
A GOVERNANÇA TRIBUTÁRIA GLOBAL E O NOVO PODER DE POLÍCIA FISCAL

*GLOBAL TAX GOVERNANCE AND THE NEW FISCAL POLICE
POWER*

*Tiago da Silva Fonseca
Procurador da Fazenda Nacional
Mestre em Direito pela UFMG*

SUMÁRIO: Introdução; 1 Os efeitos da globalização no Estado e no Direito e a governança tributária global; 2 O poder de polícia fiscal e as suas formas de atuação; 3 O novo poder de polícia e a investigação fiscal; 4 O novo poder de polícia fiscal e as unidades especiais voltadas à fiscalização dos grandes devedores; 5 Conclusão; Referências.

RESUMO: O Direito global é o sistema de normas que abrange o direito internacional, o direito supranacional e o direito transnacional. No Direito global, os Estados passam a dividir o protagonismo como fonte produtora de normas e como instância decisória com organizações internacionais, tais como a ONU, a OCDE, a OMC e o FMI. A globalização impõe uma adaptação dos Estados no exercício das suas soberanias, tanto no âmbito externo, como no âmbito interno. O Direito global também interfere no Direito Tributário, uma vez que organizações internacionais estabelecem marcos regulatórios para reforma das legislações e das administrações fiscais dos Estados e se consolidam como uma “governança tributária global”. No contexto da governança tributária global, o FMI vem propondo a reforma das administrações tributárias, no sentido de aumentar a eficiência das suas atividades, através do uso estratégico do poder de polícia, concentrado na investigação fiscal e nos regimes especiais de cobrança de grandes devedores. No Brasil, a fiscalização e arrecadação vêm se adaptando a essa nova realidade, novas exigências e novos desafios, através da criação de um núcleo especializado para a investigação fiscal de grandes devedores e da elaboração de um regime diferenciado de cobrança de créditos. Todavia, a incorporação de modelos regulatórios produzidos por organizações internacionais deve ser adotada levando em consideração o déficit democrático na produção dessas normas, bem como considerando as carências, particularidades e necessidades de cada Estado.

PALAVRAS-CHAVE: Direito Global. Governança Tributária Global. Poder de Polícia Fiscal. Investigação Fiscal. Regimes Especiais de Cobrança de Grandes Devedores.

ABSTRACT: Global law is the system of norms covering international law, supranational law and transnational law. In global law, states are now dividing the leading role as a source of standards and as a decision-making body with international organizations such as the UN, OECD, WTO and IMF. Globalization requires States to adapt in the exercise of their sovereignty, both externally and internally. Global law also interferes with tax law, as international organizations establish regulatory frameworks for reforming state legislations and tax administrations and consolidate themselves as “global tax governance.” In the context of global tax governance, the IMF has been proposing a reform of tax administrations in order to increase the efficiency of its activities through the strategic use of police power, focused on fiscal research and special schemes for the collection of large debtors. In Brazil, fiscalization and collection have been adapting to this new

reality, new demands and new challenges, through the creation of a specialized nucleus for the fiscal investigation of large debtors and the elaboration of a differentiated regime of collection of credits. However, the incorporation of regulatory models produced by international organizations must be taken into account, taking into account the democratic deficit in the production of these standards, as well as the needs, particularities and needs of each State.

KEYWORDS: Global Law. Global Tax Governance. Tax Police Power. Tax Investigation. Special Arrangements for the Collection of Large Debtors.

INTRODUÇÃO

O Direito global é o sistema de normas (princípios e regras) que não são criadas por um Poder Legislativo constitucionalmente constituído, mas que regulam Estados, organizações internacionais e indivíduos. O Direito global abrange o direito internacional, o direito supranacional e o direito transnacional. O direito internacional, nos termos do art. 38 do Estatuto da Corte Internacional de Justiça (CIJ), tem fonte nas convenções internacionais, nos costumes internacionais e nos princípios gerais do Direito. O direito supranacional tem fonte no Direito Comunitário, em que os Estados cedem parcela de suas soberanias em prol da estruturação e da organização de blocos ou instituições comuns. O direito transnacional tem fonte na cooperação dos Estados para disciplinar interesses ou bens jurídicos comuns, que não podem ser tutelados de forma unilateral, tais como meio ambiente, acesso à Internet, proteção de refugiados, migração, comércio exterior.

A convivência do Estado Nacional com uma política global foi possível graças às Constituições democráticas consagradas a partir do fim da Segunda Guerra Mundial (1945), fundadas em direitos e valores de solidariedade social comuns e abertos ao Direito global. Os Estados Constitucionais, a partir da década de 70, passaram a sofrer os efeitos de uma tendência mundial de desregulação, globalização e formação de blocos e organizações regionais.

Numa ordem supranacional e transnacional, os Estados passaram a dividir o protagonismo na produção de normas e na tomada de decisões com as organizações internacionais, como a Organização das Nações Unidas (ONU), a Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE), a Organização Mundial do Comércio (OMC) ou o

Fundo Monetário Internacional (FMI). Como parte dessas organizações internacionais, os Estados são frequentemente chamados a cooperar e a dialogar até um fechamento de marcos regulatórios, aos quais se vinculam em busca de reputação internacional ou de credibilidade para atrair investimentos do capital.

O Direito global tem dimensões de regulação, de formação de burocracias internacionais, de padronização de procedimentos. Tais dimensões vêm sendo aproveitadas pelos Estados em uma das facetas mais sensíveis de seu poder, que é a tributação. Tanto que é possível, atualmente, admitirmos uma governança tributária global, que vem interferindo diretamente no Direito Tributário brasileiro, com estímulo e impulso de reformas da legislação e da administração tributárias.

1 OS EFEITOS DA GLOBALIZAÇÃO NO ESTADO E NO DIREITO E A GOVERNANÇA TRIBUTÁRIA GLOBAL

A globalização consiste numa integração econômica, cultural, política e social, no cenário internacional, que permite uma maior circulação de mercadorias, informações, pessoas, capital. Num mundo globalizado, é possível visualizar um “capital líquido”, que migra facilmente de um Estado a outro, conforme a melhor conveniência ou a maiores lucros¹.

Essa globalização e esse “capital líquido” acabam gerando efeitos nas concepções clássicas de Estado, de soberania, de Direito. O Estado deixa de ser a única fonte produtora de normas e incorpora, em seu ordenamento jurídico, diretivas e recomendações de tratados firmados no âmbito e com influência de organizações internacionais. A soberania deixa de atribuir uma superioridade na ordem dos Estados, seja na ordem externa, uma vez que os Estados passam a se agrupar em blocos político-econômicos, seja na ordem interna, já que os Estados passam a criar ou adaptar as suas leis a marcos regulatórios definidos internacionalmente. O Direito deixa de ser exclusivamente impositivo e passa a depender de soluções negociadas entre os sujeitos internacionais, bem como passa a ser formado por novos princípios, mais adequados à nova realidade, às novas tecnologias, aos novos desafios.

O Direito Tributário também sofre impacto dos efeitos gerados pela globalização. Órgãos internacionais como a OCDE, OMC ou FMI frequentemente lançam recomendações e diretrizes para a reforma das legislações tributárias dos países ou para a adequação das formas de atuação das Administrações Tributárias. A interferência desses órgãos

1 BATISTA JÚNIOR, Onofre Alves. *O Outro Leviatã e a Corrida ao Fundo do Poço*. São Paulo: Almedina, 2015.

internacionais no Direito Tributário interno de cada país é tão grande que já é possível, atualmente, notar uma “governança tributária global”².

A influência dos órgãos internacionais em matéria fiscal pode ocorrer de modo indireto, como fazem a OCDE ou OMC, que sugerem aos Estados regras com objetivos de estimular a cooperação na troca de informações, de combater a concorrência tributária desleal ou de evitar as situações de bitributação internacional. Ou ainda, a influência dos órgãos internacionais em matéria fiscal pode ocorrer de modo direto, como faz o FMI, que condiciona a liberação de empréstimos aos países que adotam as medidas reformadoras propostas pelo Fundo.

As principais medidas recomendadas pelo FMI, no que se refere à reforma de legislações tributárias, tratam da redução ou eliminação de impostos sobre o comércio exterior, da introdução do IVA sobre a circulação de mercadorias e serviços, do incentivo do uso de tributos com finalidade extrafiscal, da redução de alíquotas e a eliminação de deduções no imposto de renda, da instituição de um imposto mínimo sobre o faturamento das empresas. Quanto à reforma das administrações tributárias, o FMI recomenda o incentivo do cumprimento voluntário das obrigações, o aprimoramento de técnicas de simplificação e de praticidade (uso de pautas fiscais, substituição tributária, autolancamento, etc), a expansão da cobertura de auditorias fiscais, a aplicação de penalidades severas, no âmbito do Direito Tributário Sancionador³.

2 O PODER DE POLÍCIA FISCAL E AS SUAS FORMAS DE ATUAÇÃO

No Direito Administrativo, o poder de polícia é definido como a atividade da Administração Pública, expressa em atos normativos ou concretos, de condicionar, com fundamento em sua supremacia geral, mediante ação fiscalizadora, preventiva ou repressiva, a liberdade e propriedade dos indivíduos, em favor dos interesses sociais ou do bem-comum⁴. O parágrafo único do art. 78 do Código Tributário Nacional (CTN) considera regular o exercício de poder de polícia quando desempenhado por órgão competente, nos limites da lei, com observância do devido processo, sem abuso ou desvio de poder.

No Direito Tributário, o poder de polícia fiscal é uma das manifestações do Poder Tributário estatal. De acordo com José Casalta

2 MAGALHÃES, Tarcísio Diniz. *A Governança Tributária Global: limitações externas ao poder de tributar e de não tributar na pós-modernidade*. Belo Horizonte: Arraes, 2016.

3 SILVA, Paulo Roberto Coimbra. *Direito Tributário Sancionador*. São Paulo: Quartier Latin, 2007.

4 BANDEIRA DE MELLO, Celso Antônio. *Curso de Direito Administrativo*. 22. ed. São Paulo, Malheiros, 2007. p. 803.

Nabais⁵, é equivocada a utilização tradicional da expressão “Poder Tributário” como o conjunto dos poderes relativos aos impostos, sem que se faça a distinção do momento e do plano da instituição dos impostos e do momento e do plano da exigência do imposto. Assim, o “Poder Tributário” pode ser decomposto em três soberanias, a saber, a do objeto, a da receita e a administrativa.

A soberania do objeto trata da competência para instituir tributos e, como fonte de criação de deveres, deve ser exercida nos termos constitucionais e legais. O poder de instituir tributos tem fundamento jurídico na Constituição e é dirigido pelas limitações constitucionais ao poder de tributar, expressas e implícitas.

A soberania da receita consiste na utilização do tributo não como fonte de arrecadação de receita pelo Estado, mas como instrumento de regulação de conduta dos contribuintes. De forma excepcional, o Estado dispõe do poder extrafiscal para utilizar o tributo não só com fundamento na capacidade econômica dos contribuintes, mas para colocar em prática as suas políticas institucionais e para fazer adequações e adaptações ao seu programa econômico e social.

A soberania administrativa define o poder de arrecadação. O plano da exigência do tributo deve ter como parâmetro a lei ou até normas secundárias, como o regulamento, e se realiza com o ato administrativo. Assim, a terceira espécie do gênero “Poder Tributário” impõe deveres e obrigações acessórias que auxiliam na fiscalização e na arrecadação, de modo a permitir uma tributação mais justa. É na soberania administrativa que está enquadrado o poder de polícia fiscal.

Onofre Alves Batista Júnior distingue quatro modos de atuação do poder de polícia fiscal, a saber, a imposição dos deveres de polícia, o consentimento de polícia, a sanção de polícia e a fiscalização tributária⁶. Os deveres de polícia se encerram nas normas que instituem obrigações acessórias instrumentais às atividades de cobrança e arrecadação. O consentimento de polícia ocorre quando a Administração Tributária, entendendo em verificação prévia que o contribuinte atendeu suficientemente os requisitos para o exercício de um direito, anui e expede alguma autorização. A fiscalização tributária é desempenhada mediante atividades de constatação de cumprimento das obrigações acessórias, da verificação de omissão no recolhimento das obrigações principais, da análise de declarações, documentos e livros dos contribuintes. Por fim, as sanções de polícia abrangem as penalidades de natureza compensatória

5 NABAIS, José Casalta. *O Dever Fundamental de Pagar Impostos*: contributo para a compreensão constitucional do Estado Fiscal contemporâneo. Coimbra: Almedina, 2004.

6 BATISTA JÚNIOR, Onofre Alves. *O Poder de Polícia Fiscal*. Belo Horizonte: Mandamentos, 2001.

(juros e multa) e as de natureza punitiva (apreensão de mercadorias, interdição de estabelecimentos, regimes especiais de fiscalização), com a função intimidatória de prevenir a evasão fiscal, bem como com a função de repreensão administrativa das condutas sonegatórias, abusivas e fraudulentas praticadas pelos contribuintes.

Quanto à fiscalização tributária, o art. 195 do CTN fixa uma cláusula geral do poder de polícia fiscal, ao afastar disposições legais excludentes ou limitativas do direito das autoridades fiscais de examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais dos comerciantes, industriais ou produtores. Na fiscalização, as autoridades fiscais podem, inclusive, aplicar discricionariamente a legislação tributária, no exame e interpretação daquilo que for objeto das inspeções e auditorias.

No contexto da governança tributária global, o FMI, com o objetivo de aumentar a eficiência das administrações tributárias, recomenda a exoneração de pequenos contribuintes de tributos de difícil administração, como os tributos sobre consumo, bem como a criação de unidades especiais voltadas exclusivamente à fiscalização tributária de grandes contribuintes. É o que vem ocorrendo no âmbito da Administração Tributária federal no Brasil. A Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), por meio da Coordenação-Geral dos Grandes Devedores (CGD) vem concentrando a sua atuação em um planejamento estratégico, voltado para o desenvolvimento de práticas de investigação fiscal e de regimes especiais de fiscalização de contribuintes com maiores dívidas.

3 O NOVO PODER DE POLÍCIA E A INVESTIGAÇÃO FISCAL

A relação tributária está fundada no conflito de interesses decorrente da necessidade e da vontade da Fazenda Pública de arrecadar e da necessidade e da vontade do contribuinte de preservar o seu patrimônio. A Administração Tributária deve garantir o melhor equacionamento dos interesses em conflito.

Os princípios constitucionais da segurança jurídica, da liberdade, da igualdade e da propriedade devem orientar a distribuição de direitos e deveres. No Direito Tributário, a igualdade se concretiza, ao menos no sentido de distribuição econômica do ônus entre os contribuintes, através da instituição e cobrança dos encargos de acordo com a capacidade contributiva.

Ressalte-se que a capacidade contributiva é apenas um critério quantitativo de distribuição justa das cargas tributárias. A tributação, para atender as suas funções básicas de arrecadação, redistribuição e regulação⁷, deve também estabelecer uma função social ao direito de propriedade,

7 AVI YONAH, Reuven S. The three goals of taxation. *Tax Law Review*. Nova Iorque, EUA, v. 60, n° 1, p. 1-28, 2006.

que não pode ser tomado numa concepção pré-tributária e que deve ser associado à proporção de recursos a serem utilizados para o combate à pobreza e para o desenvolvimento social⁸.

Dentro do critério quantitativo, uma efetiva apuração da capacidade contributiva depende da investigação pormenorizada da situação do contribuinte, de modo a esgotar o potencial programado pela norma legal. A investigação fiscal se destina a verificar a legalidade da situação econômica do contribuinte, a prevenir as condutas evasivas, abusivas e fraudulentas, a verificar o cumprimento dos deveres e obrigações acessórias e a preparar a repressão das infrações à legislação tributária.

Em razão da complexa realidade fiscal, as leis que regem a investigação fiscal devem atribuir possibilidades discricionárias aos agentes da Administração Tributária. Na discricionariedade, o administrador, após realizar a operação de interpretar a lei, pode escolher uma entre várias soluções múltiplas admitidas pela norma, sendo quaisquer das possibilidades suscetíveis de concretizar a finalidade proposta pela vontade normativa.

Numa primeira vista, a aceitação das possibilidades discricionárias no Direito Tributário pode entrar em conflito ou contradição com o próprio conceito legal de tributo, definido pelo art. 3.º do CTN como prestação pecuniária compulsória, instituída por lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada. Ademais, para o Direito Tributário, a doutrina⁹ aponta a necessidade de legalidade substancial absoluta, pela qual a lei deve ser fundamento da conduta da Administração Pública e das suas decisões no caso concreto, restando pouco ou nenhum espaço para a atividade criadora do aplicador.

Todavia, ainda que o Direito Tributário seja tendencialmente conceitual, com estruturas rígidas e conformações fechadas, não está imune à interferência dos tipos, com propriedades graduáveis e contornos fluidos. No exercício discricionário da atividade investigativa, as leis que regem a fiscalização e arrecadação tributárias devem dar disponibilidade de decisão aos agentes fiscais, quanto ao momento oportuno e conveniente da ação, aos meios de atuação, à intensidade da intervenção e da fiscalização, bem como quanto à valoração no ato de classificar as condutas praticadas pelos contribuintes e à graduação das sanções a serem imputadas.

É evidente que, situando-se a investigação fiscal como espécie de resíduo tipológico da norma tributária, o ato administrativo está sujeito a rígidos limites de atuação, em favor da legalidade e da legitimidade da

8 MURPY Liam; NAGEL Thomas. *O mito da propriedade: os impostos e a justiça*. Tradução de Marcelo Brandão Cipolla. São Paulo: Martins Fontes, 2005.

9 DERZI, Misabel de Abreu Machado. *Direito Tributário, Direito Penal e Tipo*. 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007.

relação obrigacional tributária. Se no Direito Administrativo a legalidade, como qualificadora do Estado de Direito, representa a completa submissão da Administração às leis, no Direito Tributário o princípio é ainda mais representativo e restritivo. O pressuposto normativo da lei tributária identifica a segurança jurídica, é expressa limitação constitucional ao poder de tributar (art. 150, I da CRFB/88) e, na medida em que é formada predominantemente por conceitos classificatórios, busca exaurir o conteúdo da vontade do administrador e o ato de execução.

Assim sendo, a eventual atribuição de possibilidades discricionárias aos agentes fiscais deve necessariamente considerar que segurança jurídica do contribuinte depende da associação do princípio da legalidade com o princípio da legitimidade, como nortes de atuação da Administração Tributária. Pelo princípio da legitimidade, a segurança jurídica do contribuinte tem como fontes primárias a legalidade e as demais limitações constitucionais ao poder de tributar, que são complementadas por imperativos como a confiança e a boa-fé objetiva, sejam considerados como necessidades ético-jurídicas¹⁰, ou como instrumentos de justiça corretiva¹¹.

Uma investigação fiscal de acordo com a legalidade e a legitimidade da relação tributária serve como instrumento que viabiliza uma atividade de fiscalização, cobrança e arrecadação mais eficiente. Ao se falar em atividade fiscal eficiente, espera-se tanto uma prestação de serviço público de qualidade e que alie produtividade com economicidade¹², como uma resultante da ponderação de diversos interesses intervenientes para o atendimento das necessidades coletivas¹³. Logo, a eficiência da atividade da Administração Tributária, especialmente no que se refere à investigação fiscal, depende da atuação em conformidade com os direitos fundamentais dos contribuintes.

4 O NOVO PODER DE POLÍCIA FISCAL E AS UNIDADES ESPECIAIS VOLTADAS À FISCALIZAÇÃO DOS GRANDES DEVEDORES

Nos últimos anos, percebe-se claramente o esforço da Administração Fazendária em fortalecer a investigação e as atividades de inteligência, no intuito de apurar as infrações fiscais e tornar mais vantajosa a relação

10 CANARIS, Claus Wilhelm. *Pensamento sistemático e conceito de sistema na ciência do direito*. Tradução de Menezes Cordeiro. 3. ed. Lisboa: Calouste Gulbenkian, 2002.

11 FRADA, Manoel Antônio de Castro Portugal Carneiro da. *Teoria da confiança e responsabilidade civil*. Coimbra: Almedina, 2002.

12 CARVALHO FILHO, José dos Santos. *Manual de Direito Administrativo*. 16. ed. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2006.

13 BATISTA JÚNIOR, Onofre Alves. *Princípio constitucional da eficiência administrativa*. Belo Horizonte: Mandamentos, 2004.

custo-benefício nas atividades de fiscalização, arrecadação e cobrança tributárias. Nesse sentido, merece destaque o exercício sistemático de ações especializadas visando à obtenção, análise, salvaguarda e compartilhamento de dados e conhecimentos referentes aos grandes devedores no âmbito da União.

O art. 68 da Lei 9.532/97 estabeleceu a prioridade de tratamento nos processos relativos a crimes contra a ordem tributária ou a créditos federais de elevado valor. Regulamentando a Lei 9.532/97, foi editada a Portaria MF 29, de 17 de fevereiro de 1998, que instituiu o Projeto Grandes Devedores (PROGRAN). De acordo com a Portaria, os órgãos do Ministério da Fazenda - Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) e PGFN - devem adotar providências para a identificação de créditos cuja cobrança mereça receber tratamento prioritário e para o acompanhamento diferenciado dos processos (administrativos e judiciais), com vistas a obter a efetiva liquidação dos débitos e a identificar e combater a fraude fiscal estruturada.

Por fraude fiscal estruturada, entende-se aquela operacionalizada com emprego de diversos artifícios, tais como a dissimulação de atos e negócios, a utilização de pessoas interpostas, a falsificação de documentos, a simulação de operações, a blindagem patrimonial, a transferência de valores para paraísos fiscais, a inscrição abusiva em benefícios fiscais, a criação de grupos econômicos formados por empresas sem atividade econômica de fato para absorver eventual responsabilização.

Diante da operacionalização da fraude estruturada com complexos mecanismos e do elevado valor de tributos evadidos, faz-se necessária a especialização de técnicas de investigação e cobrança. O desenvolvimento da atividade de inteligência fiscal abrange a produção de informações estratégicas e operacionais, a identificação de bases de dados, a busca de inovações tecnológicas e de medidas preventivas referentes à segurança de informação, a articulação e o compartilhamento com outros órgãos investigativos de métodos e melhores práticas relacionadas à investigação.

No âmbito da PGFN, foi editada a Portaria 565/2010, que atualmente rege o conjunto de atividades estratégicas relativas à CGD¹⁴. Conforme a Nota PGFN/CDA N° 721/2017, que analisa o endividamento junto à PGFN, 14,8% das entidades empresariais ativas possuem débitos inscritos em dívida da União e 0,5 % desse percentual é responsável por 62% do total de débitos em cobrança judicial. Quanto às pessoas físicas, somente 6,2% daquelas que auferem renda ou movimentam valores relevantes

14 A divulgação da lista dos devedores da PGFN foi disciplinada pela Portaria n° 642, de 1° de abril de 2009, para dar publicidade à relação de pessoas físicas e jurídicas que possuem débitos perante a Fazenda Nacional inscritos em dívida ativa da União.

possuem débitos inscritos em dívida da União e 0,1% desse percentual é responsável por 34% dos débitos em cobrança judicial. Da interpretação dos números é possível extrair duas evidências: 1) que é falsa a ideia de que existe no Brasil uma cultura de sonegação; 2) que há uma concentração da dívida nos chamados “grandes devedores” e que, com meios e instrumentos eficazes de investigação fiscal e de cobrança, os resultados obtidos pela Administração Tributária tendem a ter a efetividade consideravelmente ampliada.

Outra iniciativa no sentido de tornar mais vantajosa a relação custo-benefício nas atividades de fiscalização, arrecadação e cobrança, no âmbito da PGFN, trata do Regime Diferenciado de Cobrança de Créditos (RDCC), instituído pela Portaria PGFN N° 396, de 20 de abril de 2016. O RDCC é voltado a otimizar os processos de trabalho relativos à cobrança da dívida ativa da União, definindo as execuções fiscais que serão objeto de acompanhamento prioritário e autorizando o pedido de suspensão, nos termos do art. 40, caput, da Lei 6.830/80, dos feitos cujo valor consolidado seja igual ou inferior a um milhão de reais, desde que não conste garantia útil à satisfação, integral ou parcial, do crédito executado.

O RDCC pretende instituir uma nova forma de cobrança da dívida ativa, dando preferência à automatização de procedimentos, com foco nos grandes devedores e nas ações que representam maior potencial de retorno. Considerando que, conforme dados do DW-SIGPGFN, as execuções fiscais com valor consolidado acima de um milhão de reais representam 4% do total de processos ajuizados pela União e 81% do estoque da dívida ativa cobrada judicialmente, a concentração da cobrança nos grandes devedores representa o cumprimento do “dever jurídico da Administração Pública em atingir, da maneira mais eficaz possível, o interesse público identificado na norma”¹⁵.

5 CONCLUSÃO

Atualmente, o Estado deixou de ter o monopólio na formação de normas que constroem o seu modelo próprio de sistema tributário, para incorporar diretivas e recomendações de organismos internacionais. Sendo o sistema tributário hipercomplexo, a criação de modelos a partir de diretrizes uniformes pode ajudar na simplificação, na troca de boas-práticas entre Estados, na uniformização das regras tributárias em benefício do comércio exterior de mercadorias e serviços.

Nesse sentido, o ajustamento da Administração Tributária aos planos propostos pelo FMI, quanto à reformulação do exercício do

15 STF, RE 403205 / RS, Rel. Min. Ellen Gracie, DJ 19/05/2006, p. 46.

poder de polícia fiscal, pode ajudar a tornar o trabalho de fiscalização e cobrança mais racional e a arrecadação mais eficiente. Mais do que ampliar a arrecadação, a concentração do poder de polícia fiscal, em atividades de investigação e de regimes especiais de cobrança de grandes devedores, favorece a imposição de maiores ônus às maiores riquezas. Num país como o Brasil, em que o sistema tributário é essencialmente regressivo, já que as maiores cargas recaem sobre o consumo e não sobre o capital, a maior efetividade do poder de polícia fiscal também favorece a isonomia tributária.

Ocorre que uma governança tributária global não está livre de problemas e de críticas que devem ser consideradas. Um primeiro problema que se vislumbra é o déficit democrático decorrente da importação de marcos regulatórios produzidos por organizações internacionais. Parte da legitimidade da tributação e do consentimento do tributo tem fundamento no mandato dado por aqueles que têm o ônus de pagar àqueles representantes que vão, no Parlamento, discutir e aprovar as leis fiscais. Uma outra crítica que cabe ser feita é que a mera cópia de modelos externos pode desprezar as carências, particularidades e necessidades de cada Estado. Se considerarmos que as vozes mais ativas das organizações internacionais são frequentemente os países mais ricos, as diretrizes e recomendações podem tender a favorecer os países mais desenvolvidos, em prejuízo aos países mais pobres.

Assim, a adaptação do Poder Tributário aos desafios da globalização e à nova ordem político-jurídica global deve estar sob permanente controle dos Estados, no exercício da sua soberania. Em termos de governança tributária global, o aproveitamento de modelos fiscais externos deve estar em constante monitoramento pelas partes da relação obrigacional, de modo a atender ao princípio da eficiência da Administração e, atender especialmente, ao imperativo da segurança jurídica e aos direitos fundamentais dos contribuintes.

REFERÊNCIAS

AVI YONAH, Reuven S. The three goals of taxation. *Tax Law Review*. Nova Iorque, EUA, v. 60, n. 1, p. 1-28, 2006.

BANDEIRA DE MELLO, Celso Antônio. *Curso de Direito Administrativo*. 22. ed. São Paulo, Malheiros, 2007.

BATISTA JÚNIOR, Onofre Alves. *O Outro Leviatã e a Corrida ao Fundo do Poço*. São Paulo: Almedina, 2015.

BATISTA JÚNIOR, Onofre Alves. *O Poder de Polícia Fiscal*. Belo Horizonte: Mandamentos, 2001.

BATISTA JÚNIOR. Onofre Alves. *Princípio constitucional da eficiência administrativa*. Belo Horizonte: Mandamentos, 2004.

CANARIS, Claus Wilhelm. *Pensamento sistemático e conceito de sistema na ciência do direito*. Tradução de Menezes Cordeiro. 3. ed. Lisboa: Calouste Gulbenkian, 2002.

CARVALHO FILHO. José dos Santos. *Manual de Direito Administrativo*. 16. ed. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2006.

DERZI, Misabel de Abreu Machado. *Direito Tributário, Direito Penal e Tipo*. 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007.

FRADA, Manoel Antônio de Castro Portugal Carneiro da. *Teoria da confiança e responsabilidade civil*. Coimbra: Almedina, 2002.

MAGALHÃES, Tarcísio Diniz. *A Governança Tributária Global: limitações externas ao poder de tributar e de não tributar na pós-modernidade*. Belo Horizonte: Arraes, 2016.

MURPHY Liam; NAGEL Thomas. *O mito da propriedade: os impostos e a justiça*. Tradução de Marcelo Brandão Cipolla. São Paulo: Martins Fontes, 2005.

NABAIS, José Casalta. *O Dever Fundamental de Pagar Impostos: contributo para a compreensão constitucional do Estado Fiscal contemporâneo*. Coimbra: Almedina, 2004.

SILVA, Paulo Roberto Coimbra. *Direito Tributário Sancionador*. São Paulo: Quartier Latin, 2007.

