GLOBALIZAÇÃO, NEOLIBERALISMO E A NOVA ORDEM TRIBUTÁRIA

GLOBALIZATION, NEOLIBERALISM AND THE NEW TAX ORDER

WILLAME PARENTE MAZZA[1]

RESUMO

O presente artigo pretende mostrar os impactos do novo modelo de globalização construída a partir de uma concepção neoliberal na nova ordem tributária o que força uma reestruturação desse sistema. O processo de globalização gera um conceito instável e incerto por atingir os diversos níveis e contextos, na esfera econômica, social, política, militar, cultural e educacional. Procede-se a uma crescente redução das fronteiras, com a intensificação do fluxo de pessoas, bens e serviços, e o aparecimento de novos atores no mundo global, que, somado à pressão dos setores vinculados ao sistema capitalista, provocam a relativização e expansão da soberania estatal. Dessa forma a soberania como o poder absoluto, perpétuo, inalienável e indivisível de uma república já não faz parte do centro do seu conceito, não podendo mais ser exercida de forma unilateral e independente das decisões de outros países. Dentro desse contexto neoliberal, que se tem um novo condicionamento das relações estruturais internacionais e a consequente reestruturação dos modelos tributários internos. Dessa forma os Estados procuram adaptar suas estruturas jurídicas a fim de se inserirem em melhores condições nessa nova ordem econômica ao tempo em que buscam manter um sistema tributário justo e igualitário.

PALAVRAS-CHAVE: Globalização; Soberania; Ordem Tributária; Neoliberalismo

ABSTRACT

This article intends to show the impacts of the new model of globalization built from an neoliberal conception in the new the tax order thus forcing a restructuring of this system. The globalization process creates a unstable and uncertain concept by attain the different levels and contexts, in the economic sphere, social, political, military, cultural and educational. One proceeds to a growing reduction of borders, with the intensification of the flow of people, goods and services, and the appearance of new actors in the global world, which, together with pressure from the sectors linked to the capitalist system, leads to expansion and relativization of sovereignty state. This way sovereignty as absolute power, perpetual, inalienable and indivisible, of a Republic no longer forms part of the center of its concept and can no longer be exercised unilaterally and independent of the decisions of other countries. Within that neoliberal context, that if has a new structural conditioning of international relations and the consequent restructuring of the tax internal models. This way the states seek to adapt their legal structures in order to insert in better conditions on this new economic order seeking to maintaining a fair and equalitarian tax system.

[1] Doutorando em Direito pela Universidade do Vale do Rio dos Sinos (UNISINOS – RS), Mestre em Direito com ênfase em Tributário pela Universidade Católica de Brasília (UCB), Especialização em Direito tributário e Fiscal, Especialização em Direito Público e Especialização em Controle na Administração Pública. Auditor Fiscal da Fazenda Estadual do Estado do Piauí, Professor no curso de Direito da Universidade Estadual do Piauí e FACID. Email: willamemazza@uol.com.br.

KEYWORDS: Globalization; Sovereignty; Tax Order; Neoliberalism

1 INTRODUÇÃO

O fenômeno da globalização passou a assumir uma importância central nas relações sociais e econômicas no espaço mundial. É um tema de grande discussão principalmente pelas transformações geradas no papel do Estado e no poder público, em todos os níveis, tanto no aspecto econômico, cultural, político, militar e educacional.

Com essa nova dinâmica mundial, intensificou-se a internacionalização das relações sociais, comerciais, o fluxo de pessoas e o encurtamento das distancias, o que forçou uma relativização da soberania estatal, não no sentido de uma perda, mas de uma necessidade para a inclusão do Estado no mundo globalizado, internacionalizado.

Diante dessas transformações no contexto global e na busca da solidariedade mundial por meio da tributação é que se discutirá as mudanças e impactos no âmbito do direito tributário e o papel da tributação na redução das desigualdades.

2 O CONTEXTO DA SOBERANIA NO MUNDO GLOBALIZADO

Nas palavras de Paupério (1958), a soberania, em um sentido vulgar, significa o poder incontrastável do Estado, acima do qual nenhum outro poder se encontra. Afirma ainda que a soberania é a causa formal do Estado.

A soberania, tradicionalmente concebida, reflete o poder característico da autoridade estatal. Trazia, como principal característica, a ideia de absolutização e perpetuidade. Dessa forma, a soberania, historicamente, se apresenta como um poder incontrastável, no sentido do poder de impor, em determinado espaço geográfico, o conteúdo e aplicação das normas. Ela passa a ser caracterizada por uma estrutura de poder centralizado, exercendo o monopólio da força e da política legislativa, executiva e judicial sobre um determinado território, podendo assim, defini-la como una, indivisível, inalienável e imprescritível (MORAIS, 2005).

Essa ideia de absoluto e perpétuo da soberania já tinha sido definida por Boldin que traz um caráter de absolutismo da sua teoria. Ele traz uma noção superlativa da soberania, de

um poder supremo. Dessa forma a soberania tinha como características distintivas o poder de impor lei a todos, de decretar a guerra ou declarar a paz, de instituir cargos, de resolver em última instância e de outorgar graças aos condenados. Para o autor o poder soberano é condição de existência do Estado. A soberania seria, portanto, o poder absoluto, perpétuo, inalienável e indivisível de uma república (PAUPÉRIO, 1958).

Bonavides (2003) fala da soberania sobre seu aspecto interno, como conceito jurídico e social, afirma que é da essência do ordenamento estatal uma superioridade e supremacia, a qual subordina os poderes sociais ao poder do Estado. Assim, a soberania interna se caracteriza pelo predomínio que o Estado exerce num território e em uma determinada população sobre os demais ordenamentos sociais. Já no ponto de vista externo ela seria apenas qualidade do poder, que a organização social poderá adotar ou não. Para o autor a crise contemporânea desse conceito está na dificuldade de conciliar a noção de soberania do Estado com a ordem internacional, no sentido de uma desproporção entre a soberania do Estado e ordenamento internacional, de modo que a ênfase em uma delas implica sacrifício maior ou menor na outra.

Essa dificuldade de conciliação entre soberania do Estado e a ordem internacional está caracterizada principalmente na crise do Estado Moderno em apresentar-se "tradicionalmente como centro único e autônomo de poder, sujeito exclusivo da política, único protagonista na arena internacional e ator supremo no âmbito do espaço territorial de um determinado ente estatal nacional" (MORAIS, 2005, p.12).

Isso se verifica principalmente no aparecimento de novos atores no cenário internacional, as chamadas comunidades supranacionais, que impuseram uma nova lógica às relações internacionais. Na verdade, com o crescimento e autonomização do poder econômico, fragilizou-se o modelo democrático moderno, no qual o poder político, representado pelos seus agentes, encontra-se submetido por agentes econômicos que não possuem visibilidade pública, impondo direcionamentos à ação estatal (MORAIS, 2005).

Portanto, a soberania não pode mais ser caracterizada como absoluta, mas pode ser entendida como relativa, permeável e expansiva. Assim, surge a ideia de uma soberania compartilhada onde cada Estado cede parcela de seu poder, que passa a ser exercida, conjuntamente por todos os Estados que formam a comunidade (MOREIRA, 2002).

Höffe (2005) também discute esta questão do Estado dentro do cenário internacional, quando trata da destituição do Estado, mas que prefere dizer, transformações estruturais do Estado. Dentre essas transformações ele destaca as erosões externas que provocam perdas de

poder[2], caracterizando um déficit de soberania. No entanto a soberania sempre existe. Embora grandes potências tenham mais poder do que as pequenas, estas não deixam de possuir soberania (HÖFFE, 2005).

Para o autor o conceito de soberania nunca excluiu dependências econômicas, culturais e nem políticas. Na verdade o foco é a não-submissão dos poderes públicos de um Estado a poderes públicos estrangeiros, ou melhor, o legislativo, o governo e o judiciário não devem estar submetidos a nenhum dos órgãos respectivos estrangeiros. Nos últimos anos ocorreram um aumento das relações internacionais e o crescimento das interdependências econômicas e nem por isso não foi o suficiente para anular o conceito de soberania. Houve sim, uma perda de soberania, mas uma perda baseada no livre consentimento. Essas perdas ocorreram muito mais por meio do reconhecimento dos tratados ou através de declarações de adesão. Assim, mesmo as renúncias à soberania são um ato de soberania. Dito de outra forma, não seria uma mera renúncia, pois, como bem explica Höffe (2005, p. 190-192):

> Além disso, não se deve entendê-las como meras renúncias. Da mesma maneira que os direitos humanos simplesmente não restringem um ordenamento de poder, mas, inversamente, emprestam-lhe a forma positiva de uma democracia qualificada, ao se reconhecerem acordos internacionais sobre direitos humanos e os respectivos tribunais competentes, não se está processando uma renúncia à soberania. Ao contrário, está-se fortalencendo seu conceito característico de Estado – o comportamento com princípios pré-positivos e suprapositivos, como os direitos humanos; aceita-se, em contrapartida, que uma eventual violação destes direitos representará uma injustiça que, caso seja perpetrada pelo Estado, poderá ser mais bem avaliada por uma instância terceira imparcial, ou seja, por um foro externo.

A soberania nasceu com o Estado Moderno. Ela faz parte de uma série de atributos estáveis que fixam os elementos constitutivos do modelo estatal indispensáveis à forma estatal necessária para a entrada na sociedade internacional. A especificidade do modelo estatal resulta da conjugação de cinco elementos essenciais: nação, a figura abstrata do próprio

---

[2] "Dentre os possíveis tipos de perda de soberania, podem-se apontar três atuais. (1) Por meio do Direito Internacional, por exemplo, através das Declarações dos Direitos Humanos tanto relativas a grandes regiões, como é o caso europeu, quanto ao âmbito internacional mais vasto, o legislador público vê-se comprometido. Alem disso, os Tribunais – europeus ou internacionais – impõem vinculações à ordem judiciária de cada Estado envolvido. (2) A adesão a determinadas organizações internacionais, como as Nações Unidas, implica determinadas renúncias de soberania, que ainda se fazem sentir mais fortes quando se trata de aderir a uma Comunidade como a União Européia. (3) Um renúncia considerável de soberania normalmente acontece ao se aderir a alianças militares e de segurança, tais como a Otan, o antigo Pacto de Varsóvia ou a Osce. Tais perdas de soberanias podem ser explicadas pelo fato de uma grande parte da tarefa central de soberania – a competência deliberatória em questões de segurança externa – ser transferida para a organização supra-estatal." (HÖFFE, 2005, p. 192).

Estado, monopólio da coerção e a articulação de burocracias funcionais. A soberania - no sentido do Estado com um poder supremo de dominação, um poderio irresistível e incondicional - é que legitima essa coerção (CHEVALLIER, 2009).

No entanto esta construção do modelo estatal tem a força, mas também as limitações de um modelo, que foram situações que bem ou mal contribuíram para a construção desse modelo. Dessa forma têm-se quatro corolários: primeiramente a edificação do Estado passa por etapas sucessivas[3]. Esse Estado prosperou graças a um conjunto de mutações econômicas (o desenvolvimento das relações de mercado), sociais (a decomposição das estruturas feudais), políticas (a vontade de dominação dos príncipes), ideológicas (o individualismo, a secularização, o racionalismo). O segundo corolário se baseia nas variantes que acompanharam o processo de construção do Estado. As formas e os graus de "estatização" variaram de acordo com cada país, que apresentaram trajetórias diversificadas. O terceiro corolário é que a forma estatal em muitas vezes passou a ser um "simples envelope recobrindo a existência de um poder absoluto". Isso se consagrou com o totalitarismo do século XX, fazendo com que princípios de constituição do Estado sofressem uma completa desnaturação. O ultimo corolário são as distorções do modelo Estatal fora do seu berço ocidental de origem que são aquelas do Estado autoritário e do Estado patrimonial (CHEVALLIER, 2009).

Após esse período de construção o Estado passa por um movimento de expansão pelo qual o Estado estabeleceu uma rede cada vez mais fechada de coerções e controles sobre a sociedade. Tal expansão apresentou-se em formas diferentes, como nos países socialistas, em desenvolvimento e os liberais e se deu principalmente após a primeira guerra mundial através de uma ampliação contínua na espera de intervenção. Destacou-se a importância do Estado, mormente os aparelhos de Estado que ocuparam um lugar central na sociedade, assegurando a regulação da vida econômica e as necessidades sociais. Conquanto, essa concepção de Estado tutor da sociedade entrou em Crise no final do século XX com o fim do protetorado estatal e a crise do Estado-Providência. Como diz Chevallier essa expansão estatal foi superada pela influência das dinâmicas internas e externas. De um lado o Estado sofre influências que pesam na reavaliação da relação Estado/sociedade e de outro a internacionalização, na figura da globalização, contribuíram para "minar certas posições conquistadas pelo Estado" (CHEVALLIER, 2009).

---

[3] São nove etapas sucessivas, "separadas por dois limites: prmeiramente, indiferenciado e difuso (1), o poder político vai emergir através de dispositivos de mediação (2), papeis políticos derivados (3) depois especializados (4); a implementação de governantes (5) marca a passagem de um limite, com o complemento de uma hierarquia de poderes (6); o segundo limite é ultrapassado com a consagração do monopólio do uso da violência física (7) – elemento capital na formação do Estado – seguido pela adoção de um aparelho de governo (8) e o surgimento de um sistema de dominação impessoal (9). (CHEVALLIER, 2009, p.25)

Portanto, essa concepção originária de soberania sofreu forte abalo com a globalização, o que nos leva a afirmar:

> Ora, se de fato a humanidade vive em uma sociedade mundializada, globalizada, em que as fronteiras perdem nitidez; se de fato a humanidade está frente ao enfraquecimento da Soberania estatal ou ao redimensionamento rumo a uma identidade mundial, em que todos são ao mesmo tempo daqui e de toda a parte e de lugar algum. De certo modo, a globalização prega um processo de uniformização do mundo (ESPINDOLA, 2005, p.11).

Daí que a globalização[4], com a internacionalização das relações sociais, comerciais, aumento do fluxo de pessoas, o encurtamento das distancias, forçou uma flexibilização da soberania estatal, não no sentido de uma perda, mas de uma necessidade para a inclusão do Estado no mundo globalizado, internacionalizado.

3 UM BREVE ESBOÇO SOBRE A GLOBALIZAÇÃO

A palavra "globalização" pode trazer uma confusão conceitual por poder ser empregada em diversos contextos. Assim tal fenômeno se desenvolveu com maior significância nos contextos econômicos, políticos, militar e cultural-educacional (TEIXEIRA, 2011).

A globalização[5] é um fenômeno antigo que se prefigura desde a antiguidade com a dominação de Atenas, depois de Roma, sobre a bacia mediterrânea e, mais ainda, a constituição dos grandes impérios. Com a expansão do comércio internacional, ligada à revolução industrial e ao desenvolvimento dos transportes, ainda no século XIX, coloca a

---

[4] Segundo Anderson Teixeira, "a noção de soberania nacional perdeu seu aspecto notadamente territorialista, ao longo do século XX, para ainda neste mesmo século, após o sucesso dos diversos processos de globalização, sobretudo na economia e na política internacional, iniciar uma tácita relativização que caminha para uma possível descaracterização completa da mais elementar prerrogativa do Estado-nação". (TEIXEIRA, 2011, p.70).

[5] No entanto alguns doutrinadores consideram que o processo de globalização já se iniciara desde as caravelas portuguesas, do século XIV e XV, seguidas pelas espanholas e inglesas. "Não iam fazer guerra de conquista como as excursões dos gregos e romanos das centúrias antes e depois do nascimento de Cristo. Iam fazer negócios, o objetivo primordial era o comércio, e buscar a aquisição de terras desconhecidas foi conseqüência. E é o comércio que impulsiona a globalização. Em alguns momentos o processo se arrefece, em outros ganha mais impulso, mas sem dúvida, e aqui fazendo um salto de quinhentos anos, as décadas de 80 e 90 do último quartel do século XX foram permeadas por uma interpenetração crescente e irreversível da atividade comercial internacional, ao lado da internacionalização dos mercados financeiros, da expansão das corporações transnacionais, e de outros fatores como colonização cultural e dominação econômica (embora esses dois últimos fatores tenham evoluído de maneira paulatina a partir do fim da II Revolução Industrial)".(VALADÃO, 2012.)

Europa no centro das trocas mundiais. No entanto depois da Segunda Guerra Mundial é que o processo de internacionalização se intensificou tomando uma nova dimensão ao longo dos anos 1990. As fronteiras dos Estados se tornaram porosas tomadas pelos fluxos de todas as ordens, refletindo a incapacidade dos Estados de conter, de controlar e de canalizar tais fluxos. Assim os Estados se tornaram incapazes de controlar as variantes principais que comandam o desenvolvimento econômico e social, prejudicando a sua capacidade de regulação (CHEVALLIER, 2009).

Dessa forma, como afirma Arnaud (1999, p.37), "é forçoso constatar que não podemos mais falar de regulação social, de regulação jurídica, de produção normativa, de produção do direito, de tomada de decisão política", sem considerar, continua o autor "a fragmentação da soberania e a segmentação do poder que caracterizam as sociedades contemporâneas".

A capacidade de regulação do Estado há muito já vem sendo comprometida. Com a evolução do Estado moderno, ele tomou duas formas principais, de Estado Liberal e Estado Social. O liberalismo favoreceu ao desenvolvimento da econômica capitalista, baseado no princípio da limitação da intervenção estatal, da liberdade do indivíduo e da crença na superioridade da regulação "espontânea" da sociedade. Já o Estado Social desenvolvido sob a raiz da Revolução Industrial, se caracterizou pela intervenção cada vez maior do Estado na regulação da questão social e da economia, se convertendo em um instrumento de transformação e de regulação social. No entanto, com a crise atual do Estado, os mecanismos econômicos, sociais e jurídicos de regulação, já não funcionam como antes. Dessa forma o Estado já não responde a soluções dos problemas sociais e econômicos, justamente pela dificuldade em buscar essas soluções com os principais atores sócio-políticos nacionais. Daí que a principal causa dessa crise de regulação é a globalização, que traz essa interdependência dos Estados que influi na definição das políticas públicas internas de cada Estado (ROTH, 1998).

Dunn distingue quatro rupturas com a ordem mundial passada, são elas: A capacidade estatal de garantir a segurança dos cidadãos e a integridade territorial; a mundialização da economia que diminui o poder de coação dos Estados Nacionais sobre as forças econômicas, já que estas se desenvolveram a um nível planetário; a internacionalização do Estado com a sua participação em um grande número de organizações internacionais, fazendo com que isso influencie sobre os processos políticos internos; a última ruptura é o direito internacional, no qual com seu desenvolvimento aparece como um princípio normativo superior, que permite aos cidadãos reivindicar sua aplicação ou denunciar sua violação pelo

Estado. Daí que, com essas rupturas, tem-se por consequência a "perda" da soberania e da autonomia dos Estados Nacionais na formulação de políticas internas (ROTH, 1998).

O que se percebe é que a globalização provoca uma recomposição do sistema de poder e a ruptura da soberania formal do Estado e sua autonomia decisória substantiva. É posto em questionamento toda essa engrenagem institucional fundada no Estado-nação e o pensamento jurídico constituído a partir dos princípios da soberania, da autonomia do político, da separação dos poderes, dos direitos individuais e das garantias fundamentais, devido a diversidade, heterogeneidade e complexidade do processo de transnacionalização dos mercados de insumo, produção, finanças e consumo. Os Estados-nação encontram-se limitados em sua autonomia decisória de tal sorte que a política monetária, fiscal, cambial e previdenciária já não podem mais ser implementadas de modo independente. Como bem afirma José Eduardo Faria, "numa situação extrema, os Estados chegam ao ponto de não mais conseguirem estabelecer os tributos a serem aplicados sobre a riqueza – esta é que, transnacionalizando-se, passa a escolher onde pagá-los" (FARIA, 2004, p. 23-24).

Assim os Estados são forçados, de certa forma, ao participarem dessa mundialização, a melhorar e ampliar as condições de "competitividade sistêmica", já que são pressionados pelos setores vinculados ao sistema capitalista transnacional e que atuam na "economia-mundo". Setores estes situados em posições-chave do sistema produtivo, com poderes de influência nas políticas públicas (FARIA, 2004).

Diante desse espaço de fragilidade do Estado-nacional, as instituições transnacionais se sobressaem e impõem interesses que balizam a regulação social daquele setor de intervenção, ou melhor:

> Sem uma instituição legítima, capaz de monopolizar um poder de coação jurídica efetiva ao nível internacional, são as empresas transnacionais que vão promulgando o quadro jurídico, em conformidade com seus interesses, a partir do qual dar-se-á a regulação social. Isso significa a emergência de uma forma de neofeudalismo onde as normas de regulação de um setor econômico estão definidas por empresas comerciais dominantes no setor. O conteúdo das regras negociadas na periferia limitar-se-ia a um "ajuste de detalhes", não podendo ultrapassar o quadro geral da regulação fixado a um nível superior e percebido, pelos níveis de negociações inferiores, como uma realidade insuperável. Com efeito, a capacidade de perceber uma situação como injusta, base da luta em favor de uma maior emancipação, depende em grande parte da posição ocupada dentro do espaço social (ROTH, 1998, p.26).

No entanto, embora exista uma forte influência das instituições transnacionais na regulação social, Beck (1999) acredita que não há um poder hegemônico ou regime

internacional econômico ou político. Para o autor, a globalização significa uma negação do Estado mundial. “Mais precisamente: sociedade mundial sem Estado mundial e sem governo mundial”. Esta sociedade mundial significa, então, “o conjunto das relações sociais, que não estão integradas à política do Estado nacional ou que não são determinadas (determináveis) por ela”.

Sob a ideologia do neoliberalismo, a pluridimensionalidade da globalização é reduzida a uma única dimensão – a econômica – deixando todas as outras, a ecológica, cultural, política e a sociedade civil, sob o domínio do mercado mundial. Fala-se em uma segunda modernidade distinta da primeira pela irreversibilidade do surgimento da globalização[6]. Dessa forma daqui para frente, nada que aconteça no planeta será um fenômeno espacialmente delimitado, mas, ao contrário, todas as descobertas, trunfos e catástrofes afetam todo o planeta, fazendo com que haja a necessidade de reorganização em torno do eixo global-local (BECK, 1999).

O neoliberalismo caracteriza esse modelo econômico de globalização. Atores globais como o Fundo Monetário Nacional e o Banco mundial[7] procuram garantir condições propícias para o desenvolvimento do capitalismo, causando, no entanto, um ambiente de instabilidade financeira. A crise fiscal assola os Estados vinculados a empréstimos internacionais, que, pressionados pelo FMI, necessitam aumentar suas bases de imposição tributária sem a elevação dos serviços que podem prestar e das funções que podem desenvolver (GODOY, 2004).

A crise fiscal, consequência do neoliberalismo e da globalização, traz implicações da ordem tributária. Como afirma o professor Morais (2011, p.44):

> Os anos 1970 irão aprofundar este desequilíbrio econômico, na medida em que o aumento da atividade e das demandas em face do Estado e a crise econômica mundial – explicitada a partir da crise da matriz energética

[6] Segundo o Beck são oito os motivos da irreversibilidade da globalização: “1. A ampliação geográfica e crescente interação do comércio internacional, a conexão global dos mercados financeiros e o crescimento do porder das companhias transnacionais. 2. A interrupta revolução dos meios tecnológicos de informação e comunicação. 3. A exigência, universalmente imposta, por direitos humanos – ou seja, o princípio (do discurso) democrático. 4. As correntes icônicas da indústria cultural global. 5. À política mundial pós-internacional e policêntrica – em poder e número – fazem par aos governos uma quantidade cada vê maior de atores transnacionais (companhias, organizações não-governamentais, uniões nacionais). 6. A questão da pobreza mundial. 7. A destruição ambiental mundial. 8. Conflitos transculturais localizados.”(BECK, 1999, p. 30-31).

[7] Essa garantia de condições propícias para o desenvolvimento do capitalismo passa pela preocupação, por esses atores com o sistema jurídico dos países periféricos. Isso porque a “globalização não pode prescindir de um sistema jurídico que garanta a canalização dos conflitos, sua procedimentalização e a estabilização no tempo de expectativas normativas. Dito de outro modo: quanto mais complexo o sistema social maior a importância do direito moderno. Não é por acaso, que os recentes estudos sobre a reforma do Estado – que, ingênua ou maliciosamente, acreditam na capacidade de se induzir transformações a partir do sistema político -, sempre sublinham a urgência de uma reforma no aparato judiciário.”. (CAMPILONGO,1999, p.90).

> de base petroquímica -, com os reflexos inexoráveis sobre o cotidiano das pessoas, impondo-lhes necessidades e retirando-lhes capacidade de suportá-las, implicam um acréscimo ainda maior de despesas públicas, o que redundará no crescimento do déficit público na medida em que o jogo de tensões sociais sugere uma menor incidência tributária ou estratégias de fugas – seja via sonegação, seja via administração tributária -, projetando, por consequência, uma menor arrecadação fiscal, por um lado e, de outro, as necessidades sociais, muitas delas, inerentes a um momento de crise econômica e das atividades produtivas, avolumam-se formando um círculo vicioso entre crise econômica, debilidade pública e necessidades sociais.

Assim para superar tal situação, Morais (2011) aponta para o aumento da carga fiscal ou a redução dos custos via diminuição da ação estatal, sujeitando o aumento da tributação, "seja pelo crescimento das alíquotas, seja pela quantificação subjetiva do papel de agente passivo da relação tributária".

No entanto, embora as pressões das forças econômicas e políticas dominantes, nacionais e transnacionais oriundas do capitalismo globalizado, Gomez (2000) entende que não se dá o "fim do Estado-nação". O Estado continua a ser uma potência política, jurídica, material e simbólica, tenaz e insubstituível[8]. Isso se dá porque o modelo econômico neoliberal requer um Estado forte para introduzir as reformas "pró-mercado na sociedade, para evitar a mobilidade das pessoas através das fronteiras e, antes de mais nada, para assegurar a ordem interna". É esse Estado, capaz de impor o poder de tributar, que se chama de Estado fiscal cujas necessidades financeiras são essencialmente cobertas por impostos e que é a característica dominante do estado moderno (NABAIS, 2012).

4 AS TRANSFORMAÇÕES TRIBUTÁRIAS NO ÂMBITO DA GLOBALIZAÇÃO

A tributação se desenvolve dentro de um contexto que tem como pano de fundo um modelo neoliberal que condiciona um novo ritmo nas relações estruturais internacionais e consequentemente uma reestruturação dos modelos conjunturais locais (GODOY, 2004). E, como já explicitado, umas das consequências desse neoliberalismo foi o processo de globalização. Essa mundialização das relações, proporcionada pelos avanços nas tecnologias de comunicação e transporte, faz com que os Estados procurem realizar reformas a fim de participar em melhores condições desse novo rearranjo econômico em que o comércio

[8] Por isso o autor afirma que a soberania não está sendo solapada e sim transformada.

internacional se insere. Assim o Estado procura, através de alterações na sua legislação tributária, e devido a um aumento da integração e dos fluxos de capitais, se inserir nesse contexto global (VALADÃO, SILVA, 2008).

Em matéria de direito econômico, a globalização tem proporcionado forte impacto na estrutura econômica e tributária dos Estados. Primeiro pela necessidade de um realinhamento dos Estados em função da relativização de sua soberania sentida principalmente pela pressão de novos atores transnacionais e pelas políticas neoliberais.

Criou-se assim uma desconexão entre "as políticas nacionais de controle dos fatos econômicos e as forças econômicas internacionais a serem controladas". Daí, numa economia global, tem-se um mundo onde as forças transnacionais passam a ditar as políticas econômicas nacionais, ao invés das instituições nacionais guiarem as forças econômicas (PINHEIRO, 2001, p.15-16).

Economicamente o Fundo Monetário Internacional (FMI) e o Banco Mundial tiveram ou têm uma forte influência nas políticas públicas econômicas de cada País, mormente os chamados "emergentes" que dependem de recursos financeiros emergenciais dessas organizações financeiras internacionais para combater a volatilidade de mercados financeiros expostos à corrida internacional de capitais (AGUILLAR, 1999).

O aparecimento desses atores se deu em um contexto de reestruturação econômica. Após a Segunda Guerra Mundial, com o objetivo de reconstruir a economia mundial, foi estabelecida a conferência de Bretton Woods, realizada em New Hampshire (Estados Unidos), entre julho e agosto de 1944, que lançou as novas bases do sistema econômico internacional.

Nessa conferência tentou-se, com os quarenta e quatro países que tomaram assento no evento, a criação de três organizações internacionais que viabilizassem a nova ordem econômica internacional. Foram elas, o Fundo Monetário Internacional (FMI), o Banco Internacional para Reconstrução e Desenvolvimento (BIRD) e a Organização Internacional do Comércio (OIC). Dessas organizações, apenas o FMI e o BIRD prosperaram na proposta inicial.

Segundo Lupi (2001, p.130), o FMI seria um fundo de auxílio dos países em épocas de crises no balanço de pagamentos, e o BIRD "contribuiria para a reconstrução dos países atingidos pela guerra, incentivando políticas de desenvolvimento de longo prazo e atacando prioritariamente a questão do desemprego".

Além das influências desses atores internacionais, fruto do processo de globalização, um dos maiores impactos causados por esta onda é o deslocamento da base econômica e consequente ruptura da ordem jurídica tradicional. Dessa forma a ordem jurídica nacional é

questionada à medida que a Economia dos Estados nacionais tender a se integrar nos espaços regionais e planetário proporcionando a adequação do novo ordenamento jurídico que se torna absolutamente necessário (NOGUEIRA, 2000).

A globalização, portanto, em todo seu contexto de relativização da soberania estatal para realização dos acordos econômicos e a inserção do Estado no mundo global, necessita da adequação de suas estruturas:

> Assim, a globalização, em sua forma mais recente, vem impondo a todos os países do mundo, e em especial aos países em desenvolvimento, novos desafios de adaptação/evolução, daí a necessidade da modernização de estruturas, o que inclui a regulação e fiscalização dos agentes econômicos e também modificação das estruturas tributárias – instrumento estatal de captação de recursos e de intervenção no domínio econômico (estrafiscalidade). Dá-se um exemplo: o aumento do número de formas negociais e sua complexidade e o crescimento da possibilidade de praticar tais atos em ambientes transnacionais dificulta para Administração Tributária a persecução das fontes de imposição tributária. Da quase infinita possibilidade das formas negociais, como resultado do processo globalizante, decorre a facilidade de dissimular a ocorrência do fato gerador, levando à necessidade da chamada norma geral anti-elisiva, além das tradicionais normas anti-elisivas específicas (VALADÃO, 2012).

Dentre os impactos da globalização na tributação dos Estados nacionais, pode-se citar, e aí coloca-se o caso do Brasil, a necessidade da União cumprir seus compromissos internacionais, mormente o pagamente de empréstimos. Daí que, para a União chegar a tal desiderato, necessita acumular receitas tributárias administradas por ela - fazendo isso através das contribuições para seguridade, já que não compartilha com outros entes federativos – a fim de demonstrar solidez nos compromissos internos, principalmente o pagamento do serviço da dívida (VALADÃO, 2012).

Os Estados, em função da evolução do conceito clássico de soberania e da necessidade de integração econômica, não podem se fechar às realidades políticas do globo. Assim, necessitam manter suas transações internacionais, o que os fazem deparar com normas internacionais de tributação, mormente as normas que tratam da dupla tributação ou bi-tributação internacional[9], que é um outro fator oriundo da abertura econômica dos Estados inseridos no processo global.

---

[9] A bi-tributação em linhas gerais é a imposição de tributos de diferentes Estados sobre uma mesma base econômica.

No entanto, essa característica da aplicação de tributos em operações internacionais e a intensa rede de tratados de dupla tributação não era tão intenso no mundo antes da globalização. Assim anteriormente [10] a imposição fiscal tinha liberdade absoluta, sem conhecer os limites internacionais. O comércio entre os países era controlado e limitado não havendo grandes movimentos de capitais. O Gatt (Acordo Geral de Tarifas e Comércio) cobria apenas o comercio de mercadorias não abrangendo serviços e intangíveis que hoje é fruto de uma imensa malha de tributação. No mundo de ontem, quase não existia necessidade de trocas de informações entre as administrações fiscais e os preços de transferência se referiam muito mais aos controles cambiais do que à tributação (TAVOLARO, 2005).

Por outro lado, no mundo de hoje, e com a internacionalização da tributação, apareceram problemas que no passado não existiam ou que não tinham relevância. Hoje, em função da internet, por exemplo, desapareceu a movimentação física das mercadorias. Aparecem problemas quanto ao comércio eletrônico na aquisição de produtos de conteúdo digitalizáveis. A prestação de serviços se intensificou fazendo com que o Gatt abrangesse também essa base econômica, buscando-se ainda na União Européia a tributação dos serviços no destino por meio do sistema IVA (Imposto sobre o valor agregado) (TAVOLARO, 2005).

Pinheiro traz os efeitos da globalização econômica no direito tributário em dois planos: um primeiro sobre a dimensão quantitativa das receitas tributárias, que pode ser caracterizado, por exemplo, pelas isenções fiscais em favor das corporações transnacionais que condicionam a instalação das suas unidades produtivas no território do país em função

---

[10] Charles E. Mclure JR dá um retrato do mundo de ontem, tendo como principais características: a) o comércio internacional consistia principalmente de bens trangíveis; b) a maior parte do comércio internacional era feita entre empresas sem vinculação entre si; c) os serviços de telecomunicações eram operados por monopólios estatais ou por concessões, operando os prestadores desses serviços em um único país; d) as comunicações eram lentas; e) a presença física era geralmente exigida para a condução dos negócios e prestação de quase todos os serviços; f) os bens intangíveis eram relativamente sem importância; g) embora existisse o investimento internacional, o capital tinha pouca mobilidade internacional; h) havia certeza quanto ao país de residência de uma empresa; i) Quase a totalidade dos investimentos eram feitos no país do investidor; j) Juros e dividendos eram perfeitamente distinguíveis uns dos outros; k) os paraísos fiscais eram, quando muito, um incômodo; l) os Estados Unidos detinham a incontestável liderança econômica e política do mundo; a União Européia ainda não existia e o Japão ainda estava se recuperando da devastação da guerra.
Quanto ao mundo de hoje, Mclure caracteriza: a) O aumento substancial do comercio de intangíveis e serviços; b) A maior parte do comercio internacional ocorre entre empresas vinculadas; c) A presença física deixa de ser necessária para a condução dos negócios,principalmente no que se refere a intangíveis e serviços que podem ser digitalizados; d) os intangíveis toranram-se essenciais para as empresas, muitas vezes específicos para elas, sem mercado externo (software dedicado, por exemplo); e) os serviços de telecomunicações passaram por privatizações e são operados transfronteiras; f) As comunicações são instantâneas;g) O capital internacional tem uma grande mobilidade; h) Em razão do desenvolvimento e dos derivativos financeiros juros e dividendos muitas vezes são difíceis de distinção; i) O país de residência de uma empresa pode não mais ser facilmente determinável ou ser facilmente mudado; j) Muitos investidores fazem seus investimentos fora de seus países de residência e em empresas situadas em outros locais que não são o local de domicílio putativo dessas empresas; k) os paraísos fiscais passaram a representar um séria ameaça à tributação das rendas e à equidade e neutralidade de países com tributação efetiva; l) Os Estados Unidos, ainda que única superpotência, não mais detém liderança incontestável política e econômica, face a ascendência da União Européia. (TAVOLARO, 2005, p. 295)

dessas renúncias, sendo que essas isenções, na sua maior tendência, não seguem um critério igualitário de concessão. O segundo plano seria o lado virtual da economia, caracterizado pelo crescente especulação financeira por parte das corporações transnacionais, que operam numa zona cinzenta da tributação fazendo com que essa imposição tributária seja reduzida (PINHEIRO, 2001). O autor destaca como outro fator a elisão fiscal no plano internacional. Ademais, com a elisão[11] percebe-se a dificuldade de se mensurar o seu verdadeiro impacto sobre as receitas tributárias (PINHEIRO, 2001).

Os "paraísos fiscais" (países com tributação favorecida)[12] aparecem como outro impacto do processo de globalização no direito tributário. Na verdade, com a quebra de barreiras entre os Estados e o aumento do fluxo de capital, de pessoas e bens, aparecem também essas alternativas que objetivam atrair investidores estrangeiros oferecendo benefícios fiscais, com uma redução de tributação, fruto também da concorrência tributária internacional.

Com a concorrência tributária aparece também o planejamento tributário, que possibilita a análise dos custos e benefícios fiscais da carga fiscal a ser suportada pelos agentes econômicos (VALADÃO, 2008). Nas palavras de Torres (2001, p.99-100) o planejamento tributário internacional seria:

> Sendo o planejamento tributário um procedimento de interpretação do sistema de normas, visando à criação de um modelo de ação para o contribuinte, caracterizado pela otimização da organização como forma de economia tributária, num agir voltado imediatamente para o sucesso, em termos pragmáticos, o planejamento tributário internacional não será mais do que uma qualificação desse procedimento, pela presença do elemento de estraneidade que se apresenta (operações de não-residentes ou atuações ultraterritoriais de residentes).

---

[11] Conforme Valadão "De lembrar que as normas anti-elisivas gerais da primeira metade do século XX tinham como fundamento e objetivo acobertar abusos do Estado, abrindo a possibilidade de o Estado "inventar", no sentido de criar de maneira arbitrária, os fatos geradores dos tributos para satisfazer os caprichos dos governantes autoritários. Modernamente não mais existe este odioso fundamento. A necessidade atual de uma norma geral anti-elisiva decorre da impossibilidade prática do Estado de desenvolver normas anti-elisivas especificas para todas as possibilidades de elisão, pois essas possibilidades tiveram crescimento exponencial com a globalização, tanto em número quanto em complexidade, especialmente devido à explosão das variedades de formas negociais." (VALADÃO, 2012).

[12] "A definição de "países com tributação favorecida", como vem sendo apresentada pela doutrina, designa aqueles países que, para o tratamento fiscal dos rendimentos de não-residentes ou equiparados a residentes, aplicam uma "reduzida" ou "nula" tributação sobre os rendimentos e que contam ainda com segredo bancário, falta de controle de câmbios e mantêm uma grande flexibilidade para a constituição e administração de sociedades locais. Mas sua manifestações variam caso a caso. Mister, pois, separar os países com tributação favorecida ("paraísos fiscais") dos países com regime societário favorecido ("paraísos societários"), daqueles com regimes bancários e financeiros favorecidos ("paraísos bancários") e dos países com regime penal favorecido ("paraísos penais"), mesmo sendo impossível encontrar uma forma exclusiva de um ou de outro, prevalecendo Sprem as forma híbridas, segundo a vocação preponderante de cada um deles. (TÔRRES, 2001, p.79-80).

> Tratando-se do uso de países com tributação favorecida, o planejamento tributário internacional consistirá na seleção do melhor país ou da melhor operação efetuada por sujeitos residentes interessados em atuar nestes, com o objetivo de reduzir o ônus fiscal suportado, internamente, no país de residência, ou de um modo global, pelas várias unidades da pessoa jurídica localizadas em outras jurisdições.

Além do planejamento tributário internacional, dos paraísos fiscais, as principais marcas do processo de globalização no direito tributário, acrescentam-se: a tendência de redução das cargas tributárias nacionais; "os preços de transferências"; o papel dos tratados internacionais; a tributação da renda em bases universais; a aproximação tributária observada no processo de formação dos blocos econômicos; a taxa Tobin e a tributação das transações financeiras internacionais; e o nomadismo fiscal (CASTRO, 2006).

Dentro desse contexto da globalização tributária com os efeitos na tributação interna de cada país produto de uma internacionalização das suas operações e a necessidade de inserção nesse mundo global é que se verificam as desigualdades tributárias entre os Estados oriundas do processo neoliberal caracterizadas pela concorrência tributária internacional e as "guerras fiscais" no âmbito interno.

Portanto, o processo neoliberal deu origem ao modelo tributário, instrumentos de redistribuição de renda, que ampliou as desigualdades por meio da tributação. Tal modelo caracteriza o cenário de crise do Estado de Bem-Estar Social, construído a partir do paradigma do neoliberalismo econômico (BUFFON, 2005).

Segundo Bouvier (2001 apud DERZI, 2004) o imposto em suas origens foi representado como instrumento de submissão ou como meio de solidariedade do grupo social. Com a noção de Estado-nação unificado, com fronteiras determinadas é que se construiu a ideia de imposto realizador do bem comum. Tal concepção, em função dos processos já explicitados, não é mais a visão atual. Hoje tem-se uma tese da fiscalidade mínima que favorece o retorno do imposto-troca. Intensifica-se o corporativismo que reclama privilégios fiscais e está na origem "de uma série de favores e regimes derrogatórios, tomados notadamente em direção do setor econômico e financeiro, que dão à fiscalidade nacional e local atual a estrutura de um verdadeiro mosaico". Continua o autor:

> Em tal quadro, o poder fiscal se tornou um jogo para os múltiplos centros de decisão públicos e privados que formam o tecido social, enquanto ele é cada vez menos um atributo de um poder universal, representado até agora pelo Estado. Os organismos profissionais (sindicatos patronais ou de empregados), as associações profissionais de interesses de tal ou qual parte

> da população, as coletividades territoriais, as instituições internacionais, todos intervêm de maneira ativa no processo de decisão fiscal, reivindicam a fiscalização de certa renda ou o poder de modular a carga fiscal, ou criá-la, suprimi-la ou modificá-la. Assim presenciamos um retorno à idade mediam com extrema diversificação da arrecadação, associada a inúmeras diferenças de estatutos (BOUVIER, 2001 apud DERZI, 2004, p. 69).

Com globalização neoliberal se intensificam essas desigualdades, mormente nos países periféricos, nos quais a concentração de renda, a pobreza e a miséria configuram fatores de exclusão social. Daí que, entre outros meios para redução da pobreza, a tributação aparece como instrumento de redistribuição de renda, através de princípios e meios de intervenção na economia de forma a atenuar as diferenças pessoais e regionais.

Misabel Derzi (2004) afirma que muitas dessas distorções podem ser resolvidas por meio de ações afirmativas, que no âmbito tributário, podem ser chamadas de isenções ou incentivos. Assim, em uma análise do ordenamento jurídico nacional, a Constituição adota a "concepção de tributo como solidariedade, graduado de acordo com a capacidade econômica, e não meramente troca entre os serviços públicos prestados e o imposto pago". A Constituição aparece então como norma autorizativa para redução dessas diferenças econômico-material, utilizando-se de princípios como seletividade, progressividade e capacidade contributiva para manter o compromisso da liberdade e igualdade inerente ao Estado Democrático de Direito.

No entanto, com a complexidade[13] do Sistema tributário a realidade na redistribuição de rendas e redução da pobreza é outra. Tem-se no Brasil um sistema tributário regressivo, com o registro da elevação da carga tributária ao longo do tempo, onde, quem ganha mais paga menos tributo e vice-versa. Dito de outro modo quem ganha até dois salários mínimos paga 49% dos seus rendimentos em tributos e quem ganha acima de trinta salários paga 26%,

[13] A complexidade do sistema tributário tem diversas fontes, são elas: "a diferenciação em razão da necessidade de se graduar o imposto de acordo com a capacidade econômica de cada contribuinte e de se redistribuir a renda por meio da progressividade do imposto de renda, da progressividade do imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana, do imposto sobre a fortuna etc; a utilização de métodos destinados a corrigir as desigualdades regionais e sociais ou a praticar intervenção estatal (multiplicação de exações obrigatórias setoriais, por meio de contribuições) embora se enfraqueça o Estado paralelamente; o abuso desencadeado por pressões corporativas, que criam miríades de regimes especiais e excepcionais de tributação, escondidos sob o manto da justiça e da inclusão social; a democracia participativa e plural facilita a intervenção legítima ou ilegítima de sindicatos, organismos profissionais, econômicos, internos e internacionais no processo legislativo; nesse cenário assim projetado, a descrença e o ceticismo em relação a valores e princípios até então inquestionáveis, levam muitos países a experimentar simplificações e tentativas de aumento da base dos impostos, que arranham aqueles mesmos valores e princípios." (DERZI, 2004, p.72)

o que mostra a regressividade do sistema e a contradição quanto aos princípios da equidade, capacidade contributiva e progressividade[14].

Já no âmbito extraterritorial as desigualdades ocorrem fruto da dominação econômica decorrente da liberalização financeira que fragiliza a economia dos países que dependem do fluxo de capital. Essa globalização torna marginais os países que não interessam ao processo de acumulação de capitais (ANDRADE, 2007). Dessa forma, os Estados sentem a necessidade de se inserem no mercado global para uma maior abertura econômica por parte dos Estados a fim de proporcionar uma estrutura institucional eficiente que propicie o fluxo de investimento a baixo custo para o mercado mundial. E a tributação tem um papel essencial já que em termos competitivos, os tributos representam custos que reduzem a margem de lucros nas transações internacionais (VALADÃO, 2008).

Percebe-se que esse modelo de globalização construído a partir de uma concepção neoliberal, embora todas suas vantagens no acesso mais rápido à informação, apresenta-se extremamente desigual, injusto, excludente, mormente os aspectos econômicos-tributários. Em vista disso é preciso resgatar o tributo como instrumento de solidariedade, não só no âmbito interno, mas agora internacionalmente, em busca de um compromisso de uma solidariedade mundial, a fim de redução dessas desigualdades.

Uma das formas de diminuição da assimetria global é a "taxa Tobin", que foi concebido para tributar o capital financeiro internacional de forma a "transferir recursos dos ricos para os pobres"[15]. Assim detalhando:

> O tributo Tobin – idealizado em 1972 pelo norte-americano James Tobin – sugere a incidência de alíquotas que vão de 0,01% a 0,5% sobre operações financeiras de curto prazo (hot Money), destinando-se o dinheiro arrecadado para um fundo mundial de combate à pobreza, tudo isto realizado pela instituição do FMI.
>
> Os números mostrados por James Tobin estimam que esse fundo poderia conseguir cerca de US$ 170 bilhões por ano (Rousset, 2006).
>
> O princípio do tributo é simples. A especulação financeira consiste basicamente em vender uma moeda e comprá-la novamente por menor preço, de modo a obter lucro. Cada vez que o especulador vende e volta a

[14] "Uma das principais distorções do sistema tributário no Brasil é a excessiva tributação indireta sobre a produção e o consumo, e a baixa tributação direta sobre a renda e o patrimônio. O resultado dessa insensatez fiscal é que mais da metade da arrecadação tributária prevista para 2008 incide sobre o consumo (51,4%). Se juntarmos a renda do trabalho (14,6% de toda a receita tributária) o percentual se eleva para 66%. Enquanto isso, capital e patrimônio representam apenas 18,6% dessas mesmas receitas. A tributação sobre o patrimônio, em particular, é absurdamente irrisória, pois representa apenas 1% do PIB." (FENAFISCO, 2010, p. 08.)

[15] Na opinião de Maria da Conceição Tavares "a taxa Tobin é um imposto "moral", não é difícil de ser cobrado, mas há o problema de quem cobra. O positivo é que ele coloca a discussão sobre a necessidade de regular e taxar minimamente os rentistas do mundo e, por outro lado, faria uma transferência dos ricos para os pobres, pois a transferência que tem ocorrido desde os anos 80 é dos pobres para os ricos". (CHESNAIS, 1999, p. 08-09).

> comprar uma moeda, este deveria pagar uma taxa equivalente ao lucro que espera obter.
>
> Deste modo, o tributo assumirá uma nítida feição extrafiscal, pois terá o escopo de reduzir a especulação financeira em paraísos fiscais e, consequentemente, suprimir tais zonas de baixa tributação. Por outro lado, sua finalidade fiscal também é acentuada na medida em que poderá arrecadar um montante suficiente para reduzir a desigualdade entre o primeiro e terceiro mundo, revelando a finalidade última em buscar dar um fim à pobreza por meio da redistribuição de renda (ANDRADE, 2007, p.309-310).

Portanto, a ideia do tributo Tobin[16] é a necessidade de atingir o poder do capital financeiro e de restabelecer uma regulamentação pública internacional, inaugurando, assim, uma forma de relação entre o público e o privado, significando fazer uma série de advertência política aos principais agentes econômicos e afirmar que o interesse geral deve preponderar sobre o interesse privado e a necessidade de desenvolvimento sobre a especulação internacional (CHESNAIS, 1999).

Alternativas outras são postas para redução das desigualdades, tais como a implementação de tratados multilaterais, como bem afirma Valadão (2008). Tratados estes que contemplem um tratamento adequado dando "neutralidade às transações internacionais sob o ponto de vista tributário, com exceções aos países não desenvolvidos que precisam atrair investimentos e não detém os mesmos instrumentos dos países desenvolvidos" (VALADÃO, 2008, p. 57).

Dentro dessa perspectiva de redução da pobreza é que se busca as alternativas no âmbito tributário. A grande dificuldade é em criar mecanismos de tributação internacional igualitário dentro de um ambiente competitivo e excludente imposto pela globalização. E como construir esses instrumentos tributários igualitários no âmbito internacional dentro de Estados com uma soberania fiscal[17] ainda com um aspecto supremo, embora limitado, já que supremo não significa ilimitado.

---

[16] Segundo Agostinho Toffoli Tavolaro o imposto CTT – Currency Transaction Tax, imposto sobre transações monetárias, é a nova denominação do imposto Tobin, que busca assegurar a estabilidade dos mercados financeiros (TAVOLARO, 2009, p.217).

[17] Na concepção de José Casalta Nabais a soberania pode ser entendida como poder jurídico supremo, mas não pode ser entendida em termos absolutos, "seja à maneira de T. Hobbes, que nela vê um poder absoluto sem limites de qualquer ordem, seja à maneira mais moderada de diversos autores que, reconduzindo-a um conceito estritamente político, aceitam para ela tão-so limites de caráter não jurídico. Efectivamente, como poder jurídico, a soberania é por natureza um poder com limites, o que não afecta o seu aspecto supremo, já que supremo não significa ilimitado. Tais limites consubstanciam-se, internamente, em princípios superiores da justiça, que integram o direito constitucional e, em parte, o direito internacional (como o relativo à tutela internacional dos direitos do homem) e, extremamente, no direito internacional." (NABAIS, 2007, p. 263).

5 CONCLUSÃO

A ideia de soberania como o poder absoluto, perpétuo, inalienável e indivisível de uma república já não faz parte do centro do seu conceito. Com a crise do Estado moderno e o aparecimento de novos atores no cenário internacional, a soberania passa por um processo de relativização e expansão, não podendo mais ser exercida de forma unilateral e independente das decisões de outros países.

Para autores como Höffe a soberania não se perde, o Estado não está destituído, mas a soberania é relativizada por um livre consentimento dos Estados por meio do reconhecimento de tratados ou declarações de adesão. Esta concepção de soberania sofreu forte abalo com a globalização, com a internacionalização das relações econômicas entre Estados e a permeabilidades de suas fronteiras, aumentando o fluxo de pessoas, bens e informações.

Com a globalização os Estados prejudicam sua capacidade de regulação em função das variantes que comandam o desenvolvimento econômico e social. Dessa forma o Estado já não responde internamente pelas soluções dos problemas sociais e econômicos, devido a diversidade, heterogeneidade e complexidade do processo de transnacionalização dos mercados de insumo, produção, finanças e consumo, derivados desse processo de mundialização.

Passa a existir assim uma forte influência das instituições transnacionais, que, no ambiente do neoliberalismo, caracteriza esse modelo econômico de globalização. Dentro desse contexto neoliberal que se tem um novo condicionamento das relações estruturais internacionais e a consequente reestruturação dos modelos tributários internos.

Dessa forma os Estados procuram adaptar suas estruturas jurídicas a fim de se inserirem em melhores condições nessa nova ordem econômica e ao mesmo tempo manter um sistema tributário justo e igualitário. Dentre os impactos do processo de globalização e da flexibilização da soberania estatal, guiados pela necessidade de relacionamento político e econômico entre os Estados, tem-se uma intensa rede de tratados internacionais de dupla tributação. Percebe-se também, em função da internet e o desaparecimento da movimentação física das mercadorias, uma rede de comércio eletrônico, que dificulta a fiscalização e facilita a sonegação.

Outro aspecto levantado no trabalho são os “paraísos fiscais”, fruto da quebra de barreiras entre os Estados e o aumento do fluxo de capital, pessoas e bens, são países que objetivam atrair investidores estrangeiros através de uma tributação favorecida, oferecendo

incentivos fiscais, com uma redução de tributos, produto também da concorrência tributária internacional.

Esse modelo de globalização construído a partir de uma concepção neoliberal, embora todas suas vantagens no acesso mais rápido à informação, apresenta-se extremamente desigual, injusto, excludente, mormente os aspectos econômicos-tributários. Em vista disso é preciso resgatar o tributo como instrumento de solidariedade, não só no âmbito interno, mas agora internacionalmente, em busca de um compromisso de uma solidariedade mundial, a fim de redução dessas desigualdades.

Nesse sentido é que apareceram alternativas no âmbito da tributação a fim de reduzir as desigualdades, como a taxa Tobin que foi concebida para tributar o capital financeiro internacional de forma a "transferir recurso dos ricos para os pobres". Assim como a implementação de tratados multilaterais a fim dar um tratamento adequado às transações multilaterais.

No entanto, diante de todos os meios citados, percebe-se a dificuldade de se implementar a solidariedade mundial, tendo em vista a resistência por parte dos Estados em relativizar suas soberanias - embora as alterações sofridas por tal conceito no aspecto da globalização neoliberal.

REFERÊNCIAS

ANDRADE, Thais Ryan de. **A tributação internacional para o desenvolvimento: em busca de um novo modelo** in Revista Tributária e finanças públicas. São Paulo: Revistas dos Tribunais n.74, 2007.

.
AGUILLAR, Fernando Herren. Direito econômico e globalização. SUNDFELD, Carlos Ari (Org.). **Direito global**. Max limonad. 1999.

ARNAUD, André-Jean. Da regulação pelo direito na era da globalização. **Anuário Direito e Globalização: A soberania**, vol.1, . Rio de Janeiro: Renovar, 1999

BECK, Ulrich. **O que é globalização**: Equívocos do globalismo. Respostas à globalização. São Paulo: editora paz e terra, 1999.

BUFFON, Marciano. A crise estrutural do Estado contemporâneo: a falência da neotributação e a reconstrução do fundamento da solidariedade. MORAES, José Luis Bolzan (org.). **O Estado e suas crises**. Porto Alegre: Livraria do advogado, 2005.

BONAVIDES, Paulo. **Ciência Política**. São Paulo: Malheiros, 2003.

CASTRO, Aldemário Araújo. **As repercussões da globalização na tributação brasileira**. 190p. Dissertação (Mestrado em Direito) – Universidade Católica de Brasília, Brasília, 2006.

CHESNAIS, François. **Tobin or not Tobin**? Porque tributary o capital financeiro internacional em apoio aos cidadãos. São Paulo: Unesp, 1999

CHEVALLIER, Jaques. **Estado pós-moderno**. Belo Horizonte: Forum, 2009.

CAMPILONGO, Celso Fernandes. Teoria do direito e globalização econômica. SUNDFELD, Carlos Ari (Org.). **Direito global**. Max limonad. 1999.

DERZI, Misabel Abreu Machado. **Pós-modernismos e tributos**: complexidade, descrença e corporativismo, in Revista Dialética de direito tributário, n. 100, 2004.

ESPINDOLA, Angela Araujo da Silveira. **A crise conceitual e a (re)construção interrompida da soberania**: o fim do Estado-Nação?. MORAIS, José Luis Bolzan (org.). O Estado e suas crises. Porto Alegre: livraria do advogado, 2005.

FENAFISCO. **A construção de um novo sistema tributário nacional focado no desenvolvimento e na justiça fiscal**. Visão Fenafisco. Brasília-DF, n.1, set. 2010.

FARIA, José Eduardo. **O Direito na economia globalizada**. São Paulo: Malheiros, 2004.

GODOY, Arnaldo Sampaio de Moraes. **Globalização, Neoliberalismo e o direito no Brasil**. Brasília: edições humanidades. 2004.

GOMEZ, José Maria. **Política e democracia em tempos de globalização**. Rio de Janeiro: vozes, 2000.

HÖFFE, Otfried. **A democracia no mundo de hoje**. São Paulo: Martins fontes, 2005.

LUPI, André Lipp Pinto Basto. **Soberania, OMC e Mercosul**. São Paulo: Aduaneiras, 2001.

MORAIS, José Luis Bolzan. **As crises do Estado e da Constituição e a transformação Espaço-temporal dos Direitos Humanos**. Porto Alegre: livraria do advogado, 2011.

MORAIS, José Luis Bolzan. **As crises do estado**. MORAIS, José Luis Bolzan (org.). O Estado e suas crises. Porto Alegre: livraria do advogado, 2005.

MOREIRA, Alexandre Mussoi. **A transformação do Estado contemporâneo**: neoliberalismo, globalização e conceitos jurídicos. Porto Alegre: livraria do advogado.

NABAIS, José Casalta. **O dever fundamental de pagar impostos**: contributo para a compreensão constitucional do estado fiscal contemporâneo. Almedina, 2012.

NABAIS, José Casalta. **A soberania fiscal no quadro da integração europeia** in Revista tributária e de finanças públicas, n. 75. São Paulo: RT, 2007.

NOGUEIRA, Alberto. **Globalização, regionalizações e tributação**: a nova matriz mundial. São Paulo: Renovar, 2000.

PAUPÉRIO, Machado. **O conceito polêmico de soberania**. Rio de Janeiro: Forense, 1958.

PINHEIRO, Jurandi Borges. **Direito tributário e globalização**: ensaio crítico sobre preços de transferência. Rio de janeiro: renovar, 2001.

ROTH, André-Noël. O direito em crise: fim do Estado Moderno?. FARIA, José Eduardo.(org.). **Direito e Globalização econômica**: implicações e perspectivas. São Paulo: Malheiros, 1998.

TAVOLARO, Agostinho Toffoli. **Globalização, soberania e tributação**. Revista tributária e de finanças públicas, n.60. São Paulo: revistas dos tribunais, 2005.

TEIXEIRA, Anderson Vichinkeski**. Teoria pluriversalista do direito internacional**. São Paulo: Martins fontes, 2011.

TÔRRES, Heleno. **Direito tributário internacional**: planejamento tributário e operações transnacionais. São Paulo: revistas dos tribunais, 2001.

TAVOLARO, Agostinho Toffoli. **A tributação internacional no século XXI** in Revista tributária e de finanças públicas, n. 84, 2009.

VALADÃO, Marcos Aurélio Pereira. **Efeitos da globalização no sistema tributário brasileiro**. Disponível em: <http://api.ning.com/files/2lkHcGm*-hL9G5bTNVFZ8TabkKSu5bTq21Q9MudSbBb*zvt3y-qidOuIv8CLmBf7sIUYA-G8j7DOUAyWEdB4bdZqfboN5Xmu/Uma Viso Ampliadados Efeitos da Globalizaono Sistema Tributrio Brasileiro.pdf >. Acessado em: 15.10.2012.

VALADÃO, Marcos Aurélio Pereira. SILVA, Lauriana de Magalhães. **Concorrência tributária internacional e soberania**. Revista de direito internacional econômico e tributário, v.3, n.1. Braslilia: Fortium, 2008.