

**XXV CONGRESSO DO CONPEDI -
CURITIBA**

DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO I

DEMETRIUS NICHELE MACEI

OCTAVIO CAMPOS FISCHER

ANTÔNIO CARLOS DINIZ MURTA

Todos os direitos reservados e protegidos.

Nenhuma parte destes anais poderá ser reproduzida ou transmitida sejam quais forem os meios empregados sem prévia autorização dos editores.

Diretoria – CONPEDI

Presidente - Prof. Dr. Raymundo Juliano Feitosa – UNICAP

Vice-presidente Sul - Prof. Dr. Ingo Wolfgang Sarlet – PUC - RS

Vice-presidente Sudeste - Prof. Dr. João Marcelo de Lima Assafim – UCAM

Vice-presidente Nordeste - Profa. Dra. Maria dos Remédios Fontes Silva – UFRN

Vice-presidente Norte/Centro - Profa. Dra. Julia Maurmann Ximenes – IDP

Secretário Executivo - Prof. Dr. Orides Mezzaroba – UFSC

Secretário Adjunto - Prof. Dr. Felipe Chiarello de Souza Pinto – Mackenzie

Representante Discente – Doutoranda Vivian de Almeida Gregori Torres – USP

Conselho Fiscal:

Prof. Msc. Caio Augusto Souza Lara – ESDH

Prof. Dr. José Querino Tavares Neto – UFG/PUC PR

Profa. Dra. Samyra Haydêe Dal Farra Napolini Sanches – UNINOVE

Prof. Dr. Lucas Gonçalves da Silva – UFS (suplente)

Prof. Dr. Fernando Antonio de Carvalho Dantas – UFG (suplente)

Secretarias:

Relações Institucionais – Ministro José Barroso Filho – IDP

Prof. Dr. Liton Lanes Pilau Sobrinho – UPF

Educação Jurídica – Prof. Dr. Horácio Wanderlei Rodrigues – IMED/ABEDI

Eventos – Prof. Dr. Antônio Carlos Diniz Murta – FUMEC

Prof. Dr. Jose Luiz Quadros de Magalhaes – UFMG

Profa. Dra. Monica Herman Salem Caggiano – USP

Prof. Dr. Valter Moura do Carmo – UNIMAR

Profa. Dra. Viviane Coêlho de Séllos Knoerr – UNICURITIBA

Comunicação – Prof. Dr. Matheus Felipe de Castro – UNOESC

D598

Direito tributário e financeiro I [Recurso eletrônico on-line] organização CONPEDI/UNICURITIBA;

Coordenadores: Antônio Carlos Diniz Murta, Demetrius Nichele Macei, Octavio Campos Fischer – Florianópolis: CONPEDI, 2016.

Inclui bibliografia

ISBN: 978-85-5505-324-5

Modo de acesso: www.conpedi.org.br em publicações

Tema: CIDADANIA E DESENVOLVIMENTO SUSTENTÁVEL: o papel dos atores sociais no Estado Democrático de Direito.

1. Direito – Estudo e ensino (Pós-graduação) – Brasil – Congressos. 2. Direito Tributário. 3. Direito Financeiro. I. Congresso Nacional do CONPEDI (25. : 2016 : Curitiba, PR).

CDU: 34



XXV CONGRESSO DO CONPEDI - CURITIBA

DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO I

Apresentação

Primeiramente, ao mesmo tempo que parabenizo também registro nossos agradecimentos a todos os profissionais envolvidos para que o XXV CONGRESSO DO CONPEDI, sob o tema Cidadania e Desenvolvimento: O papel dos atores no Estado Democrático de Direito se concretizasse num sucesso, como de fato ocorreu.

Consequência esperada deste sucesso é registrar os trabalhos dos comprometidos articulistas que sujeitaram suas obras destemidamente ao crivo dos avaliadores no intuito principal de enriquecer a Ciência do Direito. Eis, portanto, o motivo de nossa fala: apresentar esta coletânea de artigos que se submetem ao Grupo de Trabalho denominado "Direito Tributário e Financeiro I".

Para tanto, pretendo brevemente elencar os artigos avaliados e passar ao leitor uma concisa noção do que cada texto transmite, no intuito de o instigar a se aprofundar na leitura da obra completa.

O primeiro texto, “A Lei de Repatriação Brasileira à luz do Novo Paradigma Internacional da Tributação”, escrito por Antônio Carlos Diniz Murta e Raquel Carvalho Menezes de Castro, trata da Lei 13.254 sancionada em 2016, conhecida como Lei de Repatriação, que traz consigo polêmicas pontualmente abordadas pelos autores. Eles captam notoriamente o contexto mundial em que a lei foi sancionada e desenvolvem temas relevantes sobre a lei, como por exemplo, o Fisco Global, a aplicação da lei de repatriação, o procedimento dela, a questão do sigilo, da extinção da punibilidade, da exclusão do RERCT; também discorrem sobre os interesses governamentais relacionados a lei, sobre a tendência mundial que esta legislação segue e por último, mas não menos importante, o novo paradigma internacional da tributação. É um texto antenado não só com o contexto nacional em que a lei se insere, mas com as motivações que levaram a sua existência.

O próximo artigo desta coletânea é intitulado como “A Nova Dinâmica do ICMS para o E-Commerce: entre a Complicação do Simples e a Redução das Desigualdades Sociais e Regionais”, cuja autoria é de Roberto Rezende Amaral e Luis Alberto Hungaro. Aqui, os autores analisam a nova dinâmica do recolhimento partilhado do ICMS no contexto do comércio digital conhecido como E-commerce, em decorrência das alterações provocadas pela Emenda Constitucional nº 87/2015. Criticam precisamente temas polêmicos quanto as

consequências da ementa supracitada, como, por exemplo, o aumento da carga tributária e aumento do custo operacional do contribuinte devido ao aumento da complexidade dos recolhimentos. Enfatizam ainda, o conflito jurídico entre as normas constitucionais dos artigos 3º, inciso III, 43 e 170, VII e dos artigos 170, inciso IX e 179, da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Finalmente, proclamam que a partilha do valor de ICMS arrecadado transformará a guerra fiscal em efetiva justiça distributiva e, conseqüentemente, contribuirá com o desenvolvimento nacional.

O trabalho seguinte denomina-se “A Simultaneidade Normativa na Isenção Tributária”, escrito por Telma Regina Machado. Este artigo traz um panorama de como o instituto da isenção é tratado pela doutrina brasileira. Mais afundo, da comparação das visões de vários autores – tanto da corrente clássica quanto da corrente contemporânea tributária, sobre o instituto – a autora chega à conclusão de que a melhor tese para explicar o fenômeno da isenção tributária seria a de Pedro Guilherme Accorci Lunardelli. Fica a cargo do leitor a tarefa de descobrir as razões que levaram Machado a chegar a este posicionamento.

“A Tributação Progressiva do Imposto de Renda Pessoa Física como Instrumento Auxiliar na busca pela Concretização da Justiça Fiscal no Brasil” de Tatiele Gisch Kuntz e Hugo Thami Rodrigues, indaga se a progressividade do imposto de renda pessoa física, à luz do princípio da capacidade contributiva, pode se configurar como instrumento atenuante das desigualdades sociais no Brasil. Nesta empreitada, os autores criticam a atual progressividade do IRPF que não se encontra alinhada ao princípio da capacidade contributiva, mas que porém, pode ser modificada, desde que haja a ampliação do número de alíquotas do referido tributo, o aumento dos valores incidentes sobre cada uma das faixas de renda e a majoração do limite de isenção.

O artigo denominado “Acesso à Justiça e o Meio Alternativo da Arbitragem em matéria Tributária”, cujos autores são Jazam Santos e Jéssica Gonçalves, envolve o leitor em uma temática realmente contemporânea, pois vem defender a possibilidade de incluir a Arbitragem em matéria tributária para a solução extrajudicial dos conflitos no intuito de proporcionar maior presteza à solução destes. Para tanto, os articulistas encaram as discussões acerca da (in) viabilidade no uso da técnica da Arbitragem em matéria tributária no Brasil e, também, da indisponibilidade do crédito tributário.

Em “Direitos Fundamentais Sociais, Orçamento Público e Reserva do Possível: o dever de progressividade nos gastos públicos” de Emerson Affonso da Costa Moura e Jamir Calili Ribeiro, temos um texto multidisciplinar que afasta a concepção clássica de que os gastos públicos podem ser definidos ao arbítrio do administrador público, sustentando que o

orçamento deve ser progressivo na busca pela ampliação da sua respectiva realização e que, embora seja difícil estabelecer testes de legitimidade e progressividade absolutos para a verificação do orçamento, limites para a destinação dos gastos públicos precisam ser impostos.

Pedro Aurélio de Queiroz Pereira da Silva, no artigo “Entre isonomia e liberdade: o princípio da livre concorrência como paradigma geral da neutralidade no campo tributário”, defende que cabe ao Estado, como garantidor dos princípios da ordem econômica, impedir desníveis concorrenciais advindos da atividade tributária, além de alavancar a livre concorrência por meio dos instrumentos legalmente previstos, principalmente com fulcro no referencial normativo da neutralidade tributária.

“Extrafiscalidade como instrumento de implementação das políticas públicas: ICMS ecológico e IVA SOCAL”, formulado por Nina Gabriela Borges Costa e Allan Reymberg Souza Raulino, traz o seguinte questionamento: “É possível utilizar os tributos para resolver problemas sociais, políticos, econômicos e ambientais?”. Tal indagação é pertinente, pois guarda total conexão com o tema da sustentabilidade e cidadania. Mais pertinente ainda, é o caminho que os autores tomam, ao adotar a perspectiva da Extrafiscalidade como possível resposta a esta incerteza.

Em seguida, temos o artigo denominado “ICMS na importação: as legislações e a incontrolável guerra fiscal”, cuja autoria é de Herleide Herculano Delgado e Ana Clara Montenegro Fonseca, que ressaltam não haver uma política eficaz de abarcamento da Guerra Fiscal no Brasil. Assim, seu trabalho tem como objetivo averiguar a incidência do ICMS nas operações de importação, onde se trata da contenda atinente à guerra fiscal. Ao final, tratam acerca dos benefícios da Guerra de Lugares advinda deste imposto nas transações de importação.

Em “Lei 13.019/2014 – Marco Regulatório do terceiro setor requisitos gerais e lei de responsabilidade fiscal”, os autores Roque Sérgio D’Andrea Ribeiro da Silva e José Julberto Meira Junior, trazem perspicazes conclusões sobre o fato de que o Estado ao autorizar a exploração de serviços públicos por organizações particulares, reconhece, por meio de seus agentes, não ter recursos suficientes para atender tal demanda e, por isso, busca fomentá-las, no intuito de conferir as mesmas oportunidades àqueles que precisam ter acesso aos direitos sociais básicos.

José Anijar Fragoso Rei em seu artigo, “O direito ao reajuste anual e linear da remuneração do servidor público efetivo, o equilíbrio fiscal e o controle da despesa pública: um diálogo

necessário”, analisa o direito do servidor público estampado no art. 37, X, da Lei Maior – que garante a estes o direito ao reajuste anual e linear em suas remunerações, a fim de recompor as perdas inflacionárias e garantir seu valor real e poder de compra – contrapondo-o e o compatibilizando com as normas de direito financeiro que determinam o controle da despesa pública, almejando soluções para que tal direito seja efetivado, porém sem abalar o equilíbrio fiscal.

O texto: “O financiamento da seguridade social: crise de destinação, reformas e o argumento econômico” de Antonio Bazilio Floriani Neto tem por objetivo examinar o direito previdenciário como direito social e a sua importância para o indivíduo, a relação entre segurado e Previdência, a mudança da sociedade brasileira e por fim, mas não menos relevante, averiguar o argumento econômico relacionado às reformas e a incoerência da aplicação da DRU às contribuições sociais.

“O incentivo a micro e pequena empresa como instrumento de geração de empregos”, texto de Francilise Camargo de Lima e Demetrius Nichele Macei, levanta a seguinte questão: até que ponto os incentivos fiscais voltados às MPEs são capazes de fomentar o empreendedorismo e a geração de novos empregos?

Para sanar tal incerteza, primeiro recorreram a conceitos jurídicos para evidenciar a intenção protecionista em relação às MPEs. Em seguida, tratou-se das oportunidades de inclusão laborativa originadas a partir da atividade empresarial, o empreendedorismo e a geração de empregos formais. Após, abordou-se de que forma as MPEs podem ser estimuladas, por meio de incentivos fiscais, a gerar novos postos de trabalho e se os mesmos incentivos servem de estímulo para o trabalhador que está na informalidade se inserir no mercado formal fomentando o empreendedorismo e geração de novos empregos favorecendo o desenvolvimento econômico e possibilitando a inclusão do cidadão no mercado de trabalho.

“Os incentivos fiscais e seu potencial no desenvolvimento da política agrícola” de Rodrigo Mendonça de Souza, indica um problema atual de nossa sociedade, qual seja: a inflação dos alimentos está intimamente ligada à queda da oferta de alimentos básicos no mercado nacional, já que vários destes produtos tiveram redução significativa de suas áreas de plantio nos últimos anos. Como o próprio título do artigo alerta, é pelo viés dos incentivos fiscais que se procura uma solução a esta problemática.

O artigo subsequente é o “Reflexos do CPC/2015 no processo administrativo fiscal”, cuja autoria é de Ricardo Pinha Alonso e Ana Flávia de Andrade Nogueira Castilho. Neste tema, também concatenado com a realidade jurídica atual, argumentou-se sobre a aplicabilidade do

Código de Processo Civil no Direito Tributário, tanto em processos judiciais como em processos administrativos, sendo toda a discussão baseada na observância dos precedentes das Cortes Superiores pelos Tribunais Administrativos.

No artigo “Regras CONFAZ: o limiar entre a isonomia e quebra de autonomia federativa” de Simone Cruz Nobre, a finalidade foi de, nas bem colocadas palavras da própria articulista, “avaliar o tênue limiar entre o discurso da preservação do pacto federativo, por meio da isonomia atribuída a cada unidade da federação na deliberação de um convênio ICMS, e a quebra do mesmo pacto, em função da negação de sua autonomia fiscal.”

Nosso último artigo, encabeçado por Allan Alexandre Mendes Gonçalves e João Rezende Almeida Oliveira, denomina-se “Substituição tributária do ISS sobre órgãos e entidades públicas federais ao abrigo pela imunidade recíproca”. Nele, os articulistas assumem o propósito de testar os institutos da imunidade recíproca e da substituição tributária, para apurar se há a possibilidade dos municípios estabelecerem como substitutos tributários do ISS órgãos e entidades públicas federais, ou se a imunidade recíproca impede esse tipo de determinação da legislação municipal.

Pois bem.

Depois da honraria que foi executar esta tarefa de apresentar, ainda que brevemente, os brilhantes e esperançosos artigos destes bravos articulistas, resta apenas agradecer-lhes pela coragem e iniciativa que tiveram de propor seus trabalhos ao CONPEDI. É mais do que evidente que suas pesquisas contribuirão para a Ciência do Direito e conseqüentemente para a Justiça Social.

Por fim, parabênizo novamente o CONPEDI por ter concedido este espaço de reflexão e grande aprendizado, bem como, sem mais delongas, convidamos humildemente todos os leitores a usufruírem desta excelente coletânea e, é claro, a passá-la adiante.

Prof. Dr. Demetrius Nichele Macei - UNICURITIBA

Prof. Dr. Octavio Campos Fischer - UniBrasil

Prof. Dr. Antônio Carlos Diniz Murta - FUMEC

**A LEI DE REPATRIAÇÃO BRASILEIRA À LUZ DO NOVO PARADIGMA
INTERNACIONAL DA TRIBUTAÇÃO**

**LA LEY DE REPATRIACIÓN DE BRASIL BAJO EL NUEVO PARADIGMA
INTERNACIONAL DE IMPUESTOS**

Antônio Carlos Diniz Murta ¹
Raquel Carvalho Menezes De Castro ²

Resumo

Este trabalho científico pretende analisar a Lei 13.254/16 (Lei de “Repatriação”) que criou o Regime Especial de Regularização Cambial e Tributária, estabelecendo procedimento para regularização de bens não declarados no exterior. A Lei obedece recomendação da OCDE, seguindo tendência mundial. Quarenta e oito países criaram programas de repatriação ou regularização de ativos. É a oportunidade de regularização de bens antes que a Multilateral Agreement Mutual Administrative Assistance in Tax Matters vigore. Chamada “Fisco Global”, inaugura novo paradigma internacional da tributação a exigir uma reconstrução dos pilares da transparência fiscal por parte das empresas, líderes mundiais e sociedade.

Palavras-chave: Lei de repatriação, Tendência mundial, Novo paradigma tributação

Abstract/Resumen/Résumé

Este trabajo científico tiene como objetivo analizar la Ley 13.254/16 (Ley de "Repatriación") que creó el Programa de Regularización Especial, estableciendo el procedimiento para regularización de activos no declarados en el extranjero. La ley es recomendación de la OCDE, siguiendo tendencia mundial. Cuarenta y ocho países han establecido programas de repatriación o de regularización de activos. Es oportunidad de resolución, antes de la Multilateral Agreement Mutual Administrative Assistance in Tax Matters. Llamada “Autoridad Fiscal Global”, inaugura paradigma internacional de impuestos para requerir reconstrucción de los pilares de la transparencia fiscal por empresas, líderes mundiales y la sociedad .

Keywords/Palabras-claves/Mots-clés: Ley de repatriación, La tendencia mundial, Nuevos impuestos paradigma

¹ Professor Titular da Universidade FUMEC

² Professora Titular da Fundação Comunitária de Ensino Superior de Itabira e da Faculdade de Sabará

INTRODUÇÃO

Com o recente advento da Lei 13.254/16, equivocadamente denominada de Lei de “Repatriação”, foi criado o Regime Especial de Regularização Cambial e Tributária – RERCT, estabelecendo as condições e o procedimento para que as pessoas, físicas e jurídicas, titulares de ativos não declarados no exterior possam regularizá-los e gozarem de anistia tributária e criminal.

Muitos são os interesses do governo brasileiro relacionados à Lei: fiscais, arrecadatários e econômicos. Não obstante, percebe-se que a Lei de Repatriação brasileira está inserida em uma tendência mundial, pois, além do Brasil, quarenta e oito outros países criaram programas de repatriação ou regularização de ativos (*voluntary disclosure*). Este último, não se trata de repatriação efetiva, mas de planos de incentivo à regularização fiscal, com redução ou não de tributos e multas. Nesse contexto, inevitável é a reflexão sobre qual é a mola propulsora dessa tendência mundial.

Nos últimos anos, o aumento progressivo da mobilidade de capital (fomentado, também, pela era digital) e dos indivíduos com alta renda, a preocupação relacionada ao tráfico de drogas e financiamento do terrorismo têm sobrecarregado a imposição das legislações tributárias internas de cada país, restando comprometido o poder investigatório.

Na esteira dessas mudanças, estão sendo celebrados acordos internacionais de modo a possibilitar o acesso a informações financeiras, especialmente a *Multilateral Agreementon Mutual Administrative Assistance in TaxMatters*, chamada no Brasil de “Convenção Multilateral sobre Assistência Mútua Administrativa em Matéria Tributária”.

É recomendação da própria Organização de Cooperação e de Desenvolvimento Econômico – OCDE que os países estabeleçam programas de regularização voluntária, como o brasileiro, antes que os acordos de cooperação tenham plena validade.

Referida Convenção Multilateral tem sido chamada de Fisco Global por aumentar sobremaneira os poderes fiscalizatórios a ponto de inaugurar um novo

paradigma internacional de tributação, o que demandará uma reconstrução dos pilares da transparência fiscal por parte das empresas, dos líderes mundiais e da sociedade.

1 APONTAMENTOS SOBRE A LEI DE REPATRIAÇÃO

A Lei 13.254 foi sancionada no dia 13 de janeiro de 2016 e publicada no Diário Oficial da União do dia seguinte. É resultante do Projeto de Lei nº 186 de 2015 (nº 2.960/15 na Câmara dos Deputados) apresentado pelo Executivo.

A norma foi batizada de Lei de Repatriação por estabelecer o Regime Especial de Regularização Cambial e Tributária – RERCT cujo objetivo é a declaração voluntária de recursos, bens ou direitos de origem lícita, não declarados ou declarados incorretamente, remetidos ou mantidos no exterior ou repatriados por residentes ou domiciliados no País.

A Secretaria da Receita Federal do Brasil – SRFB cuidou da regulamentação através da Instrução Normativa 1.627/16, publicada no dia 15 de março de 2016. O Banco Central do Brasil – BACEN, por sua vez, tratou do tema na Circular nº 3.787 de 17 de março de 2016.

A seguir, serão abordados os principais pontos da Lei de Repatriação.

1.1 DA APLICAÇÃO

O Regime Especial de Regularização Cambial e Tributária - RERCT é aplicável aos residentes ou domiciliados no País em 31 de dezembro de 2014 que tenham sido ou ainda sejam proprietários ou titulares, de direito ou de fato, de ativos, bens ou direitos em períodos anteriores a 31 de dezembro de 2014, ainda que, nessa data, não possuam saldo de recursos ou título de propriedade de bens e direitos. Ressalte-se que o Regime Especial é aplicável, também, aos não residentes no momento da publicação da Lei, dia 14 de janeiro de 2016, desde que residentes ou domiciliados no País em 31 de dezembro de 2014. Ainda, é aplicável ao espólio cuja sucessão esteja aberta em 31 de dezembro de 2014.

Por outro lado, o RERCT não é aplicável aos sujeitos que tiverem sido condenados em ação penal cujo objeto seja um dos crimes sujeitos à anistia (os crimes serão expostos a seguir). De igual modo, não é aplicável aos detentores de cargos, empregos e funções públicas de direção ou eletivas, nem ao respectivo cônjuge e aos parentes consanguíneos ou afins, até o segundo grau ou por adoção, na data de publicação da Lei. As vedações são expressas.

1.2 DOS ATIVOS

O Regime Especial agasalha os recursos, bens ou direitos de origem lícita de residentes ou domiciliados no País até 31 de dezembro de 2014 remetidos ou mantidos no exterior, incluindo movimentações anteriormente existentes, bem como aos que tenham sido transferidos para o País, em qualquer caso, e que não tenham sido declarados ou tenham sido declarados com omissão ou incorreção em relação a dados essenciais.

Nos termos da Lei, recursos, bens ou direitos de origem lícita devem ser interpretados como aqueles oriundos de atividades permitidas ou não proibidas por lei. Assim, caso o ativo seja oriundo de uma atividade ilegal, como corrupção ou recebimento de propina, por exemplo, o mesmo não poderá ser regularizado.

Em seu bojo, a Lei lista os bens e direitos que podem ser regularizados, a saber: (i) depósitos bancários, certificados de depósitos, cotas de fundos de investimento, instrumentos financeiros, apólices de seguro, certificados de investimento ou operações de capitalização, depósitos em cartões de crédito, fundos de aposentadoria ou pensão; (ii) operação de empréstimo com pessoa física ou jurídica; (iii) recursos, bens ou direitos de qualquer natureza, decorrentes de operações de câmbio ilegítimas ou não autorizadas; (iv) recursos, bens ou direitos de qualquer natureza, integralizados em empresas estrangeiras sob a forma de ações, integralização de capital, contribuição de capital ou qualquer outra forma de participação societária ou direito de participação no capital de pessoas jurídicas com ou sem personalidade jurídica; (v) ativos intangíveis disponíveis no exterior de qualquer natureza, como marcas, *copyright*, *software*, *know-how*, patentes e todo e qualquer direito submetido ao regime de *royalties*; (vi) bens imóveis em geral ou ativos que representem direitos sobre bens imóveis e, por fim, (vii)

veículos, aeronaves, embarcações e demais bens móveis sujeitos a registro em geral, ainda que em alienação fiduciária.

Jóias, pedras e metais preciosos, obras de arte, antiguidades de valor histórico ou arqueológico, animais de estimação ou esportivos e material genético de reprodução animal foram excluídos do rol pelo veto presidencial, retomando o conteúdo originariamente previsto no projeto de lei. O veto, conforme mensagem nº 21 enviada ao Sr. Presidente do Senado Federal, justifica-se pela inerente dificuldade de precificação dos bens e de verificação da veracidade dos respectivos títulos de propriedade, fato que poderia ensejar a utilização indevida do Regime.

1.3 DO PAGAMENTO

O montante dos ativos objeto de regularização será considerado acréscimo patrimonial adquirido em 31 de dezembro de 2014, sujeitando-se a pessoa, física ou jurídica, ao pagamento de Imposto de Renda, a título de ganho de capital, à alíquota de 15%, dispensado o pagamento de acréscimos moratórios.

Para fins de determinação da base de cálculo do Imposto de Renda correspondente ao valor do ativo em real, não serão permitidas deduções de espécie alguma ou descontos de custo de aquisição. O imposto pago será considerado como tributação definitiva e não permitirá a restituição de valores anteriormente pagos.

Caso o valor do bem não esteja avaliado em moeda corrente (real), o valor expresso em moeda estrangeira deve ser convertido em dólar norte-americano pela cotação do dólar para venda fixada pelo Banco Central do Brasil, para o último dia útil do mês de dezembro de 2014 e em moeda nacional pela cotação do dólar fixada, para venda, pelo Banco Central do Brasil, para o último dia útil do mês de dezembro de 2014.

Para os recursos já repatriados, a declaração deverá ser feita tendo como base o valor do ativo, em real, em 31 de dezembro de 2014. Nos termos do boletim de fechamento PTAX do dia 31 de dezembro de 2014, divulgado pelo Banco Central do Brasil, a cotação do dólar fechou em de R\$ 2,6562 (aproximados dois reais e sessenta e cinco centavos).

Sobre o valor do imposto apurado, conforme exposto, incidirá multa de 100%. Estarão livres da multa os valores disponíveis em contas no exterior no limite de até R\$ 10.000,00 (dez mil reais) por pessoa, convertidos em dólar norte-americano em 31 de dezembro de 2014.

Considerando o valor do imposto e multa previstos, chega-se ao percentual combinado de 30%. No entanto, a carga tributária efetiva será menor, em razão da Taxa de Câmbio de 31 de dezembro de 2014 encontrar-se aquém das percebidas no corrente ano (2016). Certo que tal valor poderá sofrer alterações até a data do pagamento do imposto, ou seja, quanto mais o dólar desvalorizar, mais esta diferença diminui e vice-versa.

O texto de lei enviado para a sanção presidencial contemplava autorização para o parcelamento do valor do imposto e da multa em até 12 (doze) vezes, corrigidas à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (Selic), mas a hipótese foi vetada. Assim, o pagamento deverá ser realizado em parcela única.

A regularização dos bens e direitos e o pagamento do tributo e da multa implicarão a remissão dos créditos tributários decorrentes do descumprimento de obrigações tributárias e a redução de 100% das multas de mora, de ofício ou isoladas e dos encargos legais diretamente relacionados a esses bens e direitos em relação a fatos geradores ocorridos até 31 de dezembro de 2014. Serão excluídas eventuais multas pela não entrega completa e tempestiva da declaração de capitais brasileiros no exterior, na forma definida pelo Banco Central do Brasil, penalidades aplicadas pela Comissão de Valores Mobiliários ou outras entidades regulatórias e penalidades previstas na Lei no 4.131, de 3 de setembro de 1962, na Lei no 9.069, de 29 de junho de 1995, e na Medida Provisória no 2.224, de 4 de setembro de 2001.

Vale dizer que a remissão e a redução das multas previstas não alcançam os tributos retidos por sujeito passivo, na condição de responsável, e não recolhidos aos cofres públicos no prazo legal.

1.4 DO PROCEDIMENTO

A adesão ao programa poderá ser efetivada entre os dias 04/04/2016 e 31/10/2016, mediante entrega da Declaração de Regularização Cambial e Tributária (Dercat) e pagamento integral do imposto e da multa. A Dercat deverá ser apresentada em formato eletrônico mediante acesso, via certificado digital, ao serviço “Declaração de Regularização Cambial e Tributária”, disponível no Centro Virtual de Atendimento (e-Cac).

Deverá constar na Dercat: (i) identificação do declarante, contendo o número de inscrição no CPF, nome e data de nascimento, no caso de pessoa física; ou, no caso de pessoa jurídica, o número de inscrição no CNPJ e razão social; (ii) identificação dos recursos, bens ou direitos a serem regularizados, existentes em 31 de dezembro de 2014, bem como a identificação da titularidade e origem; (iii) o valor dos recursos, bens ou direitos de qualquer natureza declarados; (iv) declaração de que os bens ou direitos de qualquer natureza declarados têm origem em atividade econômica lícita e de que as informações fornecidas são verídicas; (v) declaração de que não foi condenado em ação penal, ainda que não transitada em julgado, cujo objeto seja um dos crimes listados no § 1º do art. 5º da Lei nº 13.254, de 2016; (vi) declaração de que era residente ou domiciliado no País em 31 de dezembro de 2014, segundo a legislação tributária; (vii) declaração de que, em 14 de janeiro de 2016, não era detentor de cargos, empregos ou funções públicas de direção ou eletiva e de que não possuía cônjuge ou parente consanguíneo ou afins até o segundo grau ou por adoção nessas condições; (viii) descrição das condutas praticadas pelo declarante que se enquadrem nos crimes previstos no § 1º do art. 5º da Lei nº 13.254, de 2016; (ix) descrição dos respectivos recursos, bens ou direitos de qualquer natureza, na hipótese de inexistência de saldo dos recursos, ou de titularidade de propriedade de bens ou direitos em 31 de dezembro de 2014, descrição das condutas praticadas pelo declarante que se enquadrem nos crimes previstos no § 1º do art. 5º da Lei nº 13.254, de 2016; (x) e a descrição dos respectivos recursos, bens ou direitos de qualquer natureza, na hipótese em que o bem original tenha sido posteriormente repassado à titularidade ou responsabilidade, direta ou indireta, de *trust* de quaisquer espécies, fundações, sociedades despersonalizadas, fideicomissos, ou dispostos mediante a entrega a pessoa física ou jurídica, personalizada ou não, para guarda, depósito, investimento, posse ou propriedade de que sejam beneficiários efetivos o interessado, seu representante ou pessoa por ele designada.

No caso de Dercat apresentada por espólio, deverão também constar o número de inscrição no CPF do meeiro e do inventariante e o nome desse último.

Embora a Lei determine o envio da declaração também ao Banco Central do Brasil, a IN RFB nº 1.627, de 2016, previu que caberá à própria SRFB o envio da declaração ao banco.

Os recursos, bens e direitos de qualquer natureza constantes da declaração única para adesão ao RERCT deverão também ser informados na declaração retificadora de ajuste anual do imposto de renda relativa ao ano-calendário de 2014 e posteriores, no caso de pessoa física; declaração retificadora da declaração de bens e capitais no exterior relativa ao ano-calendário de 2014 e posteriores, no caso de pessoa física e jurídica, se a ela estiver obrigada; e escrituração contábil societária relativa ao ano-calendário da adesão e posteriores, no caso de pessoa jurídica.

Ressalte-se que todas as informações prestadas deverão ser comprovadas por documentação hábil e idônea. A pessoa física ou jurídica que aderir ao RERCT encontra-se obrigada a manter em boa guarda e ordem e em sua posse, pelo prazo de 5 (cinco) anos, cópia dos documentos que ampararam a declaração de adesão ao RERCT e a apresentá-los se e quando exigidos pela SRFB.

A Lei assegura que a declaração de regularização não poderá ser, por qualquer modo, utilizada como único indício ou elemento para efeitos de expediente investigatório ou procedimento criminal e para fundamentar, direta ou indiretamente, qualquer procedimento administrativo de natureza tributária ou cambial em relação aos recursos dela constantes.

1.5 DO SIGILO

A fim de garantir o sigilo das informações prestadas, é vedada à SRFB, ao Conselho Monetário Nacional (CMN), ao Banco Central do Brasil e aos demais órgãos públicos intervenientes do RERCT a divulgação ou o compartilhamento das informações prestadas pelos declarantes que tiverem aderido ao RERCT com os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, inclusive para fins de constituição de crédito tributário.

A divulgação ou a publicidade das informações presentes no RERCT implicarão efeito equivalente à quebra do sigilo fiscal, sujeitando o responsável às penas previstas na Lei Complementar 105/2001 e no art. 325 Código Penal, e, no caso de funcionário público, à pena de demissão.

1.6 DA EXTINÇÃO DA PUNIBILIDADE

Satisfeitas todas as condições impostas para adesão ao Regime Especial, quais sejam, entrega da declaração dos recursos, bens e direitos sujeitos à regularização e pagamento integral do imposto e da multa, antes de decisão criminal, alguns crimes terão a punibilidade extinta.

A Lei previu a extinção da punibilidade para os crimes contra a ordem tributária previstos no art. 1º e no art. 2º, incisos I, II e V da Lei no 8.137/90; de sonegação fiscal; de sonegação de contribuição previdenciária; crime de efetuar operação de câmbio não autorizada, com o fim de promover evasão de divisas do País; promover, sem autorização legal, a saída de moeda ou divisa para o exterior, ou nele manter depósitos não declarados à repartição federal competente; ocultar ou dissimular a natureza, origem, localização, disposição, movimentação ou propriedade de bens, direitos ou valores provenientes, direta ou indiretamente, de infração penal. Quando exaurida a potencialidade lesiva, será extinta a punibilidade também em relação aos crimes de falsificação de documento público, falsificação de documento particular, falsidade ideológica e uso de documento falso. A extinção da punibilidade é estendida, pela Lei, aos intermediários ou pessoa interposta.

Foi objeto de veto presidencial a previsão de extinção da punibilidade para o crime de descaminho, bem como para o crime previsto no art. 21 e no parágrafo único do mesmo artigo da Lei 7.492/86 (o art. 21 tipifica o crime de atribuir-se ou atribuir a terceiro, falsa identidade, para realização de operação de câmbio e o parágrafo único reza que incorre na mesma pena quem, para o mesmo fim, sonega informação que devia prestar ou presta informação falsa). Foi vetado, ainda, dispositivo que estendia a extinção de punibilidade a todos aqueles que, agindo em interesse pessoal ou em benefício da pessoa jurídica teriam participado, concorrido, permitido ou dado causa aos crimes previstos na lei.

Vale destacar que eventuais crimes comuns que tenham sido a fonte do rendimento que proporcionou os ativos a serem repatriados, não terão a punibilidade extinta.

1.7 DA EXCLUSÃO

O contribuinte que apresentar declarações ou documentos falsos relativos à titularidade e à condição jurídica dos recursos, bens ou direitos poderá ser excluído do RERCT. Constatada qualquer condição que implique exclusão, a autoridade fiscal competente expedirá despacho decisório excluindo-o do programa.

No caso de exclusão, é facultado ao sujeito passivo, no prazo de 10 (dez) dias, contados da ciência da notificação, apresentar recurso que será julgado em última instância pelo Superintendente da Receita Federal do Brasil com jurisdição sobre o domicílio tributário do sujeito passivo.

Mantida a decisão, serão cobrados os valores equivalentes aos tributos, multas e juros incidentes, deduzindo-se o que houver sido anteriormente pago, sem prejuízo da aplicação das penalidades cíveis, penais e administrativas cabíveis.

Vale frisar que a instauração ou a continuidade de procedimentos investigatórios quanto à origem dos ativos, objeto de regularização, somente poderá ocorrer se houver evidências documentais não relacionadas à declaração do contribuinte.

2 PRINCIPAIS POLÊMICAS EM TORNO DA LEI DE REPATRIAÇÃO

Expostos os principais pontos da Lei, é oportuno informar que, apesar de recente, tem sido alvo de inúmeras críticas, a começar pela terminologia. Repatriar vem do latim *repatriare*, cujo significado é fazer voltar à pátria. Não obstante tenha sido prontamente apelidada de “Lei de Repatriação”, a efetiva repatriação dos recursos representa mera faculdade do contribuinte que pode, a sua escolha, manter ou não os recursos no exterior.

Aponta-se falta de técnica legislativa na norma, redação confusa, conflito aparente de norma, a possibilidade de autoincriminação, insegurança jurídica e, inclusive, questiona-se a própria constitucionalidade da lei¹.

Em relação à Instrução Normativa não é diferente. Apesar de elucidar algumas questões, é omissa em outras, além de encartar dispositivos contrários ao texto legal que pretende regulamentar (registre-se que o tema foi objeto de Consulta Pública realizada previamente).

Critica-se o desestímulo à adesão ao regime por parte de contribuintes que queiram regularizar seu patrimônio como um todo, mas que tenham parte de seus investimentos em ativos não cobertos pelo programa, como jóias e obras de arte e a falta de previsão legal quanto à possibilidade de regularização de dinheiro em espécie, eventualmente mantido em cofres no exterior.

É apontada afronta ao Princípio da Igualdade ao impossibilitar a adesão ao programa por parte de contribuintes que, em 14.1.2016, exerciam cargos públicos, empregos e funções públicas de direção ou eletivas, bem como de seus cônjuges, parentes consanguíneos ou afins, até o segundo grau ou por adoção.

Pairam dúvidas sobre a possibilidade de realizar o pagamento do imposto e da multa de regularização com recursos existentes no exterior diante de eventual falta de liquidez do Declarante no Brasil.

Há dúvida também em relação à tributação dos ativos não declarados, mas que não existem mais. A lei não esclarece qual a extensão e abrangência dos bens e direitos declaráveis, em não havendo saldo em 31 de dezembro de 2014. Dito de outro modo, o declarante não sabe quantos anos retroceder e nem quais valores declarar.

Como já informado, os bens a serem regularizados serão tributados à alíquota de 15% a título de Imposto de Renda sobre ganho de capital, o que denota ganho na

¹O Partido Popular Socialista (PPS) ajuizou, no dia 08.04.2016, perante o Supremo a Ação Direta de Inconstitucionalidade – ADI 5496 que está sob relatoria da Ministra Cármen Lúcia. A ação objetiva a declaração de inconstitucionalidade dos arts. 1º, § 1º; 2º, inc. I; 4º, § 12, inc. I; e 6º da Lei n. 13.254/2016. Argumenta-se que a lei limita a atuação da Polícia Federal, do Ministério Público e do Poder Judiciário, desrespeita os princípios da capacidade contributiva e da isonomia tributária e define a tributação de valores alcançados pela decadência. A Unafisco Nacional, representativa da Classe dos Auditores Fiscais da Receita Federal do Brasil, solicitou o ingresso como *amicus curiae* (pedido com apreciação pendente). No dia 31.05.2016, foi dada vista à Procuradoria Geral da República – PGR que ainda não se manifestou.

alienação de um ativo. Ocorre que a lei tributa verdadeira ficção de acréscimo patrimonial, inaugurando um novo imposto, que para tanto, a Constituição exige lei complementar. Sob essa ótica, a lei, ordinária que é, não se prestaria aos fins que se destina.

Em relação às implicações penais, a maior controvérsia gira em torno da (in)certeza quanto à possibilidade de adesão ao RERCT de indivíduos condenados em ação penal. Os condenados definitivamente por crimes incluídos no rol dos anistiados pela lei, não podem aderir ao Regime. Caso a condenação seja em decorrência de crimes outros, a adesão é permitida. Por outro lado, a Lei deixou dúvidas em relação à (im)possibilidade de adesão por sujeitos condenados em ação penal “com decisão transitada em julgado”.

A dúvida surgiu em razão do veto do dispositivo que impedia a adesão somente no caso de condenação definitiva de crimes arrolados na Lei e a disposição do artigo 5º, §2º, II, da Lei, que permite a anistia até o trânsito em julgado da decisão condenatória.

Diante do impasse criado, a SRFB, por meio de Instrução Normativa, dispôs que não poderá optar pelo RERCT quem tiver sido condenado em ação penal cujo objeto seja um dos crimes listados na Lei, ainda que não transitada em julgado².

A lei instituidora do RERCT traz muitas outras (in)certezas³ que, apesar da importância, não serão aqui esgotadas por não ser o foco principal deste artigo. Porém, há de se registrar que a norma, da forma como proposta, em nada contribui para a segurança jurídica, imprescindível para o contribuinte.

3 INTERESSES GOVERNAMENTAIS RELACIONADOS À LEI DE REPATRIAÇÃO

²Em processo que corre em segredo de justiça, perante a 13ª Vara Federal de Porto Alegre/RS, foi concedida liminar a fim de garantir que o condenado penalmente em 1ª instância, por evasão de divisas, possa aderir ao Regime Especial de Regularização Cambial e Tributária, ao fundamento de que a Lei não guardou observância ao princípio da presunção da inocência. No entanto, a Fazenda Nacional conseguiu suspender a decisão no Tribunal Regional Federal da 4ª Região.

³ Sabedora disso, a SRFB lançou o “Dercat - Perguntas e Respostas 1.1”, tentando tornar mais claro o programa.

É perceptível a tendência mundial de crescimento da despesa pública após a Primeira Grande Guerra. No Brasil, essa tendência é percebida após a redemocratização, em 1985, e, em especial, a partir da promulgação da Constituição de 1988.

Não obstante, é um pilar básico e antigo da economia o princípio de que todo agente econômico deve controlar as suas despesas. A adequação entre receitas e despesas e, via se consequência, o equilíbrio fiscal, é de suma importância para qualquer país. De modo simplista, o problema fiscal é grave por comprometer ou impedir o Estado de realizar seus fins.

Há muito se tem discutido sobre a situação fiscal brasileira, mas, ultimamente, a pauta tem sido recorrente e maior ênfase tem sido dada ao tema. Talvez pelo patamar que o (des)equilíbrio fiscal alçou no ano de 2015 e as perspectivas para 2016.

Os interesses governamentais relacionados à Lei de Repatriação são vários. Primeiro, destaque-se o nítido cunho arrecadatório. Tal intenção é comprovada pela mensagem de veto presidencial pertinente à possibilidade de parcelamento do valor do imposto e da multa devidos em até 12 (doze) vezes, ao fundamento que o parcelamento contraria o intuito da medida que seria de aumentar a arrecadação. A SRFB espera arrecadar R\$ 21 bilhões.

Outro ponto diz respeito ao cenário econômico. É considerada a hipótese de injeção de capital proporcionada pela repatriação dos ativos, se assim o declarante optar, de modo a fomentar a economia brasileira.

Além dos interesses relacionados à arrecadação e à economia, não se pode olvidar que a SRFB obterá maiores informações sobre a real capacidade econômica de certos contribuintes e sobre o planejamento tributário por eles utilizado.

4 LEI DE REPATRIAÇÃO SEGUE TENDÊNCIA MUNDIAL

Sob ótica ampliada, percebe-se que a Lei de Repatriação brasileira está inserida em uma tendência mundial. Explica-se. Além do Brasil, quarenta e oito outros países criaram programas de repatriação ou regularização de ativos.

Programas de repatriação foram lançados por Grécia e Bélgica em 2004, com alíquota de 3% e alíquotas de 6% a 9%, respectivamente. Um ano depois, foi a vez de Portugal, com alíquotas de 2,5% a 5%. E, a Rússia, no ano de 2006, com alíquota de 13%.

Ultimamente, regimes de repatriação de recursos, propriamente ditos, têm dado lugar ao *voluntary disclosure*. Não se trata de repatriação efetiva, mas de planos de incentivo à regularização fiscal, com redução ou não de tributos e multas, nos quais o retorno dos bens aos países de origem não é obrigatória.

Nessa linha, a Alemanha lançou o *Tax Amnesty Disclosure Act*, com entrada em vigor em 01 de janeiro de 2004, permitindo a regularização de bens no exterior sobre os quais as autoridades alemãs não tinham conhecimento. A lei alemã permitiu a declaração de bens adquiridos no período de 1993 a 2002. O prazo final para a apresentação da declaração expirou em 31 de março de 2005. A anistia previu a incidência de imposto à alíquota de 25% ou 35 %, dependendo da data da declaração.

A África do Sul introduziu, em 2003, um programa de anistia fiscal para permitir aos sul-africanos a regularização de bens localizados no exterior e não declarados às autoridades, sem o risco de serem processados nos termos das leis fiscais do país. Para facilitar a repatriação de ativos estrangeiros, foi imposta uma alíquota de 5% sobre o valor total dos ativos repatriados e alíquota de 10% para os valores declarados, mas não repatriados.

A Argentina criou um regime com alíquota de 0 a 10%, conforme o valor legalizado e a, partir de 2017, de 15%. A Austrália criou o *Offshore Voluntary Disclosure Initiative*, que vigorou até 2010, com redução apenas dos juros. Em 2004, a Bélgica instituiu o *Déclaration Libératoire Unique (DLU)* sobre os fundos repatriados a um imposto final de 9 % ou 6% sobre o valor repatriado reinvestido.

Por sua vez, o Canadá estabeleceu o *Voluntary Disclosure Program (VDP)* com o objetivo de incentivar os contribuintes a corrigirem voluntariamente omissões anteriores em suas relações com a Agência da Receita do Canadá (CRA), sem penalidade ou acusação. O programa é aplicável ao imposto de renda, bem como aos impostos incidentes sobre produtos e serviços. Caso a divulgação seja aceita pelo Fisco canadense, o contribuinte estará sujeito à alíquota igual à devida no âmbito da legislação regular, sem penalidades.

O Governo Espanhol, em 2012, previu programa com alíquotas normais dos impostos. Os Estados Unidos criaram o *Offshore Voluntary Compliance Initiative*, para o período compreendido entre 2003 e 2009, prevendo a base de cálculo e alíquota iguais à legislação regular, com juros e multas. *La cellule de régularization desavoirs non*

declares dans le paradis fiscaux foi instituído pela França, com alíquota igual à devida no âmbito da legislação regular, mas juros reduzidos.

O governo grego apresentou, através de uma lei de 4 de agosto de 2004, o *Tax Amnesty for capital held abroad*, espécie de anistia fiscal para o capital detido no exterior e repatriado. O programa serviu para os fundos repatriados entre 4 de agosto de 2004 até 04 de fevereiro de 2005. A adesão foi permitida para pessoas físicas ou jurídicas que detinham capital estrangeiro, independentemente do tipo de conta bancária estrangeira na qual o capital se encontrava, mediante o pagamento de um imposto de 3% do valor do capital no momento da repatriação. Em 2015, a Grécia apresentou novo *Voluntary Disclosure* estabelecendo alíquota de 5% sobre o valor do capital transferido de volta para o país e alíquota de 8% sobre o valor declarado mantido no exterior.

A Holanda instituiu o *Voluntary own-up scheme for capital in foreign accounts* com alíquota igual à devida no âmbito da legislação regular. A Irlanda, em 2004, criou o *Voluntary Disclosure Program* estabelecendo alíquota igual à devida no âmbito da legislação regular. Israel estabeleceu o *Voluntary Disclosure Circular* prevendo alíquota igual à devida no âmbito da legislação regular. A Itália, em 2015 lançou mão de programa similar com alíquotas variadas, de 1% a 43%. A Índia, a seu turno, estabeleceu regime especial em 2015, com alíquota de 30%.

O México, em 2005, criou o *Amnesty for unreported income*, com alíquota igual à devida no âmbito da legislação regular, mas dispôs que a base de cálculo seria 25% do valor repatriado, sem previsão de multa. Em 2009, criou o *Tax Amnesty Repatriation* à alíquota de 4% sobre o capital declarado de pessoas físicas e 7% sobre o capital declarado de pessoas jurídicas. Portugal, entre 2004 e 2005, criou o *Exceptional Regime of Tax Regularization of Assets* com alíquota de 2,5% ou 5% se os valores forem reinvestidos em títulos públicos.

O Reino Unido criou o *Liechtenstein Disclosure Facility*, no período de 1999 a 2015, sendo que o contribuinte poderia escolher ser tributado à alíquota de 40% ou a alíquota igual à devida no âmbito da legislação regular. Em 2007, também foi criado outro programa, o *Offshore Disclosure Facility*, com alíquotas normais e multa fixa limitada a 10%, não dispensados os juros. O Governo Russo criou o *Tax Amnesty for individual resident tax payers* com alíquota de 13%, em 2006. A Turquia criou o *Voluntary Disclosure Special Program*, para 2008 e 2009, com alíquota de 2% a 5%.

A partir das informações trazidas, é forçoso concluir que a Lei de Repatriação brasileira faz parte de um movimento traçado por inúmeras nações nos últimos anos. Daí, inevitável é a reflexão: a tendência constatada justifica-se por ela mesma ou existe um fator impulsionador comum?

5 NOVO PARADIGMA INTERNACIONAL DA TRIBUTAÇÃO

A tendência mundial delineada pela criação de inúmeros programas de repatriação e regularização de bens revela um novo paradigma internacional. Nos últimos anos, o aumento progressivo da mobilidade de capital (fomentado, também, pela era digital) e dos indivíduos com alta renda, a preocupação relacionada ao tráfico de drogas e ao financiamento do terrorismo têm sobrecarregado a imposição das legislações tributárias internas de cada país, restando comprometido o poder investigatório.

Na esteira dessas mudanças, estão sendo celebrados acordos internacionais de modo a possibilitar o acesso e a troca de informações financeiras. No Brasil, estão em vigor mais de vinte e cinco Convenções para Evitar a Dupla Tributação com previsão da cláusula de troca de informações, além daquelas sob consulta, como a da Suíça, por exemplo.

Em 2013, foi ratificado pelo Brasil, o acordo celebrado em 2007 com os Estados Unidos, o *Tax Informtaion of Exchange Agreement – TIEA*. Conhecido no Brasil como Acordo para Troca de Informações Tributárias, pretende promover a cooperação internacional em assuntos tributários através da troca de informações. Insta destacar que os EUA detêm a maior rede de tratados dessa natureza no mundo.

O *TIEA* foi ampliado com a assinatura do Acordo de Cooperação Intergovernamental (*IGA*), em 2014, para atender os requisitos previstos no *Foreign Account Tax Compliance Act – FATCA*, chamado no Brasil de Lei de Conformidade Tributária de Contas Estrangeiras. O *FATCA* prevê assistência mútua em assuntos tributários com base em uma infraestrutura eficaz para troca automática de informações sobre movimentação financeira de contribuintes dos dois países.

Lançado pelos EUA, em 2010, o *FATCA* é um regime de prestação de informações para entidades não norte-americanas e requer que instituições financeiras e não financeiras repassem as informações de contribuintes americanos ao *Internal*

Revenue Service – IRS (espécie de Receita Federal americana). Aquelas entidades que não se sujeitarem aos termos do acordo sofrerão retenção de 30% sobre as remessas a serem feitas por fontes americanas.

Em 2011, durante reunião da cúpula do G-20, na França, os Estados Membros do Conselho da Europa e os países membros da Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE) assinaram a *Multilateral Agreementon Mutual Administrative Assistance in Tax Matters*, intitulada no Brasil de “Convenção Multilateral sobre Assistência Mútua Administrativa em Matéria Tributária”. Em junho de 2016, após aprovação pelo plenário do Senado Federal (em janeiro de 2016 e publicação do Decreto Legislativo em abril do mesmo ano), o Brasil depositou junto à OCDE o instrumento de ratificação confirmando sua participação na convenção. O depósito do instrumento ocorreu durante a Reunião do Conselho Ministerial da OCDE e o lançamento do Programa Regional para o Caribe e a América Latina.

No final do mês de agosto de 2016, especificamente no dia 30/08/2016, foi publicado o Decreto 8.842/2016, cujo objeto é regularizar, no país, a aplicação da citada Convenção Multilateral; permitindo, assim, sua operacionalidade a partir de 01/10/2016, com efeitos a partir de 01/01/2017, abrangendo, em princípio, 103 países signatários.

O referido acordo internacional parte de experiência consagrada no âmbito dos Estados Unidos da América, com o denominado *Fatca* (modelo próprio daquele país); por isso, alguns chegam a nominar o modelo de transparência fiscal internacional a ser criado como sendo um verdadeiro “*Global Fatca*”.

A Convenção Multilateral possibilitará diversas formas de assistência administrativa em matéria tributária entre os signatários — o intercâmbio de informações para fins tributários, nas modalidades a pedido, espontâneo e automático, as fiscalizações simultâneas e, quando couber, a assistência na cobrança dos tributos.

Conforme consignado no texto da convenção, o desenvolvimento dos movimentos internacionais de pessoas, de capitais, de bens e de serviços, contribuiu para aumentar as possibilidades de evasão e de fraude fiscais, exigindo assim uma cooperação crescente entre as autoridades fiscais.

Ciente do alcance das cláusulas de cooperação, a própria Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico – OCDE recomendou a criação de programas de repatriação e regularização de riquezas. Ou seja, os programas seguem

recomendação da própria OCDE para que os contribuintes tenham uma espécie de última oportunidade para a regularização voluntária dos bens antes que os acordos de troca de informação tenham plena validade, o que elevará substancialmente o risco da manutenção de ativos não declarados em outras jurisdições fiscais.

A Convenção Multilateral vem se consolidando como o mais importante instrumento global para fortalecimento da cooperação e combate à evasão tributária, à ocultação de ativos e à lavagem de dinheiro. O nível de cooperação entre os países, liberando e trocando informações financeiras de forma automática entre autoridades fiscais, praticamente eliminam a possibilidade de manter os ativos no exterior não declarados e servirá para estimular o cumprimento das obrigações tributárias. A par disso, a convenção tem sido apelidada de Fisco Global.

Dada a sua amplitude e aumento exponencial dos poderes, o Fisco Global inaugura um novo paradigma internacional por redesenhar o modelo de fiscalização, em esfera mundial. O Direito Tributário está diante de um novo e irreversível paradigma da tributação.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

O aumento progressivo da mobilidade de capital (muito por conta da era digital) e dos indivíduos com alta renda, a preocupação relacionada ao tráfico de drogas e financiamento do terrorismo têm sobrecarregado a imposição das legislações tributárias internas de cada país, restando comprometido o poder investigatório. Em sintonia com essas mudanças, os acordos internacionais têm sido a alternativa para promover o acesso e a troca informações financeiras.

A *Multilateral Agreementon Mutual Administrative Assistance in Tax Matters*, chamada no Brasil de “Convenção Multilateral sobre Assistência Mútua Administrativa em Matéria Tributária” irá aumentar sobremaneira os poderes das autoridades fiscais. Ciente disso, a própria OCDE recomendou que os países signatários dessem uma última chance para que os contribuintes (com ativos não declarados no exterior) pudessem regularizá-los, antes da vigência da Convenção. Nessa linha, foi promulgada a Lei de “Repatriação” brasileira instituindo o Regime Especial de Regularização Cambial e

Tributária – RERCT, com prazo até outubro de 2016, como parte de uma tendência mundial.

A Convenção Multilateral dá ensejo a um novo paradigma internacional da tributação - O Fisco Global – e demandará uma reconstrução dos pilares da transparência fiscal por parte das empresas, dos líderes mundiais e da sociedade. O Fisco Global já é uma realidade; desafiando, assim, não só os advogados e contadores, mas toda a sociedade, sobretudo os que se furtavam a prestar informações sobre suas atividades e renda perante seus países.

Delineia-se uma nova e expandida fronteira global quanto à atividade fiscalizatória nos países envolvidos na Convenção de troca de informações; configurando a lei de Repatriação brasileira, mesmo com possíveis fragilidades em sua aplicação ou mesmo polêmica em sua interpretação, uma derradeira alternativa dada pelo Brasil aos recalcitrantes, com ativos no exterior, em suas obrigações tributárias buscando-se, no mínimo, dar um tratamento mais equitativo e justo para aqueles cujo patrimônio se encontra apenas nos limites do território nacional.

REFERÊNCIAS

BRASIL. Lei 13.254, de 13 de janeiro de 2016. Dispõe sobre o Regime Especial de Regularização Cambial e Tributária (RERCT) de recursos, bens ou direitos de origem lícita, não declarados ou declarados incorretamente, remetidos, mantidos no exterior ou repatriados por residentes ou domiciliados no País. Diário Oficial da União, Brasília, 14jan. 2016.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Instrução Normativa RFB n. 1627, de 11 de março de 2016. Dispõe sobre o Regime Especial de Regularização Cambial e Tributária. Diário Oficial da União, Brasília, 15 mar. 2016.

BRASIL. Banco Central do Brasil. Circular n. 3.787, de 17 de março de 2016. Dispõe sobre assuntos de competência do Banco Central do Brasil relacionados à regulamentação da Lei nº 13.254, de 13 de janeiro de 2016, que trata do Regime Especial

de Regularização Cambial e Tributária (RERCT), e altera a Circular nº 3.690, de 16 de dezembro de 2013. Diário Oficial da União, Brasília, 18 mar. 2016.

TORRES, Heleno Torres. Vigência do RERCT – Entre BEPS e Acordos de Trocas de Informações Automáticas: A era do Fisco Global. Disponível em: http://www.anbima.com.br/eventos/arqs/eventos_anteriores/Heleno-Torres-RERCT-WS20160408.pdf. Acesso em: 14 jul. 2016.

Convenção sobre assistência mútua em matéria tributária. Disponível em: <http://idg.receita.fazenda.gov.br/noticias/ascom/2016/junho/arquivos-e-imagens-2/convencao-multilateral-texto-em-portugues.pdf>. Acesso em: 14 jul. 2016.

Improving access to bank information for tax purposes. The 2007 progress report. Disponível em: <https://www.oecd.org/ctp/exchange-of-tax-information/39327984.pdf>. Acesso em: 14 jul. 2016.

Offshore Voluntary Disclosure. Comparative Analysis, guidance and policy advice. Disponível em: <http://www.oecd.org/tax/administration/46244704.pdf>. Acesso em: 14 jul. 2016.

COIMBRA, Valdinei Cordeiro. crimes contra a ordem tributária – lei n. 8.137/90. Disponível em: <http://www.conteudojuridico.com.br/pdf/cj036248.pdf>. Acesso em: 14 jul. 2016.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Decisão na Ação Direta de Inconstitucionalidade n.5.496/DF. Relator: LÚCIA, Cármen. Publicado no DJ de 05-05-2016. Disponível em: <http://www.stf.jus.br/portal/processo/verProcessoAndamento.asp?incidente=4961460>. Acesso em: 19 ago. 2016.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Secretaria da Receita Federal do Brasil. Dercat - Perguntas e Respostas. Disponível em: <http://idg.receita.fazenda.gov.br/orientacao/tributaria/declaracoes-e-demonstrativos/dercat-declaracao-de-regularizacao-cambial-e-tributaria/perguntas-e-respostas-dercat>. Acesso em: 19 ago. 2016.