

III ENCONTRO VIRTUAL DO CONPEDI

DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO II

LIZIANE ANGELOTTI MEIRA

ANTÔNIO CARLOS DINIZ MURTA

RAYMUNDO JULIANO FEITOSA

Todos os direitos reservados e protegidos. Nenhuma parte deste anal poderá ser reproduzida ou transmitida sejam quais forem os meios empregados sem prévia autorização dos editores.

Diretoria - CONPEDI

Presidente - Prof. Dr. Orides Mezzaroba - UFSC - Santa Catarina

Diretora Executiva - Profa. Dra. Samyra Haydêe Dal Farra Napolini - UNIVEM/FMU - São Paulo

Vice-presidente Norte - Prof. Dr. Jean Carlos Dias - Cesupa - Pará

Vice-presidente Centro-Oeste - Prof. Dr. José Querino Tavares Neto - UFG - Goiás

Vice-presidente Sul - Prof. Dr. Leonel Severo Rocha - Unisinos - Rio Grande do Sul

Vice-presidente Sudeste - Profa. Dra. Rosângela Lunardelli Cavallazzi - UFRJ/PUCRio - Rio de Janeiro

Vice-presidente Nordeste - Profa. Dra. Gina Vidal Marcilio Pompeu - UNIFOR - Ceará

Representante Discente:

Prof. Dra. Sinara Lacerda Andrade - UNIMAR/FEPODI - São Paulo

Conselho Fiscal:

Prof. Dr. Caio Augusto Souza Lara - ESDHC - Minas Gerais

Prof. Dr. João Marcelo de Lima Assafim - UCAM - Rio de Janeiro

Prof. Dr. José Filomeno de Moraes Filho - Ceará

Prof. Dr. Lucas Gonçalves da Silva - UFS - Sergipe

Prof. Dr. Valter Moura do Carmo - UNIMAR - São Paulo

Secretarias

Relações Institucionais:

Prof. Dra. Daniela Marques De Moraes - UNB - Distrito Federal

Prof. Dr. Horácio Wanderlei Rodrigues - UNIVEM - São Paulo

Prof. Dr. Yuri Nathan da Costa Lannes - Mackenzie - São Paulo

Comunicação:

Prof. Dr. Liton Lanes Pilau Sobrinho - UPF/Univali - Rio Grande do Sul

Profa. Dra. Maria Creusa De Araújo Borges - UFPB - Paraíba

Prof. Dr. Matheus Felipe de Castro - UNOESC - Santa Catarina

Relações Internacionais para o Continente Americano:

Prof. Dr. Heron José de Santana Gordilho - UFBA - Bahia

Prof. Dr. Jerônimo Siqueira Tybusch - UFSM - Rio Grande do Sul

Prof. Dr. Paulo Roberto Barbosa Ramos - UFMA - Maranhão

Relações Internacionais para os demais Continentes:

Prof. Dr. José Barroso Filho - ENAJUM

Prof. Dr. Rubens Beçak - USP - São Paulo

Profa. Dra. Viviane Coêlho de Séllos Knoerr - Unicuritiba - Paraná

Eventos:

Prof. Dr. Antônio Carlos Diniz Murta - Fumec - Minas Gerais

Profa. Dra. Cinthia Obladen de Almendra Freitas - PUC - Paraná

Profa. Dra. Livia Gaigher Bosio Campello - UFMS - Mato Grosso do Sul

Membro Nato - Presidência anterior Prof. Dr. Raymundo Juliano Feitosa - UMICAP - Pernambuco

D597

Direito tributário e financeiro II [Recurso eletrônico on-line] organização CONPEDI

Coordenadores: Antônio Carlos Diniz Murta; Liziane Angelotti Meira; Raymundo Juliano Feitosa – Florianópolis: CONPEDI, 2021.

Inclui bibliografia

ISBN: 978-65-5648-328-3

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

Tema: Saúde: segurança humana para a democracia

1. Direito – Estudo e ensino (Pós-graduação) – Encontros Nacionais. 2. . Direito tributário. 3. Financeiro. III Encontro Virtual do CONPEDI (1: 2021 : Florianópolis, Brasil).

CDU: 34



III ENCONTRO VIRTUAL DO CONPEDI

DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO II

Apresentação

A coletânea que ora prefaciamos resulta dos artigos científicos apresentados no Grupo de Trabalho DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO II, o qual tivemos a honra de coordenar no III Encontro Virtual do CONPEDI.

O direito tributário e financeiro atualmente ganhou importante destaque nos debates acadêmicos, o que se reflete no volume e qualidade de trabalhos apresentados. Os artigos permitem uma reflexão acerca da atividade financeira do Estado, com temas que envolvem aspectos primordiais do direito tributário, especialmente: isenção tributária a templos religiosos; assistência mútua em matéria tributária; reforma tributária; tributação oculta e as consequências para a aplicação do princípio da capacidade contributiva; e vedação de privilégios fiscais odiosos.

Uma parte da discussão se voltou a questões especiais da tributação, os artigos e os debates versarem sobre: externalidade ambiental, direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado e extrafiscalidade; tributação verde, análise da atividade agropecuária e o papel das políticas tributárias sustentáveis para diminuição de externalidades ante as queimadas e desmatamentos crescentes; incentivos fiscais como medida de saúde; o estímulo da redução do imposto autorizada no convênio ICMS no. 153/2019 e sua compatibilidade com o sistema tributário nacional; mutação constitucional do conceito de mercadoria e circulação de mercaria para a incidência do ICMS.

O grupo de trabalho foi designado com vistas e refletir também sobre o processo tributário e o aspecto de transparência entre fisco e contribuintes, abordando trabalhos sobre: impactos da LGPD para o uso de dados do contribuinte em face da flexibilização do sigilo fiscal; transparência e proteção de dados dos contribuintes: os custos sociais e os limites jurídicos para a implantação da LGPD e do governo digital no âmbito da administração tributária; a privacidade na perspectiva fiscalização dos deveres fundamentais de pagar impostos e de individualização e identificação do indivíduo; a execução fiscal como instrumento de arrecadação tributária; reflexos dos princípios processuais na atividade probatória do processo administrativo fiscal.

Os temas apresentados demonstram com originalidade os enfrentamentos mais atuais e cotidianos vividos pela sociedade brasileira não somente quanto à constituição e cobrança do crédito tributário, mas quanto à proteção de dados e à responsabilidade do ente tributante.

Os organizadores desta obra registram o cumprimento cordial aos autores que se debruçaram em temáticas cruciais para a sociedade brasileira, tendo sido aprovados em um rigoroso processo de seleção, apresentando-nos tão profícuos debates que se desenvolveram neste Grupo de Trabalho.

Deixamos, ainda, nosso agradecimento especial à Diretoria do CONPEDI, em nome do Professor Orides Mezzaroba, pela confiança depositada nos nomes deste trio de coorganizadores para a condução presencial dos trabalhos do GT.

Deixamos aos leitores nosso desejo de uma boa leitura, fruto da contribuição de um Grupo de trabalho que reuniu diversos textos e autores de todo o Brasil para servir como resultado de pesquisas científicas realizadas no âmbito dos cursos de Pós-Graduação Stricto Sensu de nosso país.

Profª. Dra. Liziane Angelotti Meira (FGV-EPPG)

Prof. Dr. Antônio Carlos Diniz Murta (FUMEC)

Prof. Dr. Raymundo Juliano Feitosa (UNICPA)

**CONVENÇÃO SOBRE ASSISTÊNCIA MÚTUA EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA:
UMA BREVE REFLEXÃO À LUZ DOS PRECEITOS NORMATIVOS
BRASILEIROS**

**CONVENTION ON MUTUAL ASSISTANCE IN TAX MATTERS: A BRIEF
REFLECTION IN THE LIGHT OF BRAZILIAN NORMATIVE PRECEPTS**

Hugo Lázaro Marques Martins ¹

Resumo

Este artigo aborda a necessidade do Estado Brasileiro em se atrelar à políticas públicas de combate à crimes tributários, bem como de favorecimento à consolidada aplicação de princípios constitucionais e tributários, mormente o da isonomia tributária e à concepção de justiça tributária, no escopo do Decreto Lei 8.842/16, que promulgou o texto da Convenção sobre Assistência Mútua Administrativa em Matéria Tributária. A Convenção, através da assistência mútua na seara administrativa, no que diz respeito à matéria tributária, busca compartilhar, com outros Estados signatários, informações acerca de transação financeiras que, por ação do contribuinte, não poderiam ser levantadas por políticas nacionais.

Palavras-chave: Direito tributário, Tratados internacionais, Administração pública, Crimes tributários, fisco global

Abstract/Resumen/Résumé

This paper approaches the necessity of the Brazilian State concerning public policy towards tax crimes, as well as the consolidation of tax and constitutional principles, mainly the tax isonomy and the conception of the tax justice, on the scope of the Decree of law 8.842/16, that promulgated the text of The Convention on Mutual Administrative Assistance in Tax Matters. The convention in perspective, through the mutual administrative assistance, concerning the tax matters, looks to share, with other State parties, information regarding financial transactions that, due to the taxpayer's actions, would have been impossible to acquire through national public policy measures.

Keywords/Palabras-claves/Mots-clés: Tax law, International treaties, Public administration, Tax crimes, global treasury management

¹ PhD em Direito Humanos e Democracia pela Universidade de Coimbra - Portugal; Doutor e Mestre em Direito Público pela PUC-MG; Especialista em Direito Internacional pelo CEDIN; Advogado e Professor Universitário;

1. INTRODUÇÃO

Há poucos anos atrás o Brasil promulgava a Convenção sobre Assistência Mútua Administrativa em Matéria Tributária, por meio do Decreto 8.842, de 29 de agosto de 2016, consolidando um longo processo de consolidação de procedimentos e processos internacionais de enfrentamento à evasão fiscal.

A realização do ato é um marco histórico estritamente ligado à noção de globalização que, desde o fim do século passado, faz com que a humanidade testemunhe o crescimento exponencial das interações entre as nações apresentando um fenômeno imensuravelmente de interação entre atividades comerciais, sociais e econômicas, sucedidas entre Estados.

A constatação de tais fatos, desenha uma realidade em que as barreiras físicas e geográficas, delimitadas pela natureza ou pelo homem em outros tempos, já não se apresentam como instrumentos eficazes para a limitação de mobilidade social e econômica, sendo e muito superadas por novas tecnologias e ações humanas.

Neste diapasão, é primordial que as relações firmadas entre diferentes países sejam baseadas em um instrumento que consiga trazer segurança não só jurídica, mas financeira, algo imutável e uniforme que conceda estabilidade àqueles que às relações interfronteiras se submetem.

Assim, no intuito de promover esta segurança, tais Estados que entre si mantêm relações socioeconômicas, implementaram conjuntamente ações que visam proteger os Estados e seus povos, através de tratados internacionais de direito público, documentos estes portadores de cunho regulamentar e sistemador das relações entre diferentes países.

Por outro norte, conforme preleciona David Rosenbloom (2009, p.335), os sistemas tributários refletem a história, cultura, os valores e as necessidades de seus países, verificando-se a necessidade de se obter meios que possam assegurar que haja a devida e justa tributação. Tal regramento, elucida o entendimento que os tributos, muito mais do que fonte de renda estatal, são instrumentos no custeio das implementações de políticas públicas, em qualquer área que seja. Possuindo ainda como norte, a premissa que a tributação deve sempre se pautar na capacidade do contribuinte, primando pelos princípios tributários, ou seja, na, até então, utópica busca pela justiça fiscal.

Destarte, no campo da Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE), foi criado o *Fórum Global para Transparência e Troca de Informações Tributárias*, fórum este que é responsável por propor diretrizes que norteiem a troca de informações na seara tributária.

Neste trabalho destacaremos uma das mais importantes, qual seja, a *Convenção sobre Assistência Mútua Administrativa em Matéria Tributária*, recentemente promulgada pelo Estado brasileiro, por meio do Decreto nº 8.842, de 29 de agosto de 2016. O ordenamento jurídico nacional, no que diz respeito ao imparável crescimento econômico e dinâmica rotatividade de riquezas, diariamente movimentadas entre instituições financeiras instaladas em diferentes locais do globo, enxergou a necessidade de se resguardar e possibilitar maior segurança e justiça fiscal, utilizando a Convenção ora em voga, que possibilitará a troca de informações, mesmo aquelas sigilosas, procurando superar as impunidades que afrontam o sistema tributário nacional dos Estados signatários daquela Convenção.

Neste viés, buscando a referida seguridade, bem como a formação de um Fisco que possa ser abastecido com dados de diversos Estados signatários, compartilhando informações que permitam dirimir acerca de possíveis práticas criminosas contra a ordem tributária, sem que, contudo, ultrapasse a esfera da individualidade e confidencialidade garantidas à pessoa humana, é a forma pela qual se desenha a mencionada Convenção.

Em sendo assim, este artigo tem como objetivo discorrer acerca dos benefícios da Convenção sobre Assistência Mútua Administrativa em Matéria Tributária no combate ao crime contra a ordem tributária, bem como no auxílio à formação da justiça tributária, analisando, precipuamente, os instrumentos advindos da promulgação do Decreto 8.842/16.

Para tanto, em que pese o presente estudo não se revestir de profundas digressões acerca daquela Convenção, busca-se, *in casu*, averiguar a possibilidade de se galgar uma justiça tributária. Neste intuito, traça os desafios que serão enfrentados na busca por tal ideal, na seara do Fisco Global, criado pelo fenômeno da globalização. Adiante, descreverá a notoriedade de instrumentos internacionais no auxílio ao combate aos crimes contra a ordem tributária e solidificação da justiça tributária no ordenamento jurídico do Brasil.

2. O ESTADO DEMOCRÁTICO DE DIREITO E OS PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS E DO DIREITO TRIBUTÁRIO

Almejando avaliar com a amplitude e profundidade necessária o tema em tela, demonstra-se imprescindível compreender a repercussão jurídica da promulgação do Decreto nº 8.842/16 frente ao Estado Democrático de Direito pactuado pela Constituição Federal de 1988.

Conforme alinhavado anteriormente, não se busca uma longa dissertação acerca de conceitos, preceitos e aplicabilidade, mas apenas uma breve exposição conceitual de alguns

princípios esculpidos na Constituição Federal. Tomemos, preliminarmente, a lição do doutrinador Celso Antônio Bandeira de Mello que, quando citado por Roque Carraza, definiu princípio como sendo:

(...) princípio é, por definição, mandamento nuclear de um sistema, verdadeiro alicerce dele, disposição fundamental que se irradia sobre diferentes normas compondo-lhes o espírito e servindo de critério para sua exata compreensão e inteligência exatamente por definir a lógica e a racionalidade do sistema normativo, no que lhe confere a tônica e lhe dá sentido harmônico. É o conhecimento dos princípios que preside a inteligência das diferentes partes componentes do todo unitário que tem por nome sistema jurídico positivo (CARRAZA, 2009, p. 45).

Por sua vez, o princípio da dignidade da pessoa humana é um dos fundamentos do Estado Democrático de Direito, sendo o preceito norteador de todo o ordenamento jurídico, bem como, da Administração Pública. O celebrado jurista Fahd Awad (Justiça do Direito, 2006. v. 20), em seu artigo “O princípio constitucional da dignidade da pessoa humana”, atesta que o constituinte: “(...) reconheceu na dignidade pessoal a prerrogativa de todo ser humano em ser respeitado como pessoa, de não ser prejudicado em sua existência (a vida, o corpo e a saúde) e de fruir de um âmbito existencial próprio. (...)”.

Ou seja, no que tange ao referido princípio, este sempre será o âmago das construções jurídicas do estado brasileiro, nada que possa, em sua forma mínima, ferir qualquer dos direitos inerentes à pessoa, irá contra os ideais constitucionais, portanto, inexistentes no nosso ordenamento.

Noutro giro, o princípio da Justiça fiscal, como bem sugerido pelo nome, é aquele que irá ser o leme na construção do sistema tributário. Para tanto, priorizará o arrecadamento de tributos de forma equilibrada e igualitária, assim como proporcional à capacidade contributiva, sem que haja o confisco, ou seja, a diminuição da propriedade do contribuinte.

Outrossim, o Princípio Constitucional da Igualdade, disposto, exemplificativamente, no art. 5º, *caput*, da Constituição Federal, prevê a igualdade de aptidões e de possibilidades virtuais dos cidadãos de gozar de tratamento isonômico pela lei, ou seja, não podendo haver qualquer distinção, de qualquer natureza, vedando-se diferenciações não só aos brasileiros, mas também aos estrangeiros que aqui residem. Na seara tributária, este princípio é encontrado no art. 150, também prescrito na Constituição, dentre as quais veda a majoração ou exigibilidade de tributos, que não prevista em lei ou tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, por exemplo.

Este último mandamento, inclusive, define o que é a isonomia tributária, derivado do princípio máximo da Igualdade, que nos ensinamentos de Nery Júnior (1999, pg. 42), “(...) dar tratamento isonômico às partes significa tratar igualmente os iguais e desigualmente os desiguais, na exata medida de suas desigualdades”. Não se quer dizer que todos terão,

portanto, tratamento idêntico, muito pelo contrário, terão tratamentos diferentes quem for diferente, tributando-se mais quem possuir maior capacidade contributiva, e, conseqüentemente, menos para aqueles que possuírem uma capacidade contributiva mais reduzida.

Finalmente, no que diz respeito à capacidade tributária, entende-se por ser um subprincípio da capacidade contributiva (tributária), entabulado nos ditames do art. 145, § 1º, da Constituição, sempre que for possível, os tributos deverão ser mensurados conforme a capacidade contributiva do contribuinte, ou seja, deverão variar entre a maior e a menor capacidade do cidadão, porquanto, implicará, fatalmente, num tratamento diferenciado. Basicamente, aquele que possuir maior capacidade, contribuirá mais, e vice-versa.

Feita esta breve digressão, fundamental para contextualizar o cenário no qual devemos nos situar no intuito de compreender os parâmetros brasileiros para analisar os benefícios a serem agregados para o ordenamento em relação à temática tributária. Em que pese não se exaurir os princípios constitucionais que fundamentam e instruem todo o sistema tributário, poder-se-á incorporar melhor o tema proposto neste artigo.

2.1. O Sistema Tributário Fiscal Global

Assim como o próprio nome sugere, o Sistema Tributário Fiscal Global é a uma nova ordem derivada do fenômeno da globalização, que faz surgir a necessidade de se criar formas pelas quais os Estados que mantêm relações comerciais sucessivas entre si possam delinear diretrizes que resguardem a legalidade destas transações.

Os referidos signatários da Convenção de Assistência Mútua Administrativa em Matéria Tributária poderão utilizar dos seus benefícios no intuito de suprir as mazelas e entraves do seu próprio fisco nacional. Pode-se dizer, em pouquíssimas palavras e de forma sucinta, que é a união de vários fiscos com o propósito de alimentar o ordenamento nacional de determinado signatário que, reciprocamente, proverá informações sobre as tributações que vierem a ser feitas nacionalmente.

Historicamente os Estados, atrelados às premissas de suas políticas nacionais, tendiam a não fornecer informações acerca dos processamentos tributários derivados do envio de numerários aos domínios de suas instituições financeiras. Por vários anos verificou-se que esta prática serviu como fonte de renda para que muitos países auferissem renda nas tributações destes valores, nos denominados paraísos fiscais.

No entanto, com esta nova ordem de reciprocidade e exigência de se taxar a origem dos bens tidos em instituições financeiras internacionais, é que se cimentou a ideia do Fisco

Global. Neste sentido, a própria Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico vislumbrou um cenário que clamava por uma ação mais efetiva e firme das administrações públicas.

Para tanto, no intuito de assegurar que o adimplemento do montante devido por cada contribuinte seja o de fato devido, afastando a ocorrência de qualquer mecanismo que possa interferir na mensuração do tributo a ser cobrado, é que se deu origem à formação dos instrumentos que equipem, legal e administrativamente, os entes públicos competentes para tal tributação, senão, vejamos:

As the world becomes increasingly globalised and cross-border activities become the norm, tax administrations need to work together to ensure that taxpayers pay the right amount of tax to the right jurisdiction. A key aspect for making tax administrations ready for the challenges of the 21st century is equipping them with the necessary legal, administrative and IT tools for verifying compliance of their taxpayers. Against that background, the enhanced co-operation between tax authorities through AEOI is crucial in bringing national tax administration in line with the globalised economy.

Ora, sabe-se que, com o surgimento da *internet*, a distância entre dois países localizados fisicamente em lados opostos do mundo findou-se. Essa proximidade entre uma nação e outra, bem como a velocidade com a qual as transferências de dados se ocorrem, fez com que houvesse uma intangível noção de inexistência das fronteiras existente entre um Estado e outro, um estreitamento global, uma vez que o que existe a quilômetros de distância, está, de fato, a um clique de proximidade.

Por outro lado, o exponencial desenvolvimento da atividade econômica, sem que houvesse o devido acompanhamento das políticas protecionistas e reguladores que pudessem pautá-las, obrigou que fóruns que discutissem o tema fossem mais recorrentes. Segundo Heleno Taveira Torres (2013), Professor Titular de Direito Financeiro da Faculdade de Direito da USP, medidas como estas fazem surgir o mencionado Fisco Global:

(...) o mais novo paradigma do Direito Tributário, o “Fisco Global”, pelo rompimento com a dogmática tradicional da soberania, ao se autorizar a realização de fiscalizações, notificações ou cobrança do crédito tributário em estados estrangeiros. Muito se deve ao aumento da atividade econômica em escala mundial, a expansão da complexidade das legislações fiscais nacionais, problemas políticos ou de ordem econômica, incrementaram-se os fenômenos de evasão e de planejamentos internacionais agressivos, afora a chamada “concorrência fiscal danosa”. (TORRES, 2013, p.02)

Neste sentido, inegável que a ordem tributária foi drasticamente mudada pela globalização e aumento extraordinário da atividade econômica no mundo. Contestar que estas interações não influem no ordenamento jurídico nacional é desarrazoado, ao passo que o Brasil é um país atuante no mercado mundial e as políticas públicas internacionais irão influir no nosso mercado.

Emilly Behnke, da Agência Senado, é escoreita ao citar, por exemplo, os esforços conjuntos dos estados internacionais, principalmente no que tange às políticas de proteção ao mercado global, apontando, inclusive, as práticas mais comuns que afetam a ordem tributária.

Dessarte, confira-se, *in verbis*:

A comunidade internacional tem feito, nos últimos anos, um movimento para garantir a transparência e a estabilidade do mercado de finanças global. Acordos de troca de informações são incentivados pelo G-20 e pela Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE) como forma de combater a sonegação de impostos e a lavagem de dinheiro. Os tratados tentam inibir a fraude e evasão fiscal, assim como endurecer as legislações que permitem a prática do planejamento fiscal abusivo, que, apesar de lícita, trabalha no limite da lei e suas brechas.

Tanto assim o é que, no próprio preâmbulo da Convenção sobre Assistência Mútua em Matéria Tributária (2016), vislumbra-se esta ideia, vejamos:

Considerando que o desenvolvimento dos movimentos internacionais de pessoas, de capitais, de bens e de serviços – conquanto largamente benéfico em si mesmo – veio aumentar as possibilidades de elisão e evasão fiscal, exigindo assim uma cooperação crescente entre as autoridades tributárias; Congratulando-se com todos os esforços desenvolvidos ao longo dos últimos anos, em nível internacional, quer a título bilateral quer a título multilateral, para combater a evasão e a elisão fiscais; Considerando a necessidade da coordenação de esforços entre os Estados no sentido de incentivar todas as formas de assistência administrativa em matéria de tributos de qualquer espécie, assegurando ao mesmo tempo a proteção adequada dos direitos dos contribuintes; Reconhecendo que a cooperação internacional pode desempenhar um papel importante, na medida em que facilita a correta determinação das obrigações tributárias e contribui para que os direitos do contribuinte sejam respeitados; Considerando que os princípios fundamentais, em virtude dos quais toda e qualquer pessoa tem direito ao procedimento legal adequado com vista à determinação dos seus direitos e obrigações, devem ser reconhecidos em todos os Estados como sendo aplicáveis em matéria tributária, e que os Estados deveriam esforçar-se no sentido de proteger os legítimos interesses dos contribuintes, inclusive quanto à proteção adequada contra a discriminação e a dupla tributação; Convencidos, pois, de que os Estados devem tomar medidas ou prestar informações, tendo em conta a necessidade de proteger o sigilo das informações, e bem assim os instrumentos internacionais relativos à proteção da privacidade e ao fluxo de dados de caráter pessoal; Considerando que surgiu um novo ambiente de cooperação e que é desejável dispor de um instrumento multilateral que permita que o maior número de Estados se beneficie do novo ambiente de cooperação e, ao mesmo tempo, implemente os padrões internacionais mais elevados de cooperação no campo tributário. (BRASIL, 2016, p.02)

Neste diapasão, no intuito de se lograr instrumentos que possam manter a harmonia e uniformidade quando das transações comerciais e facilidade entre as fiscalizações realizadas sobre estas que se materializa a ideia do Fisco Global.

3. CUSTEIO DO ESTADO DEMOCRÁTICO DE DIREITO E AS POLÍTICAS TRIBUTÁRIAS INTERNACIONAIS

Assegurado e delineado pela Constituição Federal da República de 1988 o Estado Democrático de Direito é quem proverá os direitos e garantias fundamentais a todo cidadão

sujeito à sua jurisdição. Todavia, para que isto aconteça, o Estado deverá, através dos tributos pagos pelos contribuintes, custear o exercício destas garantias.

Conforme aludido, os tributos não são formas punitivas criadas pela administração pública, muito pelo contrário, é o caminho encontrado para que de maneira homogênea exista este custeio, afinal de contas, são os tributos a principal fonte de renda auferida pela Fazenda Pública, sem mencionar que é expreso na Constituição da República a imposição ao Estado do dever de garantir a harmonia social e econômica. Para tanto, faz-se necessário a tributação e, como se vê, não como mera arrecadação para os cofres público o seu bel prazer, sem destinação própria, mas o custeio do dever constitucional.

Noutro giro, conquanto encargo do Estado garantir a implementação de um estado democrático de direito, cabe também à ele mensurar a capacidade de cada contribuinte, é o que se denomina justiça fiscal. A Constituição Federal (1988) é, neste sentido que o artigo 145, § 1º, o qual descreve que a capacidade tributária deverá ser mensurada segundo: “(...) a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte.” (BRASIL, 1988, p.64)

A isonomia tributária é, portanto, garantia constitucional, sendo papel da administração pública conferir ao contribuinte a mensuração correta de sua capacidade, sob pena de ferir preceito constitucional e dar causa a um desequilíbrio econômico. Impende destacar que não há como se falar em isonomia tributária sem que o ente público possa efetivamente auferir qual a situação econômica que cada contribuinte possui. Indene de dúvidas que é dever do Estado fiscalizar e legislar sobre a matéria tributária, no entanto, o próprio contribuinte poderá municiar o Fisco com informações que possibilitem realizar uma avaliação mais acertada, conferindo uma aplicabilidade das leis tributárias mais harmônicas, comedidas e justas.

É exatamente neste ponto que se busca uma total transparência fiscal, tendo em vista que nacionalmente é inegável que há instrumentos que possibilitam identificar o *quantum* que poderá ser despendido pelo contribuinte, cita-se, por exemplo, a declaração de imposto de renda. Porém, é no âmbito internacional que vislumbramos são desafios e obstáculos maiores que deveram ser transpostos.

Neste contexto, no que tange à tributação de maiores riquezas, o sistema nacional ainda se apresenta deficiente, mesmo com a previsão legal para que haja uma tributação diferenciada sobre estas, ainda não é um cenário efetivamente vislumbrado.

Destaca-se que volumosos recursos financeiros de origem nacional encontram-se depositados em outros sistemas financeiros, e é justamente este o entrave principal para que haja uma fiscalização e tributação efetiva e igualitária, uma vez que, na maioria dos casos, são “paraísos fiscais” os locais escolhidos para sua manutenção e sigilo até mesmo de sua existência pelas autoridades fiscais nacionais.

Por sua vez, não havendo um acordo multilateral entre estes denominados "paraísos fiscais" e a administração pública nacional, a transparência fiscal se transforma em um instrumento inócuo, visto que se inviabiliza o cumprimento eficiente das normas tributárias aqui promulgadas, tendo em vista que o objetivo de se recorrer aos mencionados paraísos fiscais é, preponderantemente, esconder o patrimônio do fisco.

Logo, conclui-se que atualmente a base para que haja uma fiscalização tributária eficiente, justa, uníssona e igualitária se atrela, obrigatoriamente, à consagração de instrumentos legais que possam dar suporte à administração pública no seu papel de fiscal. Para que isso aconteça, de forma eficiente, é de suma primazia que o Estado tenha em mãos caminhos que possibilitem aferir com exatidão a capacidade tributária de cada um dos contribuintes e, ao mesmo tempo, combater práticas lesivas às normas tributárias.

É com este propósito em perspectiva, de um mercado mundial interligado, ímpar e onipresente, que se avista a necessidade de se formular políticas eficientes que possam auxiliar o exercício fiscalizatório da administração pública. Este mercado mundial, por conseguinte, é o gatilho que impulsiona a cooperação entre países, aqui, no que diz respeito à matéria fiscal.

A crescente expansão de atividades econômicas internacionais e a facilidade de se remeter valores para o estrangeiro, apesar de utilizar ferramentas que, por vezes, evitam a burocracia morosa e ineficaz, em sua maioria, burlam o ordenamento tributário. Este artifício, por sua vez, dá causa a várias práticas delitivas, para citar algumas, encontramos a evasão fiscal que, de acordo com a Lei 4.792/1965, consiste no uso de meios ilícitos, com o intuito de se esquivar do pagamento de tributos.

Para tanto, utiliza-se da prática de falsificação de declarações, omissão de dados que permitam que haja a devida tributação ou simplesmente a confecção de documentos (notas fiscais e duplicatas, por exemplo) que possuam informações falsas ou distorcidas.

Em contrapartida, no que diz respeito à elisão fiscal, não obstante não ser uma prática ilegal, de acordo com o ordenamento jurídico, esta é uma forma encontrada pelo contribuinte para que a carga tributária seja diminuída. Desta forma, através de um estudo prévio da situação que poderia vir a dar causa a um fato gerador da tributação, fazem-se escolhas que poderão evitar que este fato sequer exista juridicamente.

Neste diapasão, predominantemente, pessoa jurídicas são as maiores beneficiadas pela elisão fiscal. Destaca-se que a elisão fiscal se materializa no momento em que a empresa é constituída em territórios que, diante do mesmo fato gerador, possui entendimento diverso do ordenamento nacional, daí motivando-se que a constituição de uma empresa se dê em outro lugar onde não haverá tributação sobre a mesma situação fiscal, fazendo com que ocorram isenções tributárias e o aumento do lucro empresarial. Por óbvio não há que se falar em crime, no entanto, uma vez que o objetivo do contribuinte seria o de se desvencilhar da cobrança de um tributo, face à evidente ocorrência de um fato gerador, o cerne da questão pertinente à elisão se torna mais uma discussão moral do que propriamente jurídica.

Ademais, os empecilhos fiscais não param por aí. Além das mencionadas evasão e elisão fiscais, de se pontuar a prática do planejamento tributário agressivo. Existindo a possibilidade de legalmente esquivar-se da exigibilidade do adimplemento de determinado tributo através da elisão fiscal, por outro acontece o denominado planejamento tributário agressivo. Este se dá pela busca de “brechas” no ordenamento jurídico que impossibilitam a administração pública de tributar determinada atividade ou negócio, porventura, firmado entre partes.

Assim agindo, dar-se-á causa aos crimes, prejuízos e rombos nas contas fiscais, contribuindo para o não recolhimento de tributos sobre os valores alocados no estrangeiro, mormente nos supracitados paraísos fiscais, onde a carga tributária é reduzida, ou inexistente, é a principal razão que justifica a preferência pela manutenção de riquezas nas instituições que possuem sede nestes Estados.

Além disto, há pouca, ou nenhuma, fiscalização tributária, uma vez que estas instituições prezam pela proteção dos dados empresariais do depositário. Por consequência, isto dificulta ou impossibilita identificar quem são os possíveis autores de fraudes tributárias, o que acaba favorecendo esquemas de fraudes fiscais e, como um efeito bola de neve, prejudica a aferição da sua capacidade tributária.

Desta maneira, impossibilitado de fiscalizar e tributar sobre estes bens, o Estado é lesado financeiramente, o que, por consequência, irá afetar os demais contribuintes, prática que fere os ditames do princípio da isonomia tributária. Enfim, haja vista se tratar de um cenário onde estão englobados diversos Estados, uma política pública unilateral estaria fadada ao fracasso, visto que ainda há de se respeitar a supremacia nacional, razão pela qual uma norma não recepcionada pelo ordenamento jurídico do País onde se pretende conseguir informações sobre determinado contribuinte, não surtirá qualquer efeito.

Portanto, em se tratando de uma questão global, uma ação coletiva, com uma

cooperação entre os entes signatários da Convenção, seria o meio mais efetivo para a efetivação do seu propósito, haja vista que desta maneira o devido processo legal, premissa ressalvada na maioria dos Estados democráticos de direito, estaria sendo devidamente respeitado.

4. A COOPERAÇÃO E OS BENEFÍCIOS AO CONTRIBUINTE INDIVIDUALIZADO

O artigo 1º da Convenção enuncia, taxativamente, que os Estados prestarão, entre si, assistência administrativa em matéria tributária. Subsequentemente, individualiza o que seria a mencionada assistência, sendo, portanto, “a) a troca de informações, incluindo fiscalizações simultâneas e a participação em fiscalizações tributárias levadas a efeito no estrangeiro; b) a cobrança de crédito tributários, c) a notificação de documentos”. (BRASIL, 2016, p. 03)

Com a promulgação do Decreto 8.842/16, portanto, o Brasil adotou medidas que possibilitam concretizar, aqui, os atos administrativos que interessam a outro Estado. No âmbito da presente Convenção, materializa-se esta cooperação quando o Estado requerido cumpre o que foi solicitado administrativamente pelo Estado requerente.

Esta troca de informações é benéfica a todos os signatários, indubitavelmente, uma vez que promove uma aproximação das entidades fiscais de ambos, facilitando o esposado anteriormente no tocante ao combate aos crimes fiscais e a busca pela justiça fiscal, de forma estruturada que observará, obrigatoriamente, o devido processo legal, afastando qualquer ilegalidade no tocante ao protecionismo de algumas instituições bancárias que, porventura, prima pela proteção aos dados privados dos depositários.

Idem, no que tange à importância destas cooperações administrativas, o autor Heleno Taveira Tôres (2001) expõe que esta se manifesta em diversas situações:

(...) na gestão de controle fiscal sobre a contabilidade de grupos econômicos multinacionais; na obtenção de informações sobre atividades econômicas de sujeitos econômicos dotados de dupla nacionalidade, empresas coligadas a residentes de outro Estado, com pretensões de benefícios evasivos ou elisivos; na perseguição de sujeitos que prejudiquem à Administração Tributária com práticas ilícitas etc. (TÔRES, 2001, p. 670).

Na mesma toada de raciocínio, é o entendimento exposto por Emilly Behnke, da Agência Senado, ao alegar que “as barreiras antes enfrentadas por países que buscavam auferir dados das transações realizadas nos paraísos fiscais estão, agora, sendo destruídas”. Senão, vejamos:

O anonimato bancário permitido pelos paraísos fiscais, contudo, está chegando ao fim. Mais de 100 países já assinaram a Convenção sobre Assistência Mútua Administrativa em Matéria Tributária – texto da OCDE, atualizado em 2010 a pedido do G-20. A Convenção tem a finalidade de fortalecer a cooperação e o combate à evasão

tributária, à ocultação de ativos e à lavagem de dinheiro.

Em 2016, o governo ratificou o texto do acordo e promulgou o Decreto 8.842/2016, que autorizou formalmente o Brasil a participar do novo padrão para o intercâmbio automático de informações financeiras para fins tributários (AEOI, na sigla em inglês). Assim, a Secretaria da Receita Federal passou a poder requerer informações sobre empresas e cidadãos brasileiros que mantêm atividades em quaisquer países signatários da Convenção.

Noutro giro, de se pontuar que, além dos interesses à administração pública, é notório que os contribuintes também colherão benefícios. Ainda que pautado nos preceitos constitucionais e tributários, que visam sempre homogeneizar e tornar isonômica a tributação pode-se dizer que ainda há falhas neste sistema. Por isso que o intercâmbio das informações é tão primordial, sendo que é este o caminho mais breve para que haja a verificação de irregularidades ou até crimes. Com o levantamento adequado realizado pelo fisco, os Estados poderão com maior certeza esboçar a verdadeira capacidade contributiva de cada um dos contribuintes, consolidando uma política fiscal mais justa, possibilitando, inclusive, benefícios tributários, tal como, a isenção de rendimentos já tributados em outros países.

Porém, a cooperação elencada nesta Convenção possibilitará o afastamento, por exemplo, do instituto da bitributação, que poderia ocorrer se não houvesse informações suficientes que pudessem auxiliar as autoridades administrativas, no intuito de não duplamente tributar o contribuinte. Além disto, com os dados e instrumentos corretos, passa-se a ter mais uma ferramenta na busca pela efetivação dos princípios tributários e constitucionais, além de maior sucesso na mensuração da capacidade tributária, efetivando-se a isonomia e justiça tributária.

Como cedição, ao passo que a principal razão para a sua promulgação se deu pela necessidade de se munir o Estado com instrumentos que possam, de alguma forma, permitir o auxílio do estado estrangeiro em prol da administração pública nacional, é que a Convenção foi promulgada, ao passo que os Estados signatários é bastante volumoso, já tendo alcançado, ao tempo da adesão pelo Brasil em agosto de 2016, mais de noventa países.

4.1. Dos instrumentos normativos Convencionados

Originariamente, a discussão acerca da necessidade de se criar acordos multilaterais que pudessem permitir a troca de informações de cunho tributário é datada de décadas atrás, precipuamente no continente europeu. No entanto, com o advento da internet e seu uso nas transações financeiras, essa necessidade foi amplamente intensificada.

Face este cenário, a OCDE, Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico, criou o Fórum Global para Transparência e Troca de Informações Tributárias, no

começo dos anos 2000, com o propósito de se padronizar os instrumentos que permitissem essa comunicação entre os países integrantes.

Porém, apenas no ano de 2010, após uma emenda realizada ao texto original da Convenção sobre Assistência Mútua Administrativa em Matéria Tributária, de 1988, com o escopo de adequá-la ao cenário atual financeiro, que surgiu a possibilidade do Brasil ser signatário da convenção. Isto se deu porque, realizada aquela emenda, foi possibilitado que países não integrantes da OCDE ou do Conselho da Europa pudessem aderir à ela. Além disso, a emenda possibilitou que houvesse a possibilidade de se realizar a troca automática de informações.

Noutro giro, em que pese haver previsão de que os dados trocados entre os signatários versem acerca de todo e qualquer tributo, incluído nesse rol os municipais e estaduais, o Brasil optou por delimitar os tributos que poderão ser cobertos pela Convenção.

Logo, em inteligência ao artigo 2º, I, do Decreto nº 8.842/2016, atinente ao “Anexo A” da Convenção, o ato internacional cobrirá:

parágrafo 1º.a. i: Imposto sobre a Renda e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido;
parágrafo 1º.b. ii: Programa de Integração Social e Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público;
parágrafo 1º.b.iii.D: Imposto sobre os Produtos Industrializados; e
d) parágrafo 1º.b.iii.G: qualquer outro tributo administrado pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, observando o disposto no caput do parágrafo 1º.b.iii. (BRASIL, 2016, p.01)

Esta delimitação, por sua vez, se deu em razão do fato de que são estes tributos instituídos federalmente, que criam maiores demandas à administração pública tributária, principalmente em relação à evasão e fraude fiscal. Ainda no referido artigo, conforme determinado pelo texto original da Convenção, o Estado deverá sempre indicar a autoridade competente para que haja o devido cumprimento do acordo. No caso do Brasil, esta autoridade será o Secretário da Receita Federal do Brasil (artigo 2º, II, do Decreto nº 8.842/2016 - Anexo B da Convenção).

Assim, investido da referida competência, este secretário estará incumbido e poderá:

Art. 9º. 1. A pedido da autoridade competente do Estado requerente, a autoridade competente do Estado requerido poderá autorizar representantes da autoridade competente do Estado requerente a presenciarem a parte apropriada da fiscalização tributária no Estado requerido.

Art. 9º. 2. Se o pedido for aceito, a autoridade competente do Estado requerido dará conhecimento, logo que possível, à autoridade competente do Estado requerente da data e do local da fiscalização, da autoridade ou do funcionário encarregado dessa fiscalização, e bem assim dos procedimentos e condições exigidos pelo Estado requerido relativamente à realização da fiscalização. Todas as decisões relativas à realização da fiscalização tributária serão tomadas pelo Estado requerido.

(...)

Art. 22. 4. Não obstante o disposto nos parágrafos 1º, 2º e 3º, as informações obtidas por uma Parte poderão ser utilizadas para outros fins, quando a utilização de tais informações para esses fins seja possível, de acordo com a legislação da Parte que

forneceu as informações, e a autoridade competente dessa Parte autorize essa utilização. As informações fornecidas por uma Parte a outra Parte podem ser transmitidas por esta a uma terceira Parte, sujeita a autorização prévia da autoridade competente da primeira Parte mencionada.

(...)

Art. 24. 1. As Partes comunicar-se-ão, através das respectivas autoridades competentes, tendo em vista a implementação da presente Convenção. As autoridades competentes poderão comunicar-se diretamente para este efeito e autorizar as autoridades a elas subordinadas a agir em seu nome. As autoridades competentes de duas ou mais Partes poderão estabelecer de comum acordo o modo de aplicação da Convenção. (BRASIL, 2016, p. 06;10 e 11)

Sendo assim, a Convenção ainda prevê que poderá ser compartilhada qualquer informação que seja determinante para o cumprimento de determinações na seara legislativa nacional, bem como aqueles que sejam relevantes para aquela administração pública.

Para tanto, tendo em vista a troca de informações de forma direta, é ressalvado que não há a necessidade de se comunicar o contribuinte de antemão. Todavia, respeitando os ditames jurídicos internos, o Estado que assim o quiser, poderá proceder à intimação do contribuinte informando acerca do compartilhamento de informações a seu respeito. Impende destacar que esse compartilhamento de dados poderá se dar de maneiras diversas, sendo que a primeira forma de compartilhamento consiste na verificação, por uma autoridade fiscal, de alguma informação que considera crucial para a administração pública estrangeira, sendo que poderá haver a remessa dessa à quem de interesse, sem que tenha havido uma solicitação prévia.

A segunda maneira de intercambiar os dados se sucede de forma automática, regular e sistemático, sem que, da mesma maneira, tenha ocorrido o pedido. Ademais, analisando ambas as formas de compartilhamento, conclui-se que esta maneira é preferível em face daquela. Isto porque não há um maior volume de informações acerca do contribuinte, de forma pré-requisitada, já com a natureza sobre o tipo de informação que seria pertinente à autoridade requerente.

Sendo assim, o combate à evasão fiscal, por exemplo, se daria de forma mais frutífera, ao passo que se municia o ente fiscal de forma hodierna e regular. Em contrapartida, este intercâmbio automático só poderá acontecer mediante um adendo. A razão para que seja mais minucioso o processo de compartilhamento automático se dá pelo fato de que, em que pese se tratar de países signatários do mesmo tratado internacional, que possuem, em comum e em tese, os mesmos interesses, conforme entabulado no preâmbulo da Convenção, ainda sim poderia haver o envio de informações à países que não possuem, como o Brasil, o mesmo compromisso com a responsabilidade fiscal e o estado democrático de direito.

Portanto, por um lado, aos signatários da Convenção haverá, quando solicitado e pertinente, troca de dados tributários. Por outro, essa troca poderá se dar de forma mais célere, se ambos os Estados julgarem mais pertinente, mediante documento e acordo anexo. Isso se dá

porque poderá haver casos em que dois Estados tenham o interesse comum de fiscalizar determinada pessoa, jurídica ou física, que exerça uma atividade empresária nos dois territórios e, se lhe convierem, através de instrumento próprio, respeitando os preceitos da Convenção, compartilharem estas informações.

Fundamental pontuar que a Convenção impõe, obrigatoriamente, a sigilosidade das informações obtidas pelas suas vias, sendo que os artigos 21 e 22 discorrem acerca da proteção das pessoas e limites à obrigatoriedade de prestação de assistência e o sigilo, respectivamente. Neste ponto, destaca-se o exposto no artigo 21. 1, que dispõe: "Nenhuma disposição da presente Convenção poderá afetar os direitos e as salvaguardas garantidos às pessoas pela legislação ou pela prática administrativa do Estado requerido." (BRASIL, 2016, p. 09)

Como cediço, averigua-se que a Convenção zela pelos princípios constitucionais da dignidade da pessoa humana, princípio basilar na manutenção do estado democrático de direito, ao passo que nenhuma ação da administração pública poderá ferir os direitos e garantias resguardados aos contribuintes.

Outrossim, no Brasil, recentemente, através do julgamento das ADIs 2.386, 2.397 e 2.859 e do RE 601.314, que declarou a constitucionalidade da Lei nº 105/2001, permitindo acesso a informações bancárias dos contribuintes pelo fisco, sem que haja a necessidade de prévia autorização judicial. A Suprema Corte entendeu que o acesso das informações bancárias pela autoridade fiscal não configuraria mera quebra de sigilo bancário, ao passo que a autoridade tributária é quem tem o dever de preservar o sigilo perante terceiros, não havendo, conseqüentemente, afronta à Constituição.

De mais a mais, o artigo 22, da referida convenção, é taxativo ao resguardar que é primordial que os dados obtidos em outro país sejam protegidos de acordo com o ordenamento jurídico daquele país. Além disso, apenas as autoridades competentes nomeadas para que façam o uso, remessa ou levantamento dessas informações, é que poderão utilizar destes dados, na forma prevista na própria Convenção, conforme mandamento do artigo 22. 2.

Destarte, depreende-se que o texto constitucional brasileiro, atrelado aos preceitos que deram origem à Convenção sobre Assistência Mútua Administrativa em Matéria Tributária, possuem naturezas jurídicas praticamente uníssonas. Para mais, o próprio entendimento jurisprudencial corrobora com o exposto naquele acordo internacional, acerca da sigilosidade e possibilidade de levantamento destas informações e seu uso, o que, por sua vez, torna mais diligente o seu emprego e a obtenção de seus benefícios.

5. CONCLUSÃO

Não obstante, o custeio desse Estado se faz através da tributação que é prevista pelo ordenamento jurídico ao qual cada um dos contribuintes está submetido. E mais, o valor deste custeio não é baixo. Através do dever de adimplemento das políticas públicas que possibilitem alcançar a dignidade humana, a igualdade social, conforme previsto na Constituição Federal de 1988 é, em grande parte, realizado por esta tributação.

Noutro giro, este fenômeno não pode se dar de forma desordenada e desigual, em inteligência aos princípios constitucionais conceituados neste artigo, o que, por sua vez, desencontraria com o exposto na Convenção. Destarte, a atuação da administração pública deverá sempre observar os preceitos da busca pela isonomia tributária, enquanto princípio inafastável da sua atuação, considerando-se as condições socioeconômicas e a capacidade tributária individual de cada um dos contribuintes, assim consolidando, o princípio da capacidade contributiva.

Além disso, a globalização, como gatilho para o surgimento de todo um processo integrado de formação de um mercado global, onde transações originárias de diferentes Estados, que utilizam de normas internacionais, através da sucessão de inúmeros negócios jurídicos, de naturezas diversas e de propósitos heterogêneos, alavancam a necessidade de se atrelar às políticas estrangeiras, tal como a que no presente trabalho se discute.

De mais a mais, a Convenção sobre Assistência Mútua Administrativa em Matéria Tributária, servirá como um instrumento basilar na formação da intitulada justiça tributária, tendo em vista que é consonante, até mesmo, com o ordenamento jurídico ressaltado na comunidade internacional. O Brasil, com a promulgação da Convenção sobre Assistência Mútua Administrativa em Matéria Tributária, por meio do Decreto 8.842, de 29 de agosto de 2016, almeja consolidar ferramentas que possibilitem sistematizar e enriquecer o estado em matéria tributária. Com isso, torna-se um Estado com maior poder de fiscalização, ao mesmo que atua em harmonia com os seus formalismos jurídicos.

Isso se dá pelo processo de globalização que invariavelmente irá afetar todos os sistemas tributários no mundo. Os efeitos das movimentações financeiras, realizadas pela internet, entre inúmeras instituições financeiras, obriga que o Estado acompanhe esse processo na mesma velocidade, haja vista que o processo de aperfeiçoamento tecnológico concede maior facilidade e abertura para que ocorram essas transações.

Este conceito, que consolidou a formação do Fisco Global, interage ainda mais com a ideia de que um só país, agindo solo, sem o amparo de um instrumento ímpar e que prevê normas que obedecem à normatização tributária internacional dão um maior embasamento aos resultados e à aplicabilidade destes enquanto provas ou meios de consolidação da isonomia

tributária. Ao passo que se discute a ocorrência de um fenômeno global, a tomada de medidas na mesma escala, no intuito de conter as práticas que maculam o direito tributário, tais como a evasão fiscal, o planejamento tributário agressivo, a elisão fiscal e a dispersão de patrimônio, dentre outras, deverão ser tomadas em conjunto.

A situação do Brasil é ainda mais grave, ao passo que estudos demonstram que o país é uma das maiores vítimas da evasão fiscal no mundo, segundo estudo publicado pela Tax Justice Network, em 2014, os tratados internacionais que versam sobre este tipo de matéria, mais do que nunca, deverão ser discutidos e, se possível, promulgados nos Estados que compartilhem da ideia de um ordenamento mundial uniforme e justo.

Neste contexto histórico que se deu origem, através da atuação da Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE), a Convenção sobre Assistência Mútua Administrativa em Matéria Tributária, instrumento de atuação multilateral que permite o intercâmbio entre entes signatários no que diz respeito à matéria tributária, já conta, hoje, com mais de 100 (cem) países.

Logo, com o advento desta Convenção, o Brasil permite-se fazer parte de um grupo que adota o que de mais moderno há no combate a crimes tributários. E não só isso, é também o que há de mais escorreito na busca pela justiça fiscal que tanto se almeja, em virtude da promoção de políticas públicas que facilitam uma melhor mensuração de dados imprescindíveis para que este fim seja, de fato, alcançado. Além do mais, busca-se corrigir o sistema tributário nacional, que, invariavelmente, apresenta falhas descomunais, onerando, sobejamente, os contribuintes que possuem a menor capacidade tributária. Assim agindo, indo de encontro com os princípios constitucionais encastelados na nossa Lei Maior.

Outrossim, o contexto para o surgimento destas políticas não poderia ser melhor. Basta analisar que, desde o advento da operação Lava-Jato, as solicitações de informações de natureza tributária, realizadas pelo Ministério Público Federal, já chegam a mais de 100 (cem), de acordo com o levantamento daquele órgão executivo.

Em contrapartida, o Brasil também já recebeu pedidos de outros países que averigam práticas ilícitas sucedidas internacionalmente. E, mais importante, é que esta troca de informações se deu de forma automática, ou seja, não foi necessário que fosse realizada através de autorização judicial, uma das medidas mais importante trazidas pela Convenção. Impende destacar que são medidas como esta, da promulgação de Convenções que buscam a solidificação de um estado justo e isonômico que marcam o avanço do país na busca pela justiça fiscal, colocando lado a lado medidas que ao mesmo tempo são capazes de coibir práticas ilegais, auferir com maior precisão dados que possibilitam o emprego da tributação de forma

mais justa e uma fiscalização global mais abrangente que possibilitam o cumprimento de normas tributárias nacionais.

6. REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

BRASIL. **Decreto nº 8.842, de 29 de agosto de 2016.** Promulga o texto da Convenção sobre Assistência Mútua Administrativa em Matéria Tributária emendada pelo Protocolo de 1º de junho de 2010, firmada pela República Federativa do Brasil em Cannes, em 3 de novembro de 2011. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2016/decreto/D8842.htm>. Acesso em: 09/06/2019.

BRASIL. **Constituição Federal de 1988.** Promulgada em 5 de outubro de 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm>. Acesso em 09/06/2019.

BRASIL. **Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966.** Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/15172.htm>. Acesso em 09/06/2019.

CARRAZZA, Roque Antonio. **Curso de Direito Constitucional Tributário.** 25. ed. rev. atual. ampl. São Paulo: Malheiros, 2010.

Planalto. **Entenda o que é o Estado Democrático de Direito** (publicado: 30/10/2018 15h38, última modificação: 30/10/2018 15h38). Disponível em: <<http://www2.planalto.gov.br/mandatomicheltemer/acompanhe-planalto/noticias/2018/10/entenda-o-que-e-o-estado-democratico-de-direito>> Acesso em: 19/02/2020.

AWAD, Fahd. **O princípio Constitucional da dignidade da pessoa humana.** Passo Fundo: Justiça do Direito, 2006. v. 20.

NERY JÚNIOR, Nélon. **Princípios do processo civil à luz da Constituição Federal.** São Paulo: Revista dos Tribunais, 1999

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de direito tributário brasileiro**. Rio de Janeiro: Forense, 2012.

MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL. **Cooperação Internacional. Mais de 250 pedidos de cooperação internacional foram feitos na Lava Jato**. Disponível em: <<http://www.mpf.mp.br/pgr/noticias-pgr/mais-de-250-pedidos-de-cooperacao-internacional-foram-feitos-na-lava-jato>>. Acesso em 09/06/2019.

OECD, The Organization for Economic Cooperation and Development. **The Automatic Exchange of information (AEOI) portal provides a comprehensive overview of the work the OECD and the Global Forum on Transparency and Exchange of Information for Tax Purposes in the área of the automatic exchange of information, in particular with respect to the Common Reporting Standard**. Disponível em: <<https://www.oecd.org/tax/automatic-exchange/>>. Acesso em 05/06/2019.

ROSENBLOOM, H. David. “Where’s the pony? Reflections on the making of international tax policy”. *Bulletin for International Taxation*. Amsterdã: IBFD, 2009.

SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. **ADI N° 2.386, 2.397 e 2.859**. Relator Min. Dias Toffoli. Disponível em: <<http://portal.stf.jus.br/processos/downloadPeca.asp?id=310576167&ext=.pdf>> Acesso em 09/06/2019.

SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. **RE 601.314**. Relator Min. Edson Fachin. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=11668355>> Acesso em 09/06/2019.

TORRES, Heleno Taveira. **Brasil inova ao aderir às sofisticadas práticas do sistema do Fisco Global**. *In Revista Consultor Jurídico*, 08 de julho de 2015. Disponível em: <<https://www.conjur.com.br/2015-jul-08/consultor-tributario-brasil-inova-aderir-praticas-sistema-fisco-global>>. Acesso em: 09/06/2019.

TÔRRES, Heleno Taveira. *A Pluritributação Internacional sobre a Renda das Empresas*. 2ª ed. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2001.

Presidência da República. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/1950-1969/L4729.htm.> Acesso em 03 de junho de 2019.

Emilly Behnke, sob a supervisão de Paola Lima, da **Agência Senado**. (Agência Senado (Reprodução autorizada mediante citação da Agência Senado). **Acordos internacionais de troca de dados são instrumentos para evitar a evasão fiscal**. Disponível em: < <https://www12.senado.leg.br/noticias/materias/2018/04/20/acordos-internacionais-de-troca-de-dados-sao-instrumentos-para-evitar-a-evasao-fiscal>> Acesso em: 09/06/2019.