocorrência ou não de prática sonegadora. Na verdade, aplicaria a legislação concorrencial sob ato anticompetitivo, quando comprovado que a conduta seria decorrência direta do ilícito tributário, nesse sentido:

⁸⁰ A sonegação fiscal, a inobservância de obrigações trabalhistas ou previdenciárias, o desrespeito à propriedade intelectual (pirataria), o desrespeito às regras que disciplinam o exercício de atividade econômica ou profissional (ausência de registro em órgão fiscalizador ou em órgão de classe) podem resultar em uma redução artificial dos custos de uma empresa, ou em uma “vantagem competitiva” ilicitamente obtida, que viabiliza o desenvolvimento desse agente econômico em prejuízo dos concorrentes. Tais situações caracterizam-se por uma irregularidade jurídica delimitada no tempo, de modo que espelham casuísticas excepcionais que destoam da legalidade. Sendo assim, a partir do momento que a normalidade jurídica é restabelecida, reconstituem-se também as condições concorrenciais habituais.

A lei de proteção e defesa da concorrência visa a prevenir e reprimir infrações contra a ordem econômica, pautando-se nos ditames constitucionais da liberdade de iniciativa, da livre concorrência, da função social da propriedade, da defesa dos consumidores e da repressão ao abuso do poder econômico. É norma de caráter ordinário que visa concretizar valores e princípios consagrados pelo constituinte como pilares sustentadores da ordem econômica. No entanto, não se pode prestar a corrigir distorções isoladas decorrentes de atos constituídos à beira da legalidade que, acaso legítimos, preservariam o ambiente concorrencial, e cuja licitude deva ser apurada em esfera distinta da dos órgãos antitruste. Disponível em: <http://www.cade.gov.br/servicos/perguntas-frequentes/perguntas-sobre-infracoes-a-ordem-economica>

De fato, o Cade não pode concluir em caráter definitivo se houve sonegação, mas pode e deve investigar os efeitos de eventual tratamento tributário utilizado pela empresa à luz da legislação de defesa da concorrência. A análise comparativa, levando em conta a conduta dos demais agentes de mercado no que diz ao recolhimento de tributos, pode servir como instrumento para aplicação das normas concorrenciais⁸¹

A relevância de estudo voltado para esse ponto extrapola a possibilidade ou não de uma potencial punição ao contribuinte sonegador. Trata-se, de fato, em avaliar os potenciais danos que um agente econômico, enquanto devedor contumaz, gerará a eficiência do mercado.

Quando a entrada, o crescimento e a manutenção de agente em um mercado se dão baseados em conduta sonegadora, o desenvolvimento desse *player* partirá de pressuposto da própria conduta fraudulenta e não de sua eficiência. Portanto, o fim buscado com o zelo de uma concorrência perfeita, qual seja, a atuação nos mercados apenas dos agentes mais eficientes, acaba por ser mitigada, na medida em que a manutenção de alguns está ligada à prática de ilícito tributário.

O Centro de Estudos de Direito Econômico e Social (CEDES) se debruçou sobre essa problemática, o que resultou na elaboração de estudo acerca da competência do CADE, para a análise da ocorrência de práticas anticompetitivas de cunho tributário, nos termos da Lei nº 12.529/2011.

A partir do estudo realizado, esboçou-se um filtro a partir do qual seria possível se verificar a ocorrência de infração à ordem econômica ligada ao crime de evasão fiscal. Nesse sentido, os estepes traçados pelo estudo são:

- (i) reiteração da prática evasiva;
- (ii) mercado de alta tributação e baixa margem de lucro;
- (iii) aumento significativo da participação no mercado relevante analisado;
- (iv) correlação entre a maior participação de mercado e a conduta evasiva;
- (v) a verificação de dano efetivo à concorrência. Cabe ressaltar que a última etapa do filtro (verificação de dano efetivo à concorrência) somente seria

⁸¹ SILVEIRA, Rodrigo Maito. **Da Tributação e Concorrência** – Série Doutrina Tributária. Volume IV. São Paulo: Quartier Latin, 2011. P. 311.

necessária para denúncias dirigidas ao Cade, não sendo essencial para se verificar danos à concorrência no Judiciário⁸².

A matéria estaria apta a ser julgada pelo CADE, quando atendidos, cumulativamente, tais pontos, o que apenas pode ser verificado da análise das particularidades de cada caso concreto.

3.2.1.1. Reiteração da prática evasiva

A reiteração da prática sonegadora é o primeiro requisito que deve ser preenchido, para que a disfunção concorrencial potencialmente decorrente da prática de evasão fiscal possa ser analisada à luz do direito concorrencial. Nesse aspecto, é fundamental a análise da frequência com a qual o agente analisado adota a prática sonegadora⁸³.

Esse estepe inicial é importante para que se possa separar o agente que eventualmente realiza a prática evasiva, daquele que o não pagamento do tributo faz parte da sua dinâmica empresarial e perpetuação no mercado no qual está inserido. Pois, segundo o estudo, a vantagem competitiva é alcançada a partir da reiteração da prática.

Primeiro se deve verificar a existência de dolo na conduta, para apenas posteriormente verificar se há a reiteração da prática. A análise do órgão judicial ou administrativo não se esgotaria, portanto, na verificação da procedência ou não da argumentação utilizada pelo contribuinte, para justificar o não pagamento do tributo, na medida em que caberia a tais órgãos, também, apreciar a ocorrência de má-fé na conduta praticada.

O CADE reiteradamente condicionada à análise da ocorrência de lesão à ordem econômica à cognição da ocorrência de conduta evasiva pelos órgãos judiciais e administrativos fiscais. No entanto, o estudo formulado pelo CEDES

⁸² CARVALHO, Vinicius Marques de; MATTIUZZO, Marcela; PROL, Flávio Marques; LANGANKE, Amanda Lopes. **Concorrência e Tributação**. São Paulo: 1ª ed., 2019. p. 12 e 13.

⁸³ Idem, Ibidem. p. 232.

contraria tal posicionamento, ao indicar que a verificação de infração concorrencial apenas dependeria da apuração dos efeitos lesivos da prática adotada pelos agentes à ordem econômica, nos termos da Lei nº 12.259/2011.

Isto porque, aguardar o exaurimento da via administrativa e/ou judicial, para que seja dado início a apuração à luz do direito concorrencial, seria o mesmo que inviabilizar essa apreciação ⁸⁴.

Destaca-se que esse talvez seja um dos pontos mais sensíveis dos filtros propostos pelo estudo. É problemática a dissociação da análise de conduta potencialmente violadora da ordem econômica, que tenha como pressuposto a prática evasiva, da verificação material do ilícito tributário. Não há como distanciar a análise da consequência, sem que se tome como pressuposto a ocorrência ou não do efeito, ainda que por via transversa, como realizado pela SDE no Processo Administrativo nº 08012.007104/2002-98, acima descrito.

Uma tentativa de mitigação dessa problemática trazida pelo estudo é a consideração da suficiência da decisão administrativa fiscal que reconheça a ocorrência do ilícito tributário⁸⁵. No entanto, essa se demonstra como uma frágil solução, ao se levar em consideração os problemas inerentes ao sistema administrativo fiscal brasileiro.

O estudo não precisa um número para que reste configurada a considerada “reiteração” da prática evasiva. Nesse sentido, será avaliada se a frequência da prática foi em proporção suficiente a gerar o acúmulo de débitos fiscais e, por consequência, hábil a consecução de vantagem concorrencial.

3.2.1.2. Mercado de alta tributação e baixa margem de lucro

O segundo estepe a ser observado é o da natureza do mercado no qual está inserido o devedor contumaz. Pois, segundo concluído pelo estudo, o mercado

⁸⁴ Idem, Ibidem. p. . 235.

⁸⁵ Súmula Vinculante nº 24 do Supremo Tribunal: “Não se tipifica crime material contra a ordem tributária, previsto no art. 1º, incisos I a IV, da Lei 8.137/90, antes do lançamento definitiva do tributo”.

precisa ser caracterizado pela alta carga tributária e baixa faixa de lucro, de modo que a prática sonegadora torne capaz a prática de preços abaixo da faixa possível para a sobrevivência de um agente não devedor⁸⁶.

Em mercados dessa natureza, ainda que mínimas, desonerações de custos, quando repassados ao consumidor final, são facilmente detectáveis, em razão da baixa volatilidade das faixas de preços nesses mercados, tal como ocorre com o setor de combustíveis.

3.2.1.3. Aumento significativo da participação no mercado relevante analisado e correlação entre a maior participação de mercado e a conduta evasiva

Verifica-se se da prática evasiva decorreu o aumento do *market share* detido pelo agente. Ou seja, deverá ser analisado se houve um aumento substancial da participação do devedor contumaz no mercado e se esse crescimento decorreu do ilícito tributário⁸⁷.

Essa correlação é difícil de ser quantificada, na medida em que o crescimento de o agente pode ser justificado, dentre outros fatores, pela maior eficiência econômica desse. No entanto, pela natureza do mercado delimitada na segunda etapa, notadamente aqueles com alta carga tributária e baixa margem de lucro, tais argumentos são mitigados, pois ainda os agentes mais eficientes enfrentam escopo restrito de variação de valores.

3.2.1.4. Verificação de dano efetivo à concorrência

Caso atendidos todos os fatores anteriores, verificar-se-á a ocorrência do efetivo dano à concorrência. Ou seja, se com a prática evasiva foram criadas barreiras à entrada de novos agentes no mercado, se houve a prática de preços

⁸⁶ CARVALHO, Vinicius Marques de; MATTIUZZO, Marcela; PROL, Flávio Marques; LANGANKE, Amanda Lopes. **Concorrência e Tributação**. São Paulo: 1ª ed., 2019. p. 237.

⁸⁷ Idem, Ibidem. p. 238 e 239.

predatórios, ou o abuso de posicionamento dominante, dentre outras possíveis violações à legislação concorrencial⁸⁸.

Da leitura do método formulado a partir do estudo desenvolvido pelo CEDES, conclui-se que esse se propôs a acabar um nicho específico de mercado, ou seja, não se valeu a apresentar uma solução para a problemática. A relevância do estudo está justamente no material de análise formulado, a partir da jurisprudência do próprio CADE, de modo a oferecer ao debate subsídio teórico intimamente ligado com a realidade jurisprudencial enfrentada pelo tema.

⁸⁸ Idem, Ibidem. p. 240.

CONCLUSÃO

A partir da análise dos casos anteriormente detalhados, verifica-se que as alegadas disfunções concorrenciais, reflexo da existência de fatores tributários, podem decorrer da política pública adotada pelo Estado ou da conduta adotada pelo contribuinte sonegador.

As disfunções no equilíbrio concorrencial são reflexo da ação do Estado interventor na dinâmica de mercado, quando decorrem da seletividade da aplicação de política pública ou de comando constitucional voltados ao estímulo ou desestímulo de comportamento econômico do agente beneficiado, o que acaba por refletir nos demais elementos que compõem o mercado.

O posicionamento adotado pelo CADE acerca desse ponto é o de que não cabem ingerências, sob a ótica do direito concorrencial, quando existente a alegada vantagem competitiva decorrente de desonerações fiscais instituídas pelo próprio Estado. Quaisquer detectadas ilegalidades, seja na instituição da medida desonerativa ou na utilização dessa pelo contribuinte beneficiado, devem ser submetidas ao controle de órgãos administrativo fiscal ou do judiciário.

Caso adotasse posicionamento diverso, o CADE esvaziaria, inclusive, o próprio sentido da vantagem fiscal concedida ao agente. Isto porque, o Estado, ao estabelecer considerações fiscais mais favoráveis para agentes e setores específicos, visa que com aquela diminuição de custo haja estímulo à atividade empresarial desenvolvida pelo agente beneficiado. Ou seja, a potencial vantagem competitiva está inserida nos reflexos da opção política-econômica optada pela política tributária.

Questionamentos e críticas acerca dos reflexos negativos no mercado decorrentes do implemento da política fiscal adotada no país devem ser direcionadas a revisão dessas e não ao seu esvaziamento por órgãos administrativos, a exemplo do CADE.

Os potenciais desequilíbrios concorrenciais decorrentes de ato do agente que, por meio de ilício tributário, adquire vantagem competitiva frente aos seus concorrentes, especificamente, pela prática da evasão fiscal adquire distintos contornos.

O CADE, ao analisar tais casos, declara a sua incompetência para o julgamento da matéria, pois compreende que não cabe ao Conselho verificar a ocorrência ou não de ilícito tributário, na medida em que são responsáveis por tais exames os órgãos judiciários e administrativos fiscal. Quaisquer análises de potenciais violações à legislação concorrencial que sejam reflexos da prática de evasão fiscal serão realizadas sob o posicionamento de órgão especializado decidindo pela ocorrência ou não do ilícito.

A defesa do argumento de que é possível o CADE analisar apenas os reflexos concorrenciais da evasão fiscal sem adentrar no mérito da ocorrência ou não do ilícito tributário não observa que esses são pontos indissociáveis. Não há como o Conselho passar a analisar os reflexos sob pressuposto, cuja ocorrência e ilegalidade não foram verificadas. Por isso, a cooperação entre o Conselho e os órgãos de investigação e julgamento fiscais é fundamental a oferecer segurança jurídica, tanto para o agente cuja conduta é analisada, como também ao mercado.

Ingerências externas na dinâmica do mercado sempre devem tomar como pressuposto a existência do ato que se visa coibir, como também a legalidade da ação reprimida. Caso assim não ocorra, abre-se margem para a discricionariedade que é extremamente prejudicial para o grau de confiabilidade do mercado.

O estudo formulado pelo CEDES é relevante, pois, além de a literatura acerca do tema ser escassa, as produções já existentes, em sua maioria, não realizam análise tão detalhada da jurisprudência do CADE.

Demais disso, o centro buscou formular método hábil a nortear o julgamento da matéria, para que os próprios agentes que se julgam prejudicados possam conformar as suas representações com os estepes fixados. Desse modo, representa

tentativa de se criar metodologia capaz de demonstrar como ilícitos tributários, notadamente o não recolhimento de tributos, afetam a concorrência e precisam ser matéria de debate pelo CADE.

Apesar desse ganho, esse restringe a aplicação dos critérios a nicho muito específico, ao delimitar que a evasão fiscal apenas poderá ser verificada em mercado de alta tributação e baixa margem de lucro. Além de tratar de forma frágil no aspecto do condicionamento da análise da existência de matéria concorrencial ao reconhecimento do ilícito tributários na esfera fiscal.

Esse é o ponto que merece mais atenção, quando se analisa a potencialidade do julgamento pelo CADE de violações ao direito concorrencial, em razão de sonegação fiscal. Assim como mencionado, é imprescindível que quaisquer análises e julgamentos de reflexos de ilícitos tributários em outras áreas do direito utilizem como pressuposto o reconhecimento da prática pelos órgãos competentes. A observância desse aspecto é fundamental, para que sejam respeitados os escopos de competência de cada ente, como também para a preservação do direito à ampla defesa dos agentes envolvidos.

REFERÊNCIAS

AGUILLAR, Fernando; CASAGRANDE, Paulo; MARIO, Caio. **Coleção de Direito Econômico: Direito Concorrencial**. São Paulo: Editora Saraiva, 2016.

ATALIBA, Geraldo. **Sistema constitucional tributário brasileiro**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1966.

Averiguação Preliminar 08012.001022/2008-25. Representantes: Sindicato da Indústria da Extração do Sal no Estado do Rio Grande do Norte ("SIESAL") e a Federação das Indústrias do Estado do Rio Grande do Norte ("FIERN"). Representada: Sociedad Anônima Empresa Marítima - Emprepar S.A. ("Emprepar"). Julgamento: 25/02/2012.

Averiguação Preliminar nº 08012.005837/1998-41. Representante: Agenda Pombos Lediberg Ltda. Representadas: Asta Participações e Representações Ltda. e Renação Comércio e Importação e Indústria Ltda. Julgamento: 12/04/2000.

Averiguação Preliminar nº 08700.002374/1999-33. Representante: Distribuidora Amapaense de Bebidas Ltda. Representada: Cervejaria Paraense S/A ("Cerpasa"). Julgamento: 15/09/2004.

BECKER, Alfredo Augusto. **Teoria geral do Direito Tributário**. São Paulo: Lejus, 2002, 3 ed.

CALLON, Michel. **Actor-network Theory – the Market Test**. In LAW, John; and HASSARD, John (ed). *Actor Network Theory: and After*. Oxford: Blackwell Publishers, 1999.

CANOTILHO, José Joaquim Gomes. **Constituição Dirigente e Vinculação do Legislador**. Coimbra: Coimbra Editora, 1982.2001, 2ªed.

CARNEIRO, Adeneele; PEREIRA, Andresa. **A importância dos princípios da livre concorrência e da livre iniciativa para manutenção da ordem econômica no Brasil**. Interfaces Científicas - Direito. Aracaju. v.4, n.1, 2015.

COSTER, Tiago. **Critérios Especiais de Tributação Para Prevenir Desequilíbrios da Concorrência Análise do Art. 146-A da Constituição Federal**. Disponível em: http://www.lex.com.br/doutrina_27004422_criterios_especiais_de_tributacao_para_p_revenir_desequilibrios_da_concorrencia__analise_do_art_146_a_da_constituicao_federal.aspx

FALCÃO, Raimundo. **Direito Econômico** (teoria fundamental). Malheiros Editores LTDA: São Paulo, 2013.

FERRAZ, Tércio Sampaio. **A economia e o controle do estado**. Parecer publicado na ed. 4.6.89 do jornal O Estado de São Paulo.

FONSECA, Pedro. **Keynes: o liberalismo econômico como mito**. Econ. soc. vol.19 nº. 3 Campinas, Dezembro/2010. Disponível em: <http://dx.doi.org/10.1590/S0104-06182010000300001>

GRAU, Eros Roberto. **A ordem econômica na Constituição de 1988: (interpretação e crítica)**. São Paulo: Malheiros, 2017. 18ª ed.

_____. In: **Comentários à Constituição do Brasil**. Coord. CANOTILHO, J. J. Gomes. MENDES, Gilmar Ferreira. SARLET, Ingo Wolfgang. STRECK, Lênio Luiz. São Paulo: Saraiva, 2013.

JUSTEN FILHO, Marçal. **Curso de Direito Administrativo**. 7ª ed. Belo Horizonte: Fórum, 2011.

KEYNES, John. *Keynes: economia*. São Paulo: Ática, 1978.

KON, Anita. **Economia industrial**. São Paulo: Nobel, 1994.

LASKI, Harold. **Liberalismo europeu**. 1. ed. São Paulo: Mestre Jou, 1973.

LIMA, Michelle; FAVARO, Neide; WIHBY, Alessandra. **Liberalismo Clássico: Origens Históricas e Fundamentos Básicos**.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. São Paulo: Malheiros, 2005.

MUSGRAVE, Richard. **A Teoria das Finanças Públicas: Um Estudo de Economia Governamental**. Trad: Auriphebo Berrance Simões. Vol 1. São Paulo: Atlas, 1973.

MYRDAL, Gunnar. 1968. **Teoria Econômica e Regiões Subdesenvolvidas**. 2ª Edição, Rio de Janeiro: Editora Saga, 1968.

NOVELINO, Marcelo. **Direito Constitucional**. São Paulo: Método, 2009, 3ª ed.

OLIVEIRA, Nilton; STRASSBURG, Udo. **Revisitando o Pensamento do Gunnar Myrdal e Amartya Sen sobre o Estado de Bem-Estar Social**. Ciências Sociais em Perspectiva v. 15 – nº. 29: p. 153; 2º sem. 2016.

PORTER, Michael. **Estratégia competitiva: técnicas para análise de indústrias e da concorrência**. Rio de Janeiro: campus, 1986, 14º ed.

Procedimento Administrativo nº 08012.006746/1997-41. Representantes: Associação Brasileira das Empresas de Refeições Coletivas (“Aberc”) e o Sindicato

das Empresas de Refeições Coletivas dos Estados de SP, RJ, MG, SC, RS e PR (“Sinderc”). Representadas: Departamentos Regionais do Sesi dos Estados de São Paulo, Rio de Janeiro, Minas Gerais, Rio Grande do Sul, Santa Catarina e Paraná. Julgamento: 06/04/2005.

Processo Administrativo nº 08012.007104/2002-98. Representante: Nellitex Indústria Têxtil Ltda. Representada: Têxtil J. Serrano Ltda. Julgamento: 07/04/2010.

RECK, Melina. **Princípios constitucionais da livre iniciativa e da liberdade de concorrência, atividades econômicas reguladas pela União Federal**: inconstitucionalidade material e formal da lei estadual paranaense 18.822/16. Disponível em: https://www.migalhas.com.br/dePeso/16,MI276838,6104_4-Principios+constitucionais+da+livre+iniciativa+e+da+liberdade+de

RIBEIRO, Ricardo Leite. **Direito Econômico da tributação**: uma análise da extrafiscalidade no sistema tributário brasileiro. Dissertação (Mestrado em Direito) – Universidade de São Paulo, São Paulo, 2013. Disponível em: https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-14042014-151916/publico/Ricardo_Leite_Ribeiro_Dissertacao_2013.pdf

SCHOUERI, Luis Eduardo. **Direito Tributário**. São Paulo: Saraiva, 2013. 3ª ed.

_____. **Direito Tributário**. São Paulo: Saraiva Educação, 2018. 8ª ed.

SEN, Amartya. 2000. **Desenvolvimento como liberdade**. São Paulo: Companhia das Letras, 2000, 1ª ed.

SILVEIRA, Rodrigo Maito. **Da Tributação e Concorrência** – Série Doutrina Tributária. Volume IV. São Paulo: Quartier Latin, 2011.

SOUZA, Hamilton Dias. **É preciso distinguir o devedor eventual do reiterado e do contumaz**. Disponível em: <<https://www.conjur.com.br/2018-out-15/hamilton-dias-souza-preciso-distinguir-devedores-tributos>>. Acesso em: 15 out. 2018.

TAUFICK, Roberto. **Nova lei Antitruste Brasileira**: Avaliação Crítica, Jurisprudência, Doutrina e Estudo Comparado. São Paulo: Almedina, 2017.

TORRES, Heleno. **Direito constitucional tributário e segurança jurídica**: metódica da segurança jurídica do Sistema Constitucional Tributário. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2011.

VENÂNCIO, Alberto. A intervenção do Estado no domínio econômico. Rio de Janeiro: Fundação Getúlio Vargas, 1957.

Verunsicherte Steuerpraxis. In: HÖRSTMANN, Franz; NIEMANN, Ursula; ROSE, Gerd. **SteuerberaterJahrbuch 1975/76**. Köln: Dr. Otto Schmidt, 1975.

VIEIRA, Nathália. **Extrafiscalidade e Normas Tributárias com Efeitos Indutores no Sistema Tributário Nacional.** Disponível em: https://www.jurisway.org.br/v2/dhall.asp?i_d_dh=16702.