



SENADO FEDERAL

PARECER Nº 93, DE 2013

Da COMISSÃO DE RELAÇÕES EXTERIORES E DEFESA NACIONAL, sobre o Projeto de Decreto Legislativo nº 30, de 2010 (nº 413/2007, na origem), que aprova o texto do Acordo entre o Governo da República Federativa do Brasil e o Governo dos Estados Unidos da América para o Intercâmbio de Informações Relativas a Tributos, celebrado em Brasília, em 20 de março de 2007.

RELATOR: Senador **JORGE VIANA**

I – RELATÓRIO

É submetido ao exame desta Comissão o Projeto de Decreto Legislativo (PDS) nº 30, de 2010, cuja ementa está acima epigrafada.

Em cumprimento ao disposto no art. 49, inciso I, combinado com o art. 84, inciso VIII, todos da Constituição Federal, o Presidente da República submeteu à apreciação do Congresso Nacional o texto do ato internacional referido.

Acompanha o ato internacional em apreço a Mensagem nº 741, de 9 de outubro de 2007, do Poder Executivo, que encaminha seu texto ao Congresso Nacional, e a Exposição de Motivos nº 216 (DSF/CGEUC/DAI/MRE-RFA), de 10 de agosto de 2007, do Ministro de Estado, interino, das Relações Exteriores.

A mensagem foi recebida na Câmara dos Deputados e designada para ser apreciada pela Comissão de Relações Exteriores e de Defesa Nacional. Nesse primeiro órgão, ela deu origem ao Projeto de Decreto Legislativo aqui analisado, que, na sequência, passou pelo crivo das Comissões de Constituição e

Justiça e de Cidadania e de Finanças e Tributação. O Acordo foi aprovado pelo Plenário daquela Casa em 11 de fevereiro de 2010.

No Senado Federal, a proposição foi distribuída à Comissão de Relações Exteriores e Defesa Nacional (CRE) em 02 de março de 2010. Não foram apresentadas emendas no prazo regimental.

Finda a legislatura, o projeto foi encaminhado à Subsecretaria de Coordenação Legislativa do Senado Federal (SCLSF) em atenção ao que prescreve o art. 332 do Regimento Interno desta Casa (RISF). Em 5 de janeiro de 2011, a proposição continuou a tramitar, nos termos dos incisos I e V do art. 332 do RISF e do Ato nº 4, de 2010, da Mesa do Senado Federal. Em continuidade, ela retorna a esta Comissão e foi a mim distribuída para relatar.

II – ANÁLISE

O Acordo para o Intercâmbio de Informações Relativas a Tributos entre Brasil e os Estados Unidos da América (EUA) visa estabelecer, em seus 13 (treze) artigos, termos e condições destinados a regular o intercâmbio de informações relativas a tributos.

Em relação ao assunto, é oportuno recordar, de início, o que dispõe o Código Tributário Nacional (CTN) no parágrafo único do art. 199: “a Fazenda Pública da União, na forma estabelecida em tratados, acordos ou convênios, poderá permutar informações com Estados estrangeiros no interesse da arrecadação e da fiscalização de tributos”. Essa possibilidade encontra em acordos para evitar dupla tributação a perspectiva de sua realização. É usual que os referidos atos internacionais contemplem dispositivos versando sobre a troca de informações.

Assim sendo, parece correto afirmar que o intercâmbio de informações fiscais entre o Brasil e outras soberanias tem prática consolidada. Há, portanto, convergência de marco jurídico disciplinador dessa forma de cooperação tanto na esfera doméstica quanto na internacional.

O acordo em análise, no entanto, está vocacionado a disciplinar — de maneira exclusiva — a troca de informações entre autoridades fiscais de ambos os países envolvidos. Nesse sentido, cuida-se do primeiro tratado dessa natureza celebrado pelo Brasil. A iniciativa, no entanto, não é isolada. Ela se inspira em modelo produzido no âmbito da Organização para a Cooperação e

Desenvolvimento Econômico (OCDE). O assunto, que resultou no Acordo da Organização sobre a matéria (*Agreement on Exchange of Information on Tax Matters*), entrou na agenda política internacional por conta, sobretudo, da crise financeira global (2008). A aplicação de níveis mais elevados de transparência e a troca de informações fiscais seguem sendo itens de primeira grandeza nas considerações de fóruns multilaterais (p. ex. G-20).

O modelo indicado amplia o disposto no art. 26 do tratado modelo da OCDE sobre bitributação (*Model Tax Convention on Income and Capital*), que versa sobre troca de informações fiscais. Ele trata, tão só, dessa matéria. Importa registrar, entretanto, que o artigo referido não contou com aprovação inicial de alguns países (Andorra, Brasil, Chile, Costa Rica, Filipinas, Liechtenstein, Malásia, Mônaco, Tailândia e Uruguai). As reservas formuladas ao modelo foram, no entanto, afastadas recentemente por *todos* os Estados indicados. Verifica-se, desse modo, orientação convergente no cenário internacional no sentido de efetivar a troca de informações fiscais entre diferentes soberanias como forma de combate ao crime organizado, à lavagem de dinheiro e à evasão fiscal.

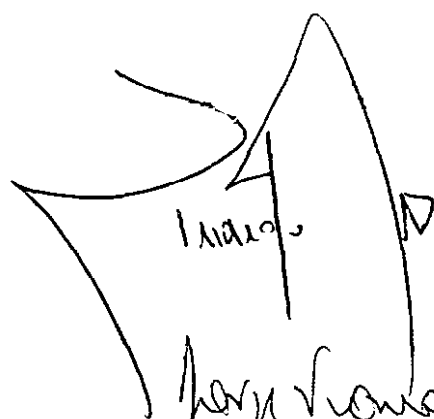
A proposição resguarda os direitos e as garantias dos contribuintes. Nessa ordem de ideias, percebem-se ao longo do tratado inúmeras garantias, tendentes a evitar o cometimento de eventuais abusos. Assim, por exemplo, vide: art. I (“... cumprimento de suas leis internas ...”); art. V, 3 (“... na extensão permitida por suas leis internas ...”); art. V, 3, k (“... que não viole as leis ou não destoe da prática administrativa da Parte requerida”); art. VI, 1 (“... nos limites permitidos pelas leis internas ...”); art. VII (“... contrário ao interesse público da Parte requerida”); art. VII, a (“... não deverá ... fornecer informações sujeitas a privilégio legal, nem reveladoras de qualquer segredo comercial, empresarial, industrial ou profissional ou processo comercial ...”) e b (“... tomar medidas administrativas em desacordo com suas leis e prática administrativas”).

Entendo, dessa forma, não existir nada fora do razoável no ato internacional em análise. Assim concluo tendo em vista que as garantias estabelecidas no Acordo afastam possíveis afrontas ao nosso ordenamento e aos direitos dos contribuintes. De um lado, eventual arbítrio da burocracia fiscal brasileira ao interpretar essas garantias poderia ser objeto de questionamento em juízo; de outro, penso que não se deve partir da convicção de que a burocracia fiscal abusará de suas atribuições. Também ela é conhecedora do ordenamento jurídico a que deve obediência e em relação ao qual o Acordo em várias passagens, como destacado, faz referência explícita no sentido da necessidade de observação das leis domésticas.

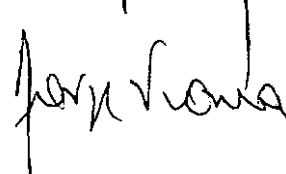
III – VOTO

Pelo exposto, votamos pela aprovação do Projeto de Decreto Legislativo nº 30, de 2010.

Sala da Comissão, 7 de março de 2013.



Inde, Presidente



fora viana, Relator

Comissão de Relações Exteriores e Defesa Nacional - CRE
PROJETO DE DECRETO LEGISLATIVO (SF) Nº 30, de 2010

ASSINAM O PARECER, NA 3ª REUNIÃO, DE 07/03/2013, OS(AS) SENHORES(AS) SENADORES(AS)

PRESIDENTE:

RELATOR:

Bloco de Apoio ao Governo(PT, PDT, PSB, PC DO B, PRB)	
Jorge Viana (PT)	1. Delcídio do Amaral (PT)
Eduardo Suplicy (PT)	2. Aníbal Diniz (PT)
Vanessa Grazziotin (PC DO B)	3. Lindbergh Farias (PT)
VAGO	4. Eduardo Lopes (PRB)
Cristovam Buarque (PDT)	5. Pedro Taques (PDT)
Lídice da Mata (PSB)	6. João Capiberibe (PSB)
Bloco Parlamentar da Maioria(PV, PSD, PMDB, PP)	
Ricardo Ferraço (PMDB)	1. Sérgio Souza (PMDB)
Jarbas Vasconcelos (PMDB)	2. João Alberto Souza (PMDB)
Pedro Simon (PMDB)	3. Roberto Requião (PMDB)
Eunício Oliveira (PMDB)	4. Romero Jucá (PMDB)
Luiz Henrique (PMDB)	5. Ana Amélia (PP)
Francisco Dornelles (PP)	6. Sérgio Petecão (PSD)
	7. VAGO
Bloco Parlamentar Minoria(PSDB, DEM)	
Alvaro Dias (PSDB)	1. Aloysio Nunes Ferreira (PSDB)
Paulo Bauer (PSDB)	2. Flexa Ribeiro (PSDB)
José Agripino (DEM)	3. VAGO
Bloco Parlamentar União e Força(PTB, PSC, PPL, PR)	
Fernando Collor (PTB)	1. Mozarildo Cavalcanti (PTB)
Gim (PTB)	2. Inácio Arruda (PC DO B)
Blairo Maggi (PR)	3. João Ribeiro (PR)
PSD PSOL	
Randolfe Rodrigues	

**LEGISLAÇÃO CITADA ANEXADA PELA
SECRETARIA GERAL DA MESA**

CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL DE 1988

Art. 49. É da competência exclusiva do Congresso Nacional:

I - resolver definitivamente sobre tratados, acordos ou atos internacionais que acarretem encargos ou compromissos gravosos ao patrimônio nacional;

.....

Art. 84. Compete privativamente ao Presidente da República:

.....

VIII - celebrar tratados, convenções e atos internacionais, sujeitos a referendo do Congresso Nacional;

.....

LEI Nº 5.172, DE 25 DE OUTUBRO DE 1966.

Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e
institui normas gerais de direito tributário
aplicáveis à União, Estados e Municípios.

.....

199. A Fazenda Pública da União e as dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios prestar-se-ão mutuamente assistência para a fiscalização dos tributos respectivos e permuta de informações, na forma estabelecida, em caráter geral ou específico, por lei ou convênio.

Parágrafo único. A Fazenda Pública da União, na forma estabelecida em tratados, acordos ou convênios, poderá permutar informações com Estados estrangeiros no interesse da arrecadação e da fiscalização de tributos. (Incluído pela Lcp nº 104, de 10.1.2001)

.....

*DOCUMENTO ANEXADO PELA SECRETARIA-GERAL DA MESA, NOS
TERMOS DO ART. 250, PARÁGRAFO ÚNICO, DO REGIMENTO INTERNO*

RELATÓRIO

RELATOR: Senador **FRANCISCO DORNELLES**

I – RELATÓRIO

Esta Comissão é chamada a pronunciar-se sobre o Projeto de Decreto Legislativo (PDS) nº 30, de 2010 (nº 413, de 2007, na origem), da Comissão de Relações Exteriores e de Defesa Nacional da Câmara dos Deputados, que *aprova o texto do Acordo entre o Governo da República Federativa do Brasil e o Governo dos Estados Unidos da América para o Intercâmbio de Informações Relativas a Tributos, celebrado em Brasília, em 20 de março de 2007.*

Em cumprimento ao disposto no art. 49, inciso I, combinado com o art. 84, inciso VIII, todos da Constituição Federal, o Presidente da República submeteu à apreciação do Congresso Nacional o texto do ato internacional acima referido.

Acompanha o acordo a Mensagem nº 741, de 9 de outubro de 2007, do Poder Executivo, que encaminha o texto do tratado ao Congresso Nacional, e a Exposição de Motivos nº 216 (DSF/CGEUC/DAI/MRE-RFA), de 10 de agosto de 2007, do Ministro de Estado, interino, das Relações Exteriores, da qual cabe destacar o seguinte trecho:

O Acordo em tela deverá constituir importante elemento de cooperação entre os dois países na área tributária. Nesse sentido, permitirá que as partes cooperem mediante o intercâmbio de informações que possam ser relevantes para a administração e o cumprimento de suas leis internas na área tributária, inclusive informações relativas à determinação, lançamento, execução ou cobrança de tributos ou para a investigação de processo relacionado a questões tributárias de natureza criminal.

A mensagem foi recebida na Câmara dos Deputados e designada para ser apreciada pela Comissão de Relações Exteriores e de Defesa Nacional. Nesse primeiro órgão, ela deu origem ao Projeto de Decreto Legislativo ora analisado, que, posteriormente, passou pelo crivo das Comissões de Constituição e Justiça e de Cidadania e de Finanças e

Tributação. O ato internacional foi, por fim, aprovado pelo Plenário daquela Casa em 11 de fevereiro de 2010.

No Senado Federal, a proposição foi distribuída à Comissão de Relações Exteriores e Defesa Nacional em 02 de março de 2010 e, na Comissão, ao Relator que subscreve este Parecer no dia 11 de março de 2010. Não foram apresentadas emendas no prazo regimental.

II – ANÁLISE

Composto de 13 (treze) artigos, o acordo em apreciação visa estabelecer termos e condições destinados a regular o intercâmbio de informações relativas a tributos.

A troca de informações em matéria fiscal está, em geral, contemplada em acordos para evitar a dupla tributação. Ela, de resto, encontra-se prevista no Código Tributário Nacional (CTN). Com efeito, o parágrafo único do art. 199 do CTN dispõe que “a Fazenda Pública da União, na forma estabelecida em tratados, acordos ou convênios, poderá permutar informações com Estados estrangeiros no interesse da arrecadação e da fiscalização de tributos”.

Nesse sentido, o intercâmbio de informações fiscais entre o Brasil e outras soberanias é matéria que tem atrás de si prática relativamente consolidada. Verifica-se, pois, a existência tanto de marco jurídico disciplinador dessa forma de cooperação quanto de prática interestatal nesse domínio.

O acordo em análise, no entanto, está direcionado — de modo único e exclusivo — a disciplinar a troca de informações entre autoridades fiscais de ambos os países. Cuida-se, assim, do primeiro tratado dessa natureza celebrado pelo Brasil.

Dessa forma, estimei prudente requisitar informações adicionais às autoridades competentes antes de elaborar meu voto. Assim procedi considerando, de um lado, o pioneirismo da matéria; de outro, a circunstância de o texto acordado apresentar dispositivos polêmicos no que tange à sua legalidade e constitucionalidade.

O primeiro aspecto não teria, por si só, o condão de me induzir a rejeitar o tratado. Entretanto, a afronta do texto pactuado a mandamentos

fundamentais do nosso ordenamento jurídico não me estimulam a votar no sentido da aprovação do projeto em análise. De resto, as informações complementares fornecidas não me convenceram do contrário.

É que a eventual aprovação do PDS representaria imensa probabilidade de se fazer *tabula rasa* de princípios e garantias historicamente outorgados ao contribuinte pátrio. E mais, possível incorporação do acordo ao direito brasileiro representaria, entre outras absurdidades, outorgar privilégios a autoridades administrativas estrangeiras que nem o Ministério Público brasileiro possui. Senão vejamos.

O art. V, item 1, estabelece que as informações prestadas pela Parte requerida “deverão ser intercambiadas *independentemente* de a Parte requerida delas necessitar para propósitos tributários próprios ou de a conduta sob investigação constituir crime de acordo com as leis da Parte requerida” (ênfase acrescida). Pode-se, por exemplo, estar diante de solicitação de informação que o contribuinte local não está obrigado, pelas leis internas, a prestar. Sendo assim, como ficaria o princípio da legalidade?

Ainda no tocante ao art. V, seu item 2 prescreve que “a Parte requerida deverá recorrer a todas as medidas relevantes para coletar informações a fim de fornecer à Parte requerente as informações solicitadas, *a despeito de a Parte requerida não necessitar de tais informações, naquele momento, para seus próprios fins tributários*” (ênfase acrescida). No ponto, o acordo subverte o princípio da razoabilidade. O acesso às informações do contribuinte deve ser guiado pelo interesse público. Na contramão desse postulado, o Acordo impõe à Parte requerida o exame e a entrega de informações alheias à esfera de atuação de seu órgão tributário. Na hipótese de determinadas informações serem desnecessárias para os fins de fiscalização tributária, não é razoável obrigar qualquer das Partes a fornecê-las, muito menos impor-lhes o dever de investigá-las ao argumento da necessidade de cumprimento de acordo internacional.

Ademais, como justificar, à luz do princípio de impessoalidade, que deve orientar todos os níveis da Administração Pública (art. 37, *caput*, da Constituição Federal), a busca de informações tidas como desnecessárias pelo órgão diretamente responsável pela fiscalização tributária?

O item 3 do art. V contempla outras afrontas aos direitos fundamentais do cidadão contribuinte. Sua alínea *e* disciplina que, a pedido da Parte requerente, a Parte requerida deverá “obter livros, documentos e

registros originais e não alterados, e outros elementos materiais, inclusive, mas não limitados a, informações de posse de bancos, outras instituições financeiras, e qualquer pessoa, inclusive representantes fiduciários, atuando na condição de agente ou fiduciário”. No ponto, quem teria legitimidade ativa para requerer em juízo a quebra do sigilos fiscal e bancário? Ou poderíamos concluir que tais sigilos, para fins do tratado, deixam de existir? Em derradeira análise, o dispositivo conflita com a garantia do inciso XII do art. 5º da Constituição Federal.

Já a alínea *j* do citado item 3 indica que a autoridade competente da Parte requerida deverá, a pedido da Parte requerente, “obter informações referentes à propriedade de empresas, parcerias, fideicomissos, fundações e outras pessoas, informações em relação a todas as pessoas mencionadas em uma cadeia de propriedade; no caso dos fideicomissos, informações acerca dos instituidores, fiduciários e beneficiários, e, no caso das fundações, informações sobre os instituidores, membros do conselho e beneficiários (...)”. Nesse ponto, fica evidente que as informações vão além do campo meramente fiscal. Na sua generalidade, o texto admite a prestação de informações que podem revelar, por exemplo, segredos comerciais e industriais, a despeito da faculdade prevista no art. VII, item 2, alínea *a*, do Acordo. Assim proceder representaria ofensa, entre outros, ao direito de concorrência com possíveis desdobramentos no campo econômico.

Por seu turno, o item 4 do art. VII estabelece que a “Parte requerida *não estará obrigada* a obter e fornecer informações que a Parte requerente estaria impossibilitada de obter em circunstâncias similares sob suas próprias leis para o fim de administração/cumprimento de suas próprias leis tributárias ou em resposta a um pedido válido da Parte requerida sob o presente Acordo” (ênfase acrescida). Aqui, a expressão “não estará obrigada” não é impeditiva; ela está inserida no campo da possibilidade. Sendo assim, pergunta-se: quem será, no Brasil, o guardião dessa possibilidade? O Ministro da Fazenda e o Secretário da Receita Federal, autoridades designadas como competentes para fins do acordo, teriam o condão de outorgar tais informações? Com todo o respeito, essa possibilidade parece desbordante das nossas mais elementares tradições no campo da fiscalização tributária, bem como afrontosa à garantia constitucional do sigilo na medida em que admite seu afastamento mediante atuação de autoridades administrativas.

A par de todas as objeções e dúvidas pontuais até aqui levantadas, o pecado original do Acordo está em estabelecer um arco demasiado amplo de informações acerca dos tributos visados. Certo é que o referido Acordo está direcionado ao rol de tributos federais elencados no art.

III. Nesse âmbito incluem-se dados acerca dos bens, direitos, dívidas, operações financeiras e outras informações personalíssimas do contribuinte, como, por exemplo, as prestadas por meio da Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda e as apuradas no cálculo do Imposto sobre Operações Financeiras.

Ocorre que boa parte dessas informações estão protegidas por sigilo fiscal, nos termos do art. 5º, X e XII, da Constituição Federal. O Estado brasileiro não pode franqueá-las sem a intermediação do Poder Judiciário, que se coloca na condição essencial de garante dos direitos e garantias fundamentais do indivíduo. Nesse sentido, nem mesmo o Ministério Público tem livre acesso aos dados fiscais dos investigados. Para conhecê-los em plenitude, deve dirigir seu pleito a juiz competente, que poderá deferir o acesso por meio de decisão fundamentada. Por outras palavras, o sigilo fiscal não é absoluto no Brasil, mas a sua quebra exige pronunciamento devidamente fundamentado por parte da autoridade judicial competente. Surpreende, de modo negativo, o fato de que o Acordo não fazer referência a essa circunstância em nenhuma passagem, como se quisesse evitá-la.

Do meu ponto de vista, as salvaguardas constantes dos artigos V, item 3, e VII, itens 1 e 2, do texto em exame não são suficientes para garantir os direitos do contribuinte brasileiro. Evidentemente, a palavra final seria dada pelo Poder Executivo da Parte Requerida. Isto é, caberia à Receita Federal (e não ao Poder Judiciário!) decidir se esta ou aquela informação estaria protegida pelo sigilo fiscal. Vemos nesse mecanismo uma forma sutil de transgredir o princípio da reserva de jurisdição. Considere-se que a Parte requerida de hoje será a Parte requerente de amanhã, o que leva à tendencial flexibilização do sigilo fiscal, para não dizer sua virtual extinção.

Por outro lado, pondero que a exigência de ordem judicial não compromete a cooperação jurídica internacional. Vale recordar que está em pleno vigor o Acordo de Assistência Judiciária em Matéria Penal entre o Governo da República Federativa do Brasil e o Governo dos Estados Unidos da América, conforme dispõe o Decreto nº 3.810, de 2 de maio de 2001. Os dois países, diga-se de passagem, têm colhido resultados profícuos nesse campo.

Ao registrar as ponderações acima, sublinho que não faço oposição à troca direta de informações tributárias entre o Brasil e outros países, contanto que tais informações sejam mais bem delimitadas e que estejamos seguros quanto à preservação dos direitos fundamentais do nacional brasileiro.

Finalmente, o Acordo praticamente “funde” os órgãos tributários dos dois Signatários, pregando o livre intercâmbio de informações altamente sensíveis e, muitas delas, confidenciais, o que merece no mínimo uma reflexão sob a ótica do princípio da soberania, como insculpido nos arts. 1º, I, e 4º, I, da Constituição Federal.

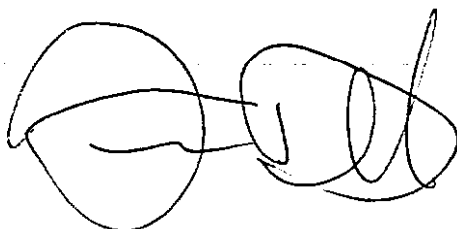
Em resumo, estamos diante de ato internacional pioneiro entre nós que objetiva disciplinar, de maneira específica, tópico em geral englobado em único artigo nos tratados para evitar a bitributação até aqui celebrados pela República. Os aspectos destacados, a enormidade do texto para os fins a que se destina e a visível afronta a nosso ordenamento jurídico levam a crer que estamos na antevéspera, caso o acordo seja aprovado, de questionamentos perante o Judiciário local com possível descumprimento do acordo em manifesto prejuízo à imagem do país no plano internacional. Antes não se vincular ao tratado do que fazê-lo para posteriormente não cumpri-lo.

São essas as circunstâncias que não me animam a formular voto no sentido da aprovação do Projeto. Tenho consciência da necessidade de troca de informações fiscais entre diferentes soberanias como imperativo dos tempos de agora. É certo que se trata de cooperação necessária à transparência e, em derradeira análise, ao combate a determinados ilícitos. Não menos certo, no entanto, é que essa troca de informações não se pode dar ao arrepio do ordenamento jurídico nacional, mediante afronta aos direitos mais elementares do cidadão ou ofensa às garantias mínimas do contribuinte contra a sanha fiscal do Estado, seja ele nacional ou estrangeiro.

III – VOTO

Por todo o exposto, por ser inconveniente e inoportuno aos interesses do contribuinte pátrio, ilegal e inconstitucional, somos pela rejeição do presente Projeto de Decreto Legislativo nº 30, de 2010.

Sala da Comissão,



, Presidente

, Relator

Publicado no DSF, em 08/03/2013.

Secretaria Especial de Editoração e Publicações do Senado Federal – Brasília – DF

OS:10711/2013