

## **Introdução**

Este trabalho científico tem o objetivo de esclarecer em que consistem os programas de *voluntary disclosure*, bem como identificar os Estados que instituíram esses programas, nos últimos anos.

Pretende-se investigar se a instituição de programas de *voluntary disclosure* ocorre de forma isolada ou reiterada na sociedade mundial. Em outras palavras, se é ou não uma tendência mundial.

Uma vez constatado que os programas de *voluntary disclosure* fazem parte de uma tendência mundial, busca-se evidenciar a existência de um fator impulsionador comum para a criação desses programas na sociedade mundial.

Pretende-se esclarecer, ainda, o âmbito de incidência da *Multilateral Agreement on Mutual Administrative Assistance in Tax*, chamada no Brasil de Convenção Multilateral sobre Assistência Mútua Administrativa em Matéria Tributária e, em Portugal, de Convenção Multilateral sobre a Assistência Administrativa Mútua em Matéria Fiscal.

A par disso, ao final, pretende-se tratar do impacto e das perspectivas da referida Convenção para a sociedade mundial.

Utilizou-se da pesquisa bibliográfica e do método jurídico-dedutivo, partindo-se de uma perspectiva macro para uma concepção microanalítica acerca da temática ora em estudo e, por fim, como procedimento técnico a análise da questão, teórica e interpretativa.

### **1 Conceito de *voluntary disclosure***

Programas de *voluntary disclosure* são programas que permitem a regularização voluntária de bens e ativos, não declarados ou declarados incorretamente às autoridades fiscais. Geralmente concedem benefícios aos declarantes, como a possibilidade de redução do imposto e da multa devidos.

Conforme conceito adotado pela Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico – OCDE, os programas de *voluntary disclosure* são programas de conformidade fiscal voluntária, assim compreendidos aqueles dedicados à

redução de omissão de informações fiscais e a impulsionar o razoável aumento das receitas tributárias.

Pode se entender por *disclosure*, ou, em livre tradução, evidenciação, como a divulgação de informações de caráter financeiro e econômico sobre operações, recursos e obrigações; conforme apontam DANTAS, ZEDERSKY e NIYAMA (2005), entretanto, para se obter nível adequado transparência, “não significa apenas divulgar, mas divulgar com qualidade, oportunidade e clareza”.

A adesão aos programas é voluntária, como sugerido pelo próprio termo *voluntary*; em tradução livre, *voluntary disclosure* quer dizer divulgação voluntária.

O contribuinte que optar pela adesão ao programa de *voluntary disclosure*, declarando, voluntariamente, informações fiscais omitidas e pagar o imposto e a multa, poderá obter benefícios para a regularização, como é o caso, por exemplo, na legislação brasileira, de extinção de punibilidade para delitos contra a ordem tributária, como evasão de divisas, previsto no artigo 22, caput e parágrafo único, da Lei nº 7.492/1986 (BRASIL, 1986), e que corresponde a “efetuar operação de câmbio não autorizada, com o fim de promover evasão de divisas do País”.

De outro lado, o contribuinte que permanecer inerte, sem aderir ao programa, não terá os bens regularizados, e não poderá usufruir dos benefícios previstos.

Além das vantagens aos contribuintes os programas de *voluntary disclosure* revelam-se altamente para os países, pois permitem o ingresso de recursos na chamada economia formal, além de ampliar a arrecadação.

Eles não necessariamente determinam a repatriação de valores: servem para 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.

## **2 Programas de *voluntary disclosure* são uma tendência da sociedade mundial**

Muitos países têm criado programas de *voluntary disclosure* com o intuito de permitir a regularização de ativos mantidos no exterior. A seguir serão identificados alguns desses países.

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.

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.

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.

Em Portugal, foi aprovado o Programa de Regularização Excepcional Regime Tributário (RERT) do patrimônio, em dezembro de 2004, com alíquotas de 2,5 ou 5%. Uma nova versão do regime foi aprovada em 2010, com alíquota de 5% incidente sobre o valor do patrimônio, com o objetivo de atrair receitas fiscais adicionais e incentivar o regresso de capitais para Portugal.

No caso português, o contribuinte interessado, além de efetuar o pagamento, deveria apresentar declaração específica disponível no site de Portal das Finanças de Portugal. A adesão implicou a extinção de obrigações fiscais, relativas a períodos fiscais até 31 de dezembro de 2009 e proteção de responsabilidade por infrações fiscais relacionadas ao patrimônio declarado. Além disso, foi vedada a utilização da declaração como elemento relevante para processos fiscais ou penais e todas as informações fornecidas aos bancos abrangidas por sigilo bancário.

A Alemanha lançou o *Tax Amnesty Disclosure Act*, com vigência a partir de 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.

Em 2004, a Irlanda criou o *Voluntary Disclosure Program* estabelecendo alíquota igual à devida no âmbito da legislação regular.

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. Foi estipulado o pagamento do imposto à alíquota 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. Para o valor declarado e mantido no exterior foi determinada a incidência de alíquota de 8%.

Em 2004, a Bélgica instituiu o *Déclaration Libératoire Unique* - DLU sobre os fundos repatriados, a um imposto final de 6% ou 9%.

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, outra lei mexicana 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.

O Governo Russo criou o *Tax Amnesty for individual resident tax payers*, em 2006, com alíquota de 13%.

A Turquia abriu o *Voluntary Disclosure Special Program*, com alíquota de 2% a 5%, para os anos de 2008 e 2009.

A Austrália criou o *Offshore Voluntary Disclosure Initiative*, que vigorou até 2010, com redução apenas dos juros.

O Governo Espanhol, em 2012, previu programa com alíquota igual à prevista na legislação regular.

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 foi dedicado ao imposto de renda, bem como aos impostos incidentes sobre produtos e serviços. Condicionada à aceitação do Fisco canadense, o contribuinte estará sujeito à alíquota igual à devida no âmbito da legislação regular, sem penalidades.

*La cellule de régularization desavoirs non declares dans le paradis fiscaux* foi instituído pela França em 2013. O procedimento permitiu que muitos residentes franceses regularizassem ativos (contas bancárias, fundos, seguros de vida, etc.) mantidos no exterior, sem a devida declaração. As penalidades previstas inicialmente eram de 15% ou 30%. Em 15 de setembro de 2016, as taxas foram reavaliadas.

A Holanda instituiu o *Voluntary own-up scheme for capital in foreign accounts*, com 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 com alíquotas variadas, de 1% a 43%.

A Índia, a seu turno, em 2015, estabeleceu regime especial, com alíquota de 30%.

O Brasil, com aprovação da Lei 13.254/2016, apelidada de Lei de “Repatriação”, estabeleceu o Regime Especial de Regularização Cambial e Tributária – RERCT. O objetivo foi 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, em 31 de dezembro de 2014. Ainda, ao espólio cuja sucessão estivesse aberta em 31 de dezembro de 2014.

Não foi permitida a adesão por parte dos 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.

Segundo a lei brasileira, o montante dos ativos objeto de regularização foi considerado como o 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. Sobre o valor do imposto apurado, foi determinada a incidência de multa de 100%. Considerando o valor do imposto e multa previstos, chegou-se ao percentual combinado de 30%. No entanto, a carga tributária efetiva foi menor, em razão da Taxa de Câmbio, de 31 de dezembro de 2014, encontrar-se aquém das percebidas no ano de 2016.

A adesão ao programa foi permitida entre os dias 04 de abril e 31 de outubro de 2016, mediante entrega da Declaração de Regularização Cambial e Tributária (Dercat) e pagamento integral do imposto e da multa.

No dia 31 de março de 2017, foi publicada a Lei nº 13.428, reabrindo o prazo para adesão ao Regime de Regularização. O novo período está compreendido entre os dias 03 de abril e 31 de julho de 2017. A alteração mais relevante é pertinente ao pagamento da multa.

Com a reabertura do prazo, a alíquota do Imposto de Renda foi mantida ao percentual de 15% incidente sobre o valor total em real dos recursos a serem regularizados, mas a multa aplicável foi fixada em 135%.

A Argentina criou um regime com alíquota de 0 a 10%, conforme o valor legalizado e a, partir de 2017, a alíquota subiu para 15%.

A partir das informações trazidas, nota-se que vários países instituíram, nos últimos anos, programas de *voluntary disclosure*, de modo a permitir a regularização de bens mantidos no exterior.

Diante desse breve panorama, é forçoso concluir que a instituição de programas de *voluntary disclosure* é uma tendência ilustrada pela sociedade mundial.

Daí, inevitável é a reflexão: essa tendência constatada no comportamento da sociedade mundial justifica-se por ela mesma ou existe um fator impulsionador comum? É o que se pretende investigar no item a seguir.

### **3 Fator impulsionador comum para a instituição de programas de *voluntary disclosure* na sociedade mundial**

A atualidade revela uma nova realidade de mercado, interno e externo, um aumento progressivo da mobilidade de capital (fomentado, também, pela era digital) e dos indivíduos com alta renda e a preocupação relacionada ao tráfico de drogas e ao financiamento do terrorismo.

Essa nova realidade e as preocupações típicas da sociedade mundial atual têm sobrecarregado a imposição das legislações tributárias internas de cada país, restando comprometido o poder investigatório e fiscalizatórios.

Na esteira dessas mudanças, estão sendo celebrados acordos internacionais de modo a possibilitar o acesso e a troca de informações financeiras.

No Brasil, por exemplo, 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.

Portugal celebrou diversas convenções para evitar a dupla tributação. Até 22 de maio de 2017, estavam em vigor setenta acordos e nove já estavam assinados<sup>1</sup>.

A França, mediante acordos bilaterais, estabeleceu a troca automática de informações bancárias com Estados Unidos, Reino Unido e Austrália.

Cumprir destacar que os acordos para evitar a dupla tributação pretendem prevenir a bitributação, a evasão e a elisão tributária, mas uma das cláusulas mais importantes é justamente aquela que trata da previsão de troca de informações financeiras.

Os Estados Unidos têm celebrado com diversos países o *Tax Information of Exchange Agreement – TIEA* ou Acordo para Troca de Informações Tributárias com o escopo de promover a cooperação internacional em assuntos tributários, através da troca de informações. Vale dizer 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.

Em 2016, o *IGA* foi formalizado entre os EUA e Portugal regulamentando a troca de informações financeiras dos cidadãos norte-americanos e dos cidadãos estrangeiros sobre os quais recaiam obrigações fiscais nos EUA. No entanto, desde 1996, os dois países já tinham aval para troca automática de informações mediante a assinatura de acordo para evitar a dupla tributação de rendimentos e evitar a fraude fiscal.

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).

O *FATCA* prevê assistência mútua em assuntos tributários com base em uma infraestrutura eficaz para troca automática de informações sobre movimentação financeira de contribuintes entre os países.

---

<sup>1</sup> Tabela prática das convenções para evitar a dupla tributação celebradas por Portugal. Disponível em: <[http://info.portaldasfinancas.gov.pt/NR/rdonlyres/A9E92685-90D6-46D4-A39F-DEBF3FB51122/0/Tabela\\_CDTs\\_2017.pdf](http://info.portaldasfinancas.gov.pt/NR/rdonlyres/A9E92685-90D6-46D4-A39F-DEBF3FB51122/0/Tabela_CDTs_2017.pdf)>. Acesso em: 29 mai. 2017.

Aquelas entidades que não se sujeitarem aos termos do acordo e optarem por não contribuírem com o *FATCA* sofrerão retenção de 30% sobre as remessas a serem feitas por fontes americanas, a partir de 2014. A partir de 2015, o mesmo percentual poderá ser aplicado para rendas fixas e vendas societárias.

Importa informar que as informações requisitadas pelo *FATCA* estão submetidas à forma automática e digital, prescindindo a formalização de qualquer procedimento.

Outra informação que merece registro é a lealdade dos EUA demonstrando, mediante declaração, sua disposição no sentido de fornecer os dados que estejam nas instituições financeiras americanas aos Estados que pertencem ao *FATCA*, especialmente, Reino Unido, França, Espanha, Alemanha e Itália.

O Governo norte-americano utiliza a plataforma *Data Safeguarding* para transmitir as informações financeiras transmitidas, sendo necessária a verificação de segurança e sigilo previamente à transmissão.

O Conselho da Europa e a OCDE, em 1988, disponibilizou para adesão, por parte de seus membros, um projeto de troca de informações financeiras. No ano 2.000, a OCDE inaugurou o Fórum Global para melhorar as medidas de transparência (*compliance*) entre os membros originários. Em 2009, foi abordada a necessidade de padrões mínimos de transparência da perspectiva global.

Portugal assinou a Convenção em 27 de maio de 2010<sup>2</sup>. Em 2010, foi objeto de revisão para que colaborasse com transparência e intercâmbio de informações de modo a permitir a adesão por parte de países não pertencentes à OCDE.

Em 2011, durante reunião da cúpula do G-20, na França, o Brasil assinou a *Multilateral Agreement on Mutual Administrative Assistance in Tax Matters* ou Convenção Multilateral sobre Assistência Mútua Administrativa em Matéria Tributária. Em Portugal, é chamada de Convenção Multilateral sobre a Assistência Administrativa Mútua em matéria fiscal.

A assistência permite a troca de informação, a pedido, espontânea ou automática, controle fiscal simultâneo, a realização de inquérito administrativo solicitado por autoridade administrativa estrangeira, a notificação administrativa de ato

---

<sup>2</sup> OECD. Jurisdictions participating in the convention on mutual administrative assistance in tax matters status – 30 may 2017. Disponível em: <[http://www.oecd.org/ctp/exchange-of-tax-information/Status\\_of\\_convention.pdf](http://www.oecd.org/ctp/exchange-of-tax-information/Status_of_convention.pdf)>. Acesso em: 01 jun. 2017.

e decisão emanada de autoridade administrativa estrangeira, auxílio na cobrança de créditos tributários em outra jurisdição e em medidas cautelares.

O Comitê de Assuntos Fiscais da OCDE tem se dedicado à elaboração de formulários normalizados para a troca de informação, a exemplo do *Standard Transmission Format*, que deve ser utilizado pelos signatários.

Em maio de 2017, a Convenção Multilateral alcançou 111 signatários, conforme a tabela *Jurisdictions participating in the convention on mutual administrative assistance in tax matters status – 30 may 2017*<sup>3</sup>.

A referida Convenção Multilateral parte da experiência consagrada, no âmbito dos Estados Unidos, com o mencionado *FATCA* (modelo próprio daquele país). Por isso, esse modelo de transparência fiscal internacional tem sido apelidado de *Global FATCA*.

Na União Européia, as trocas de dados se deu a partir de 1 de janeiro 2015, com relação a produtos de renda de juros e seguro de vida. A troca automática de todas as informações começou a partir de 1 janeiro de 2017, com dados inclusive do ano de anterior (2016).

No Brasil, texto do acordo foi aprovado pelo Senado federal em 2016. O depósito do instrumento de ratificação, junto à OCDE, confirmando sua participação na convenção, ocorreu durante a Reunião do Conselho Ministerial da OCDE e o lançamento do Programa Regional para o Caribe e a América Latina.

Ainda em 2016, foi publicado o Decreto 8.842/2016 a fim de regularizar a aplicação da citada Convenção Multilateral de modo que permitisse sua operacionalidade a partir de 01/10/2016, com efeitos a partir de 01/01/2017.

Ciente do alcance das cláusulas de cooperação, a própria 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 a Convenção Multilateral tenha plena validade, o que elevará substancialmente o risco da manutenção de ativos não declarados em outras jurisdições fiscais.

A par disso, conclui-se que há sim um fator impulsionador comum para a instituição de *voluntary disclosure*, na sociedade mundial, a recomendação da própria

---

<sup>3</sup> OECD. *Jurisdictions participating in the convention on mutual administrative assistance in tax matters status – 30 may 2017*. Disponível em: <[http://www.oecd.org/ctp/exchange-of-tax-information/Status\\_of\\_convention.pdf](http://www.oecd.org/ctp/exchange-of-tax-information/Status_of_convention.pdf)>. Acesso em: 01 jun. 2017.

OCDE em função da entrada em vigor da Convenção Multilateral de Assistência Mútua em Matéria Tributária.

#### **4 Novo paradigma da tributação na sociedade mundial**

Conforme consignado no texto da Convenção Multilateral<sup>4</sup>, 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.

Nesse cenário, a Convenção permitirá 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.

O nível de cooperação entre os países, proporcionado pela Convenção, liberando e trocando informações financeiras de forma automática entre autoridades fiscais, praticamente eliminam a possibilidade de manter os ativos no exterior não declarados. Também servirá como estímulo para a manutenção do cumprimento das obrigações tributárias.

Com um âmbito de incidência muito amplo, 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 e promovendo um aumento exponencial dos poderes de fiscalização, redesenhando o modelo de fiscalização, em escala mundial.

A Convenção Multilateral de Assistência Mútua em Matéria Tributária, que tem sido chamada de Fisco Global, inaugura um novo paradigma da tributação na sociedade mundial marcado pelo alto grau de transparência internacional.

#### **Considerações Finais**

---

<sup>4</sup> Convenção Multilateral - texto em português. Disponível em: <http://idg.receita.fazenda.gov.br/noticias/ascom/2016/junho/arquivos-e-imagens-2/convencao-multilateral-texto-em-portugues.pdf>>. Acesso em: 19 mai. 2017.

Este trabalho científico esclareceu que Programas de *voluntary disclosure* são programas que permitem a regularização voluntária de bens e ativos, não declarados ou declarados incorretamente às autoridades fiscais. Geralmente, esses programas concedem benefícios aos declarantes, com possibilidade de redução do imposto e da multa devidos.

Foram identificados diversos países que instituíram programas de *voluntary disclosure*, nos últimos anos, inclusive Brasil e Portugal.

Concluiu-se que a criação desses programas de regularização de ativos é uma tendência na sociedade mundial.

Constatou-se um fator impulsionador comum para a instituição do *voluntary disclosure*, qual seja, a recomendação da própria OCDE no sentido de que os países signatários da *Multilateral Agreementon Mutual Administrative Assistance in Tax Matters* dessem uma última chance para que os contribuintes (com ativos não declarados no exterior) pudessem regularizá-los, antes da vigência do acordo.

Referida Convenção, chamada no Brasil de Convenção Multilateral sobre Assistência Mútua Administrativa em Matéria Tributária e, em Portugal, de Convenção Multilateral sobre a Assistência Administrativa Mútua em Matéria Fiscal, permite a troca de informação a pedido, espontânea ou automática, controle fiscal simultâneo, a realização de inquérito administrativo solicitado por autoridade administrativa estrangeira, a notificação administrativa de ato e decisão emanada de autoridade administrativa estrangeira, auxílio na cobrança de créditos tributários em outra jurisdição e em medidas cautelares.

O nível de cooperação entre os países, proporcionado pela Convenção, liberando e trocando informações financeiras de forma automática entre autoridades fiscais, praticamente eliminam a possibilidade de manter os ativos no exterior não declarados. Também servirá como estímulo para a manutenção do cumprimento das obrigações tributárias.

Com um âmbito de incidência muito amplo, 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

e promovendo um aumento exponencial dos poderes de fiscalização, redesenhando o modelo de fiscalização, em escala mundial.

A Convenção Multilateral vem redefinir uma nova e expandida fronteira global quanto à atividade fiscalizatória nos países envolvidos mediante a troca de informações.

A Convenção inaugura um novo paradigma internacional da tributação, configurando uma nova perspectiva para a sociedade mundial, O Fisco Global.

Dado ao alto grau de transparência internacional, a Convenção demanda a reconstrução dos pilares da transparência fiscal por parte das empresas, dos líderes mundiais e da sociedade. O Fisco Global já é uma realidade da sociedade mundial e incontornável.

## REFERÊNCIAS

BORGES, Antônio de Moura; KHOURY, Laila José Antônio. O intercâmbio de informações sobre matéria tributária entre administrações estrangeiras: posição atual e especificidades no Brasil. In: SARAIVA FILHO, Oswaldo Othon de Pontes; GUIMARÃES, Vasco Branco (Coord.). Sigilos bancário e fiscal: homenagem ao Jurista José Carlos Moreira Alves. Belo Horizonte: Fórum, 2011.

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.

BRASIL. Lei 7.492, de 16 de junho de 1986. Define os crimes contra o sistema financeiro nacional, e dá outras providências. Diário Oficial da União, Brasília, 18 jun. 1986.

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, 14 jan. 2016.

BRASIL. Lei 13.428, de 30 de março de 2017. Altera a Lei nº 13.254, de 13 de janeiro de 2016, que "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, 31 mar. 2017.

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. 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.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Secretaria da Receita Federal do Brasil. Nota Executiva Regime Especial de Regularização Cambial e Tributária (RERCT). Optantes que realizaram pagamento do imposto de renda e da multa de regularização. Disponível em: <<http://idg.receita.fazenda.gov.br/noticias/ascom/2016/novembro/arquivos-e-imagens/nota-executiva-rfb-dercat-optantes-inadimplentes-7nov2016.pdf>>. Acesso em: 19 mai. 2017.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Decisão na Ação Direta de Inconstitucionalidade n.5.496/DF. Relator: LEWANDOWSKI, Ricardo. Publicado no DJ de 05-05-2016.

Disponível em: <http://www.stf.jus.br/portal/processo/verProcessoAndamento.asp?incidente=4961460>>. Acesso em: 19 mai. 2017.

COELHO, Carolina Reis Jatobá. Sigilo bancário e governança global: a incorporação do Fatca (foreignaccounttaxcomplianceact) no ordenamento Jurídico brasileiro diante do impacto regulatório Internacional. Revista da Receita Federal: estudos tributários e aduaneiros, Brasília-DF, v.1, n.2, jan./jul. 2015.

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: 19 mai. 2017.

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: 19 mai. 2017.

CORREIA, Thaíse Francelino e SANTANA, Hadassah Laís de Sousa. A mudança de paradigma do direito tributário quanto ao sigilo bancário. The change of the paradigm of tax law as to bankruptcy. Revista jurídica, vol. 03, n. 44, Curitiba, 2016. pp.568-596. Disponível em: <http://revista.unicuritiba.edu.br/index.php/RevJur/article/view/1880/1250>>. Acesso em 31 mai. 2017.

CRUZ, Maira Acotirene Dario da e ROSA, Gustavo Rotunno da. um estudo sobre o regime especial de regularização cambial e tributária (rerct) no contexto dos programas de voluntary disclosure. Revista da Receita Federal: estudos tributários e aduaneiros, Brasília-DF, v.3, n.1-2, p. 188-216, jan/dez. 2016. Disponível em: <http://www.revistadareceitafederal.receita.fazenda.gov.br/index.php/revistadareceitafederal/article/view/203/86>>. Acesso em: 02 jun. 2017.

DANTAS, José Alves; ZENDERSKY, Humberto Carlos; NIYAMA, Jorge Katsumi. A dualidade entre os benefícios do disclosure e a relutância das organizações em aumentar o grau de evidenciação. Disponível em <http://www.spell.org.br/documentos/ver/36406/a-dualidade-entre-os-beneficios-do-disclosure-e-a-relutancia-das-organizacoes-em-aumentar-o-grau-de-evidenciacao>>. Acesso em: 04 jun. 2017.

FARIA, Wilson Rodrigues de; ROCHA, Alessandra M. Gonsales. O combate internacional à evasão fiscal: como FATCA pode afetar as instituições financeiras brasileiras. Revista de direito bancário e do mercado de capitais, v. 16, n. 59, jan./mar. 2013.

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: 19 mai. 2016.

LIMA, Juciléia. Troca de informações fiscais entre Estados: Novos Tempos de Transparência? Exchange of Information between States: a New Standard of Transparency?. Revista direito tributário atual, n. 34, 2015.

NEVES, José Filipe. Aplicação Prática das Convenções para Evitar a Dupla Tributação Internacional. Disponível em: <<http://www.portugalglobal.pt/PT/InvestirPortugal/AcordosInternacionais/Documents/ConvencoesTributacaoInternacionalApresentacao.pdf>>. Acesso em: 29 mai. 2017.

OCDE, Comité dos assuntos fiscais. Modelo de Convenção Fiscal sobre o Rendimento e o Património, Cadernos de Ciência e Técnica Fiscal. Lisboa, Centro de Estudos Fiscais, 2008.

Offshore Voluntary Disclosure. Comparative Analysis, guidance and policy advice. Disponível em: <<http://www.oecd.org/tax/administration/46244704.pdf>>. Acesso em: 19 mai. 2017.

OLIVEIRA, Maria Odete. A troca internacional de informação tributária. Funções e operacionalização. Série Miscelâneas do IDET, n. 5. Coimbra: Almedina, 2008.

PORTO, Clara Rodrigues Araújo. A troca automática de informações fiscais por parte das instituições financeiras *common reporting standard*. Universidade Católica Portuguesa. 2016. Dissertação (Mestrado). Universidade Católica Portuguesa, Especialização em Direito Fiscal. Disponível em: <[http://www.oecd.org/ctp/exchange-of-tax-information/Status\\_of\\_convention.pdf](http://www.oecd.org/ctp/exchange-of-tax-information/Status_of_convention.pdf)>.

Regularização tributária de elementos patrimoniais colocados no exterior. RERT II. Disponível em: <<http://www.portaldasfinancas.gov.pt/pt/pesquisar.action?query=regulariza%C3%A7%C3%A3o>>. Acesso em: 31 jun. 2017.

Tabela prática das convenções para evitar a dupla tributação celebradas por Portugal. Disponível em: <[http://info.portaldasfinancas.gov.pt/NR/rdonlyres/A9E92685-90D6-46D4-A39F-DEBF3FB51122/0/Tabela\\_CDTs\\_2017.pdf](http://info.portaldasfinancas.gov.pt/NR/rdonlyres/A9E92685-90D6-46D4-A39F-DEBF3FB51122/0/Tabela_CDTs_2017.pdf)>. Acesso em: 29 mai. 2017.

TORRES, Heleno Taveira. Brasil inova ao aderir às sofisticadas práticas do sistema do Fisco Global. Revista Consultor Jurídico, 8 de julho de 2015. Disponível em: <<http://www.conjur.com.br/2015-jul-08/consultor-tributario-brasil-inova-aderir-praticassistema-fisco-global>>. Acesso em: 19 mai. 2017.

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](http://www.anbima.com.br/eventos/arqs/eventos_anteriores/Heleno-Torres-RERCT-WS20160408.pdf)>. Acesso em: 19 mai. 2017.