

Livre Concorrência e Neutralidade Tributária

SERGIO ANDRÉ ROCHA

Advogado; Mestre e Doutor em Direito pela Universidade Gama Filho/RJ; Professor de Direito Tributário da FGV Direito Rio.

MAURÍCIO PEREIRA FARO

Advogado; Mestre em Direito pela Universidade Gama Filho/RJ; Professor; Conselheiro Titular da 1ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF.

1 Introdução

O presente estudo possui como escopo a análise da tributação como fator prejudicial à livre concorrência.

A teoria da tributação tem se embasado nos princípios da neutralidade e da equidade, considerando o primeiro que alterações na tributação não podem trazer distorções no sistema de preços relativos, o que implicaria menor eficiência nas decisões econômicas e redução do nível de bem-estar, sendo certo que com relação à equidade espera-se que o sistema tributário reparta o ônus de forma justa entre os agentes econômicos, observando a utilização que cada um faz dos bens e serviços públicos e capacidade contributiva individual.

A política tributária, se não equacionada com outros objetivos da política econômica, pode ocasionar desequilíbrios concorrenciais, como nos casos da guerra fiscal, da sobrecarga tributária setorial e da informalidade.

O presente estudo pretende apresentar uma visão geral acerca das implicações entre os princípios da neutralidade tributária e da livre concorrência no ordenamento jurídico brasileiro.

2 Estado, Ordem Econômica e a Constituição Federal de 1988

O Estado é considerado uma evolução da sociedade, que constitui uma estrutura desenvolvida para organizar o convívio entre os cidadãos, sendo

certo que, com o desenvolvimento das relações sociais, econômicas e jurídicas, o papel do Estado foi sendo alterado, atribuindo-lhe o papel de agente regulador das relações econômicas e sociais.

O Estado deve promover o desenvolvimento econômico por meio da utilização da iniciativa privada, bem como respeitando e observando as necessidades da estrutura da sociedade, de acordo com o que dispõe a Carta Constitucional. A ação do Estado sobre a economia ocorre por meio de um sistema jurídico que pode ser chamado de Constituição Econômica.

A Constituição Econômica corresponde ao sistema jurídico norteador da “ordem econômica”, consagrado em nível constitucional, sendo certo que a elaboração de um conceito jurídico de Constituição Econômica não pode ser levada a cabo sem que se tenha em conta a específica estrutura econômica em que aquela encontra as suas raízes e que pretende garantir e dirigir.

Sem essa ligação à estrutura econômica, os preceitos econômicos da Constituição nunca poderão ser compreendidos no seu alcance prático-jurídico, muito menos ser objeto de elaboração teórica¹.

Para Vital Martins Moreira², “Constituição Econômica é o conjunto de preceitos e instituições jurídicas que, garantindo os elementos definidores de um determinado sistema econômico, instituem uma determinada forma de organização e funcionamento da economia e constituem, por isso mesmo, uma determinada ordem econômica; ou, de outro modo, aquelas normas ou instituições jurídicas que, dentro de um determinado sistema e forma econômicos, que garantem e (ou) instauram, realizam uma determinada ordem econômica concreta”.

A expressão “Constituição Econômica” originou-se da juspublicística alemã, após o primeiro conflito mundial, sendo compreendida, no seu primeiro significado, como a fórmula proveniente da norma da Constituição, no seu sentido formal, que tratava de relações de ordem econômica.

A perspectiva de uma Constituição Econômica surge a partir da Constituição Alemã da República de Weimar (1919), na medida em que esta, ao contrário das Constituições do México (1917) e da União Soviética (1918), estabeleceu uma sistemática onde as normas referentes à ordem econômica ocupavam um espaço próprio e destacado.

A Constituição brasileira de 1988 contém normas que tratam do domínio econômico, sendo certo que, não obstante tais normas serem

1 MOREIRA, Vital Martins. *Economia e Constituição*. Coimbra: Coimbra Editora, 1974. p. 14.

2 MOREIRA, Vital Martins. *Economia e Constituição*. 1974. p. 41.

direcionadas à atividade do Estado e ao seu papel nessa área, podendo intervir direta ou indiretamente na economia, não se pode abstrair a existência de normas constitucionais que se aplicam diretamente aos agentes privados.

Tal sistema normativo, que induz a interação entre os setores jurídico e econômico, definindo as bases da atuação do Estado na ordem econômica, conduz à compreensão de que, na esfera da Constituição, existe um sistema de normas que pode ser encarado como uma verdadeira Constituição Econômica.

O legislador constituinte estabeleceu regras e princípios que darão a forma definitiva da ordem econômica brasileira, sendo certo que os fundamentos da ordem econômica são definidos pelo *caput* do art. 170 da Constituição Federal de 1988³.

Para a implementação da ordem econômica, nos termos do que estabelece o art. 3º da Constituição Federal⁴, cabe ao Estado buscar a observância dos princípios da livre iniciativa e da livre concorrência.

A liberdade de iniciativa econômica decorre de um primado de liberdade, que permite a todo agente econômico, público ou privado, pessoa física ou jurídica, exercer livremente, nos termos das leis, atividade econômica em sentido amplo. Já a livre concorrência funda-se primordialmente na isonomia e não na liberdade, na medida em que exige do Estado uma atuação

3 “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;

VI – defesa do meio ambiente, inclusive mediante tratamento diferenciado conforme o impacto ambiental dos produtos e serviços e de seus processos de elaboração e prestação;

VII – redução das desigualdades regionais e sociais;

VIII – busca do pleno emprego;

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

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.”

4 “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.”

que busque coibir a criação de monopólios e de posições dominantes no mercado⁵.

Cabe ao Estado criar as condições necessárias para a implementação efetiva do princípio da livre concorrência, nos termos do que dispôs o art. 173, § 4º, da Constituição Federal⁶.

Dentre os requisitos inerentes ao exercício da livre concorrência, encontra-se a neutralidade tributária, com o objetivo de evitar a distorção de preços dentro de um mesmo mercado em razão da tributação.

3 A Livre Concorrência no Brasil a partir da Constituição Federal de 1988

A Constituição Federal de 1988, ao tratar da ordem econômica e financeira, dispôs sobre os princípios que regem a atividade econômica.

Nesse sentido, dentre todos os textos constitucionais brasileiros, a Constituição de 1988 foi a que, de maneira mais franca, filiou-se ao sistema econômico caracterizado pela livre iniciativa, pelas leis de mercado e pela livre concorrência⁷.

Registre-se que o art. 170 da Constituição Federal de 1988, que trata da ordem econômica e financeira, introduz os princípios gerais da atividade econômica, determinando que os fundamentos da ordem econômica são o trabalho humano e a livre iniciativa, que a ordem econômica tem por finalidade assegurar a todos existência digna, de acordo com os ditames da justiça social, e que deve observar os princípios de soberania nacional, propriedade privada, função social da propriedade, livre concorrência, defesa do consumidor, defesa do meio ambiente, redução das desigualdades regionais e sociais e busca do pleno emprego.

Por seu turno, o inciso IV do referido artigo estabeleceu a livre concorrência entre os princípios da ordem econômica, assegurando, conforme

5 SCAFF, Fernando Facury. Efeitos da coisa julgada em matéria tributária e livre concorrência. In: ROCHA, Valdir de Oliveira (Coord.). *Grandes questões atuais do Direito Tributário*. São Paulo: Dialética, 2005. v. IX. p. 115.

6 “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.

[...]

§ 4º A lei reprimirá o abuso do poder econômico que vise à dominação dos mercados, à eliminação da concorrência e ao aumento arbitrário dos lucros.”

7 BASTOS, Celso Ribeiro. O princípio da livre concorrência na Constituição Federal. *Revista dos Tribunais*, São Paulo, n. 10, 1995, p. 191.

dispõe o parágrafo único do mencionado artigo, o livre exercício de qualquer atividade econômica, independente de qualquer autorização de órgãos públicos, com exceção dos casos expressamente previstos em lei.

Estabeleceu, ainda, a Constituição de 1988, no art. 173, § 4^o, a repressão do abuso do poder econômico que busque a dominação de mercados e a eliminação da concorrência e o aumento de lucros.

Da leitura do precitado art. 173 da Constituição de 1988 podemos verificar que restaram mantidas as figuras referentes à dominação de mercados, eliminação da concorrência e aumento arbitrário dos lucros, recepcionando a legislação ordinária anterior que definiu cada uma delas⁹.

Não obstante não haver na Constituição de 1988 nenhum dispositivo expresso que autorize a criminalização das infrações concorrenciais, a exemplo do que já ocorria nas Constituições anteriores, entende-se que o disposto no § 4^o do art. 173 funciona como um permissivo para que a legislação ordinária defina tais crimes¹⁰.

O art. 174¹¹ da Constituição Federal de 1988 indica a função normativa e reguladora do Estado, estabelecendo suas funções fiscalizadoras, de incentivo

8 “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.

(...)

I – sua função social e formas de fiscalização pelo Estado e pela sociedade;

II – a sujeição ao regime jurídico próprio das empresas privadas, inclusive quanto aos direitos e obrigações civis, comerciais, trabalhistas e tributários;

III – licitação e contratação de obras, serviços, compras e alienações, observados os princípios da administração pública;

IV – a constituição e o funcionamento dos conselhos de administração e fiscal, com a participação de acionistas minoritários;

V – os mandatos, a avaliação de desempenho e a responsabilidade dos administradores.

§ 2º As empresas públicas e as sociedades de economia mista não poderão gozar de privilégios fiscais não extensivos às do setor privado.

§ 3º A lei regulamentará as relações da empresa pública com o Estado e a sociedade.

§ 4º A lei reprimirá o abuso do poder econômico que vise à dominação dos mercados, à eliminação da concorrência e ao aumento arbitrário dos lucros.

§ 5º A lei, sem prejuízo da responsabilidade individual dos dirigentes da pessoa jurídica, estabelecerá a responsabilidade desta, sujeitando-a às punições compatíveis com sua natureza, nos atos praticados contra a ordem econômica e financeira e contra a economia popular.”

9 SOUTO, Marcos Juruena Villela. *Direito Administrativo da Economia*. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2003. p. 264.

10 OLIVEIRA, Gesner; RODAS, João Grandino. *Direito e Economia da Concorrência*. Rio de Janeiro: Renovar, 2004. p. 21.

11 “Art. 174. Como agente normativo e regulador da atividade econômica, o Estado exercerá, na forma da lei, as funções de fiscalização, incentivo e planejamento, sendo este determinante para o setor público e indicativo para o setor privado.

§ 1º A lei estabelecerá as diretrizes e bases do planejamento do desenvolvimento nacional equilibrado, o qual incorporará e compatibilizará os planos nacionais e regionais de desenvolvimento.

e planejamento, esclarecendo que, com relação a este último, funciona apenas como indicativo para a iniciativa privada.

A Constituição Federal de 1988, apesar de ressaltar o papel normativo e regulador do Estado, assegura a liberdade para que os agentes econômicos decidam como alocar os recursos produtivos e assegura que essa liberdade não será tolhida pelo Estado.

Dessa forma, a Constituição de 1988, não obstante consagrar os princípios e fundamentos que regem a ordem econômica e definem a participação do Estado no processo econômico, também não define que cabe ao Estado deter o monopólio dos bens de produção.

Portanto, com exceção das atividades estabelecidas pela Constituição Federal como privativas do Estado, nos termos do art. 177¹², o texto constitucional garante que todas as outras atividades econômicas estarão sujeitas às regras de mercado.

Assim, tais artigos informam os parâmetros que balizam o comportamento dos agentes nessa área da atividade humana, concluindo-se, em princípio, que todos são livres para atuar no mercado, submetendo-se tão somente às leis que resultam da interação dos variados atores do processo de produção e consumo.

Todavia, o fato de determinada atividade econômica estar sujeita às regras de mercado não significa que tal atividade é imune a qualquer intervenção ou regulação estatal.

Isso porque o ordenamento jurídico também busca evitar que a liberdade dos agentes econômicos de exercerem determinada atividade

§ 2º A lei apoiará e estimulará o cooperativismo e outras formas de associativismo.

§ 3º O Estado favorecerá a organização da atividade garimpeira em cooperativas, levando em conta a proteção do meio ambiente e a promoção econômico-social dos garimpeiros.

§ 4º As cooperativas a que se refere o parágrafo anterior terão prioridade na autorização ou concessão para pesquisa e lavra dos recursos e jazidas de minerais garimpáveis, nas áreas onde estejam atuando e naquelas fixadas de acordo com o art. 21, XXV, na forma da lei.”

12 “Art. 177. Constituem monopólio da União:

I – a pesquisa e a lavra das jazidas de petróleo e gás natural e outros hidrocarbonetos fluidos;

II – a refinação do petróleo nacional ou estrangeiro;

III – a importação e exportação dos produtos e derivados básicos resultantes das atividades previstas nos incisos anteriores;

IV – o transporte marítimo do petróleo bruto de origem nacional ou de derivados básicos de petróleo produzidos no País, bem assim o transporte, por meio de conduto, de petróleo bruto, seus derivados e gás natural de qualquer origem;

V – a pesquisa, a lavra, o enriquecimento, o reprocessamento, a industrialização e o comércio de minérios e minerais nucleares e seus derivados, com exceção dos radioisótopos cuja produção, comercialização e utilização poderão ser autorizadas sob regime de permissão, conforme as alíneas *b* e *c* do inciso XXIII do *caput* do art. 21 desta Constituição Federal.”

econômica e a possibilidade de oferecer e adquirir produtos no mercado seja restringida ou violada por outros agentes econômicos privados.

A livre concorrência é indispensável para o funcionamento do sistema capitalista, na medida em que possibilita a evolução das condições de competitividade das empresas, traduzindo-se numa das vigas mestras do êxito da economia de mercado¹³.

Para Luis S. Cabral de Moncada¹⁴, “as regras de concorrência dos nossos dias não se limitam a defender o mercado como ordem normal das trocas econômicas, mas também organizam e desenvolvem o mercado no pressuposto de que do seu funcionamento livre decorre a ordem econômica mais justa e eficiente, sendo que a defesa da concorrência é levada a cabo porque se acredita ser ela o melhor garante da prossecução, como que implícita de certos objetivos de política econômica”.

Assim, do princípio da livre concorrência decorre que nem toda forma de competição é lícita, haja vista que apesar da competitividade ser inerente à livre concorrência, não se pode ignorar que isto implica em certas limitações que, se não forem observadas, podem conduzir à própria desintegração do mercado.

Nesses casos, o Estado deve atuar para alijar todas as práticas que possam restringir a atuação do agente econômico de forma não compatível com o seu direito de nele permanecer.

Existe, portanto, o que se pode chamar de regime normativo da concorrência voltada ao restabelecimento das condições do mercado livre, restando autorizada a intervenção ativa no mercado.

Da mesma maneira que o ordenamento jurídico constitucional assegura, por meio de dispositivos constitucionais que restringem ou limitam a intervenção estatal no domínio econômico, o funcionamento dos mecanismos de mercado, também garante que o Estado deverá intervir para evitar que agentes privados dotados de poder econômico possam, em seu próprio benefício, indevidamente influenciar nos processos econômicos.

Dessa forma, a Constituição Federal de 1988 garantiu de forma expressa que a livre iniciativa é um dos fundamentos da ordem econômica, e a livre concorrência é um de seus princípios, bem como estabeleceu que a lei reprimirá o abuso do poder econômico que vise à dominação dos mercados, à eliminação da concorrência e ao aumento arbitrário de lucros.

13 MARTINS, Ives Gandra da Silva; BASTOS, Celso Ribeiro. *Comentários à Constituição do Brasil*. São Paulo: Saraiva, 1990. v. 7. p. 25-27.

14 MONCADA, Luis S. Cabral. *Direito Econômico*. Coimbra: Coimbra Editora, 1988. p. 313-315.

Com o objetivo de atender ao comando constitucional contido no art. 173, § 4º, da Constituição Federal, foi editada a Lei nº 8.884/94, cuja finalidade é a repressão das infrações à ordem econômica orientada pelos ditames da liberdade de iniciativa, livre concorrência, função social da propriedade, defesa dos consumidores e repressão ao abuso do poder econômico; e no parágrafo único do referido artigo estipula que a coletividade é o titular dos bens jurídicos por ela tutelados.

4 A Livre Concorrência e a Neutralidade Tributária

Conforme vimos anteriormente, considerando-se a necessidade de possibilitar aos agentes igualdades de condições de competição, em observância ao que dispõe o princípio da livre concorrência, é necessário também que o Estado mantenha a neutralidade em relação a atos ou políticas que possam vir a interferir no equilíbrio concorrencial. A neutralidade concorrencial garante a igualdade de chances para os agentes econômicos¹⁵.

Conforme esclarece Humberto Ávila¹⁶, “a neutralidade melhor representa uma manifestação estipulada da própria igualdade na sua conexão com o princípio da liberdade de concorrência, notadamente no aspecto negativo da atuação estatal”.

No que tange à neutralidade do tributo, a mesma é definida como a determinação de que o tributo não pode provocar no mercado distorções sobre a oferta, a demanda e os preços, salvo com relação aos fins de política fiscal.

A neutralidade tributária deve ser observada para que o tributo não se torne um elemento fundamental nas decisões adotadas pelos agentes econômicos no que tange à alocação de investimentos, ou se traduza em um fator de desequilíbrio para o sistema econômico.

Por seu turno, é necessário registrar que a neutralidade tributária não obsta a implementação de outros objetivos definidos na Constituição Federal, tais como as normas tributárias indutoras, que são utilizadas como mecanismos de intervenção na atividade econômica.

O princípio de evitar as consequências involuntárias que os impostos ocasionam na concorrência requer que a política fiscal, no relativo à transferência coativa por ela originada dos recursos econômicos, ou da subtração à capacidade aquisitiva que representa, se abstenha de toda intervenção que

15 FERRAZ Jr., Tercio Sampaio. *Direito Constitucional*. São Paulo: Manole, 2007. p. 369.

16 ÁVILA, Humberto. *Teoria da igualdade tributária*. São Paulo: Malheiros, 2008. p. 99.

prejudique o mecanismo competitivo do mercado, a menos que a intervenção seja indispensável para corrigir resultados da concorrência perfeita, as que por razões de ordem superior se considerem necessárias, ou para suprimir ou atenuar determinadas imperfeições da concorrência¹⁷.

Portanto, a ideia de neutralidade tributária não configura uma regra absoluta, que parta de uma infalibilidade do mercado, mas pelo contrário, de um objetivo claro que admite que a regra seja mitigada, somente para que o objetivo de proteção à concorrência seja atingido.

Assim, somente poderá haver diferentes regimes tributários para assegurar que exista igualdade de condições entre os concorrentes. Nestes casos, em que a exceção (diferenciação da tributação) visa precisamente manter íntegra a regra (de inexistência de regimes diferenciados para que haja igualdade de condições para os concorrentes), pode-se verificar que não se está diante de exceção, pois afirma a regra¹⁸.

Acrescenta, ainda, Humberto Ávila¹⁹, que “a neutralidade não é diferente da igualdade, mas apenas um aspecto dela, precisamente quando se procura, em vez de verificar o direito do contribuinte, analisar o dever negativo por parte do ente estatal, decorrente dos efeitos da livre concorrência”.

A neutralidade dos tributos em face da atividade econômica decorre da proibição de tratamento desigual de contribuinte e da exigência de respeito à sua capacidade contributiva, sendo certo que qualquer medida impositiva tributária interferirá na capacidade de competição dos agentes econômicos.

Isso porque livre mercado significa, de um lado, que os concorrentes competem, em princípio, dentro de um quadro tributário que marca a estratégia concorrencial de cada um. De outro lado, esse quadro não pode ser discriminatório, nem criar condições competitivas diferentes entre eles. Assim, o princípio da igualdade, garantido pela neutralidade dos tributos diante da concorrência, será ferido se a relação concorrencial entre empresas é afetada pela tributação, de tal modo que esta favoreça umas e desfavoreça outras²⁰.

Dessa forma, o melhor tributo é aquele que não interfere no ciclo econômico, não influenciando o mercado e a livre concorrência, haja vista que se revela o mais adequado para atingir o objetivo da economia eficiente.

17 NEUMARK, Fritz. Principios de la imposición, p. 64. Apud FERRAZ, Roberto. Intervenção do Estado na economia por meio da tributação: a proteção da empresa e a livre concorrência. *Revista de Direito Tributário*, São Paulo, v. 99, 2008, p. 74-82.

18 FERRAZ, Roberto. *Intervenção do Estado na economia por meio da tributação: a proteção da empresa e a livre concorrência*, 2008, p. 74-82.

19 ÁVILA, Humberto. *Teoria da igualdade tributária*, 2008, p. 99.

20 FERRAZ Jr., Tercio Sampaio. *Direito Constitucional*, 2007, p. 370.

4.1 O Artigo 146-A da Constituição Federal de 1988

Conforme já visto anteriormente, a neutralidade do Estado não significa que o mesmo deva se omitir ante o desequilíbrio concorrencial gerado pela tributação. Nesse sentido, por meio da Emenda Constitucional nº 42, publicada em 19 de dezembro de 2003, foi inserido no texto constitucional o art. 146-A²¹, que prevê que 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”.

Tal projeto de alteração constitucional de que resultou o artigo em referência atendeu ao anseio da classe empresarial, como forma de impedir que a livre concorrência pudesse ter seus efeitos mitigados em razão de práticas reiteradas de sonegação fiscal²².

Essa iniciativa do constituinte derivado demonstra a preocupação com a tributação e seus efeitos sobre o livre mercado, que podem gerar distorções sobre a concorrência, razão pela qual restou atribuída competência à lei complementar para instituir critérios tributários capazes de coibir as já mencionadas distorções.

O objetivo da precitada norma é o de esclarecer ao legislador acerca da possibilidade de fixação de critérios especiais de tributação para setores específicos, legitimado em razão da necessidade de garantir a manutenção do regime de livre concorrência.

Isso porque a neutralidade tributária estabelece que a atuação econômica do contribuinte não pode ser definida em razão da carga tributária a qual lhe incumbe, na medida em que a neutralidade funciona como medida de proteção à livre concorrência.

O art. 146-A da Constituição Federal assume relevante função, haja vista que possibilita maior condensação aos princípios da livre concorrência e da capacidade contributiva em face do princípio da igualdade.

Registre-se, ainda, que a obrigação do Estado de adotar as medidas necessárias para coibir os desvios concorrenciais em razão da tributação não se iniciou com a entrada em vigor do art. 146-A.

Isso porque tal obrigação já existia anteriormente, em decorrência do princípio que obriga a Administração a praticar todos os atos necessários ao

21 “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.”

22 SOUZA, Hamilton Dias de (Coord.). IPI incidente sobre a industrialização de bebidas: Lei nº 7.798/99. In: *Tributação específica*. São Paulo: Quartier Latin, 2007. p. 242.

melhor trato da coisa pública, o que se tornou ainda mais premente após a referência expressa, feita pelo *caput* do art. 37²³, à eficiência como princípio a ser observado pela administração direta e indireta²⁴.

Acerca da previsão constitucional preexistente ao art. 146–A, esclarece Ives Gandra da Silva Martins²⁵ que “a matéria já estava implícita na Constituição Federal, visto que não poderia a lei tributária, sob o risco de gerar descompetitividade, ser elaborada de forma a provocar descompassos, pois estaria ferindo princípios fundamentais de Direito Tributário, como o princípio da isonomia, da capacidade contributiva e da vedação ao efeito confisco”.

Assim, caso se entendesse que havia espaço para questionamentos acerca da exigência de neutralidade na tributação brasileira, a partir da Emenda Constitucional n° 42/03 não pairam mais dúvidas sobre esse tema²⁶.

5 Conclusão

Ante todo o exposto, podemos concluir que cabe ao Estado preservar a neutralidade concorrencial, estando nesse aspecto incluída a neutralidade tributária, que pode ser obtida por meio da manutenção das condições de igualdade ou então por meio da adoção de medidas que busquem o restabelecimento do equilíbrio eventualmente violado.

Tal fato se justifica em razão das quebras de competitividade deformarem o sistema tributário brasileiro e ofenderem a ordem jurídica e a Constituição Federal, afrontando, inclusive, o art. 146-A da Constituição Federal.

23 “Art. 37. A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência e, também, ao seguinte: [...]”

24 SOUZA, Hamilton Dias. *IPi incidente sobre a industrialização de bebidas*: Lei n° 7.798/99, 2007, p. 246.

25 MARTINS, Ives Gandra da Silva. Descompetitividade empresarial e lei tributária. In: ROCHA, Valdir de Oliveira. *Grandes questões atuais do Direito Tributário*. São Paulo: Dialética, 2005. v. IX. p. 290-291.

26 FERRAZ, Roberto. *Intervenção do Estado na economia por meio da tributação*: a proteção da empresa e a livre concorrência, 2008, p. 74-82.