



## A FUNÇÃO SOCIAL DA EMPRESA E A ANÁLISE DO MÉRITO DOS INCENTIVOS FISCAIS ENQUANTO ATOS DISCRICIONÁRIOS

Allan Thiago Barbosa Arakaki\*  
Maria de Fátima Ribeiro\*

**Resumo:** O presente artigo analisa a relação entre a função social da empresa e os incentivos fiscais, especialmente se haveria uma ruptura de vínculo entre ambos quando os últimos não cumprissem com sua finalidade. Utiliza-se aqui da pesquisa bibliográfica e jurisprudencial, valendo-se do método dedutivo. Como resultado, observa-se a possibilidade de o Judiciário e o Ministério Público, no exercício de suas funções, analisarem o mérito dos incentivos fiscais, velando pela função social da empresa.

**Palavras-chave:** Função social da empresa; incentivos fiscais; mérito do ato administrativo; revisão judicial; desenvolvimento socioeconômico.

### THE SOCIAL FUNCTION OF THE COMPANY AND THE ANALYSIS OF THE MERIT OF TAX INCENTIVES AS DISCRETIONARY ACTS

**Abstract:** This article analyzes the relationship between the social function of the company and tax incentives, especially whether there would be a rupture of the link between the two when the latter do not comply with their purpose. The bibliographical and jurisprudential research is used, employing the deductive method. As a result, the possibility of the Judiciary and the Public Attorney's Office, in the exercise of their functions, analyzing the merit of tax incentives is observed, watching over the company's social function.

**Keywords:** Company social function; tax breaks; merit of the administrative act; judicial review; socio-economic development.

## 1 INTRODUÇÃO

A função social inegavelmente é uma das palavras de ordem da Constituição de 1988. Com efeito, esta trouxe diversos instrumentos tradicionalmente vinculados ao Direito

\* Doutorando e Mestre em Direito pela UNIMAR. Master em Fundamentos da Responsabilidade Civil pela Universitat de Girona/Espanha. Especialista em Direito Público pela Uniderp/Anhanguera e em Ciências Criminais e Segurança Pública pelo CERS. Promotor de Justiça do Estado de Mato Grosso do Sul. Endereço postal: Rua José Antônio dos Santos, 292, Centro, CEP 79740-000, Ivinhema-MS. E-mail: allanarakaki@hotmail.com

\* Pós-Doutora em Direito Fiscal pela Universidade de Lisboa. Doutora pela PUC-SP. Mestre em Ciências Jurídicas pela PUC-RJ. Professora do PPGD da UNIMAR e Advogada. Endereço postal: Avenida Madre Leônia Milito, 615, Jardim Bela Suíça, CEP 86050-270, Londrina-PR. E-mail: professoramariadefatimaribeiro@gmail.com



Privado, em que a força motriz seria a autonomia das partes, como o contrato, a empresa, a responsabilidade civil, entre outros, conjugando-os com a imprescindibilidade de atender a interesses da coletividade e não apenas o projeto individualista.

Nesse contexto, a função social pode ser depreendida de diversos dispositivos constitucionais, possuindo plena eficácia jurídica e, portanto, serve de parâmetro para a leitura de outros institutos e atos. A partir dessa concepção, o corrente artigo analisa a relação entre a função social da empresa e os incentivos fiscais, se haveria uma ruptura de vínculo entre ambos quando os últimos não cumprissem com sua finalidade, bem como se seria possível o Judiciário e o Ministério Público adentrarem ao mérito dos atos concedentes.

Para tanto, utiliza-se aqui da pesquisa bibliográfica e jurisprudencial a respeito do assunto, bem como se aplica o método dedutivo. Nesse contexto, de início, realizam-se apontamentos sobre o desenvolvimento socioeconômico e a função social da empresa. Após, adentra-se à importância dos incentivos fiscais, quando bem utilizados, para o desenvolvimento socioeconômico, bem como as consequências de sua má utilização. Por derradeiro, a partir da função social da empresa se verifica a possibilidade de imprimir nova releitura aos incentivos fiscais, permitindo a análise do mérito pelo Poder Judiciário e pelo Ministério Público.

Considerando, enfim, o atrelamento da ideia dos incentivos fiscais ao desenvolvimento socioeconômico, encontrando aquela justificativa e fundamento na segunda, o referencial teórico utilizado na corrente pesquisa é o de desenvolvimento socioeconômico a partir da expansão das liberdades, defendida por Amartya Sen. Com efeito, o referencial teórico utilizado se mostra adequado em virtude da imprescindibilidade da delimitação do que consiste o desenvolvimento socioeconômico para após se ingressar na importância dos incentivos fiscais para tanto.

## **2 O DESENVOLVIMENTO SOCIOECONÔMICO E A FUNÇÃO SOCIAL DA EMPRESA NA ORDEM CONSTITUCIONAL BRASILEIRA**

Nas palavras de Amartya Sen (2020, p. 16), o desenvolvimento socioeconômico “pode ser visto como um processo de expansão das liberdades reais que as pessoas desfrutam”. Referido autor esclarece que a concepção vinculada a meros indicadores da riqueza, como o Produto Nacional Bruto, industrialização, modernização social, entre outros,



de fato, até influenciam o processo de expansão da liberdade real, contudo, não se adstringe esta àqueles; ao contrário disso, engloba tais indicadores e outros (SEN, 2020).

Considerando a ideia de desenvolvimento socioeconômico do referido autor, compreende-se que o objetivo do Estado, por conseguinte, seria a busca da promoção da expansão das liberdades, uma vez que o processo inverso, isto é, a privação delas implicaria “pobreza e tirania, carência de oportunidades econômicas e destituição social sistemática, negligência dos serviços públicos e intolerância ou interferência excessiva de Estados repressivos.” (SEN, 2020, p. 16-17).

Nesse universo, a Carta Republicana de 1988 refrata aspectos incorporadores dessa fórmula desenvolvimentista, atrelada ao movimento de expansão das liberdades, a partir da mudança de paradigma da ótica patrimonialista e privatista, que histórica e tradicionalmente vingava no campo do Direito Privado, para um eixo social, aberto, voltado ao interesse coletivo, o qual desemboca na função social.

A mentalidade privatista e patrimonialista, que até então preponderava nas relações comerciais e civis, foi rompida a partir da compreensão do fenômeno da Constitucionalização do Direito, sobretudo, no campo privado, como o Direito Civil e Comercial. Significa dizer, em síntese, que a ideia da centralização constitucional, de constitucionalização do Direito ou de publicização do espaço privado impõe que os demais atos e leis que integrem o universo jurídico sejam lidos à luz da Carta Maior. (ALMEIDA, 2003), (FERREIRA; MORAIS, 2015).

Ademais, no processo de constitucionalização do Direito, clarividente no Brasil a partir da Constituição Federal de 1988, incutiram-se diversas noções e novos parâmetros de visualização dos direitos civis e empresariais. Rompendo com o tradicional patrimonialismo e a mentalidade egoística, inseriu-se a função social como tônica do modelo de propriedade, prevendo sanções no próprio texto constitucional em caso de descumprimento. (BASTOS; MARTINS, 1989).

Evidentemente, não significa que a atual Constituição Federal tenha se divorciado da proteção dos interesses privados, como propriedade, lucro, etc, até mesmo porque se continua a vigor um sistema econômico capitalista. Protege-se a propriedade, salvaguardam-se os interesses privados, como lucro, bem-estar, entre outros, porém, exige-se que aqueles se satisfaçam harmonicamente em um contexto maior, dentro do qual reside a função social. (ALMEIDA, 2003).



Premido dessa concepção, logo se vislumbra a presença da função social da empresa como instrumento jurídico da Constituição Federal de 1988. De fato, não há como se olvidar que a dignidade da pessoa humana e os valores sociais do trabalho e da livre iniciativa são fundamentos da República brasileira (art. 1º, III, IV, CF/88), prosseguindo com a afirmação de que a propriedade é direito fundamental (art. 5º, XXII, CF/88).

Ao se abordar o direito de propriedade como direito fundamental e, portanto, como cláusula pétrea (art. 60, §4º IV, CF/88), o Constituinte Originário temperou-o com a imprescindibilidade de que deve aquele se coadunar com a função social (art. 5º, XXIII, CF/88), cuja importância foi novamente realçada no art. 170, III, da CF/88 ao dispor sobre a função social da propriedade como um dos princípios regentes da ordem econômica. A função social da empresa, por conseguinte, depreende-se da própria função social da propriedade privada. (FERREIRA; MORAIS, 2015), (MASSOLI, 2015), (MELLO, 2016).

Da leitura harmônica e sistêmica dos dispositivos constitucionais supramencionados extrai-se que não se identificam com a tônica constitucional os interesses meramente privados e egoístas que não refratem qualquer função social (ARAÚJO, 2012). Assim o é, pois a Carta Maior de 1988, na linha do Constitucionalismo Contemporâneo, além de se posicionar como centro gravitacional de validade e fundamento para os demais atos e normas, trouxe inúmeras normas programáticas, tendo por norte a construção de uma sociedade mais justa e solidária. (FRAZÃO, 2018).

Nesse sentido, não há como se erradicar a pobreza e construir uma sociedade mais justa, solidária, objetivos da República brasileira (art. 3º, I, CF/88), albergando interesses meramente privados, dissociando-os da exigência da observância de um interesse comum, ou melhor, do cumprimento de um encargo social para com a comunidade integrada pelo próprio cidadão (ARAÚJO, 2012). Inserido dentro desse quadrante, cogita-se da existência da função social da propriedade, da empresa, do contrato, do trabalho, do tributo, entre outros.

Para o corrente artigo, importa compreender a função social da empresa, motivo pelo qual se passa aqui à sua abordagem. Pois bem, a empresa pode ser entendida a partir da definição de empresário, traçada no art. 966, *caput*, do Código Civil. Pela redação deste, segundo Maria Helena Diniz (2018), exigem-se três requisitos cumulativamente: a) profissionalidade ou habitualidade na produção, circulação de bens ou de prestação de serviços; b) economicidade, ou seja, finalidade lucrativa ou de outro resultado; c) estabilidade na estrutura da atividade.



A codificação civil identifica a consistência da expressão “empresa” ao definir o empresário, sujeito de direito (DINIZ, 2018). A empresa, destarte, “é uma organização de pessoas, bens e atos voltada para a produção e circulação de mercadorias ou serviços destinados ao mercado, com o fim de lucro e sob a iniciativa e o comando de dado sujeito de direito, o empresário.” (BARBOSA FILHO, 2011, p. 985).

A empresa, enquanto atividade economicamente organizada, deve atender determinada função social, posto que, conforme descrito alhures, não existe mais lacuna normativa que permita a satisfação de interesses privados de forma egoísta no ordenamento jurídico, sem se atentar ao interesse público comum. (FRAZÃO, 2018).

Se a propriedade privada e, sobretudo, o contrato, este último instrumento de excelência na composição dos interesses privados, devem desempenhar, dentro da leitura constitucional, uma função social, refrata, com maior veemência, o dever de a empresa igualmente observá-la:

A previsão expressa, no atual Código Civil, do princípio da função social e da propriedade e do contrato vem arrematar esse entendimento, aplicando específica e expressamente, os preceitos da justiça social, consolidando entre nós, definitivamente, a visão da autonomia privada limitada. (SANTIAGO; CAMPELLO, 2016, p. 128).

A função social da empresa, além de defluir da leitura harmônica e sistêmica das normas constitucionais, não se reproduz em norma programática dentro do sistema normativo. Não se trata de norma constitucional que condense metas, objetivos ou programas a serem perseguidos, de exigibilidade diferida ou algo do gênero. Ao contrário disso, a função social da empresa se depreende da própria tessitura constitucional e possui plena eficácia irradiante. (FRAZÃO, 2008), (ARAÚJO, 2012).

Oportuno não olvidar ainda que, sem prejuízo da força irradiante das normas constitucionais, o atual Código Civil se assentou em três grandes pilares principiológicos, quais sejam, a eticidade, a operabilidade e a socialidade. Esta, por seu turno, impôs, com clarividência, a substituição do pensamento individualista extremado por um outro, o qual, reconhecendo que o homem é um ser social, determina a harmonização dos pleitos individuais com o interesse comunitário. (SANTIAGO; CAMPELLO, 2016).

A par dessa linha de pensamento, atrelando a função social ao atendimento do interesse comum e coletivo, são compreensíveis diversas temáticas, por exemplo, a



responsabilidade socioambiental, os deveres da observância das regras sanitárias e trabalhistas em favor dos colaboradores, bem como o dever de pagamento de tributos, entre outras questões de difícil compreensão acaso vistas apenas sob o enfoque meramente patrimonialista.

Tais exemplos mencionados, analisados apenas sob a lente individualista do Direito Privado, isto é, da maximização da autonomia da vontade como força motriz, não encontrariam espaço no ordenamento jurídico, posto que, para fins de uma atividade explorada profissionalmente com o enfoque unicamente voltado ao lucro, noções como sustentabilidade ambiental, regramentos sanitários, trabalhistas e o dever de pagar tributos aumentariam os custos de transação.

Por outro lado, não se ignora aqui o caráter privado dos regramentos que regem a empresa e da necessidade do resguardo do princípio da autonomia da vontade como pedra do toque do Direito Privado. A Constituição Federal de 1988, ao inculcar a função social, considerada como interesse supraindividual, estabeleceu, contudo, expressamente a imprescindibilidade de realizar a adequação do projeto individualista ao anseio comum. (MASSOLI, 2015).

Maria Helena Diniz (2018, p. 397), ao tratar da função social da empresa e o surgimento de um novo paradigma, destaca, com clareza solar: “Há uma nova empresarialidade fundada na função social e na boa-fé objetiva, tendo por finalidade: a geração de um valor econômico agregado; serviço à comunidade; desenvolvimento de pessoas que a integram e capacidade de continuidade”

Nos exemplos supramencionados, destarte, a responsabilidade socioambiental possibilita o forjamento do desenvolvimento sustentável, ideia que coaduna a empresa, enquanto atividade econômica, com a proteção do meio ambiente, valor supraindividual. No caso dos regramentos sanitários e trabalhistas, salvaguardam-se os consumidores do produto e os trabalhadores, ao passo que o dever de pagar tributos serve para, entre outros fins, o Estado ter recursos financeiros para cumprir com a agenda constitucional, com a qual se vinculou.

Reverbera clarividente a função social da empresa, consistente no dever do pagamento dos tributos, como regra, uma vez que somente com a quitação deles será possível ao ente federado arrecadar e, sem prejuízo do custeio de sua estrutura interna, implementar ações de políticas públicas com vistas a garantir a concretude dos direitos sociais da coletividade, como saúde, educação, lazer, cultura, entre outros.





Enfim, em regra, é a partir da otimização da arrecadação estatal que se permite ter recursos financeiros aptos a consolidar a agenda constitucional de direitos fundamentais sociais, ou seja, viabiliza-se, por meio dela, a expansão das liberdades, criando oportunidades sociais, as quais auxiliam na melhoria da capacidade humana e de qualidade de vida, o que é um dos passos para o caminho do desenvolvimento socioeconômico. (SEN, 2020).

### **3 OS INCENTIVOS FISCAIS COMO INSTRUMENTO DE PROMOÇÃO DO DESENVOLVIMENTO SOCIOECONÔMICO E OS RISCOS DE SUA MÁ UTILIZAÇÃO**

Quando se analisa o Direito Tributário, centralizam-se as discussões sobre os direitos dos contribuintes e as garantias individuais, como a legalidade, anterioridade, capacidade contributiva, entre outros, olvidando as demais peculiaridades da relação jurídica tributária. Em geral, retrata-se apenas, em um panorama vertical, o ente fiscal, oprimindo o contribuinte e dele vorazmente tentando extrair o máximo de recursos financeiros, sem qualquer repercussão ou resultados sociais. (RODRIGUES, KUNTZ, 2018).

É necessário, de início, rememorar que o elo tributário entre Fisco e contribuinte é bivalente, assistindo direitos e deveres a ambos: ao Fisco há o direito-dever de exigir o tributo, dentro do que rege a regra matriz e em observância aos regramentos constitucionais, enquanto possui o dever de dar concretude à agenda constitucional com a qual se vinculou; ao contribuinte, por sua vez, assiste o direito de exigir a efetividade dos direitos que lhe foram garantidos pela Carta da República de 1988, ao passo que lhe cabe pagar o tributo.

O direito de cada um, dentro dessa relação jurídica, em contraposição à obrigação de ambos os polos, torna possível conferir concretude e maior densidade ao vínculo jurídico. Com efeito, se o Fisco não exigir o tributo ou o contribuinte lhe frustrar o pagamento, prejudica-se o adimplemento das obrigações constitucionais e a concretização do mínimo existencial, cujo dever de atendimento cabe ao ente estatal. (VALLE; AVEIRO, 2017), (BARCAROLLO, 2013).

Dentro desse prisma, os incentivos fiscais são exceções à obrigação de pagamento de determinado tributo, justificáveis em razão do interesse público de desenvolvimento local ou regional. Embora corriqueiramente os incentivos fiscais sejam instrumentalizados pela



isenção fiscal, aqueles são mais amplos que a última, albergando-a, porém, não se resumindo a ela apenas. (MILAGRES, 1986).

A isenção fiscal, portanto, não se confunde com os incentivos fiscais. Isso porque estes podem ser processados mediante variadas formas além da isenção fiscal, como, por exemplo, “alíquota reduzida, bonificação de deduções para depreciação acelerada, suspensão do imposto, crédito do imposto para aplicação em investimentos privilegiados, tributação agravada para atividades de menor interesse para a economia nacional.” (SANTOS, 1970, p. 88).

Além da diferença de extensão, a motivação do incentivo e da isenção fiscal não necessariamente coincidem. Com efeito, aquele tem por fim o incremento de uma atividade econômica ou região e, para tanto, vale-se dos instrumentos de que dispõe, entre eles a isenção fiscal. Em outro vértice, esta pode se tratar apenas da retirada do poder tributário sobre bens, serviços ou pessoas, endossando, nesse cenário, a mesma *ratio* da imunidade constitucional. (HARADA, 2011).

A utilização de incentivos fiscais para o desenvolvimento regional e local encontra variados exemplos nacionais, como o caso da Zona Franca de Manaus. Sucede que esses incentivos vêm sendo utilizados amiúde como instrumentos causadores de desigualdade entre os concorrentes, isto é, limitando a efetividade do princípio da livre concorrência, como ocorre com a situação dos refrigerantes.

De fato, Oksandro Osdival Gonçalves (2012) pontua claramente que há extrema concentração no setor de refrigerantes, uma vez que apenas duas empresas detêm 73% do mercado. Além disso, os incentivos fiscais da Zona Franca, como isenções e cumulação de créditos tributários, têm sido utilizados para que empresas de grande porte, dominadoras do segmento de refrigerantes, reduzam os custos, gerando ganho econômico e causando desequilíbrio na concorrência. (GONÇALVES, 2012).

Outro exemplo que pode ser citado, quanto à discrepância que pode gerar a concessão de incentivos fiscais de forma irregular, consta na resposta à Consulta n. 38/1999 (CADE, 2000), formulada pelo Pensamento Nacional das Bases Empresariais – PNBE, perante o CADE, em que a consulente questionava que os incentivos fiscais permitiriam às empresas beneficiárias ofertar produtos com preços mais competitivos, o que poderia acarretar a concentração de mercado.



O parecer do CADE realizou um paralelo, analisando, em um cenário, o valor do lucro dos sabonetes e, em outro, o valor do lucro sobre a louça sanitária, com enfoque no ICMS e na guerra fiscal de alíquotas interestaduais. Concluiu o órgão, por seu turno, que a diminuição de alíquotas permitiria, de fato, um aumento substancial de lucro das empresas, o que poderia comprometer o ingresso de concorrentes no mercado. (CADE, 2000).

Cite-se, por fim, entre os exemplos aqui indicados, os casos corriqueiros de Municípios que ofertam verdadeiros pacotes de incentivos fiscais para a instalação de empreendimentos, com a promessa de geração de emprego e renda nas circunscrições daqueles. É comum, sob tal pretexto, a oferta de isenções fiscais, financiamento de equipamentos e maquinários pelo próprio Município, além de doação de imóvel. (HARADA, 2011).

Veja-se que, nos três exemplos mencionados acima, há um risco considerável de os incentivos fiscais desviarem do intuito original de sua concessão, qual seja, o desenvolvimento local, regional ou de determinada atividade econômica, para se filiarem unicamente ao pensamento individualista da primazia dos interesses privados, divorciados de qualquer função social. Deve-se tomar cuidado com tais desvios, visto que, ao invés de contribuírem para o desenvolvimento socioeconômico, causam empecilhos para tanto.

Não há dúvida de que, no caso dos refrigerantes da Zona Franca de Manaus, na repercussão da guerra fiscal entre Estados e a diminuição de alíquota do ICMS, o vetor preponderante é apenas o aumento do lucro das empresas beneficiárias a qualquer custo, sem se atentar como premissa primária e primordial a finalidade social do incentivo fiscal e, por conseguinte, da empresa. Veja-se que, em ambos os exemplos, o foco é somente o aumento do lucro.

O emprego dos incentivos fiscais ao arrepio da função primária de desenvolvimento local ou de forma irregular, açodada, sem qualquer planejamento tributário, pode ocasionar a falha de mercado, consistente na concentração de mercado e bens. Tal situação ofende claramente o princípio da livre concorrência, um dos pilares fundamentais da Ordem Econômica (art. 170, IV, da CF/88), a qual é compreendida na tríade abaixo:

b.1) faculdade de conquistar a clientela, desde que não através de concorrência desleal – liberdade privada; b.2) proibição de formas de atuação que deteriam a concorrência – liberdade privada; b.3) neutralidade do Estado diante do fenômeno concorrencial, em igualdade de condições dos concorrentes – liberdade pública. (GRAU, 2018, p. 200).



É cediço que o princípio da livre concorrência não alberga qualquer tipo de concorrência e não representa um fim em si mesmo, porquanto encontra limites devidamente estabelecidos na Carta Maior, entre os quais a imprescindibilidade da observância de assegurar a todos, sem distinções, a existência digna. (SAAVEDRA, 2013). Não há existência digna, portanto, ao desvincular a função social da empresa dos incentivos fiscais, pois os interesses particulares sobrepor-se-ão aos interesses coletivos.

A partir do momento em que os incentivos fiscais servem às empresas beneficiadas somente para aumento de seus lucros, tornando a razão maior sua secundária, ofende-se o princípio da livre concorrência, pois limita o ingresso de novos concorrentes no mercado ao permitir a concentração, bem como propicia vantagem econômica privada ao beneficiário, diminuindo o seu custo de transação, sem qualquer fundamento social.

A questão, porém, não implica, por si só, qualificar os incentivos fiscais como prejudiciais à livre concorrência. O efeito negativo, de fato, decorre quando aqueles se desviam da finalidade desenvolvimentista e se voltam unicamente ao lucro privado ou, então, quando são utilizados de forma temerária, sem planejamento tributário nenhum. Assim sendo, não se nega aqui a importância dos incentivos fiscais, acaso bem utilizados, para o desenvolvimento local ou regional, reverberando a função social da empresa.

Nesse ponto, ecoa como preocupante a redação da PEC 45/2019, cuja alteração no art. 152-A, IV, propõe a vedação de concessão de incentivos fiscais. Isso porque estes, quando bem utilizados e de forma planejada, funcionam como instrumento de desenvolvimento socioeconômico, sobretudo, em regiões inóspitas, mais afastadas dos grandes centros urbanos e em relação às atividades pouco exploradas.

Possuindo o País um território continental, caracterizado pela grande heterogeneidade nos mais diversos aspectos, como população, urbanização, riqueza, desenvolvimento socioeconômico, vedar os incentivos fiscais abstratamente ou incutir a eles um rótulo maléfico implica condenar os entes federados mais frágeis dentro da Federação brasileira ao subdesenvolvimento, o que aumentaria ainda mais as divergências entre os entes federados.

Conforme a advertência de Amartya Sen (2020, p. 187): “O comedimento financeiro tem um bom fundamento lógico e impõe exigências fortes, mas suas demandas devem ser interpretadas à luz dos objetivos globais da política pública”. Sendo objetivos fundamentais



da República federativa a construção de uma sociedade livre, justa e solidária (art. 3º, I, CF/88), a erradicação da pobreza e da marginalização, bem como a redução das desigualdades sociais e regionais (art. 3º, III, CF/88), verbera, com clareza solar, a importância dos incentivos fiscais, desde que atendam o interesse coletivo e após um planejamento técnico.

Quando os incentivos fiscais realmente se atrelam a seu fim de desenvolvimento local ou regional, promovem a expansão das liberdades reais ao propiciar uma melhoria na qualidade de vida e nas habilidades produtivas, conforme adverte Amartya Sen (2020, p. 191): “As recompensas do desenvolvimento humano [...] vão muito além da melhora direta da qualidade de vida, e incluem também sua influência sobre as habilidades produtivas das pessoas, e, portanto, o crescimento econômico em uma base amplamente compartilhada”.

Implica dizer que a política de concessão de incentivos fiscais, tendo em vista que o ente federado deixará de haurir determinado recurso financeiro, deverá ser vinculada à sua finalidade desenvolvimentista. Isso porque pressupõe o uso de tal instituto uma exceção, consistente na inexistência de interessados ou em uma concorrência pífia para se instalar ou explorar determinada área ou produto.

Visualiza-se então que os incentivos fiscais, em sua essência, mantidos fielmente à sua razão e fundamento, quando oriundos de um planejamento fiscal sério, são elementares para o desenvolvimento nacional e a redução das desigualdades regionais e locais em um País com vasta extensão territorial. A política de desenvolvimento nacional, verificando que o Brasil possui diversas realidades heterogêneas em si, deve respeitar as peculiaridades de cada região, o que torna clara a importância das benesses fiscais.

Por outro lado, quando os incentivos fiscais divorciam de sua gênese desenvolvimentista ou então são concedidos sem qualquer planejamento fiscal de seu real benefício, afasta-se a empresa da sua função social, acarretando problemas como: ofensa ao princípio da livre concorrência, consoante abordado anteriormente; intensificação das guerras fiscais entre os entes federados; esvaziamento da efetividade da agenda constitucional por parte do ente público.

A intensificação das guerras fiscais entre entes federados é realidade patente dentro da Federação brasileira, a qual constitucionalmente dita contornos de um federalismo cooperativo. Este, por seu turno, pressupõe um “modelo cooperativo que procura nivelar União, Estados, Distrito Federal e Municípios, promovendo maior descentralização política e



administrativa ao estabelecer equânime distribuição de competências materiais e legislativas.” (PUCCINELLI JÚNIOR, 2012, p. 78).

É observável, de antemão, desde logo, um hiato entre as diretrizes constitucionais traçadas pela Carta Maior de 1988, adotando a cooperação entre entes federados como pedra de toque, da realidade consubstanciada nas intensas guerras fiscais entre diversos Municípios e entre os próprios Estados. Nestas, verificam-se os entes desejando saciar o seu apetite por mais recursos financeiros ou, em sentido inverso, implementando uma agenda de benefícios fiscais com o intuito de se tornarem mais atrativos na instalação de empreendimentos.

Imerso em um discurso de desenvolvimento local e regional, compreendido pelos agentes políticos eleitos em um pleito maior de geração de emprego e renda nas circunscrições de seus entes federados, os incentivos fiscais vêm sendo utilizados amiúde para atrair empreendimentos, contudo, em comprometimento à arrecadação, sobretudo dos entes federados que dispõe de pouco atrativo em razão de condições financeiras, climáticas, locais, sem prejuízo de fomentar a competitividade entre os próprios entes federados.

O episódio enunciado de guerras fiscais, consistentes em nítido prejuízo aos entes federados mais fragilizados geográfica ou financeiramente, ao invés de garantir o desenvolvimento nacional, produz uma hipertrofia do desenvolvimento de uma região e local em detrimento de outra. Essa circunstância gera, com clareza solar, um aumento da discrepância do desenvolvimento regional e local, quando a política nacional deveria ser dirigida para reduzir essas desigualdades.

#### **4 ANÁLISE DO MÉRITO DOS INCENTIVOS FISCAIS ENQUANTO ATOS DISCRICIONÁRIOS À LUZ DA FUNÇÃO SOCIAL DA EMPRESA**

Abordada a função social da empresa a partir da ótica constitucional, bem como delineados os riscos da má utilização dos incentivos fiscais, mister se verificar a imprescindibilidade de se imprimir uma releitura da concessão dos benefícios fiscais à luz da função social da empresa, adotando o entendimento que se permita debater o mérito daquele pelo Poder Judiciário e pelo Ministério Público.

Não se ignora que é pacífica na jurisprudência do Supremo Tribunal Federal a concepção de que as medidas que consubstanciem incentivos fiscais, como, por exemplo, as isenções fiscais, são atos discricionários, isto é, submetem-se ao juízo de oportunidade e



conveniência das autoridades competentes, motivo pelo qual não é admitida a análise de mérito pelo Poder Judiciário<sup>1</sup>.

Tal entendimento sedimentado pela Suprema Corte, impedindo a análise de mérito da concessão dos instrumentos que veiculem incentivos fiscais, sobretudo, das isenções fiscais, figura como inadequada e incongruente. A pretexto de se cuidar de ato discricionário, relega-se apenas ao Executivo e ao Legislativo, órgãos eminentemente políticos, a análise de mérito dos benefícios fiscais, cuja consequência pode ser extremamente perniciososa, inclusive, ao cumprimento da própria agenda constitucional.

Consoante apontado anteriormente, a concessão de incentivos fiscais irregularmente causa falha de mercado, visto que ofende o princípio da livre concorrência, agrava a guerra fiscal entre entes federados, aumentando a desigualdade entre estes em prejuízo do ente mais fraco e, além disso, esvazia a efetividade da agenda constitucional. Com efeito, os incentivos fiscais implicam uma não-arrecadação, significando com isso a quebra da lógica dual de direitos e deveres entre contribuinte e Fisco.

Se ao Fisco assiste o direito de receber os tributos, ao passo que ao contribuinte se contrapõe o dever de pagamento daqueles, em ótica diversa, enquanto ao primeiro pesa o dever jurídico de dar concretude a seus deveres constitucionais, sobretudo, plasmados em normas programáticas, ao último assiste o direito de ver efetivado os seus direitos sociais, como saúde, educação, lazer, esporte, etc.

Convém acrescentar que a Carta Maior de 1988 previu inúmeros direitos individuais e sociais em favor do cidadão e cujo dever cabe ao Estado ofertar adequadamente, como saúde, educação, lazer, moradia, transporte, segurança, previdência social, entre outros. Ademais, os direitos sociais, previstos em favor dos indivíduos, não se satisfazem com qualquer prestação, mas mediante um padrão de qualidade mínimo, sobretudo, na saúde e educação (art. 196; art. 206, VII, CF/88).

Nesse ponto, não se pode olvidar que a política de efetividade dos direitos implica custos ao Estado que variam a depender do direito tratado, até mesmo porque as ações

---

1 “A Constituição, na parte final do art. 151, I, admite a “concessão de incentivos fiscais destinados a promover o equilíbrio do desenvolvimento socioeconômico entre as diferentes regiões do país”. A concessão de isenção é ato discricionário, por meio do qual o Poder Executivo, fundado em juízo de conveniência e oportunidade, implementa suas políticas fiscais e econômicas, e, portanto, a análise de seu mérito escapa ao controle do Poder Judiciário. Precedentes: RE 149.659 e AI 138.344 AgR. Não é possível ao Poder Judiciário estender isenção a contribuintes não contemplados pela lei, a título de isonomia” (RE 159.026). (STF, 2003).



acarretam custos inevitáveis a serem arcados, conforme ensinam Holmes e Sustain (1999). O financiamento do Estado, portanto, mediante a arrecadação, é peça fundamental para a sobrevivência dele (ESTEVAN, 2002), porque, por meio dela, arcará com a despesa da máquina pública e implementará os deveres com os quais se comprometeu na agenda constitucional.

A relação tributária não é um fim em si mesma, mas refrata um instrumento pelo qual se volta à redistribuição de riquezas, com os olhos em uma determinada política socioeconômica, razão pela qual são imprescindíveis os recursos a serem hauridos da relação entre Fisco e contribuinte para implementar os direitos consagrados na ordem jurídica. (ALVES; DUARTE; 2017). A par dessa equação, para alguns autores, o tributo seria o preço da cidadania. (MACHADO, 2009).

Representando a política de incentivos fiscais uma não-arrecadação, deve se ter comedimento no seu emprego, sob pena de se frustrar a efetividade da agenda constitucional, com a qual o ente público se comprometeu, justamente pela ausência de arrecadação. Em outras palavras, a não-arrecadação frustra a execução de políticas públicas voltadas à concretude dos direitos socioeconômicos, cuja crise de efetividade, segundo Amartya Sen (2020), mina o processo de expansão das liberdades e, por consequência, o desenvolvimento socioeconômico.

Ante o elo íntimo entre a política de concessões de incentivos fiscais, o desenvolvimento socioeconômico, compreendido como o movimento expansionista das liberdades (SEN, 2020), e a função social da empresa soa mais do que crível que se deve permitir ao Judiciário e ao Ministério Público analisar o mérito dos atos concedentes daqueles como forma de se resguardar, além de outros objetivos, o desenvolvimento e a efetividade dos direitos socioeconômicos.

Ora, se o Supremo Tribunal Federal<sup>2</sup> reconhece o dever jurídico dos entes federados no adimplemento dos direitos sociais, vindicados pelo cidadão, ao argumento de que aqueles possuem força normativa e plena efetividade, por que não admitir a análise de mérito de um

---

2 A respeito da pacífica jurisprudência da Suprema Corte acerca da plena efetividade dos direitos sociais: “Consolidou-se a jurisprudência desta Corte no sentido de que, embora o art. 196 da Constituição de 1988 traga norma de caráter programático, o Município não pode furtar-se do dever de propiciar os meios necessários ao gozo do direito à saúde por todos os cidadãos. Se uma pessoa necessita, para garantir o seu direito à saúde, de tratamento médico adequado, é dever solidário da União, do Estado e do Município providenciá-lo.” (STF, 2012).





ato que repercute na disponibilidade financeira do ente público para o cumprimento da própria agenda constitucional? Parece haver, nesse tópico, uma clara contradição.

Se os direitos à saúde e à educação, por exemplo, possuem força normativa e são exigíveis do ente público, concretizando-se por meio de políticas públicas, isto é, precisam de recursos financeiros para tanto, por que não analisar mérito de atos que permitem ao Fisco não-arrecadar? Enfim, não parece aqui existir uma resposta plausível, sobretudo, quando se verifica que os incentivos fiscais devem figurar como medidas excepcionais, voltados a um fim específico, do qual não podem, ao menos não deveriam, dele se divorciar.

Inadmitir o ingresso no mérito dos incentivos fiscais, sob o fundamento da discricionariedade, implica olvidar demais disposições constitucionais, ignorando, máxime a função social da empresa. Da mesma maneira que os direitos sociais, dos quais o cidadão é credor, possuem exigibilidade constitucional, a função social da empresa é dever jurídico, o qual impõe que “o exercício da empresa [...] se subordina aos ditames da justiça social e representa um instrumento para assegurar a todos a existência digna.” (MELLO, 2016, p. 154).

Ecoando como verdadeiro dever jurídico, a função social da empresa impõe que o Judiciário possa avançar sobre o mérito da concessão dos incentivos fiscais, máxime a fim de verificar se o seu uso atingirá o fim e a necessidade para o desenvolvimento local ou regional. Não faz sentido, destarte, permitir que, tal qual atualmente acontece, relegar apenas ao Executivo e Legislativo o confronto do mérito do ato.

A respeito da extensão da função social da empresa e sua plena exigibilidade jurídica, não se pode olvidar que aquele implica impacto social, “haja vista que incentiva o melhor tratamento de trabalhadores em geral, bem como influencia na relação social e na transformação dela como um todo.” (FERREIRA; MORAIS, 2015, p. 58). À luz da função social da empresa, destarte, é possível debater o mérito dos incentivos fiscais pelo Judiciário e sua fiscalização pelo Ministério Público.

Ademais, o princípio da socialidade, um dos pilares da atual codificação civil brasileira e com o qual se comunica a função social da empresa traduz, em uniformidade, a ideia de que “as corporações não podem e nem devem causar prejuízos para a sociedade. O interesse das empresas não pode se sobrepor ao da coletividade.” (SANTIAGO; MEDEIROS, 2017, p. 112).



Benefícios fiscais concedidos ao arrepio da sua finalidade essencial ou então de forma açodada ou irregular privilegiam os empresários beneficiários em detrimento de outros, garantindo primazia ao interesse individual sobre o anseio comum e coletivo. Isso porque, ao se empregarem as benesses fiscais, sem qualquer planejamento científico ou de forma temerária, divorciam-nas da função social da empresa.

Além dos males acarretados pelo uso irregular das benesses fiscais, permitir que apenas autoridades eleitas ingressem no mérito da concessão delas, franqueia a operacionalização de diversas manobras fraudulentas (BUFFON, 2010). Isso porque considerando que, em geral, o Poder Executivo remete o projeto de lei ao Legislativo, o qual o aprova, sem ressalvas, sobretudo, em razão do argumento eleitoreiro da geração de empregos, dificilmente haverá responsabilização de algum agente político pelo equívoco:

Há de se reconhecer, que, em nome da geração de empregos, muitos incentivos e benefícios de ordem financeira fiscal foram concedidos no Brasil, principalmente na última década do Século XX. Em muitos casos, pouco tempo depois, constatou-se que se tratava de empreendimentos oportunistas e não-comprometidos com os objetivos que serviram de pretexto à concessão das benesses fiscais e financeiras. Essas distorções colaboraram, inequivocadamente, para o atual processo de crise vivenciado por boa parte das Unidades da Federação. (BUFFON, 2010, p. 563).

Mostra-se, por conseguinte, mais do que desejável a mudança de postura para se admitir que o Judiciário analise o mérito dos benefícios fiscais, quando provocado adequadamente, seja por intermédio das ações populares, seja por meio das ações civis públicas, permitindo, assim, um controle maior, sobretudo, do cidadão (art. 1º, caput, da Lei nº 4.717/65) e do Ministério Público (art. 1º, VIII, da Lei nº 7.347/65) em relação a esses atos discricionários.

Admitir o controle de mérito dos incentivos fiscais pelo Judiciário seria salutar e conferiria maior concretude à função social da empresa. Com efeito, permitiria ao Ministério Público, em razão de sua vocação constitucional derivada do art. 129, III, da CF/88, investigar e adotar as providências judiciais pertinentes, sobretudo, quanto à adequação e à pertinência da concessão de tais atos, pleiteando a suspensão deles antes de causarem prejuízo aos cofres públicos ou à livre concorrência.

Insta esclarecer, contudo, que, sem prejuízo da discussão da possibilidade de controle de mérito dos atos de concessão das benesses fiscais, há controvérsia quanto à possibilidade do uso da ação civil pública para tanto. Isso porque o art. 1º, parágrafo único, da Lei nº



7.347/65 é expresso em proibir que a ação civil pública veicule pretensões que se refiram a tributos, sendo que os incentivos fiscais inegavelmente concernem àqueles.

Em que pese haver divergência, tendo Clever Vasconcelos (2013) apontado pela prevalência da interpretação literal do enunciado normativo, merecem acolhimento as razões diversas, esposadas por Gregório Almeida (2016), no sentido de que o dispositivo não teria sido recepcionado na atual ordem constitucional por afrontar expressamente o princípio da não-taxatividade do objeto material da ação civil pública, previsto no art. 129, III, da CF/88.

Ademais, não ignorando a divergência doutrinária e jurisprudencial existente<sup>3</sup>, Hugo Nigro Mazzilli (2012), endossando o argumento da inconstitucionalidade declinado anteriormente, acrescenta a possibilidade do uso da ação civil pública para a defesa de todos os direitos transindividuais, sobretudo, quando envolver a defesa do patrimônio público, como no caso da discussão do mérito dos incentivos fiscais, cujo cerne é a proteção ao bem comum, interesse da coletividade.

É latente aqui a imprescindibilidade da mudança de postura para se permitir que se adentre ao mérito do ato de concessão das benesses fiscais a fim de proibir excessos, abusos e amadorismos existentes. A discricionariedade, sobretudo, a política, não pode servir como escudo protetivo para albergar práticas ilógicas, com consequências deletérias, sem qualquer possibilidade de responsabilização dos agentes políticos em razão da imunidade que lhes assiste.

## 5 CONCLUSÃO

A função social da empresa defluiu do sistema constitucional brasileiro, representando uma ruptura da ideia individualista de preponderância dos interesses privados em detrimento da coletividade. A partir da compreensão do papel da empresa e da necessidade da adequação dela a interesses coletivos, ou seja, em prol da comunidade, incutiu-se a função social à empresa.

---

3 Oportuno aqui destacar que, sem esquecer a divergência existente, o Conselho Superior do Ministério Público do Estado de São Paulo editou a Súmula 44, a qual possui a seguinte redação: “Na defesa de interesses individuais homogêneos que tenham expressão para a coletividade, o Ministério Público é parte legítima para ajuizar ação civil pública em matéria tributária”. Se o Ministério Público pode ajuizar ação civil pública na defesa de interesses individuais homogêneos, ainda que relacionados à matéria tributária, por uma interpretação lógica, poderá fazê-lo com vistas a obter a anulação de incentivo fiscal, o qual refrata direito difuso.



Um dos pontos que refratam a função social da empresa é a utilização dos incentivos fiscais de forma adequada e planejada. Isso porque, sendo justificáveis aqueles para o progresso de uma região e local ou de determinada atividade econômica, a empresa, ao ser por eles beneficiados, não gera lucro apenas para si, satisfazendo sua sanha individual, mas também traz progresso regional, local, produzindo e permitindo circular riquezas, o que é um interesse comum e constitucional.

O problema surge a partir do momento em que se perde o fundamento da concessão da benesse ou quando ela nunca existiu de fato. Em tais panoramas, em vez de trazer progresso regional ou local, restringe o processo de expansão de liberdades e com isso causa limitações ao desenvolvimento socioeconômico.

Isso porque, nessa conjuntura, os incentivos causarão ofensa ao princípio da livre concorrência, eis que prejudicarão demais concorrentes existentes no segmento da atividade e na circunscrição em tela, favorecendo apenas o beneficiário. Tal situação acarreta clara falha de mercado, pois tende a gerar a concentração de mercado.

Ademais, há o problema atinente à guerra fiscal. Esta é claramente palpável, quando, em sentido inverso, deveria preponderar a tônica constitucional do federalismo cooperativo fiscal. Neste o elemento de cooperação não deve – ao menos não deveria – conceber a utilização de incentivos fiscais para agravar a competitividade dos entes federados entre si, o que é extremamente pernicioso à medida que aumenta a desigualdade regional e local entre os próprios entes públicos.

Outro ponto crítico concerne à crise de efetividade dos direitos sociais a cujo cumprimento o Estado vinculou na Carta Constitucional de 1988. De fato, é cediço que esta trouxe inúmeros direitos sociais, cabendo aos entes federados concretizá-los, motivo pelo qual os incentivos fiscais, frise-se, acaso utilizados irregularmente, geram clara crise, uma vez que comprometem a arrecadação. Assim, o dinheiro não arrecadado é aquele que deveria ir para custear, por exemplo, a saúde, a educação, o lazer, os programas habitacionais, entre outros.

Diante dos problemas a respeito do uso irregular dos incentivos fiscais, muito embora estes exerçam imprescindível papel ao desenvolvimento econômico, acaso mantenham fieis ao princípio da função social da empresa e à finalidade de sua concessão, demonstrou-se a necessidade de uma releitura da concessão dos incentivos fiscais como atos discricionários, franqueando a análise do mérito pelo Poder Judiciário pelo Ministério Público.



Ante a vocação constitucional do Ministério Público e a possibilidade da utilização da ação popular pelo cidadão, conclui-se ser possível acionar o Poder Judiciário para analisar o mérito da concessão dos incentivos fiscais, dando concretude ao princípio da função social da empresa. A judicialização aqui defendida não ofende o princípio da separação de poderes e muito menos olvida os papéis do Poder Executivo e Legislativo.

A discricionariedade dos atos, por si só, não pode servir para criar feudos herméticos na análise do motivo, sobretudo, quando a concessão deles influencia claramente na arrecadação de recursos financeiros, com os quais o Estado confere concretude aos direitos sociais. Ademais, a discricionariedade da concessão dos incentivos fiscais influencia a agenda de direitos sociais, cujo credor é o cidadão, razão pela qual é latente a imprescindibilidade do Poder Judiciário intervir e analisar o mérito em tais atos quando provocado.

Enfim, a função social da empresa demanda uma releitura da concessão dos incentivos fiscais como puramente discricionários. A concepção de que a empresa deve atender não apenas seus interesses privados, mas também possuir responsabilidade coletiva e social, da qual não pode se furtar, encontra assento constitucional, sendo exigível do empresário. Entendimento diverso esvaziaria a função social da empresa, tornando-a mera sugestão, interpretação esta, contudo, que não encontra guarida no texto constitucional.

## REFERÊNCIAS

ALMEIDA, Gregório Assagra de. Ação civil pública: objeto material e tutela inibitória. *In*: FARIAS, Cristiano Chaves de; ALVES, Leonardo Barreto Moreira; ROSENVALD, Nelson (org.). **Temas atuais do Ministério Público**. 6. ed., Salvador: JusPODIVM, 2016, p. 363-402.

ALMEIDA, Maria Christina de. A função social da empresa na sociedade contemporânea: perspectivas e prospectivas. **Revista Argumentum**. Marília, v. 03, 2003. Disponível em: <http://ojs.unimar.br/index.php/revistaargumentum/article/view/697/>. Acesso em: 11 de out. 2020.

ALVES, Bruna Alexandre Marques; DUARTE, Francisco Carlos. Aplicações da extrafiscalidade no direito brasileiro. **Direito e Desenvolvimento**, João Pessoa, v. 7, n. 2, p. 280-300, 13 de jun. 2017.

ARAÚJO, Leonardo da Silva *et al.* A aplicação do princípio da função social da empresa frente ao desenvolvimento sustentável. **Revista Verde de Agroecologia e Desenvolvimento Sustentável**, Mossoró, v 7, n. 4, p. 28-56, out-dez, 2012. Disponível em: <https://dialnet.unirioja.es/descarga/articulo/7422238.pdf/>. Acesso em: 11 de out. 2020.





BARBOSA FILHO, Marcelo Fortes. Direito de Empresa. *In*: PELUZO, César (coord.). **Código Civil Comentado**. 5. ed., São Paulo: Manole, 2011.

BARCAROLLO, Felipe. O dever fundamental de pagar impostos como condição de possibilidade para implementação de políticas públicas. **RFPTD**, Rio de Janeiro, v. 1, n. 1, 2013. Disponível em: <https://www.e-publicacoes.uerj.br/index.php/rfptd/article/view/4764/4217/>. Acesso em: 11 de out. 2020.

BASTOS, Celso Ribeiro; MARTINS, Ives Gandra. **Comentários à Constituição do Brasil**. São Paulo: Saraiva, 1989, 2º volume.

BRASIL. **Proposta de Emenda à Constituição 45/2019**. Brasília, DF: Câmara dos Deputados, [2020]. Disponível em: <https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=2196833/>. Acesso em: 11 de out. 2020.

BRASIL. Conselho Administrativo de Defesa Econômica. **Consulta n. 38/1999**. Brasília, DF: CADE, [2000]. Disponível em: [www.institutosalro.com.br/pdfs-novos/6.%20Parecer%20CADE%20Consulta%20Guerra%20Fiscal%20e%20Concorrência.pdf](http://www.institutosalro.com.br/pdfs-novos/6.%20Parecer%20CADE%20Consulta%20Guerra%20Fiscal%20e%20Concorrência.pdf). Acesso em: 11 de out. 2020.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal (2ª Turma). **Agravo Regimental no Agravo de Instrumento 550.530 / PR – Paraná**. Agravo de Instrumento. Município. Cirurgia. Direito à Saúde. Agravo Regimental Desprovido. Relator: Ministro Joaquim Barbosa, 26 de junho de 2012. Disponível em: <https://jurisprudencia.stf.jus.br/pages/search/sjur212899/false/>. Acesso em: 11 de out. 2020.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal (1ª Turma). **Recurso Extraordinário 344331 / PR – Paraná**, Recurso Extraordinário. IPI. Concessão de Benefícios. Alíquotas Regionalizadas. Lei 8.393/91. Decreto 2.501/98. Admissibilidade. Relatora: Ministra Ellen Gracie, 11 de fevereiro de 2003. Disponível em: <https://jurisprudencia.stf.jus.br/pages/search/sjur97752/false/>. Acesso em: 11 de out. 2020.

BUFFON, Marciano. A tributação como instrumento de concretização dos direitos fundamentais. **Revista da Faculdade de Direito de Uberlândia**, Uberlândia, v. 38, n. 2, p. 555-579, 2010.

DINIZ, Maria Helena. Importância da função social da empresa. **Revista Jurídica**, Curitiba, vol. 02, nº 51, 2018, p. 387-412. Disponível em: <http://revista.unicuritiba.edu.br/index.php/RevJur/article/view/2815>. Acesso em: 11 de out. 2020.

ESTEVAM, Juan Manuel Barquero. **La función del tributo en el estado social y democrático de derecho**. Madrid: Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, 2002.

FRAZÃO, Ana. Função social da empresa. **Enciclopédia Jurídica da PUCSP**. São Paulo, 1 jul. 2018, Tomo Direito Comercial. Disponível em:







<https://enciclopediajuridica.pucsp.br/verbete/222/edicao-1/funcao-social-da-empresa/>. Acesso em: 11 de out. 2020.

FERREIRA, Carolina Iwancow; MORAIS, Jean Carlos de. Função social da empresa na teoria geral do direito. **Revista Faculdade de Direito Sul de Minas**, Pouso Alegre, v. 31, n. 1, p. 55-76, jan/jun, 2015. Disponível em: <https://www.fdsu.edu.br/adm/artigos/65cf161d8ea25327688755a8e62e1270.pdf>. Acesso em: 11 de out. 2020.

GONÇALVES, Oksandro Osdival. Os incentivos tributários na Zona Franca de Manaus e o desequilíbrio concorrencial no setor de refrigerantes. **Economic Analysis of Law Review**, Brasília, DF, v. 3, n. 1, p. 73-96, jan/jun, 2012.

GRAU, Eros Roberto. **A ordem econômica na Constituição de 1988**. 19. ed. São Paulo: Malheiros, 2018.

HARADA, Kiyoshi. Incentivos fiscais: limitações constitucionais e legais. **Jus**. São Paulo, 2011. Disponível em: <https://jus.com.br/artigos/20161/incentivos-fiscais-limitacoes-constitucionais-e-legais/>. Acesso em: 11 de out. 2020.

HOLMES, S.; SUSTEIN, C. **The Cost of rights. Why Liberty depends on taxes**. New York: W. W. Norton & Company, 1999.

LAMY FILHO, Alfredo. A função social da empresa e o imperativo de sua reumanização. **Revista de Direito Administrativo**, Rio de Janeiro, p. 54-60, out/dez., 1992. Disponível em: <http://bibliotecadigital.fgv.br/ojs/index.php/rda/article/view/45408/47594>. Acesso em: 11 de out. 2020.

MACHADO, Hugo de Brito. **Direitos fundamentais do contribuinte e a efetividade da jurisdição**. São Paulo: Atlas, 2009.

MASSOLI, Vitor Biccias. Função social da empresa – aspectos relevantes. *In*: Congresso Nacional do CONPEDI, 24., 2019, Belo Horizonte. **Anais [...]**. Florianópolis: CONPEDI, 2019, p. 454-469. Disponível em: <http://conpedi.danilolr.info/publicacoes/66fsl345/h0yx9ly1/Jgu7U1umFoz688Io.pdf>. Acesso em: 11 de out. 2020.

MAZZILLI, Hugo Nigro. **A defesa dos interesses difusos em juízo**. 25. ed. São Paulo: Saraiva, 2012.

MELLO, Maria Theresa Werneck. Função social da empresa: perspectiva civil-constitucional. **R. EMERJ**. Rio de Janeiro, v. 19, n. 74, p. 146-165, 2016. Disponível em: [https://www.emerj.tjrj.jus.br/revistaemerj\\_online/edicoes/revista74/revista74\\_146.pdf](https://www.emerj.tjrj.jus.br/revistaemerj_online/edicoes/revista74/revista74_146.pdf). Acesso em: 11 de out. 2020.

MILAGRES, Dênia Maria. Incentivos fiscais. **Revista de Ciência Política**. Rio de Janeiro, n. 23, p. 103-117, jul/set, 1986.



PUCCINELLI JÚNIOR, André. **O federalismo cooperativo e a reserva do possível no âmbito da saúde, educação e segurança públicas**. 2012. 337 f. Tese (Doutorado em Direito) – Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2012.

RIBEIRO, Márcia Carla Pereira; GALESKI, Irineu. **Teoria geral dos contratos: contratos empresariais e análise econômica**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2009.

RODRIGUES, Hugo Thamir; KUNTZ, Tatiele Gisch. Políticas públicas tributárias: A justiça fiscal como instrumento de auxílio na viabilização da justiça social. **Nomos. Revista do Programa de Pós-Graduação em Direito da UFC**, Fortaleza, v. 38, n. 2, jul./dez., 2018. Disponível em: <http://periodicos.ufc.br/nomos/article/view/30908/95968/>. Acesso em: 11 de out. 2020.

SAAVEDRA, Giovani Agostini. História da norma. In: CANOTILHO, J. J. Gomes *et al* (org). **Comentários à Constituição do Brasil**. São Paulo: Saraiva, 2013, p. 3347-3358.

SANTIAGO, Mariana Ribeiro; CAMPELLO, Lívia Gaigher Bósio. Função Social e solidária da empresa na dinâmica de sociedade de consumo. **Scientia Iuris**, Londrina, v. 20, n. 1, p. 119-143, abr. 2016. Disponível em: <http://www.uel.br/revistas/uel/index.php/iuris/article/view/19877/>. Acesso em: 11 de out. 2020.

SANTIAGO, Mariana Ribeiro; MEDEIROS, Elisângela Aparecida de. Função social e solidária da empresa: impactos na liberdade econômica versus benefícios no desenvolvimento nacional. **Revista Jurídica – Unicuritiba**, Curitiba, v. 02, p. 99-122, 2017. Disponível em: <http://revista.unicuritiba.edu.br/index.php/RevJur/article/view/2028/>. Acesso em: 11 de out. 2020.

SANTOS, Manuel Lourenço dos. **Direito tributário**. 3. ed. Rio de Janeiro, FGV, 1970.

SEN, Amartya. **Desenvolvimento como liberdade**. 8. ed. São Paulo: Companhia de Bolso, 2020.

VALLE, Maurício Dalri Timm do; AVEIRO, Júlio da Costa Rostirola. O mínimo existencial e a tributação. **Revista de Direito Internacional Econômico e Tributário**, Brasília, DF, v. 12, n. 2, p. 76-123, jul/dez, 2017.

VASCONCELOS, Clever. **Ministério Público na Constituição Federal**. 2. Ed. Atlas: São Paulo, 2013.