



## PERDÃO DA DÍVIDA TRIBUTÁRIA E O PRINCÍPIO DA LIVRE CONCORRÊNCIA

CRUZ, Leonardo Antunes<sup>1</sup>  
HARO, Guilherme Prado Bohac de<sup>2</sup>

**RESUMO:** O presente artigo tem por objetivo analisar as hipóteses de perdão da dívida tributária e seus efeitos frente ao princípio da livre concorrência. Para tanto, utiliza-se do método lógico-dedutivo, tomando por base para pesquisa a construção doutrinária, jurisprudencial, normativa, e o noticiário de órgãos estatais. Após realizada a pesquisa, concluiu-se que a forma de aplicação do perdão pode violar os princípios, mas é possível aplicá-lo em consonância com outros princípios constitucionais, não violando a livre concorrência.

**Palavras Chave:** Direito Tributário. Perdão. Dívida. Livre Concorrência.

### 1 INTRODUÇÃO

O tema do presente artigo possui abrangência nacional, porquanto o método para cobrança de tributos utilizado pelo Estado, interfere diretamente na qualidade de vida de todos os cidadãos e também no desenvolvimento do país. Em vista disso, se há algo que possa, injustificadamente, restringir a livre concorrência, é necessário identificá-lo e providenciar para que não mais atrapalhe a nação.

Nesta perspectiva, diante da enorme quantidade de pessoas envolvidas, percebe-se a necessidade de avaliar os efeitos que o perdão de uma dívida tributária pode acarretar ao princípio constitucional da livre concorrência.

Neste contexto, indaga-se: o perdão de uma dívida tributária é compatível com o princípio da livre concorrência?

Então, o objetivo geral desta pesquisa é avaliar os efeitos do perdão da dívida tributária frente ao princípio da livre concorrência.

Para tal, foram elencados os seguintes objetivos específicos: delimitar as hipóteses de perdão da dívida tributária; ressaltar as premissas básicas de cada hipótese designada como perdão; realizar principais considerações sobre princípios,

---

<sup>1</sup>Discente do 10º termo de curso de Direito do Centro Universitário Antônio Eufrásio de Toledo de Presidente Prudente. E-mail:leonardoantunescruz@gmail.com.

<sup>2</sup>Orientador e docente do curso de direito do Centro Universitário Antônio Eufrásio de Toledo de Presidente Prudente. E-mail: guilhermeharo@toledoprudente.edu.br

com ênfase no princípio da livre concorrência e relacionar o perdão da dívida tributária com princípio da livre concorrência.

Parte-se da hipótese de que a renúncia ao crédito tributário realizada pelo ente tributante é incompatível com a livre concorrência, pois o contribuinte exonerado de sua obrigação seria beneficiado em detrimento daquele que arca corretamente com as obrigações tributárias.

Assim, para viabilizar o teste da hipótese, fez-se uma pesquisa doutrinária, jurisprudencial, e nos sítios de órgãos públicos, sob o método lógico dedutivo e com abordagem qualitativa.

No primeiro tópico, a pesquisa buscou delimitar o que se entende por perdão tributário, sanando as principais dissidências. Assim, durante a consulta doutrinária, foram esclarecidos primeiramente os institutos divergentes salientando quais deles podem ser considerados perdão tributário.

Definido o objeto de estudo, em seguida, foram ressaltados seus principais pontos, o que se faz imprescindível para uma melhor compreensão da ideia que se pretendeu passar com o presente artigo.

Posteriormente foram feitas breves considerações sobre princípios, com destaque no princípio da livre concorrência e, por fim, buscou-se relacionar situações que possivelmente atentariam contra o princípio da livre concorrência.

Ao final, deduz-se que os objetivos são atendidos e a pesquisa foi respondida com a confirmação da hipótese, evidenciando que, em alguns casos, é necessário rever a forma de aplicação do perdão tributário para viabilizar uma melhor efetivação dos princípios constitucionais.

## **2 DISTINÇÃO ENTRE INSTITUTOS SEMELHANTES AO PERDÃO**

Primeiramente, merece realce o fato de que a isenção não pode ser confundida com imunidade, não incidência, ou alíquota zero, pois, ainda que estes institutos levem ao mesmo fim, qual seja, inexigibilidade do crédito tributário, são juridicamente distintos.

Imunidade possui previsão legal no texto constitucional, trata-se de uma negativa de competência, mesmo que a legislação infraconstitucional não diga nada a respeito, o tributo não pode ser cobrado sobre situações previstas como imunes pelo texto constitucional.

As palavras de Leandro Paulsen (2018 p. 261-262) estão transcritas a abaixo de forma a consolidar este entendimento:

A imunidade está no plano constitucional. Trata-se de norma que proíbe a própria instituição de tributo relativamente às situações ou pessoas imunizadas. A imunidade é norma negativa de competência tributária. Sendo imunes a impostos os livros, o legislador não pode determinar que incida ICMS sobre a operação de circulação de livros, sob pena de inconstitucionalidade da lei que assim determinar ou da aplicação que assim se fizer de eventual dispositivo genérico.

Em complemento, ponderar-se-á as sábias considerações de Luciano Amaro (2017, p. 311) ao distinguir isenção de imunidade:

A imunidade e a isenção distinguem-se em função do plano em que atuam. A primeira opera no plano da definição da competência, e a segunda atua no plano da definição da incidência. Ou seja, a imunidade é técnica utilizada pelo constituinte no momento em que define o campo sobre o qual outorga competência. Diz, por exemplo, o constituinte: “Compete à União tributar a renda, exceto a das instituições de assistência”. Logo, a renda dessas entidades não integra o conjunto de situações sobre que pode exercer-se aquela competência. A imunidade, que reveste a hipótese excepcionada, atua, pois, no plano da definição da competência tributária. Já a isenção se coloca no plano da definição da incidência do tributo, a ser implementada pela lei (geralmente ordinária) por meio da qual se exerce a competência tributária. Suponha-se que o legislador possa tributar todas as situações “y”, mas não queira tributar as espécies “y1” e “y2”. Dirá, então, o legislador: “Fica instituído o tributo ‘x’ sobre o grupo de situações ‘y’, exceto ‘y1’”. As hipóteses excepcionadas não compõem, portanto, o rol de situações sobre o qual incide o tributo. Trata-se, como se vê, de técnica empregada no plano da definição da incidência, para, via exceção, deixar fora dela as situações que o legislador não quer tributar.

Denota-se, destarte, que a não incidência é identificada por exclusão, ou seja, quando a lei não prevê tributação sobre aquela determinada situação, trata-se de não incidência. Por vezes, o legislador menciona as hipóteses de não incidência, o que gera um efeito meramente didático, pois, mesmo sem a menção, o tributo não incidiria. Isso – menção da não incidência expressa em lei - é conhecida pela doutrina como “não incidência legalmente qualificada”. Com a costumeira maestria Leandro Paulsen (2018, p. 262) esclarece sobre o instituto:

A não incidência está no plano da aplicação da norma tributária impositiva. Só pode ser identificada pela interpretação, a contrário sensu, da abrangência ditada pela própria norma tributária impositiva. Revela-se na pura e simples ausência de incidência. Fala-se de não incidência relativamente a todas as situações não previstas na regra matriz de incidência tributária como geradoras de obrigação tributária.

Ainda, alíquota zero ocorre quando o legislador estabelece uma alíquota nula, sem valor econômico. Neste caso o tributo não é devido, pois ainda que ocorrido o fato gerador, o valor apurado é zero. Segundo Marcus Abraham (2017, p. 266) alíquota zero:

[...] é a previsão da incidência de percentual zero sobre determinada base de cálculo, cujo resultado financeiro do tributo devido será igualmente zero, embora tenha ocorrido o fato gerador e a obrigação tributária, não obstante não haja valores devidos. Naqueles tributos em que a própria Constituição excepciona o princípio da legalidade para admitir a alteração da alíquota por ato infralegal, o Poder Executivo poderá reduzir a alíquota a zero, assemelhando-se aos efeitos de uma isenção, mas sem a necessidade de veiculação por lei em sentido estrito. Estas alterações de alíquota atendem a um uso extrafiscal da tributação, como, por exemplo, o estímulo ao consumo pela redução da alíquota do IPI a zero em certos produtos.

Feitas as devidas distinções, merece ênfase o fato de que isenção, em princípio, preenche todos os requisitos para ser considerada como perdão, pois está prevista no CTN como hipótese de exclusão do crédito tributário, ou seja, é como se existisse uma obrigação que estivesse sendo extinta, isto é, “perdoada”, além disso, parte da doutrina trata-a como hipótese de dispensa legal. A título de exemplo, as considerações de Rafael Novais, (2018, p. 427) acerca do assunto, merecem relevo:

A isenção é espécie de exclusão do crédito tributário concedida pelo respectivo ente tributante como medida de intervenção na seara econômica ou social. Enquadra-se como dispensa legal ao dever de pagamento de tributos. O Poder Público até poderia realizar a instituição e cobrança do tributo, mas por questões de proteção ou desenvolvimento, resolve não ultimar o lançamento e deixa de efetivar a cobrança dessas exações. (Grifo nosso).

Diante disso, conforme doutrina ultrapassada, o instituto seria hipótese de perdão, entretanto, hodiernamente, Hugo de Brito Machado Segundo (2018, p. 244), com o costumeiro acerto, dispõe no seguinte sentido:

Ao indicar a isenção como causa de “exclusão” do crédito, equiparando-a à anistia, o CTN foi claramente influenciado pelo pensamento, equivocado mas ainda dominante na época, segundo o qual a isenção seria a “dispensa legal do tributo devido”. Segundo essa teoria: (1º) a lei prevê as hipóteses em que o tributo é devido; (2º) tais hipóteses ocorrem; (3º) o tributo se faz devido; (4º) a lei isentiva incide, impedindo a constituição do crédito tributário. Essa teoria, porém, já foi superada, sendo hoje mais aceito que a isenção é uma exceção à norma de tributação.

Nesta mesma linha de entendimento, Luciano Amaro (2017, p. 312/313) faz crítica ao conceito de Isenção como “Exclusão do crédito tributário”, destaque-se:

Rubens Gomes de Sousa sustentou que a isenção é favor concedido pela lei, consistente em “dispensar o pagamento de um tributo devido”, argumentando que, “na isenção, o tributo é devido, porque existe a obrigação, mas a lei dispensa o seu pagamento” [...] Todavia, trata-se de conceituação equivocada. Dispensa legal de tributo devido é conceito que calharia bem para a remissão (ou perdão) de tributo, nunca para a isenção. Aplicado à isenção, ele suporia que o fato isento fosse tributado, para que, no mesmo instante, o tributo fosse dispensado pela lei. Esse raciocínio ilógico ofende o princípio da não contraditoriedade das normas jurídicas: um fato não pode ser, ao mesmo tempo, tributado e não tributado Flávio Bauer Novelli registrou que a citação da obra de A. D. Giannini, único autor que Rubens invocara para sustentar o conceito da isenção como dispensa do pagamento do tributo devido, seria equivocada, já que, na lição de Giannini, o que se dá na isenção é *que não surge o débito do imposto.* (Grifo nosso).

Por conseguinte, hoje, doutrina e jurisprudência majoritárias classificam isenção como exceção à regra de tributação e não constitui perdão, desse modo, não é objeto de estudo para o presente trabalho.

Esclarecida, assim, esta divergência, cabe destaque, também, o fato de que o atual Presidente da República, Jair Messias Bolsonaro, no dia 16 de outubro de 2019, sancionou a Medida Provisória nº 899/2019, a qual ficou conhecida como “MP do contribuinte legal”, esta diligência teria objetivo de conferir nova oportunidade ao empreendedor que não consegue voltar ao mercado por conta das dívidas tributárias.

No sítio da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (órgão responsável pela execução fiscal de tributos da União) consta que serão concedidos “Descontos de até 50% sobre o total da dívida, que pode aumentar para até 70% no caso de pessoas físicas, micro ou pequenas empresas”<sup>3</sup> (BRASIL, s.p. 2019).

Um pouco mais adiante, no mencionado sítio, consta que a medida não deve incidir “sobre a obrigação principal, mas, tão-somente, sobre as parcelas acessórias da dívida (juros, multas, encargos)”<sup>4</sup> diante dessas especificações, o órgão entende que a legislação vem regulamentar o instituto da “transação tributária”, prevista no Art. 171 do Código Tributário Nacional – CTN (Lei nº 5.172, de

---

<sup>3</sup>Disponível em: <http://www.pgfn.fazenda.gov.br/noticias/2019/mp-do-contribuinte-legal-estimulara-a-regularizacao-de-dividas-junto-a-uniao>.

<sup>4</sup>Disponível em: <http://www.pgfn.fazenda.gov.br/noticias/2019/mp-do-contribuinte-legal-estimulara-a-regularizacao-de-dividas-junto-a-uniao>.

1966) contudo, entendimento doutrinário e jurisprudencial do STJ se fazem no seguinte sentido<sup>5</sup> (BRASIL, s.p. 2019):

Para o STJ, a concessão de reduções tributárias condicionada à desistência de ações judiciais não configura transação. Pode haver anistia (em face da dispensa de multas), remissão parcial (diante de renúncia de parte do principal) e parcelamento, mas não transação. Foi o que se consignou quando da análise da situação de contribuintes beneficiados com a dispensa de penalidades veiculadas pela Lei nº 9.779/99, os quais pleiteavam a dispensa da condenação nos honorários de sucumbência: Não há de se confundir o favor fiscal instituído com transação legal, em que as partes fazem concessões mútuas. A dispensa da multa e dos juros de mora é mero incentivo à regularização da sua situação tributária, pelos contribuintes. O contribuinte que opta por essa sistemática abdica da discussão judicial, assume que o valor referente a essa contribuição é devido e o faz mediante pagamento, assim também considerado a conversão do depósito já efetuado em renda. Em suma, desiste da demanda, preferindo conformar-se em pagar o montante devido sem a multa e os juros de mora' (REsp nº 739.037/RS, Rel. Min. CASTRO MEIRA, DJ de 1/8/2005). Assim sendo, é de ser mantida a condenação da ora recorrente, contribuinte, em honorários de sucumbência [...]' (MACHADO SEGUNDO, 2018 p. 233) (Grifo Nosso)

Portanto, conforme citação acima, o desconto sobre as parcelas acessórias, sem adentrar a obrigação principal, constitui Anistia e não Transação. Com todo respeito aos entendimentos contrários, nós também entendemos que o conceito melhor se amolda ao instituto da Anistia, logo, constitui perdão e será melhor estudada mais adiante.

Superadas estas divergências, no tópico seguinte, passar-se-á a discorrer sobre perdão.

### **3 HIPÓTESES DE PERDÃO DA DÍVIDA TRIBUTÁRIA**

Nos próximos subtópicos ter-se-á por objetivo ressaltar as principais características dos institutos já definidos com perdão, de modo que, posteriormente, seja possível compreender melhor a relação entre as hipóteses de renúncia do crédito tributário e o princípio da livre concorrência.

#### **3.1 Considerações Iniciais**

---

<sup>5</sup>Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2019-out-23/tributaristas-analisam-abrangencia-mp-contribuinte-legal>.

No presente tópico será feita uma breve explanação sobre os institutos que, por preencherem determinados requisitos, são considerados como perdão da dívida tributária por parte do Estado, para fins do presente estudo.

Para que o instituto seja considerado perdão, é necessário que a Administração Pública deixe de cobrar o crédito, que, em princípio, seria devido, e não solicite nenhuma outra contraprestação do contribuinte. Explico, compensação, por exemplo, que é uma forma de extinção do crédito tributário, não pode ser considerada como perdão, pois, ainda que coloque fim a obrigação, a autoridade administrativa não deixa de receber uma contraprestação.

Neste contexto, merece proeminência o conceito de compensação segundo Rafael Novaes (2018, p. 398):

A compensação é instituto de origem no direito civil que se caracteriza pela quitação, total ou parcial, de obrigações (líquidas, vencidas e de coisas fungíveis) entre sujeitos que atuam, ao mesmo tempo, como credores e devedores uns dos outros (arts. 368 e 369 do CC). [...] Em direito tributário, a compensação operar-se-á quando o sujeito passivo devedor de tributos deter de créditos perante a mesma Fazenda Pública credora, efetuando-se a compensação dos valores.

Portanto, compensação não é objeto de estudo do presente artigo. Na remissão, todavia, a Administração Pública deixa de receber o crédito e não recebe contraprestação alguma, portanto, é objeto de nossa análise e é acerca dela que se passará a discorrer no próximo subtópico.

### **3.2 Remissão**

No caso do direito brasileiro, o instituto em tela está previsto no art. 172 do Código Tributário Nacional, segundo o qual, “*a lei pode autorizar a autoridade administrativa a conceder, por despacho fundamentado, remissão total ou parcial do crédito tributário*” (Brasil s.p. 1966) e, para tanto, deve atentar para as seguintes situações:

- I - à situação econômica do sujeito passivo;
- II - ao erro ou ignorância excusáveis do sujeito passivo, quanto a matéria de fato;
- III - à diminuta importância do crédito tributário;

IV - a considerações de equidade, em relação com as características pessoais ou materiais do caso;

V - a condições peculiares a determinada região do território da entidade tributante.

Portanto, no referido instituto, o tributo é devido, mas a Administração Pública pode dispensá-lo, extinguindo-se, assim, a obrigação.

Acertadamente, Rafael Novais (2018, p. 402), assevera:

[...] a remissão consiste na liberação da obrigação do devedor por ato voluntário do credor. Em matéria tributária, a remissão opera-se pelo perdão, total ou parcial, do crédito tributário (tributo + penalidade), concedido por lei do respectivo ente político.

As precisas lições do referido autor, aliadas ao estudo da legislação, nos fazem pensar no instituto como hipótese de perdão da dívida tributária, desta maneira, objeto imprescindível para o estudo a que se propõe o presente artigo.

### **3.3 Anistia**

A Anistia, por seu turno, está prevista no art. 180 do Código Tributário Nacional, segundo o qual, pode incidir exclusivamente sobre infrações cometidas anteriormente a vigência da lei que a concede e não pode ser aplicada nas seguintes hipóteses:

I - aos atos qualificados em lei como crimes ou contravenções e aos que, mesmo sem essa qualificação, sejam praticados com dolo, fraude ou simulação pelo sujeito passivo ou por terceiro em benefício daquele;

II - salvo disposição em contrário, às infrações resultantes de conluio entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas.

Hugo de Brito Machado Segundo, (2018 p. 249) ao conceituar o instituto, traz as seguintes considerações:

Anistia é o perdão pelas infrações cometidas, impedindo a autoridade de constituir o crédito tributário relativo às penalidades pecuniárias. Como ressalva Baleeiro, 121 'a anistia não se confunde com a remissão. Esta pode dispensar o tributo, ao passo que a anistia fiscal é limitada à exclusão das infrações cometidas anteriormente à vigência da lei, que a decreta'. (Grifo nosso).



Ainda, com o costumeiro acerto, no mesmo sentido, Marcus Abraham (2017, p. 267) dispõe:

Enquanto a isenção refere-se à dispensa do pagamento de tributos, a anistia (arts. 180 a 182, CTN) diz respeito às infrações cometidas (multas etc.). É o perdão da infração cometida e respectiva multa ainda não aplicada, desobrigando o sujeito passivo do pagamento de penalidades. Cabe ressaltar que a anistia abrange exclusivamente as infrações cometidas anteriormente à vigência da lei que a concede, não se aplicando aos atos qualificados em lei como crimes ou contravenções e aos que, mesmo sem essa qualificação, sejam praticados com dolo, fraude ou simulação pelo sujeito passivo ou por terceiro em benefício daquele, e nem às infrações resultantes de conluio entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas. (Grifo nosso).

Depreende-se dos conceitos acima que Anistia pode ser aplicada apenas para infrações cometidas antes da lei que decreta o perdão, ou seja, determinado contribuinte comete uma infração, sofre uma penalidade pecuniária e, posteriormente, uma lei aplica Remissão ou Anistia.

É possível, ainda, extrair que, no caso de infrações praticadas em conluio, e infrações definidas como crimes ou contravenções, o benefício não pode ser concedido.

Feitas as devidas considerações e delimitações acerca do perdão tributário e, conseqüentemente, objeto de nosso estudo, passar-se-á a discursar sobre princípios, fazendo os devidos apontamentos para que, seguidamente, possa-se discorrer em relação ao princípio da livre concorrência.

#### **4 DA DISTINÇÃO ENTRE REGRAS E PRINCÍPIOS**

Em princípio, merece destaque o fato de não existir uma verdade absoluta no trato da taxonomia das normas jurídicas, ainda assim, colacionamos a seguir alguns entendimentos a respeito da distinção entre regras e princípios, pois tal distinção é de grande valia para a aplicação e interpretação do direito e, também, para o estudo a que se propõe o presente trabalho.

Primeiramente, merecem destaque palavras de Diego Bomfim, (2011, p. 166) que, ao distinguir princípios e regras, explana:

[...] a diferença entre princípios e regras não decorre da generalidade ou do grau de importância de cada uma das categorias, mas da forma de aplicação de cada uma delas. Enquanto as regras impõem consequências

definitivas, os princípios impõem consequências *prima facie*, isto é, consequências que dependem de um caminho de ponderação para que sejam consideradas definitivas. Os princípios seriam tomados como mandados de otimização, impondo para sua aplicação um processo de ponderação em virtude da situação fática do caso prático e da necessidade de sua realização na maior medida possível dentro das possibilidades jurídicas e fáticas existentes.

Conclui-se deste conceito que os princípios são mandamentos de otimização, ou seja, servem de “norte” para a criação e interpretação das regras. Quando o autor menciona “normas *prima facie*” significa que eles são aplicados ao caso concreto mediante ponderação, ou seja, devem ser sopesados levando em consideração outros princípios.

Quanto aos critérios de sopesamento, Diego Bomfim (2011, p. 168-169), assegura que existem três filtros, os quais devem ser seguidos para que a medida a ser tomada no caso concreto passe pelo crivo da proporcionalidade e não se transforme num arbítrio, vejamos:

Uma medida seria adequada sempre que tivesse o condão de realizar o objetivo para o qual foi instituída, independentemente de quaisquer outras considerações. Passará por este teste, portanto, a medida que cumprir eficientemente a função para que foi programada. Superada essa primeira barreira, passa-se a um segundo estágio de compatibilidade. Trata-se de verificar, à luz do caso concreto, se aquela medida é necessária, no sentido de identificar, em comparação com outras medidas que poderiam igualmente ser tomadas (como adequadas), se aquela seria a que, alcançando os efeitos pretendidos, causaria menos restrições a outros princípios consagrados pelo ordenamento pátrio. Superada essa questão, passa-se ao terceiro e último dos estágios de compatibilidade imposto pelo princípio da proporcionalidade. Trata-se da proporcionalidade em sentido estrito. Nessa fase, caberá um exame da dimensão de peso, dentro de uma tentativa de compatibilização dos interesses colidentes. (grifo nosso)

Com base nesta exposição, no que concerne a distinção entre regras e princípios, pode-se extrair que, por ser um princípio, a livre concorrência é como um mandado de otimização para as regras, em outras palavras, todo o ordenamento jurídico deve ser organizado de forma a respeitar/atender ao princípio da livre concorrência.

Portanto, é certo que, diferentemente das regras, os princípios podem ser ponderados, ou seja, no caso concreto, eles podem chocar-se e um prevalecer sobre o outro sem que nenhum deles perca o seu valor.

Quanto a impossibilidade de sopesamento das regras, conquistam realce os ensinamentos de Diego Bomfim (2011, p. 170):

As regras, portanto, mesmo que sejam tomadas nominalmente como princípios não podem ser sopesadas, sob pena de atração de patente insegurança jurídica. As regras, no modelo que aqui se adota, precisam ser aplicadas imediatamente, desde que haja subsunção do fato à hipótese normativa.

Feitas as devidas considerações sobre princípios e regras, segue-se expondo a respeito do princípio da livre concorrência, de modo que, ao final, possa-se relacioná-lo aos institutos definidos como perdão da dívida tributária no primeiro tópico do artigo.

## **5 PRINCÍPIO DA LIVRE CONCORRÊNCIA**

O princípio da livre concorrência possui previsão legal no artigo art. 170, IV, de nossa Constituição da República Federativa de 1988. No mesmo artigo, encontram-se outros princípios, ou seja, outras normas de otimização, as quais devem ser aplicadas em conjunto com o princípio da livre concorrência.

Assim, é possível afirmar que a livre concorrência deve ser interpretada com certas restrições, de forma que não haja abuso do poder econômico, com a formação de monopólios, por exemplo.

Neste sentido, Diego Bomfim (2011, p. 173), apropriadamente, pronuncia-se:

O princípio da livre concorrência não deve ser interpretado em desacordo com o restante do ordenamento jurídico, sob pena de, em razão única da carga semântica da expressão, se extrair um sentido absolutamente distorcido dos valores constitucionais por ele preservados. Os signos linguísticos não possuem uma significação predeterminada, já que dentro dos diversos significados possíveis que podem ostentar, a definição correta da significação dependerá do contexto enunciativo.

Isto posto, conclui-se que o Estado, ao interpretar e aplicar a norma tributária, deve observar o princípio da livre concorrência e, também, aos demais princípios constitucionais, de modo que todos sejam aplicados conjuntamente de forma a preservar outros valores igualmente tutelados em sede Constitucional, tais como: propriedade privada, defesa do consumidor, soberania nacional, função social da propriedade, busca do pleno emprego, redução das desigualdades, dentre outros.

Diante do exposto, é clarividente que a livre concorrência não deve ser aplicada de forma isolada, mas sim em consonância com outros princípios constitucionais. Passa-se, a partir daqui, a tratar de seu conceito doutrinário.

Ao definir concorrência Leonardo Vizeu Figueiredo (2016, p. 85) assim sublinha:

Concorrência é a ação competitiva desenvolvida por agentes que atuam no mercado de forma livre e racional. Isto é, trata-se da disputa saudável por parcela de mercado entre agentes que participam de uma mesma etapa em ciclo econômico (produção ↔ circulação ↔ consumo). Assim, deve o Estado intervir de forma a garantir que a competição entre os concorrentes de um mesmo mercado ocorra de forma justa e sem abusos (monopólio, oligopólio, truste, cartel etc.), garantindo-se, assim, o equilíbrio entre a oferta e a procura, bem como a defesa da eficiência econômica.

Diego Bomfim (2011, p. 179), por sua vez, ao conceituar o princípio da livre concorrência, destaca:

[...] o princípio da livre concorrência, tomado como princípio jurídico capaz de preservar uma compatibilidade concorrencial entre os agentes econômicos, conduzindo-os a uma igualdade de condições de competir.

[...]

Com isso, numa primeira aproximação, a livre concorrência é tida como um princípio jurídico que garante a igualdade de condições para os agentes econômicos, competidores de um mesmo mercado, situação que, em última análise, permite ganhos para a sociedade como um todo, à medida que possibilitará, em tese, o desenvolvimento econômico com todos os seus consectários positivos.

Ante o exposto, é de se notar que a doutrina é uníssona no sentido de que deve haver concorrência entre os agentes econômicos, que essa concorrência deve ser aplicada conjuntamente aos demais princípios constitucionais, deve ainda, ser justa e em condições de igualdade.

## **6 RELAÇÃO ENTRE LIVRE CONCORRÊNCIA E PERDÃO**

Inicialmente, deve-se ressaltar que compensação, prescrição e demais institutos extintivos do crédito tributário não constituem perdão por não atenderem aos mencionados requisitos, logo, tem-se que as únicas hipóteses de dispensa da dívida tributária seriam Anistia e Remissão.

Fala-se, assim, de hipóteses taxativas e vinculadas, pois o órgão tributante lida com dinheiro público, dessa maneira, não é possível inventar uma

hipótese de perdão e aplica-la a determinado contribuinte, por outro lado, caso estejam presentes todos os requisitos, não seria possível deixar de aplicar o benefício.

Por conseguinte, é correta a afirmação de que a Medida Provisória 988/2019, anteriormente citada, ao extinguir uma dívida tributária, deve estar enquadrada numa das hipóteses taxativas de extinção do crédito tributário, dessa maneira, considerando as razões expostas no tópico dois, entende-se que a medida, melhor se amolda ao instituto da Anistia e constitui, destarte, hipótese de perdão.

De forma a corroborar este entendimento, é pertinente o comentário constante em reportagem realizada por Fernando Martinez (Brasil, s.p, 2019):

O crédito tributário é um bem público e, portanto, patrimônio indisponível, não podendo ser tratado como uma dívida qualquer, visto que os valores devem ser utilizados naquilo que melhor atenda o interesse coletivo. Se a dívida principal for objeto de renúncia, poderá gerar uma total afronta ao princípio da isonomia e da livre concorrência. Vejamos: se uma empresa, por exemplo, paga corretamente os seus tributos e a outra empresa não os paga para, posteriormente, ter um benefício legal de ter qualquer forma de renúncia, qual a vantagem de se pagar os tributos em dia? Melhor, então, se financiar às custas da Administração Pública, visto que a empresa poderá utilizar de preços mais competitivos ante a inexistência de tributos a serem repassados ao consumidor, aumentando, inclusive, sua margem de lucro. Assim sendo, não vejo que a dívida principal e correção monetária devem ser reduzidas, sob pena de instauração do caos no cumprimento das exigências fiscais. (grifo nosso).

De acordo com a reportagem, caso seja frequente, a renúncia pode acarretar afronta ao princípio da livre concorrência e da isonomia. Nesta mesma linha de entendimento são as palavras de Leandro Paulsen (2018, p. 264), para quem:

O legislador tem a faculdade de delimitar a extensão da anistia concedida, de modo que restem abrangidas apenas determinadas infrações, além do que é válido o estabelecimento de condições, como o pagamento do tributo. Efetivamente, o legislador pode estabelecer anistia sob condição do pagamento do tributo em determinado prazo, como medida para incentivar o ajuste de contas e para incrementar a arrecadação em determinado período. Aliás, aproximadamente a cada três anos têm surgido leis que permitem ao contribuinte reconhecer e parcelar seus débitos, com anistia total ou parcial de multas, desde que o faça no prazo por elas estabelecido. Assim foram o Refis, o Paes, o Paex e o Parcelamento da Crise. A reiteração dessas anistias, todavia, tem o efeito perverso de favorecer os infratores em detrimento daqueles que se sacrificam para o cumprimento correto e tempestivo das suas obrigações. Acaba criando uma cultura de

impunidade. Deveriam, tais anistias, ser verdadeiramente excepcionais. (grivo nosso).

Desta maneira, o fato de que o princípio da livre concorrência deve ser aplicado concomitantemente aos demais princípios da ordem econômica, justificaria a aplicação excepcional no perdão, pois desde que não seja aplicado demasiadamente ou com muita frequência, estaria a garantir outros princípios como o da livre iniciativa, por exemplo.

Entretanto, o que se observa é a sua reiterada aplicação. Tal fato, sem dúvida, estimula o não pagamento de impostos, pois, assim, o contribuinte poderia praticar preços menores, vender mais e, até mesmo, auferir mais lucro. Notadamente, neste caso, teríamos flagrante violação ao princípio da livre concorrência.

Em advertência realizada a forma de aplicação do perdão, Luciano Amaro (2017 p. 488) ressalta:

A anistia, voltando-se para fatos pretéritos, suscita um problema sério, que é o da isonomia na sua aplicação. Com efeito, só se anistiam alguns dos fatos passados, quais sejam, aqueles que ainda não foram punidos. Quem tenha praticado a infração e já tenha sofrido a sanção legalmente cominada (por exemplo, pagando a multa prevista) não é perdoado; aquele que, com maior sorte, ainda não tiver sido apanhado pelo Fisco é beneficiado. O problema é comum à remissão de obrigações tributárias, que só favorece quem ainda não tenha pago. Isso recomenda que esses dois institutos sejam administrados com prudência pelo legislador. Imagine-se, numa situação típica de anistia, lei que concedesse perdão das infrações até então praticadas contra determinados dispositivos legais de recente edição, justamente pela inicial dificuldade que os indivíduos possam ter tido para entendê-los; seria uma afronta ao princípio da isonomia perdoar todos exceto aqueles poucos que, por azar, tivessem já sido punidos. (Grifo nosso).

Destarte, o legislador precisa agir com muita cautela ao aplicar o perdão (Anistia e/ou Remissão), pois deve fazê-lo em conformidade com os princípios constitucionais e com os do próprio Direito Tributário, tais como Isonomia e Livre concorrência, por exemplo.

## **7 CONCLUSÃO**

Em conclusão, pode-se dizer que perdão não é um problema em si, em outras palavras, ele pode ser aplicado em consonância com a livre concorrência,

para isso, o ente tributante, ao criar a lei que concede Remissão e/ou Anistia, deve observar as supracitadas regras de sopesamento.

De forma mais clara, salienta-se que, no caso concreto, é possível que a aplicação do perdão esteja a tutelar valores constitucionais diversos da livre concorrência, sendo assim, observadas as regras de ponderação, não haveria violação ao a livre concorrência, uma vez que, conforme exposto, esta flexibilidade é característica dos princípios.

Exemplo de violação, conforme evidenciado no tópico anterior, é o caso da Anistia, pois o ente tributante vem aplicando-a de forma demasiada, exorbitante e desmedida. Tal fato estimula o não pagamento de tributos, o que, com toda certeza, viola a livre concorrência, neste caso, o infrator e mal pagador estaria sendo beneficiado em detrimento daqueles que arcam em dia com os tributos.

## REFERÊNCIAS

ABRAHAM, Marcus. **Curso de Direito Tributário Brasileiro**. 1ª ed. Rio de Janeiro: GEN (Grupo editorial Nacional), Editora Forense, 2018.

AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. 22ª ed. São Paulo: Editora Saraiva, 2017.

BONFIM, Diego. **Tributação & Livre Concorrência**. 3ª ed. São Paulo: Editora Saraiva, 2011.

BRASIL, Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional. **MP do contribuinte legal estipulará a regulação de dívidas junto à União**, 2019. Disponível em: <http://www.pgfn.fazenda.gov.br/noticias/2019/mp-do-contribuinte-legal-estimulara-a-regularizacao-de-dividas-junto-a-uniao>. Acesso em: 20 out. 2019

FIGUEIREDO, Leonardo Vizeu. **Lições de Direito Econômico**. 9ª ed. Rio de Janeiro: Editora Forense, 2016.

MARTINES, Fernando. **Tributaristas analisam abrangência da "MP do Contribuinte Legal"**. Revista **Consultor Jurídico**, 23 de outubro de 2019. Disponível em Acesso em: 24 de outubro de 2019.

NOVAIS, Rafael. **Direito Tributário facilitado**. 3ªed. São Paulo: GEN (Grupo editorial Nacional), editora método, 2018.

PAULSEN, Leandro. **Curso de Direito Tributário – Completo**. 9ª ed. São Paulo: Editora Saraiva, 2018.

SEGUNDO, Hugo de Brito Machado. **Manual de Direito Tributário**. 10ª ed. São Paulo: GEN (Grupo Editorial Nacional), editora ATLAS, 2018.

