

**CARLOS LINEK VIDIGAL**

**Poder de tributar:  
seus efeitos sobre a concorrência**

Dissertação de Mestrado apresentada ao Departamento de Direito Econômico, Financeiro e Tributário, da Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo, como requisito à obtenção do título de Mestre, sob a orientação do Professor Doutor José Tadeu De Chiara.

**UNIVERSIDADE DE SÃO PAULO**

**FACULDADE DE DIREITO**

**São Paulo-SP**

**2015**

## RESUMO

Carlos Linek Vidigal. *Poder de tributar: seus efeitos sobre a concorrência*. 2015. 184 fls. Dissertação de Mestrado – Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2015.

O exercício do poder de tributar pela União, Estados-Membros, Municípios e o Distrito Federal, dentro dos limites das competências que lhes foram outorgadas pelo Legislador Constituinte Originário, pode implicar em distúrbios na concorrência. Assim, com fundamento nos princípios da livre iniciativa e da livre concorrência, partindo-se da análise da estrutura dos mercados e as distorções a eles inerentes, das formas de intervenção do Estado no domínio econômico, bem como em razão de expressa disposição constitucional no sentido de que o Estado deve manter uma posição de neutralidade tributária em relação à concorrência, conforme preconiza o artigo 146-A da Carta Magna, busca-se analisar alguns dos efeitos produzidos pela tributação, tais como os impactos da guerra fiscal entre estados da federação, as implicações das decisões judiciais em matéria tributária e questões relacionadas à imposição de deveres instrumentais (obrigações tributárias acessórias), sobre a concorrência.

**Palavras-chave:** Intervenção. Concorrência. Livre iniciativa. Livre-concorrência. Tributação. Mercado. Neutralidade.

## ABSTRACT

Carlos Linek Vidigal. *Taxing power: effects on competition*. 2015. 184 fls. Master – Law School, Universidade de São Paulo [University of São Paulo], São Paulo, 2015.

Exercise of the taxing power by the Brazilian Federal, State and Local government levels, within the scope of their jurisdictions as granted by the Original Constitutional Legislature, may imply competitive disturbances. Therefore, based on the principles of free enterprise and free competition, and based on an analysis of market structures their inherent distortions; of forms of State intervention in the economic domain; and also as a result of an explicit constitutional provision in the sense that the State must maintain tax neutrality vis-à-vis competition, as per Article 146-A of the Brazilian Constitution; we analyze some of the effects of taxation, such as the impacts of interstate tax warfare, the implications of tax-related court decisions, and aspects associated with the imposition of instrumental duties (ancillary tax obligations) on competition.

**Keywords:** Intervention. Competition. Free enterprise. Free competition. Taxation. Market. Neutrality.

## I – Introdução

O escopo deste trabalho é o estudo de alguns dos efeitos que a tributação pode exercer sobre a concorrência.

A análise de todas as formas pelas quais a tributação pode produzir efeitos sobre a concorrência, todavia, demandaria um trabalho muito mais extenso. Assim, limitar-se-á à análise de apenas alguns aspectos importantes, como os efeitos anticoncorrenciais que a guerra fiscal pode produzir; as influências das decisões judiciais em matéria tributária sobre a concorrência; os efeitos produzidos pelas imunidades previstas na Constituição do Brasil; os efeitos da imposição de obrigações acessórias, as quais não visam outra finalidade exceto a de garantir o controle do cumprimento da obrigação principal, mas acabam por criar efeito de desestímulo à entrada de novos competidores no mercado, ainda que se destinem a incrementar a fiscalização.

É importante notar que as normas tributárias não possuem somente um efeito negativo sobre a concorrência, mas também podem produzir efeitos positivos, tais como ocorre quando da utilização de normas extrafiscais<sup>1</sup> pelas quais pretenda o Estado remover obstáculos à livre concorrência, corrigindo distorções ocorridas no mercado e evitando situações em que há abuso do poder econômico por parte de determinados agentes econômicos.

A utilização da norma extrafiscal pode se dar pelo agravamento da tributação ou pela via da concessão de benefícios e incentivos fiscais.

Em tais hipóteses, a rigor, as normas que agravam tributos ou concedem benefícios fiscais possuirão, precipuamente, um efeito indutor de comportamentos, é dizer, são elas elaboradas com a finalidade de estimular ou desestimular um determinado comportamento, sendo este o seu objetivo principal.

---

<sup>1</sup> Segundo Regina Helena COSTA a extrafiscalidade “(...) consiste no emprego de instrumentos tributários para o atingimento de finalidades não arrecadatórias, mas, sim, incentivadoras ou inibidoras de comportamentos, com vista à realização de outros valores, constitucionalmente contemplados”. (COSTA, Regina Helena. Curso de Direito tributário – Constituição e Código Tributário Nacional. 2ª ed., 2ª tiragem. São Paulo: Saraiva, 2012, p. 66)

As normas tributárias indutoras, espécie do gênero “normas tributárias extrafiscais”, por seu turno, são as que possuem por finalidade estimular ou desestimular os agentes de mercado a uma determinada conduta, não sendo o seu objeto, exclusivamente, a arrecadação de tributos para abastecer os cofres públicos – ainda que lhe seja uma consequência.<sup>2</sup>

É importante, para o desenvolvimento deste estudo, uma análise do conceito do poder de tributar, investigando-se a competência de cada um dos entes federativos para o seu exercício e a sua influência sobre os mercados; ainda mais relevante é a análise do próprio conceito de mercado, para que possa o leitor compreender os pontos de partida que conduzirão às conclusões acerca dos efeitos do poder de tributar sobre a concorrência.

Questões como a neutralidade concorrencial do tributo são essenciais à compreensão do tema proposto, dado que a incidência do tributo pode, mesmo quando não pretenda, produzir efeitos no mercado.

Esta é, sem dúvida, uma das razões pelas quais foi explicitado, no artigo 146-A na Constituição do Brasil, o princípio da neutralidade concorrencial do tributo.

Afirmar que o artigo 146-A introduz a neutralidade concorrencial do tributo na Constituição do Brasil não significa que aquele princípio já não estivesse implícito no texto constitucional. Mas a importância de sua explicitação pelo legislador constituinte derivado decorre do fato de que a tributação pode provocar distúrbios na concorrência<sup>3</sup>, conduzindo a uma eventual concentração do mercado e exclusão, por conseguinte, de pequenas e médias empresas, ou mesmo poderá criar barreiras à entrada de novos competidores.

---

<sup>2</sup> Nesse sentido, GRECO, ao tratar da finalidade da CIDE esclarece que o Estado, a teor das disposições contidas no artigo 174 da Constituição do Brasil, deve atuar como fomentador da atividade privada, ou como planejador que, neste caso, em relação ao setor privado, possui caráter indicativo. (GRECO, Marco Aurelio. *Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico – Parâmetros para sua Criação*. In GRECO, Marco Aurelio (coord.). *Contribuições de Intervenção no Domínio econômico e Figuras Afins*. São Paulo: Dialética, 2001, p. 11-31).

<sup>3</sup> Tércio Sampaio FERRAZ JUNIOR, sobre o assunto, esclarece a existência de diferenças entre concorrência – regras do jogo de mercado - e concorrencialidade – grau de competitividade existente num dado mercado. FERRAZ JUNIOR, Tercio Sampaio. *Obrigação Tributária Acessória e Limites de Imposição: Razoabilidade e Neutralidade Concorrencial do Estado*. In: FERRAZ, Roberto (coord.). *Princípios e Limites da Tributação*. São Paulo: Quartier Latin, 2005, pp. 713-735 (726).

Antes de adentrar em tais questões, no entanto, será necessário estudar questões relacionadas à defesa da concorrência e ao abuso do poder econômico para, somente então, passar à análise das implicações que o poder de tributar pode exercer sobre a concorrência.

Evidenciar-se-á, portanto, que os reflexos exercidos pela tributação, a qual nem sempre é neutra em relação à tomada de decisões pelos agentes de mercado, podem influenciar a concorrência.

Importa ressaltar que o legislador constituinte originário, ao elaborar a trecho da Constituição denominado “Constituição Econômica”,<sup>4</sup> dentre os diversos princípios que ali alocou, visou à proteção do mercado interno e da indústria nacional, garantindo a possibilidade de tratamento privilegiado para que esta última pudesse se desenvolver e competir em condições de igualdade no mercado externo.

Os princípios contidos na “Constituição Econômica” não podem, portanto, ser ignorados quando do exercício do poder de tributar pelos diversos entes federativos. Esta talvez uma das razões pela qual o artigo 146-A – princípio da neutralidade concorrencial dos tributos<sup>5</sup> – tenha sido incluído topologicamente no Capítulo que trata da Ordem Tributária, na Constituição Federal de 1988.

O artigo 151, inciso II, da Constituição do Brasil veda o tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação econômica semelhante. Uma vez que a neutralidade esteja relacionada à premissa de que os tributos não causem consequências involuntárias na concorrência, de modo que a decisão do empresário não seja afetada ou tomada exclusivamente em razão da incidência do tributo, bem como que o princípio da neutralidade concorrencial do tributo não impede o tratamento desigual entre concorrentes

---

<sup>4</sup> Washington Peluso Albino de Souza conceitua “Constituição Econômica” como sendo o conjunto de temas econômicos encontrados numa dada Constituição, independente de estarem os artigos dispersos pelo texto constitucional ou agrupados num Título ou Capítulo. Significa, na abalizada opinião daquele autor, “(...) que o assunto econômico assume sentido jurídico, ou se ‘juridiciza’, em grau constitucional”. (SOUZA, Washington Peluso Albino de. *Primeiras Linhas de Direito Econômico*. 6ª ed. São Paulo: LTr, 2005, p. 209).

<sup>5</sup> Conforme lições de SCAFF, “Um dos requisitos para o exercício da livre-concorrência, que, como vimos, tem por base primordial o princípio da isonomia, é que os tributos sejam economicamente neutros para que não venham a distorcer os preços praticados pelas empresas dentro de um mesmo mercado relevante. Trata-se do princípio da Neutralidade Fiscal, também chamada de Neutralidade Econômica dos Tributos, que impede que este tipo de “intervenção econômica” do Estado cause desequilíbrios concorrenciais”. (SCAFF, Fernando Facury. *Tributação, Livre-Concorrência e Incentivos Fiscais*. Artigo inédito. No prelo).

que se encontrem em situações distintas, é preciso compreender como esse arcabouço jurídico pode ser aplicado de modo que os objetivos constitucionais preconizados no artigo 170 da Constituição sejam atingidos.

A tributação não possui somente um viés de arrecadação, mas também é frequentemente utilizada com finalidade extrafiscal.<sup>6</sup>

Assim, a tributação pode ser utilizada, dentro de seu caráter extrafiscal, com a finalidade de proteção do mercado interno. Exemplificativamente, pode se dar pelo aumento das tarifas alfandegárias, inviabilizando a importação de determinadas mercadorias do exterior; se dá pelo agravamento da tributação de modo a afastar obstáculos, visando afastar situações de abuso de poder econômico.

No que diz respeito às obrigações acessórias, seu excesso ou complexidade, ainda que instituídas com vistas a garantir controle e arrecadação dos tributos de modo a evitar distúrbios na concorrência em razão da utilização, por um agente de mercado, do subterfúgio da sonegação objetivando ganhar espaço no mercado,<sup>7</sup> podem implicar em violação ao princípio neutralidade concorrencial do tributo, na medida em que o custo para o seu cumprimento pode inviabilizar a própria atividade para micro e pequenas empresas.

É preciso compreender que, no que se refere à proteção do mercado interno, há outras maneiras de fazê-lo que não pela via do exercício do poder de tributar – aí incluídas as competências para instituir e cobrar tributos, criar obrigações acessórias e conceder isenções e anistias. Tal pode se dar pela via intervenção direta do Estado no domínio econômico, com a assunção de determinada atividade, por absorção ou por

---

<sup>6</sup> Hugo de Brito Machado, ao tratar da função dos tributos assevera que “(...) O objetivo do tributo sempre foi o de carrear recursos financeiros para o Estado. No mundo moderno, todavia, o tributo é largamente utilizado com o objetivo de interferir na economia privada, estimulando atividades, setores econômicos ou regiões, desestimulando o consumo de certos bens e produzindo, finalmente, os efeitos mais diversos na economia. A esta função moderna do tributo se denomina função extrafiscal”. (MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de Direito Tributário*. 24ª ed. São Paulo: Malheiros, 2004, p. 75).

<sup>7</sup> Sob tal aspecto, é importante mencionar que os agentes de mercado podem utilizar a receita decorrente do não pagamento de tributos para baixar seus preços e garantir uma melhor competitividade de seu produto, o qual poderá ser adquirido pelo consumidor não pela sua qualidade, mas em decorrência do preço; os valores que deixam de ser recolhidos aos cofres públicos também podem ser utilizados para novos investimentos, prejudicando a concorrência. Nesse sentido, MARTINS, Ives Gandra da Silva. *Obrigações Acessórias Tributárias e a Disciplina Jurídica da Concorrência*. In FERRAZ, Roberto (coord.). *Princípios e Limites da Tributação*. São Paulo: Quartier Latin, 2005, pp. 669-682 (680).

participação; pode ocorrer, também, pela imposição de cláusulas contratuais e obrigação a uma das partes para contratar com a outra.

É preciso pontuar, desde logo e conforme essa breve introdução o evidencia, que o denominado mercado livre não pressupõe ausência de interferência do Estado, mas sim, graus de interferência com a finalidade de garantir os princípios constitucionais que compõem a Constituição Econômica e aqueles princípios contidos no Capítulo destinado à Ordem Tributária.<sup>8</sup>

A ação estatal intervencionista, sob este ângulo, parece significar, antes, uma ação construtiva, visando à proteção dos mercados e estímulos à atividade econômica, direcionando-a em alguns momentos para atingir os fins de uma sociedade livre, justa e solidária, colimados na Constituição do Brasil.

Os princípios da livre concorrência e da livre iniciativa, dessa forma, não se relacionam a uma liberdade sem imposição de limites, mas sim a uma liberdade permeada por outros princípios, dentre os quais o da igualdade, da valorização do trabalho humano, do fomento às micro e pequenas empresas e etc.

A própria Constituição do Brasil, no artigo 179, admite tratamento diferenciado à micro e pequena empresas, admitindo a simplificação de suas obrigações tributárias, por exemplo. Sendo esta uma hipótese de discriminação – esta discriminação em relação às empresas de grande porte, submetidas às regras da tributação pelo lucro real, por exemplo, e cujo montante de obrigações acessórias poderia inviabilizar o funcionamento de empresa de menor porte –, ela em nada viola o princípio da igualdade, na medida em que o referido princípio não pressupõe identidade<sup>9</sup> de tratamento entre os diversos agentes de um mesmo mercado.

---

<sup>8</sup> FERRAZ JUNIOR, Tercio Sampaio. Obrigação Tributária Acessória e Limites de Imposição: Razoabilidade e Neutralidade Concorrencial do Estado. In: FERRAZ, Roberto (coord.). *Princípios e Limites da Tributação*. São Paulo: Quartier Latin, 2005, pp. 713-735 (728).

<sup>9</sup> TIPKE, Klaus. Princípio de Igualdade e Ideia de Sistema no Direito Tributário. In MACHADO, Brandão (Coord.). *Direito Tributário*. Estudos em Homenagem ao Prof. Ruy Barbosa Nogueira. São Paulo: Saraiva, 1984, p. 519-520. “A igualdade, que se distingue da identidade, é sempre relativa. O que é completamente igual é idêntico. O princípio de que o igual deve ser tratado igualmente não quer dizer idêntico, mas relativamente igual. Quando se pretende aplicar corretamente o princípio de igualdade, deve-se apurar a exata relação, perguntando-se: igual em relação a quê (em que relação)? Quaisquer diferenças podem, pois, não justificar o tratamento desigual. Para a comparação relativa torna-se necessário um critério de comparação. Logra-se extrair um critério concreto de comparação do princípio de sistematização, isto é, do motivo ou da



Note-se que aqui não se trata, quando se fala em intervencionismo, de uma planificação global da atividade econômica, com a assunção, pelo Estado, de toda a atividade empresarial, nem tampouco de dirigismo, este considerado como forma de imposição do Estado aos particulares de limitações restritivas de sua liberdade de contratar – liberdade de estipulação de preços e coisas, tal como ocorre em regime de controle de preços, no qual um dos elementos essenciais dos contratos está maculado.

Dirigismo daquela espécie é incompatível com os ditames contidos na Constituição do Brasil; o que se admite é a intervenção do Estado de modo a induzir ações, pelos particulares, as quais visem à busca de uma sociedade justa, livre e solidária, observando-se os princípios da livre iniciativa e da livre concorrência.

De outro modo, também não são impeditivas as normas estabelecidas pelo Estado no sentido de impor aos contratantes a observância de determinadas cláusulas essenciais à formação de determinada espécie de contrato.

A existência de diversos contratos denominados “padronizados” não implica em dirigismo estatal. Antes, essa padronização, a par de restringir a liberdade de contratar, traz consigo segurança, por exemplo, à parte hipossuficiente na contratação de um seguro saúde, contrato no qual, de modo geral, o contratante não possui o conhecimento técnico necessário para discutir as cláusulas.

A padronização de determinadas espécies de contratos, ao invés de deixar nas mãos da parte hipersuficiente para que imponha ao hipossuficiente determinadas cláusulas, tomou o Estado para si a padronização de cláusulas, impondo a ambas as partes contratantes a adesão aos padrões que ele – o Estado – estabeleceu.

---

valorização que constitui o fundamento da lei. O princípio é o critério de comparação ou de justiça estabelecido compulsoriamente pelo legislador para determinados assuntos legalmente disciplinados. As Constituições de muitos Estados determinam que os impostos podem ser cobrados apenas com base na lei. Até onde as Constituições vinculam o legislador ao princípio de igualdade, está ele obrigado a tributar, através de suas leis, todos os cidadãos com igualdade. É livre até para fixar os princípios fundamentais de Justiça, mas não é tão soberano a ponto de poder anular a coerência que resulta dos valores. O princípio da igualdade impede exatamente isso. Exige que os princípios estabelecidos sejam aplicados coerentemente, isto é, que os valores sejam racionalmente atendidos”.

É possível citar, também, os casos de obrigação dos particulares em contratar independente de sua vontade.

Tal hipótese ocorre nos casos em que um monopólio não pode deixar de prestar os serviços a um potencial concorrente, ou ainda nas hipóteses das concessionárias de serviços públicos, as quais estão obrigadas a contratar com os particulares que buscam seus serviços. Em ambos os casos não há a liberdade de celebrar ou não o contrato. Sua celebração é mandatória.

Neste caso, não se trata de dirigismo estatal, mas sim de intervenção do Estado no domínio econômico, por direção.

Este movimento intervencionista já era notado desde o final do Século XIX, conforme anotou Vidigal.<sup>10</sup>

Não resta dúvida, portanto, que a intervenção do Estado no mercado se dá por diversas formas e influencia nas decisões dos agentes do mercado, estimulando ou desestimulando sua atuação.

Analisar a forma pela qual a tributação atinge a concorrência e as decisões dos agentes de mercado parte da análise do texto constitucional e dos objetivos nele traçados.

Conforme bem assevera Bercovici,

“(…) O que é inovador nesse tipo de Constituição não é a previsão de normas que disponham sobre conteúdo econômico, mas é a positivação das tarefas a serem

---

<sup>10</sup> VIDIGAL, Geraldo de Camargo. *Teoria Geral do Direito Econômico*. São Paulo: RT, 1977, p. 26. “Por outro lado, desde o final do século XIX vinha a liberdade dos contratos sofrendo limitações e supressões. O poder contratual das grandes empresas e dos grandes proprietários, transformando em simples ato de adesão o consentimento daqueles com quem contratavam, resultou em atitude regulamentar do Estado, de intenção niveladora. A segunda década do nosso século veria progredirem e se estratificarem novos critérios presidindo à elaboração e ao cumprimento dos contratos de trabalho e assistiria ao surgimento de instituições de previdência social na Alemanha, na Inglaterra e na Itália. Em todo o mundo, leis ou construções jurisprudenciais invadiram o universo da autonomia da vontade. No Brasil, vieram a ser exemplos dessa tendência o Decreto n. 23.501, de 1933, que anulou as cláusulas-ouro nos contratos em curso; o Decreto-Lei n. 4.598, de 1942, que declarou nulas elevações de aluguéis em contratos anteriores; leis que concederam moratórias, tornando inexecutíveis convenções lícitas; múltiplas normas que impõem preços, prazos, juros; as renovações forçadas de contratos de locação (...)”.

realizadas pelo Estado e pela sociedade, buscando atingir certos objetivos determinados, também, no texto constitucional. A Constituição de Weimar, na realidade, buscava estabelecer uma nova ordem econômica, alterando a existência na época de sua elaboração.<sup>11</sup>

O mesmo ocorreu com a Constituição do Brasil, sendo que o legislador Constituinte Originário alterou a ordem econômica<sup>12</sup> existente anteriormente. Ainda que desde a Constituição de 1934 se verifique a existência de um capítulo dedicado à ordem econômica, fato é que aquela “ordem econômica” verificada nas Constituições anteriores diferia da “ordem econômica”<sup>13</sup> existente na Constituição de 1988<sup>14</sup> justamente porque a intervenção do Estado sobre o domínio econômico se mostrou necessária para que fossem atingidos os fins de uma sociedade livre, justa e solidária.

Dessa forma, no plano de trabalho a ser desenvolvido, no primeiro capítulo serão examinados os conceitos de mercado, de concorrência, poder econômico e seu abuso.

No segundo capítulo serão desenvolvidos os temas relacionados às formas de intervenção do Estado no domínio econômico e as limitações que lhe impõem os princípios contidos na “Constituição Econômica”. O referido estudo está diretamente relacionado ao capítulo terceiro, posto que o poder de tributar, quando tem repercussões no mercado – especialmente em relação às normas tributárias indutoras – deve observar, também, as limitações e princípios contidos na “Constituição Econômica”.

---

<sup>11</sup> BERCOVICI, Gilberto. Entre o Estado Total e o Estado Social. Atualidade do debate sobre direito, Estado e economia na República de Weimar. Tese de Livre-Docência. Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2003, p. 25.

<sup>12</sup> Ricardo Lima conceitua ordem econômica como “ (...) conjunto de normas organizadas de forma sistemática, em nível constitucional e infraconstitucional, que regulam as relações econômicas materiais e concretas da economia no mundo do ser”. (LIMA, Ricardo Seibel de Freitas. *Livre Concorrência e o Dever de Neutralidade Tributária*. Dissertação de Mestrado, Universidade Federal do Rio Grande do Sul, Porto Alegre, 2005, p. 17).

<sup>13</sup> Fernando Netto Boiteux, distingue, com fundamento nos artigos 170, caput, e 173, 5º, a existência de uma ordem econômica como expressão do mundo do ser e do mundo do dever-ser. Aquele autor vai ainda mais longe, ao reconhecer que a expressão pode ganhar contornos de regulação, como um conjunto de normas destinadas à regular o comportamento dos agentes econômicos, ou ainda como ordem jurídica da economia. (BOITEUX, Fernando Netto. *Intervenção do Estado no Domínio Econômico na Constituição Federal de 1988*. In GRECO, Marco Aurélio (coord.). *Contribuições de Intervenção no Domínio Econômico e Figuras Afins*. São Paulo: Dialética, 2001, pp. 63–78).

<sup>14</sup> Novamente as lições de Fernando Netto Boiteux no sentido de que as primeiras Constituições Brasileiras apenas reconheciam a ordem econômica tal qual ela se encontrava na realidade, sem nela intervir, sendo essa a principal diferença entre a ordem econômica clássica, fundada nas lições de Adam Smith e a atual, pela qual o intervencionismo estatal se faz presente como forma de transformação da realidade visando aos objetivos pretendidos pelo legislador, sejam de incentivos ou de coerção a um determinado comportamento. (BOITEUX, Fernando Netto. *Intervenção do Estado no Domínio Econômico na Constituição Federal de 1988*. In GRECO, Marco Aurélio (coord.). *Contribuições de Intervenção no Domínio Econômico e Figuras Afins*. São Paulo: Dialética, 2001, pp. 63–78).

Esse exame é essencial ao desenvolvimento do tema proposto, na medida em que os princípios contidos na “Constituição Econômica” limitam e estabelecem as condições e finalidades a serem perseguidas. O correto entendimento daqueles princípios é essencial ao exame que se seguirá no terceiro capítulo, no qual se demonstrará a relação entre a Constituição Econômica e a Ordem Tributária, sendo que discorrer sobre o artigo 146-A, cujo princípio nele previsto integra as ordens econômica e tributária, será vital.

Em seguida, será desenvolvido o terceiro capítulo, que tratará sobre o poder de tributar, com a análise de seu conceito, a repartição de competências e princípios que o informam e limitam o seu exercício. O desenvolvimento do tema é importante para se compreenda o conteúdo do artigo 146-A da Constituição do Brasil – tratado no capítulo seguinte –, o qual prevê a neutralidade concorrencial do tributo.

Por fim, este estudo dedicará o último capítulo à análise de algumas das formas pelas quais o poder de tributar pode causar efeitos na concorrência, tratando da guerra fiscal travada entre estados – e mesmo entre municípios –, da influência que as decisões judiciais em matéria tributária exercem sobre a concorrência, a sonegação fiscal como forma de desequilíbrio dos mercados e os efeitos que as obrigações acessórias podem exercer sobre a concorrência.

O trabalho, assim, procura delimitar alguns temas para demonstrar os efeitos produzidos sobre a concorrência em razão do exercício, pelos entes tributantes – União, Estados, Municípios e o Distrito Federal – de seu poder de tributar.

## CONCLUSÕES

1. O regime de mercado está alicerçado na propriedade privada – propriedade dos bens de produção, o que garante a descentralização das decisões, pois cada empresa é, em si, um centro decisório - e na liberdade de contrato, de modo que lhes são essenciais as garantias constitucionais da livre iniciativa e da livre concorrência.

2. O Estado, a par de intervir sobre o domínio econômico, não o faz somente com o fito de acompanhar o exercício da atividade econômica, mas sim, intervém de forma direta e indireta, visando estimular e tomando as providências necessárias para evitar a imposição de barreiras à livre concorrência.

3. O estudo das distorções dos mecanismos do mercado, as quais podem configurar barreiras à livre concorrência, passa pela análise do que a doutrina denomina “concorrência perfeita” onde, em um cenário ideal, os preços de mercado seriam atingidos de forma natural, em decorrência da interação entre os diversos agentes do mercado (produtores e consumidores). Tal interação, conduziria a atomização do mercado.

A incidência dos tributos, entretanto, causa impacto na alocação de recursos, na medida em que impactam sobre o custo de produção e, sempre que possível, são repassados ao consumidor.

Dessa forma, quando há a incidência de um tributo, a consequência é a diminuição do consumo ou da produção, a depender de quem suportará a carga tributária, na medida da elasticidade da oferta e demanda na ocasião.

É da natureza da concorrência praticável ou pura, a existência de poder econômico, bem como, em razão de maior eficiência de alguns agentes de mercado, a concentração de empresas, o que implica em menor grau de concorrenciaisidade, mas não implica em violação aos princípios da livre concorrência e da livre iniciativa.

4. Os princípios da livre concorrência e da livre iniciativa garantem aos agentes de mercado não apenas o direito ao exercício da atividade econômica de forma

livre, mas também a igualdade de oportunidades, de modo que ao Estado cabe o papel de intervir sobre o domínio econômico de forma a estimular a concorrência e garantir a aplicação do princípio da igualdade.

A existência de poder econômico, no entanto, não é, por si só, razão suficiente para que o Estado intervenha sobre o domínio econômico, posto ser ele – poder econômico – inerente ao próprio mercado e, em muitos casos, a concentração de empresas é uma decorrência da eficiência do agente econômico.

Estes fatores, entretanto, não representam qualquer violação aos princípios da livre iniciativa e da livre concorrência, na medida em que as normas de defesa da concorrência não verificam, na existência do poder econômico, uma afronta àqueles princípios constitucionais.

A violação ocorre quando há o abuso do poder econômico, pelo qual visão agente econômico eliminar a concorrência.

Em casos tais, o Estado é chamado para intervir, de modo a afastar os obstáculos à livre iniciativa e à livre concorrência, sendo que um dos principais instrumentos à sua disposição é justamente o exercício do poder de tributar, englobando-se no conceito não só a instituição de tributos de sua competência, mas também o poder para isentar e conceder benefícios fiscais.

Do quanto exposto, se pode concluir que o mercado não goza de uma total liberdade para o desenvolvimento de suas atividades, pressupondo uma intervenção estatal que vise ao estímulo da livre concorrência e desenvolvimento econômico, com a redução de desigualdades regionais, a valorização do trabalho humano e a busca pelo pleno emprego.

A intervenção estatal, o que é acentuado pela imposição de normas de defesa da concorrência e pela utilização de mecanismos jurídicos de regulação das atividades econômicas, não significa estarem tolhidos, portanto, os princípios essenciais à própria existência do mercado, como, por exemplo, a liberdade de contratar e a propriedade privada.

5. A intervenção do Estado *no e sobre* o domínio econômico pode se dar por diversas formas, seja diretamente, por participação ou absorção, seja de maneira indireta, por indução ou direção.

Ocorrendo a intervenção por indução, a norma não possui um caráter de comando, mas sim de estímulos e incentivos para que os agentes de mercado adotem a posição pretendida pelo Estado em relação às atividades de interesse geral.

A indução, ainda que haja controvérsia sobre o tema, também pode ocorrer por desestímulos, tal como a imposição de tributação elevada e que desestimule o consumo de determinado produto nocivo à saúde, por exemplo.

6. O exercício do poder de tributar pelos entes federativos, por seu turno, e ainda que não seja sua função precípua, afeta de forma direta o mercado, que reage aos estímulos e desestímulos decorrentes da imposição tributária, englobando-se aí não só as normas instituidoras de tributos, mas também normas extrafiscais.

Isto porque não somente as normas tributárias extrafiscais ou indutoras geram efeitos sobre a concorrência, mas também as normas de caráter eminentemente fiscal – ainda que possuam um caráter secundário extrafiscal, muitas vezes não desejado ou objetivado pelo legislador – causam efeitos, como é o caso do PIS e da COFINS cumulativos incidentes sobre a importação e que induziam à verticalização da produção.

Dessa forma, o exercício do poder de tributar, em maior ou menor grau, influencia a tomada de decisão por parte dos agentes econômicos, posto impactar na estrutura de custos da produção.<sup>15</sup>

Nessa linha de raciocínio, Schoueri verifica a existência, na tributação, além da função estabilizadora, das funções alocativa e distributiva.<sup>16</sup>

---

<sup>15</sup> SCHUARTZ, Luis Fernando. Contribuições de Intervenção no Domínio Econômico e a Atuação do Estado no Domínio Econômico. In GRECO, Marco Aurelio (coord.). *Contribuições de Intervenção no Domínio econômico e Figuras Afins*. São Paulo: Dialética, 2001, p. 35-60 (36).

Sobre tais funções Marcos André Vinhas Catão, fundado nas lições de Richard Musgrave, leciona que a função estabilizadora é a promotora da regulação da economia visando a manutenção do nível de empregos e a estabilidade dos preços dentro de limites razoáveis; a função alocativa está ligada ao financiamento de bens e serviços públicos; a função distributiva está relacionada á redistribuição de renda e da riqueza produzidas.

A tributação possui, portanto, o efeito de alterar o comportamento de vendedores e compradores, na medida em que a incidência do tributo fará com que, uma vez assumida pelo consumidor, haja uma queda na quantidade adquirida daquele produto, com alteração do equilíbrio entre oferta e demanda em relação a um mercado sobre o qual não houvesse a incidência da tributação sobre o consumo, pois o preço percebido pelo consumidor é o preço bruto – com incidência do tributo -, quando para o vendedor, a percepção sobre o preço será líquida, pois este estará repercutindo a incidência do tributo para o consumidor.<sup>17</sup>

O resultado da tributação seria, portanto, de ineficiência econômica (*deadweight loss*), já que num mercado sem tal incidência, as curvas de oferta e demanda tenderiam a encontrar um ponto de equilíbrio onde ao vendedor não há estímulo para aumento da oferta e para os compradores não há estímulo ao aumento da demanda.

Ademais, a incidência do tributo sobre produtos cuja demanda é inelástica, tem como efeito um processo inflacionário, na medida em que o consumidor não deixará de adquirir determinado produto exclusivamente em razão do aumento de seu preço, quando este lhe seja essencial.

Os efeitos da tributação sobre o mercado, no entanto, não são sempre nocivos ou negativos para os agentes que nele atuam. Em muitos casos, como ocorrem em relação a algumas normas tributárias indutoras, os efeitos são positivos, inclusive com alívio da própria carga tributária visando estimular a atividade econômica.

---

<sup>16</sup> SCHOUERI, Luis Eduardo. Tributação e Indução Econômica: Os Efeitos Econômicos de um Tributo como Critério para sua Constitucionalidade. In FERRAZ, Roberto (coord). *Princípios e Limites da Tributação 2*. São Paulo: Quartier Latin, 2009, p. 141-164.

<sup>17</sup> *Idem, ibidem*, (nota 146).



7. Havendo evidente influência da tributação sobre a concorrência, é imperioso que o Estado evite que distorções relacionadas, especialmente, à criação de desigualdades decorrentes da incidência tributária.

O artigo 146-A da Constituição Federal trata sobre a neutralidade concorrencial do tributo, princípio em decorrência do qual se impõe um tratamento fiscal igual para contribuintes que se encontrem em situações equivalentes.

Estando o princípio da livre concorrência diretamente vinculado à igualdade, um tratamento desigual somente pode ocorrer caso haja um fator de *discrimen* que justifique tal diferença, como, por exemplo, minimizar desigualdades regionais.

8. Uma vez que o exercício do poder de tributar – ou da competência tributaria, conforme leciona Carrazza – influencia diretamente o comportamento dos agentes econômicos, importa notar que em muitos casos o agente de mercado descumpra a lei tributária visando obter uma vantagem concorrencial, conforme demonstrado no capítulo IV, quando se tratou dos efeitos da sonegação fiscal.

Quando isto ocorre, cumpre ao Estado intervir sobre o domínio econômico buscando evitar que tal prática se torne recorrente, o que geralmente conduz à edição de normas de controle do cumprimento da obrigação tributária, tornando-as mais detalhadas, o que aumenta o custo de seu cumprimento.

Por outro lado, o exercício do poder de tributar não pode conduzir a uma situação em que a tributação impeça o acesso ao mercado de novos agentes econômicos ou impeça a manutenção da presença daqueles que nele já atuam, de modo a tornar inviável incorrer no fato gerador do tributo – impossibilidade de obtenção de lucro razoável. Isto porque a atividade empresarial é fundamental para se atingir o desiderato de uma sociedade livre, justa e solidária.

9. A guerra fiscal travada por estados-membros e municípios também é causa de distúrbios na concorrência, na medida em que benefícios como a concessão de

redução de alíquota ou diferimento do pagamento do imposto implicam em vantagens competitivas, muitas vezes repassadas aos preços dos produtos ou serviços.

Verificou-se que argumentos ligados ao desenvolvimento regional, fomento da atividade econômica como meio para atingir o fim de busca do pleno emprego, dentre outras justificativas, não são suficientes para afastar a inconstitucionalidade da norma em razão de violação ao princípio da neutralidade concorrencial do tributo, bem como as retaliações de outros Estados-Membros, como, por exemplo, a glosa dos créditos tributários nos casos de incentivos fiscais, não pode ser solução admitida no ordenamento jurídico, ainda que vise o restabelecimento da igualdade, calcado no princípio da livre concorrência.

Também as decisões judiciais em matéria tributária produzem efeitos sobre a concorrência, na medida em que o afastamento de uma exação a um ou mais competidores, ainda que liminarmente, pode implicar em um imediato desequilíbrio em relação aos competidores que não obtiveram o mesmo provimento jurisdicional.

Tais efeitos podem ser mitigados por decisões proferidas pelo Supremo Tribunal Federal, em sede de controle concentrado ou difuso de constitucionalidade.

9. Evidencia-se, assim, que não somente as normas tributárias com indutoras ou extrafiscais produzem efeitos sobre a concorrência, mas também as normas de caráter eminentemente fiscal ou impositivas de obrigações acessórias podem produzir impactos positivos ou negativos no mercado.

## REFERÊNCIAS

ATALIBA, Geraldo. *Hipótese de Incidência Tributária*. 6ª ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2004.

ÁVILA, Humberto. O Princípio da Isonomia em Matéria Tributária. In TORRES, Heleno Taveira (coord.). *Teoria Geral da Obrigação Tributária – Estudos em Homenagem ao Professor José Souto Maior Borges*. São Paulo: Malheiros, 2005.

\_\_\_\_\_. *Teoria da Igualdade Tributária*. 2ª ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2009.

\_\_\_\_\_. Comportamento Anticoncorrencial e Direito Tributário. In FERRAZ, Roberto (coord.). *Princípios e Limites da Tributação 2*. São Paulo: Quartir Latin, 2009.

\_\_\_\_\_. *Segurança Jurídica*. 2ª ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2012.

BALEEIRO, Aliomar. *Limitações constitucionais ao Poder de Tributar*. Atualizado por DERZI, Mizabel Abreu Machado. 7ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 2006.

BECKER, Alfredo Augusto. *Teoria Geral do Direito Tributário*. 3ª ed. São Paulo: Lejus, 1998.

BERCOVICI, Gilberto. A problemática da constituição dirigente: algumas considerações sobre o caso brasileiro. *Revista de Informação Legislativa*. Brasília. v.36, n. 142, p. 35-51, abr./jun. 1999.

\_\_\_\_\_. *Entre o Estado Total e o Estado Social. Atualidade do debate sobre direito, Estado e economia na República de Weimar*. Tese de Livre-Docência. Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2003.

\_\_\_\_\_. *Direito Econômico do Petróleo e dos Recursos Minerais*. São Paulo: Quartier Latin, 2011.

BEVILAQUA, Lucas. *Incentivos Fiscais de ICMS e Desenvolvimento Regional*. São Paulo: Quartier Latin, 2013.

BOITEUX, Fernando Netto. Intervenção do Estado no Domínio Econômico na Constituição Federal de 1988. In GRECO, Marco Aurélio (coord.). *Contribuições de Intervenção no Domínio Econômico e Figuras Afins*. São Paulo: Dialética, 2001.

BORGES, José Souto Maior. *Curso de Direito Comunitário*. São Paulo: Saraiva, 2005.

BORGES, José Souto Maior. O ICMS e os Benefícios Fiscais Concedidos Unilateralmente por Estado-Membro. In OLIVEIRA, Valdir Rocha. *Grandes questões atuais do Direito Tributário*. São Paulo: Dialética, 2000. Vol. 4.

BRAUNER, Yariv. Revisitando a (In)sensatez do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas. In \_\_\_\_\_. *Direito Tributário Atual*, vol. 21, 2007.

BRAZUNA, José Luis Ribeiro. *Defesa da Concorrência e Tributação – À Luz do Artigo 146 – A da Constituição*. São Paulo: Quartier Latin, 2009.

BRUSZT, Laszlo. Market-making as State-making. Constitutions and Economic Development in Post-communist Eastern Europe. In VOIGT, Stefan; WAGENER, Hans-Jürgen. *Constitutions, Markets and Law – Recent Experiences in Transitions Economies*. Northampton: Edward Elgar Publishing Inc., 2002.

BULGARELLI, Waldirio. *O Direito dos Grupos e a Concentração de Empresas*. São Paulo: Leud, 1975.

CAMPILONGO, Celso Fernandes. Tributos, liminares e Concorrência. *Valor Econômico*, Brasil, Caderno Legislação e Jurisprudência, edição de 23/02/2006.

CANOTILHO, J. J. Gomes. *Direito Constitucional e Teoria da Constituição*. Coimbra: Almedina, 2000.

CARRAZZA, Roque Antonio. *ICMS*. 9ª ed., 2ª tiragem, São Paulo: Malheiros, 2003

\_\_\_\_\_. Curso de Direito Constitucional Tributário. 24ª ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2008.

CARVALHO, José Augusto Moreira de. Federalismo e Descentralização: Características do federalismo Fiscal Brasileiro e seus Problemas. In CONTI, José Maurício; SCAFF, Fernando Facury; BRAGA, Carlos Eduardo Faraco (Orgs). *Federalismo Fiscal – Questões Contemporâneas*. Florianópolis: Conceitual Editora, 2010.

CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. 19ª ed. São Paulo: Saraiva, 2007.

CARVALHOSA, Modesto. *Direito Econômico – obras completas*. São Paulo: RT, 2013.

CASAGRANDE, Paulo L. Regulação Pró-Concorrencial de Acesso a Ativos de Infraestrutura: regime Jurídico. In SCHAPIRO, Mario Gomes (coord). *Direito Econômico Regulatório*. São Paulo: Saraiva, 2010.

CATÃO, Marcos André Vinhas. *Ayudas de Estado, Incentivos y Subvenciones de Carácter fiscal. Regímenes de Control em los Sistemas Jurídicos*. Tese de Doutorado. Universidade San Pablo – CEU, de Madri. Madrid, 2010.

CHIASSONI, Pierluigi. Neoconstitucionalismo, positivismo jurídico y modernidade. *Seminário Internacional de Teoria e Filosofia do Direito*, Procuradoria Geral do Estado, Centro de Estudos Jurídicos. Rio de Janeiro, 22 setembro 2011.

CLARK, Giovani. *O Município em face do Direito Econômico*. Belo Horizonte: Del Rey, 2001.

CLARK, J.M. Toward Concept of Workable Competition. *The American Economic Review*, Vol. 30, nº 2, Part 1, pp. 241-256, 1940.

COELHO, Sacha Calmon Navarro. *Curso de Direito Tributário Brasileiro*. 9ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 2007.

COMPARATO, Fábio Konder. O Indispensável Direito Econômico. In \_\_\_\_\_. *Ensaios e Pareceres de Direito Empresarial*. Rio de Janeiro: Forense, 1978.

CONTI, José Maurício. *Federalismo Fiscal e Fundos de Participação*. São Paulo: Juarez de Oliveira, 2001.

CONTI, José Maurício. Considerações sobre o Federalismo Fiscal Brasileiro em uma Perspectiva Comparada. In CONTI, José Maurício; SCAFF, Fernando Facury; BRAGA, Carlos Eduardo Faraco. *Federalismo Fiscal – Questões Contemporâneas*. São Paulo: IBDF, 2010.

COSTA, Regina Helena. Apontamentos sobre a Tributação Ambiental no Brasil. In TORRES, Heleno Taveira. *Direito Tributário Ambiental*. São Paulo: Malheiros, 2005.

\_\_\_\_\_. *Curso de Direito Tributário. Constituição e Código Tributário Nacional*. 2ª ed., 2ª tiragem. São Paulo: Saraiva, 2012.

DALTON, Hugh. Princípios de Finanças Públicas. Tradução de Maria de Lourdes Modiano. Rio de Janeiro: FGV, 1980.

DE CHIARA, José Tadeu. *Parecer elaborado sobre o FGC – Fundo Garantidor de Crédito*. Disponível em <  
[http://www.fgc.org.br/upload/Parecer\\_Jose\\_Tadeu\\_De\\_Chiara\\_USP.pdf](http://www.fgc.org.br/upload/Parecer_Jose_Tadeu_De_Chiara_USP.pdf)>. Acesso em 10 de setembro de 2014.

ELALI, André. Um Exame da Desigualdade da Tributação em Face dos Princípios da Ordem Econômica. In FERRAZ, Roberto (coord.). *Princípios e Limites da tributação 2*. São Paulo: Quartier Latin, 2009.

FERRAZ, Roberto. Igualdade na Tributação - Qual o Critério que Legitima Discriminações em Matéria Fiscal? In FERRAZ, Roberto (Coord.). *Princípios e Limites da Tributação*. São Paulo: Quartier Latin, 2005.

\_\_\_\_\_. O Consumo, a Concorrência, o Mercado e as Distorções da Substituição Tributária (para frente). In ROCHA, Valdir de Oliveira (coord.). *Grandes Questões Atuais do Direito Tributário*. São Paulo: Dialética, 2007. Vol. 11.

\_\_\_\_\_. Incentivos Fiscais – Um Enfoque Constitucional. In *Revista de Estudos Tributários*. Porto Alegre: Síntese, nº 28, p. 103, 2002.

FERRAZ JUNIOR, Tércio Sampaio. Guerra Fiscal, Fomento e Incentivo na Constituição Federal. In SCHOUERI, Luís Eduardo; ZILVETI, Fernando Aurelio (Coord.). *Direito Tributário. Estudos em Homenagem a Brandão Machado*. São Paulo: Dialética, 1998.

\_\_\_\_\_. Obrigação Tributária Acessória e Limites de Imposição: Razoabilidade e Neutralidade Concorrencial do Estado. In FERRAZ, Roberto (Coord.). *Princípios e Limites da Tributação*. São Paulo: Quartier Latin, 2005.

\_\_\_\_\_. Concorrência como Tema Constitucional: política de Estado e de Governo e o Estado como Agente Normativo e Regulador. In *Revista do Ibrac*, São Paulo, V.16, nº 1, p. 169-186, 2009.

\_\_\_\_\_. Congelamento de Preços – Tabelamentos Oficiais. *Revista de Direito Público*, pp. 76-86, 2011. Consultado em <http://www.terciosampaioferrazjr.com.br/?q=/publicacoes-cientificas/26>

FERREIRA FILHO, Manoel Gonçalves. *Direito Constitucional Econômico*. São Paulo: Saraiva, 1990.

FONROUGE, Carlos M. Giuliani. *Derecho Financiero*. Buenos Aires: Ediciones Depalma, 1962.

FORGIONI, Paula A. *Os Fundamentos do Antitruste*. 3ª ed. São Paulo: RT, 2008.

GALVÊAS, Ernane. O Ordenamento Constitucional e o Mercado Livre. In VELLOSO, Carlos Mário da Silva; ROSAS, Roberto; AMARAL, Antonio Carlos Rodrigues (coords). *Princípios Constitucionais Fundamentais – Estudos em Homenagem ao Professor Ives Gandra da Silva Martins*. São Paulo: Lex Editora, 2005.

GRAU, Eros Roberto. *A Ordem Econômica na Constituição de 1988 (Interpretação e Crítica)*. 15ª ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2012.

GRECO, Marco Aurélio. Contribuições de Intervenção no Domínio Econômico – Parâmetros para sua Criação. In GRECO, Marco Aurélio (coord.). *Contribuições de Intervenção no Domínio Econômico e Figuras Afins*. São Paulo: Dialética, 2001.

JARACH, Dino. *Curso Superior de Derecho Tributario*. Milão: Giuffrè, 1957. Vol. I.

LAUBADÈRE, André. *Direito Público Econômico*. Coimbra: Livraria Almedina, 1985.

LIMA, Ricardo Seibel de Freitas. *Livre Concorrência e o Dever de Neutralidade Tributária*. Dissertação de Mestrado, Universidade Federal do Rio Grande do Sul, Porto Alegre, 2005.

MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de Direito Tributário*. 24ª ed. São Paulo: Malheiros, 2004.

\_\_\_\_\_. Coisa Julgada e Controle de Constitucionalidade e de Legalidade em Matéria Tributária. In MACHADO, Hugo de Brito (coord.). *Coisa Julgada, Constitucionalidade e Legalidade em Matéria Tributária*. São Paulo/Fortaleza: Dialética, 2006.

MACHADO, Raquel Cavalcanti Ramos. *Competência Tributária: Entre a Rigidez do Sistema e a Atualização Interpretativa*. Tese de Doutorado, Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo, São Paulo, 2013

MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. Tributação e Livre Concorrência. In FERRAZ, Roberto (coord.). *Princípios e Limites da Tributação 2*. São Paulo: Quartier Latin, 2009.

MARTINS, Ives Gandra da Silva (coord). *O Princípio da Legalidade no Direito Tributário Brasileiro*. São Paulo: CEEU - Resenha Tributária, 1981, pp. 289-323. Caderno de Pesquisas Tributárias, nº 6.

\_\_\_\_\_. Sistema Tributário na Constituição de 1988. 5ª ed. São Paulo: Saraiva, 1998.

\_\_\_\_\_. Obrigações Acessórias Tributárias e a Disciplina Jurídica da Concorrência. In FERRAZ, Roberto (Coord.). *Princípios e Limites da Tributação*. São Paulo: Quartier Latin, 2005.

\_\_\_\_\_. O ICMS e o regime Jurídico de incentivos financeiros outorgados pelos Estados e o Comunicado CAT nº 36/04 de São Paulo – distinção entre incentivos financeiros e fiscais”. *RDDT*, São Paulo, nº 112, 2005

MITA, Enrico de. O Princípio da Capacidade Contributiva. In FERRAZ, Roberto (coord.) *Princípios e Limites da Tributação*. São Paulo: Quartier Latin, 2005.

MONCADA, Luís S. Cabral de. *Direito Económico*. 3ª ed. Coimbra: Coimbra Editora, 2000.

MORAES, Bernardo Ribeiro de. Sistema Tributário na Constituição de 1969. São Paulo: Revista do Tribunais, 1979.

NEUMARK, Fritz *apud* ROTHMANN, Gerd Willi. Tributação, Sonegação e Livre Concorrência. In FERRAZ, Roberto (coord.) *Princípios e Limites da Tributação 2*. São Paulo: Quartier Latin, 2009.

NOGUEIRA, Ruy Barbosa. *Curso de Direito Tributário*. 14ª ed. São Paulo: Saraiva, 1995.

NOVOA, Cesar García. El Principio de No Discriminación en Materia Tributaria. In TORRES, Heleno Taveira (coord.). *Tratado de Direito Constitucional Tributário – Estudos em Homenagem a Paulo de Barros Carvalho*. São Paulo: Saraiva, 2005.

NUSDEO, Fábio. *Curso de Economia: Introdução ao Direito Econômico*. 3ª ed. rev. e atual. São Paulo: Revisa dos Tribunais, 2001.

\_\_\_\_\_. A principiologia da ordem econômica constitucional. In VELOSO, Carlos Mario da Silva; ROSAS, Roberto; AMARAL, Antonio Carlos Rodrigues do (orgs). *Princípios Constitucionais Fundamentais – Estudos em Homenagem a Ives Gandra da Silva Martins*. São Paulo: Lex Editora, 2005.

\_\_\_\_\_. *Curso de Economia*. Introdução ao Direito Econômico. 7ª ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2013.

OLIVEIRA, Marcelo Roseno de. “A Previsibilidade das Decisões Judiciais como Condição para o Desenvolvimento Econômico no Estado Neoliberal Brasileiro”. In: POMPEU, Gina Marcílio. “Estado, Constituição e Economia”. Fortaleza: Fundação Edson Queiroz, 2008.

PASSOS, Fernando. Limites da Atuação Estatal sobre o Mercado. In VELLOSO, Carlos Mário da Silva; ROSAS, Roberto; AMARAL, Antonio Carlos Rodrigues (Coords). *Princípios Constitucionais Fundamentais – Estudos em Homenagem ao Professor Ives Gandra da Silva Martins*. São Paulo: Lex editora, 2005.

PEIXOTO, Marcelo Magalhães; CARDOSO, Lais Vieira. O princípio do Não Confisco e os Limites ao Direito de Propriedade. In FISCHER, Octavio Campos (coord). *Tributos e Direitos Fundamentais*. São Paulo: Dialética, 2004.

POLIZELLI, Victor Borges. *O Princípio da Realização da Renda*. São Paulo: Quartier Latin, 2012.

PONTES, Helenilson Cunha. Coisa Julgada Tributária. In MACHADO, Hugo de Brito. *Coisa Julgada, Constitucionalidade e Legalidade em Matéria Tributária*. São Paulo/ Fortaleza: Dialética, 2006.

REALE, Miguel. Abuso do Poder Econômico e as Garantias Individuais. In FRANCESCHINI, José Inácio Gonzaga; FRANCESCHINI, José Luiz Vicente de Azevedo (orgs). *Poder Econômico: exercício e abuso*. São Paulo: RT, 1985.

REICH, Norbert. *Mercado e Derecho*. Tradução de Antoni Font. Barcelona: Ariel, 1985.

ROTHMANN, Gerd Willi. Tributação, Sonegação Fiscal e Livre Concorrência. In Coord. FERRAZ, Roberto. *Princípios e Limites da Tributação 2*. São Paulo: Quartier Latin, 2009.

SANTOS, António Carlos dos. *Auxílios de Estado e Fiscalidade*. Coimbra: Almedina, 2003.

SANTOS, António Carlos; GONÇALVES, Maria Eduarda; MARQUES, Maria Manuel Leitão. *Direito Económico*. 3ª ed. 2ª reimpressão. Coimbra: Almedina, 1999.

SANTOS, Nélida Cristina dos. *Contribuição para a Exegese do artigo 146-A da Constituição Federal de 1988: Uma visão sistêmica acerca da intersecção entre os fenômenos da tributação e da concorrência*. Tese de Doutorado, Pontifícia Universidade Católica, São Paulo, 2009.

SCAFF, Fernando Facury. *Tributação, Livre-Concorrência e Incentivos Fiscais*. Artigo inédito. No prelo



\_\_\_\_\_. Efeitos da Coisa julgada em Matéria Tributária e Livre Concorrência. In ROCHA, Valdir de Oliveira (coord.). *Grandes Questões Atuais de Direito Tributário*. São Paulo: Dialética, 2005. Vol. 9.

SCHOUERI, Luís Eduardo. Algumas Considerações sobre a Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico no Sistema Constitucional Brasileiro. A Contribuição do Programa Universidade-Empresa. In GRECO, Marco Aurélio (coord.). *Contribuições de Intervenção no Domínio Econômico e Figuras Afins*. São Paulo: Dialética, 2001.

\_\_\_\_\_. Normas Tributárias Indutoras e Intervenção Econômica. Rio de Janeiro: Forense, 2005.

\_\_\_\_\_. Livre Concorrência e Tributação. In ROCHA, Valdir de Oliveira (coord.). *Grandes Questões Atuais de Direito Tributário*. São Paulo: Dialética, 2007. Vol 11.

\_\_\_\_\_. Tributação e Indução Econômica: os Efeitos Econômicos de um Tributo como Critério para sua Constitucionalidade. In FERRAZ, Roberto (coord.). *Princípios e Limites da Tributação 2*. São Paulo: Quartier Latin, 2009.

\_\_\_\_\_. *Direito Tributário*. São Paulo: Saraiva, 2011.

SCHUARTZ, Luis Fernando. Contribuições de Intervenção no Domínio Econômico e a Atuação do Estado no Domínio Econômico. In GRECO, Marco Aurélio (coord.). *Contribuições de Intervenção no Domínio econômico e Figuras Afins*. São Paulo: Dialética, 2001.

SILVA, José Afonso da Silva. *Curso de Direito Constitucional Positivo*. 13ª ed. São Paulo: Malheiros Editores, 1997.

SILVEIRA, Rodrigo Maito da. Tributação e Concorrência. São Paulo: Quartier Latin, 2011.

SOUZA, Hamilton Dias de. A Competência Tributária e seu exercício: a Racionalidade como Limitação ao Poder de Tributar. In FERRAZ, Roberto (Coord.). *Princípios e Limites da Tributação*. São Paulo: Quartier Latin, 2005.

\_\_\_\_\_. Critérios especiais de Tributação para Prevenir Desequilíbrios da Concorrência – Reflexões para a Regulação e a Aplicação do art. 146-A da Constituição Federal. In MARTINS FILHO, Ives Gandra da Silva (coord); MEYER-PFLUG, Samantha Ribeiro. *A Intervenção do Estado no domínio econômico: Condições e Limites*. São Paulo: LTr, 2011.

\_\_\_\_\_. Desvios Concorrenciais Tributários e a Função da Constituição. Conjur, 2006. Disponível em <[http://www.conjur.com.br/2006-set-21/desvios\\_concorrenciais\\_tributarios\\_funcao\\_constituicao](http://www.conjur.com.br/2006-set-21/desvios_concorrenciais_tributarios_funcao_constituicao)>. Acesso em 23 de junho de 2013.

SOUZA, Washington Peluso Albino de. Teoria da Constituição Econômica. Belo Horizonte: Del Rey, 2002.

\_\_\_\_\_. *Primeiras Linhas de Direito Econômico*. 6ª ed. São Paulo: LTr, 2005.

STIGLITZ, Joseph E. *Economics of the Public Sector*. Third edition. New York: W.W. Norton & Company, 1999.

TIPKE, Klaus. Princípio de Igualdade e Ideia de Sistema no Direito Tributário. In MACHADO, Brandão (Coord.). *Direito Tributário*. Estudos em Homenagem ao Prof. Ruy Barbosa Nogueira. São Paulo: Saraiva, 1984.

TORRES, Heleno Taveira. *Direito Constitucional Tributário e Segurança Jurídica*. 2ª ed. São Paulo: RT, 2012.

TORRES, Ricardo Lobo. A Segurança Jurídica e as Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar. In FERRAZ, Roberto (Coord.). *Princípios e Limites da Tributação*. São Paulo: Quartier Latin, 2005.

VAZ, Isabel. Intervenção do Estado no Domínio Econômico: Condições e Limites. In MARTINS FILHO, Ives Gandra da Silva; MEYER-PFLUG, Samantha Ribeiro (coords). *A Intervenção do Estado no domínio econômico: Condições e Limites*. São Paulo: LTr, 2011.

VENANCIO FILHO, Alberto. *A Intervenção do Estado no Domínio Econômico*. Rio de Janeiro: Renovar, 1968.

VIDIGAL, Geraldo de Camargo. *Teoria Geral do Direito Econômico*. São Paulo: RT, 1977.

\_\_\_\_\_. VIDIGAL, Geraldo de Camargo. A Ordem Econômica. In Geraldo de Camargo Vidigal *et al.* *A Constituição Brasileira de 1988: Interpretações*. Rio de Janeiro: Forense Universitária, 1988, p. 373-387

VIEGAS, Cláudia; MACEDO, Bernardo. Falhas de Mercado: Causas, Efeitos e Controle. In SCHAPIRO, Mario Gomes (coord). *Direito Econômico Regulatório*. São Paulo: Saraiva, 2010.

VOGEL, Klaus. *Taxation of Cross-Border Income, Harmonization and Tax Neutrality under European Community Law: an Institutional Approach*. Rotterdam: Foundation for European Fiscal Studies, 1994.

WEBER, Max. *Economia e Sociedade: Fundamentos da sociologia compreensiva*. 3ª ed. Brasília: UnB, 1994.

XAVIER, Alberto. *Tipicidade da Tributação, Simulação e Norma Antielisiva*. São Paulo: Dialética, 2002.