

## **COMISSÃO DE CONSTITUIÇÃO E JUSTIÇA E DE CIDADANIA**

### **PROJETO DE DECRETO LEGISLATIVO Nº 413 DE 2007**

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 em Brasília, em 20 de março de 2007.

**Autor:** Ministério das Relações Exteriores.

**Relator:** Deputado Regis de Oliveira

#### **I - RELATÓRIO**

Trata-se de projeto de decreto legislativo que busca aprovar Acordo firmado pelo Secretário da Receita Federal, representando o Governo da República Federativa do Brasil e o Governo dos Estados Unidos da América para o intercâmbio de Informações relativas a tributos em Brasília, em 20 de março de 2007.

O Acordo aplica-se aos seguintes tributos estabelecidos pelas partes: no caso dos Estados Unidos da América: impostos federais sobre a renda, impostos federais sobre a renda auferida da atividade autônoma, impostos federais sobre heranças e doações e impostos federais sobre o consumo. No caso da República Federativa do Brasil: imposto de renda da pessoa física e da pessoa jurídica (IRPF e IRPJ, respectivamente), imposto sobre produtos



industrializados (IPI), imposto sobre operações financeiras (IOF), imposto sobre propriedade territorial rural (ITR), contribuição para o programa de integração social (PIS), contribuição social para o financiamento da seguridade social (COFINS) e contribuição social sobre o lucro líquido (CSL).

A proposição foi apreciada pela Comissão de Relações Exteriores e de Defesa Nacional, onde foi relatada pelo ilustre deputado João Almeida e aprovada.

Submetido à Comissão de Finanças e Tributação, o projeto foi aprovado nos termos do parecer do relator, ilustre deputado Ciro Gomes.

É o relatório.

VOTO

## **II – VOTO DO RELATOR**

Quanto aos aspectos constitucional, jurídico e de boa técnica, o projeto em questão não atende aos pressupostos formais e materiais previstos na Constituição federal e está em desacordo com os princípios e normas do ordenamento jurídico brasileiro.

### **1. Introdução**

Faz-se necessário discorrer acerca de alguns conceitos de Direito Internacional que podem gerar dúvida durante análise dessa proposição e, com isso, dificultar o raciocínio lógico que deve prevalecer na análise do texto da lei.

O Acordo tributário entre Brasil e EUA firmado entre o secretário da Receita Federal e o embaixador americano no Brasil, tem por finalidade o intercâmbio de informações relativas a tributos. Para tanto, estabelece obrigações para o governo e os contribuintes brasileiros, sujeitos, em especial, a fiscalização



por parte do Estado estrangeiro. Assim, não se trata de Acordo no sentido restrito da palavra, mas sim de um “Tratado”, de implicações relevantes na ordem jurídica tributária.

Não devemos confundir Tratado com Acordo Executivo. Este “designa os acordos, em forma simplificada, celebrados, em caráter excepcional, pelo Poder Executivo, a propósito de matérias de menor relevância incluídas no âmbito de sua exclusiva competência constitucional.” (Mello Filho, José Celso, “Constituição Federal anotada”, p.261).

O presente Acordo trata de matérias relevantes, tidas como “essenciais ao funcionamento do Estado”, conforme se verá adiante. Assim, da leitura das disposições presentes no Acordo, resta cristalino tratar-se de um “tratado”.

O Dicionário Oxford identifica tratado conforme o art. 1º, letra a, da Convenção de Viena: “Tratado significa um acordo internacional celebrado entre Estados em forma escrita e regido pelo direito internacional”.

Já escrevera Lafayette: “Consiste o Tratado no consentimento recíproco de duas ou mais nações para constituir, regular, modificar, alterar ou extinguir um vínculo de direito. Aos tratados dá-se indiferentemente a denominação de convenções, acordos, pactos e ajustes internacionais” (“Princípios de Direito Internacional”, II, 1902, vol. I, págs. 267/268). Não divergia Clóvis Bevilacqua, nem Hildebrando Accioly (“Tratado de Direito Internacional Público”, 1934, n. 1251).

Ressalta-se que “o poder de celebrar tratados e convenções se situa nos limites estatuídos pela Constituição.” (ob. cit. p.269).

## **2. Da competência para celebrar tratados**

O inciso VIII do art. 84 da Constituição Federal dispõe que “compete privativamente ao Presidente da República: VIII – celebrar tratados, convenções e atos internacionais, sujeitos a referendo do Congresso Nacional” (gn).



Celso Ribeiro Bastos entende que “a utilização do termo privativo denota uma utilização exclusiva por parte da União a repelir a intromissão de qualquer outra pessoa.” (Bastos, Celso Ribeiro, “Curso de Direito Constitucional”, 19ª edição, São Paulo: Ed. Saraiva, 1998, pág. 298). Fernanda Dias define competência privativa ou exclusiva: “quando é atribuída a uma entidade com exclusão das demais.” (Almeida, Fernanda Dias Menezes, “Competências na Constituição de 1988”, 2ª edição, São Paulo: Ed. Atlas, 2000, pág. 79).

Esta competência atribuída pela norma jurídica constitucional ao Presidente da República é decorrência direta do inciso VII do referido artigo, porque somente o Estado que mantém relações com Estados estrangeiros é que pode, na verdade, celebrar tratados, convenções e editar atos internacionais. Essa regra é centenária e apareceu, pela primeira vez, na Constituição de 1891, art. 48, inciso 16, que atribuía competência ao Presidente da República para entabular negociações internacionais, celebrar ajustes, convenções e tratados, sempre ad referendum do Congresso, princípio mantido na Constituição de 1934 (art. 56, 6º), 1937 (art. 74, d), 1946 (art. 87, VII), 1967 (art. 83, VIII) e a EC nº 1 de 1969 (art.81, X).

Cretella Junior esclarece que “a União, ou seja, o Presidente da República, tem competência privativa para manifestar-se, editando atos e celebrando acordos, na órbita internacional. Atos são manifestações unilaterais, acordos são ajustes bilaterais. Espécie do primeiro tipo de manifestação são os reconhecimentos, as renúncias, as notificações, os protestos, espécie de acordos são os tratados, as convenções, os protocolos, os ajustes (...)”. (Comentários à Constituição de 1988, Ed. Forense Universitária, 1992, p.2906).

É importante frisar que “todo ato que importe em criação de direitos e obrigações para o Brasil na órbita internacional deve ser celebrado pelo Presidente da República e aprovado pelo Congresso Nacional para ser válida em face do direito interno. Isto seria exato quer em relação aos atos unilaterais (reconhecimento, protesto, notificação, renúncia), quer em relação aos acordos internacionais (tratados e Convenções) (Pinto Ferreira, “Comentários à Constituição Federal Brasileira”, v. 3, 1992, Ed. Saraiva, p.480).

Conforme ensina Francisco Rezek, “todo Estado soberano tem capacidade para celebrar tratados, e igual capacidade costuma ter as organizações internacionais. Cuida-se agora de determinar quem está habilitado a agir em nome daquelas personalidades jurídicas à hora do procedimento



negocial. Ao contrário do treaty-making Power, que encontra sua disciplina no direito público interno de cada pessoa jurídica de direito das gentes, a representatividade exterior do Estado é matéria de direito internacional, sedimentada pela via costumeira, e hoje versada na Convenção de Viena. O ponto de partida para esse exercício analítico é o entendimento da dimensão jurídica do chefe de Estado (...) A voz externa do Estado é, por excelência, a voz de seu chefe. Em todos os atos relacionados com o comprometimento internacional, o chefe de Estado dispõe da autoridade fluente de seu cargo.” (Rezek, Francisco J., “Direito Internacional Público – Curso elementar”, 9ª edição, São Paulo: Ed. Saraiva, 2002, p. 34).

Não há dúvidas, o texto constitucional é claro: “compete privativamente ao Presidente da República (...) Assim, apenas e tão somente o Presidente da República, na função de chefe de Estado e no exercício de sua competência privativa é que pode firmar acordos internacionais visando a criação de obrigações. Nesse sentido é o entendimento de Ives Gandra da Silva Martins para quem “o referido acordo é formalmente inconstitucional, por ter sido celebrado, não pelo Presidente da República, mas por uma autoridade subalterna ao Ministério da Fazenda, e não pelo Presidente americano ou por seu secretário de Estado, mas por um mero embaixador daquele país.” (Artigo: “Acordo tributário entre Brasil e Estados Unidos”, publicado em 12/06/2008 no jornal Gazeta Mercantil, Caderno A, pág. 13).

Há, contudo, exceções a regra previstas no parágrafo único do mesmo artigo.

“Art. 84 (...). Parágrafo único. O Presidente da República poderá delegar as atribuições mencionadas nos incisos VI, XII e XXV, primeira parte, aos Ministros de Estado, ao Procurador-Geral da República ou ao Advogado-Geral da União, que observarão os limites traçados nas respectivas delegações.”

José Afonso da Silva esclarece que “são essas atribuições enumeradas, como privativas do Presidente, no art. 84 da Constituição, cujo parágrafo único, no entanto, permite que ele delegue as mencionadas nos incisos VI (dispor, mediante decreto, sobre a organização e o funcionamento da administração, na forma da lei), XII (conceder indulto e comutar penas, com audiência, se necessário, dos órgãos instituídos em lei) e XXV, primeira parte (prover os cargos públicos federais, na forma da lei, aos Ministros de Estado, ao



Procurador-Geral da República ou ao Advogado-Geral da União, que observarão, evidentemente, os limites traçados nas respectivas delegações.”

Para o renomado autor, “o Presidente da República por seus representantes diplomáticos acreditados (embaixadores, ordinários ou extraordinários, ministros plenipotenciários ou encarregados de negócios), celebra o acordo (ou que nome tenha: “tratado”, “convenção”, “acordo”, “declaração”, “protocolo”, “ato”, etc – usaremos neste contexto, o termo “acordo” com esse sentido lato), que, devidamente assinado, é submetido ao referendo do Congresso Nacional” (Comentário Contextual à Constituição, 4ª edição, São Paulo: Ed. Malheiros, 2007, p. 402).

Assim, somente os representantes diplomáticos acreditados é quem poderão, por delegação do Presidente da República, agir em nome deste no momento da celebração de um Tratado.

Note-se que o Acordo tributário em análise não se enquadra em nenhuma das exceções mencionadas. O tratado foi celebrado por uma autoridade subalterna ao Ministério da Fazenda, e não pelo Presidente brasileiro ou por seu Ministro de Estado.

Essa manifesta inconstitucionalidade formal é motivo suficiente para rejeitar, de plano, o presente projeto de decreto legislativo. Mas, se assim não for, o mesmo não deve prosperar, pois apresenta inconstitucionalidades materiais insanáveis, presentes nos arts. V e VI do referido acordo que violam o art. 37, inciso XXII.

Poder-se-ia discutir se o vício de origem pode ser sanado pelo posterior encaminhamento pelo Presidente da República ao Congresso Nacional do texto do Acordo.

Haveria concordância tácita ou ratificação por parte do Presidente, na medida em que assina o envio do texto ao Congresso Nacional?

Até se pode entender que tenha havido ratificação e, pois, a salvo estaria o pacto de qualquer vício de origem. No entanto, sabidamente, o ato de envio é meramente formal, o que não envolve concordância com seu conteúdo. Ademais, não houve um ato voluntário do Senhor Presidente que aponte sua aquiescência em relação ao contido no Acordo.



Ademais, não se pode falar em consentimento implícito, isto é, decorrente dos denominados *facta concludentia*. É que, em matéria de Direito Internacional que envolve concordância com tratativas tomadas ao longo de discussões sem fim, não se pode aceitar a concordância implícita.

Dáí decorre o primeiro vício, o que invalida o Acordo em todo seu teor, a saber, em se cuidando de ato privativo do Presidente da República, apenas ele poderia ser o subscritor do Acordo e não servidor sem a qualificação necessária para representá-lo.

Por parte de S. Exa. O Exmo. Sr. Embaixador americano o ato não padece de dúvidas, quando menos pela teoria da aparência. A saber, o servidor público categorizado que perante ele se apresentou rotulando-se titular de competência para tanto, discutiu o assunto e participou dos acordos iniciais, o que leva a autoridade a aceitá-lo como representante brasileiro.

Ocorre que, no âmbito interno do ordenamento jurídico, a competência é fixada na Constituição da República e não em qualquer ato interno. Por conseqüência, só é competente aquele a quem a ordem jurídica outorga a atribuição e não aquele que busca o reconhecimento de validez. Não é competente quem quer, mas aquele assim rotulado pela norma jurídica.

Titular privativo da competência, para firmar Acordos é, de acordo com nossa Constituição, o Presidente da República (inciso VIII do art. 84). Para a prática de alguns atos, pode haver a delegação de competência, nos exatos termos do parágrafo único do mesmo artigo. Não se compreende, nas hipóteses de delegação, a assinatura de qualquer tipo de tratado. Ademais, a delegação decorre ou de previsão constitucional ou legal (Oliveira, Regis Fernandes, “Delegação e avocação administrativas”, ed. RT, São Paulo, 2006).

Seria possível dizer que qualquer autoridade pode firmar o tratado e, posteriormente, a vontade do Presidente seria manifestada? Seria admissível aceitar que o texto inicial possa ser discutido por qualquer autoridade, independentemente de autorização do Presidente e, posteriormente, ao ratificá-lo, sanada estaria qualquer irregularidade?

Pode-se afirmar que existem duas fases: a primeira de mera assinatura do Pacto para, depois aprovado o ato pelo Congresso Nacional, existir uma segunda manifestação da vontade, quando, então, seria imprescindível a presença do Presidente para celebração do pacto?



Não seria crível que se aceitasse tal posição. É que faltaria seriedade à Administração brasileira em seu relacionamento internacional. Por primeiro, o agente firmatário de qualquer acordo há de ser qualificado pelo ordenamento interno. Em segundo lugar, pode-se até aceitar que seja o Ministro das Relações Exteriores que, em tese, é o primeiro servidor abaixo do Presidente a falar em termos de relações externas. A assinatura de um servidor público, por mais qualificado no direito interno como é o Sr. Secretário da Receita Federal, não tem o condão de validar Acordo Internacional de tal ordem. É verdade que o conteúdo do tratado diz respeito ao aspecto tributário. No entanto, falta-lhe competência para fazê-lo.

Daí resultar de vício intrínseco insuperável, diante de não ter o Presidente da República subscrito ou firmado o documento internacional ou, ao menos, algum servidor reconhecido como competente pelo ordenamento normativo.

### **3. Da competência negocial**

Todo Estado soberano tem capacidade para celebrar tratados. Quanto a isso não resta dúvida, a pergunta que surge é: quem pode representar um Estado na adoção ou autenticação do texto de um tratado ou expressar o consentimento do Estado em obrigar-se por um tratado?

O artigo 7º da Convenção de Viena sobre o Direito dos Tratados, assinada em 1969, diferencia três conjuntos de pessoas:

#### **3.1. aqueles que representam o Estado independentemente da apresentação de qualquer documento (§ 2º do artigo).**

Em virtude de suas funções e independentemente da apresentação de plenos poderes, são considerados representantes do seu Estado:

**3.1. 1. os Chefes de Estado e os Chefes de Governo:** “a voz externa do Estado é, por excelência, a voz do seu chefe. Certo que a condução efetiva da política exterior somente lhe incumbe (...) Em todos os atos relacionados com o comprometimento internacional, o chefe de Estado dispõe da autoridade fluente de seu cargo” (Rezek, Francisco, “Direito



Internacional Público – Curso Elementar”, 9ª edição, São Paulo: Ed. Saraiva, 2002, p.34/35).

**3.1.2. Ministros das Relações Exteriores:** possui qualidade representativa ampla a realização de todos os atos relativos à conclusão de um tratado. No entendimento do ilustre professor Francisco Rezek, “o ministro das relações exteriores se reputa um plenipotenciário - no quadro internacional – desde o momento em que investido pelo chefe de Estado, ou pelo chefe de governo, naquela função especializada. Ele guardará o benefício dessa presunção de qualidade, independentemente de qualquer prova documental avulsa, enquanto exercer o cargo.” (ob. cit. p.36).

**3.1.3. o Chefe de missão diplomática,** o embaixador ou o encarregado de negócios também prescinde da apresentação de carta de plenos poderes, mas apenas em relação aos tratados bilaterais entre o Estado acreditante e o Estado acreditado. “A prática corrente demonstra que esses diplomatas negociam e assinam tratados bilaterais entre o Estado de origem e o Estado de exercício funcional, à base única do credenciamento permanente de que gozam. Isto, porém, na exata medida em que a assinatura signifique desfecho do processo negocial e autenticação do texto avançado, mas sem implicar consentimento definitivo.” (Rezek, Francisco, “ob. cit. p.37”).

Ressalta-se que, os representantes brasileiros nas organizações internacionais ou em reuniões internacionais possuem capacidade de assinar em nome do Estado sem necessidade de autorização expressa. Só o fato de ter sido indicado pelo país para tomar parte na organização ou na reunião já o credencia. A alínea ‘c’ do § 2º do artigo 7º serve também para afirmar o seguinte: acordos assinados no âmbito de uma organização são acordos assinados por Estados.

### **3.2 aqueles que representam o Estado com a carta de plenos poderes (§ 1º do artigo, alínea a).**

Nos ensinamentos de Francis Rezek, compreende-se que “a plenipotência que, de modo amplo ou limitado – respectivamente – recai sobre o ministro das relações exteriores e o chefe de missão diplomática, é certo que os demais plenipotenciários demonstram semelhante qualidade por meio da apresentação da carta de plenos poderes. O destinatário dessa carta é o governo



co-pactuante, e sua entrega deve preceder o início da negociação, ou a prática do ato ulterior a que se habilita o plenipotenciários (...) o elemento credenciado pela carta de plenos poderes há de ser, normalmente, um diplomata ou servidor público de outra área.”

3.3 aqueles que representam o Estado com autorização tácita (§ 1º do artigo, alínea b).

Não possuem nenhuma autorização expressa, mas em virtude da prática ou dos costumes, é razoável se supor que determinada pessoa representa o Estado.

#### **4. Da competência da Comissão de Constituição e Justiça e de Cidadania para o controle da constitucionalidade de Acordos Internacionais.**

Evidente está que não basta mero firmar do pacto para que possa ser aprovado pelo Congresso Nacional. Há que se fazer, nesta instância, o exame da constitucionalidade de seus dispositivos, para saber se confrontam ou não com o ordenamento normativo.

É da competência do Supremo Tribunal Federal a apreciação da inconstitucionalidade dos tratados, uma vez incorporados ao direito brasileiro (RTJ, 84/724 e 121/270, bem como Informativo STF nº 48).

Decidiu a mais alta Corte de Justiça do país que as disposições insertas em determinado ato internacional “não obstante oriundas de instrumento internacional...não guardam validade na órbita interna, se afrontam preceito da Lei Magna” (RTJ 84/724 e 727, rel. Min. Djaci Falcão)

No mesmo sentido a lição de Celso de Mello em acórdão proferido na Adin 1.480-3/DF.

Por consequência, cabe a esta Comissão a apreciação da constitucionalidade do contido no pacto firmado pelo Brasil com qualquer país.

Como o pacto não foi firmado pelo Presidente da República, mas por autoridade sem a qualificação normativa exigida, o Acordo padece de vício.



## 5. Da inconstitucionalidade material

O inciso XXII do art. 37 da CF, acrescentado pela EC 42/03, dispõe que “as administrações tributárias da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, atividades essenciais ao funcionamento do Estado, exercidas por servidores de carreiras específicas, terão recursos prioritários para a realização de suas atividades e atuarão de forma integrada, inclusive com o compartilhamento de cadastros e de informações fiscais, na forma da lei ou convênio”.

No entendimento de Agustín Gordillo, “as atividades do Fisco, desde a gênese da Administração Pública Moderna estão incluídas dentre aquelas funções essenciais do Estado e aparecem, desde logo, marcadas pela preocupação em assegurar o interesse público, caracterizando-se como típicas funções administrativas, ligadas à satisfação constante das necessidades coletivas; prestação de bens e serviços.” (“Tratado de derecho administrativo”, Parte General, 7ª edição, Belo Horizonte: Ed. Del Rey, 2003, p. II-5).

Note-se que “a função pública concernente à Administração fazendária atua com precedência e prevalência sobre outras atividades administrativas, no tocante aos mesmos fatos, pessoas ou bens. A função pública de arrecadação dos tributos, como atividade essencial ao funcionamento do Estado, em relação a fatos, pessoas e bens fiscalizados, tem prevalência sobre a competência concorrente ou o interesse de outro órgão administrativo. É o que estabelece a Constituição da República, em sua redação originária.” (Sacha Calmon Navarro Coelho, parecer intitulado, “A importância da Administração Tributária no Estado Democrático de Direito – análise da EC 42/03”, publicado pela Fenafisco 2008, 1ª edição, Brasília – DF, p. 141).

Quando a Constituição estabelece que a administração fazendária deve ser exercida por servidores de carreiras específicas, o constituinte pretendeu conferir tratamento especial ao servidor da Administração tributária, fortalecendo as carreiras fazendárias titulares da competência indelegável de arrecadar e fiscalizar tributos. Esse tratamento diferenciado foi a melhor forma encontrada pelo constituinte para garantir a segurança dos contribuintes contra abusos e



arbitrariedades estatais, já que o agente fiscal, tendo a sua atividade submissa lei, não disporá de critérios discricionários para a realização de sua função.

Juarez de Freitas, em parecer que aborda os efeitos da Emenda 42/03, conclui: “o fiscal tributário ao exercer funções típicas e finalísticas de Estado (funções essenciais), merece a proteção de robustos anteparos formais e substanciais contra os voluntarismos persecutórios ou enxugamentos fiscais lineares. Tais anteparos não devem servir, está claro, para a acomodação do agente público, mas para que este possua uma couraça num mundo de estonteante rotatividade no regime de trabalho. Essa segurança mínima longe de estimular a indolência, mostra-se benfazeja para o cumprimento fiel dos princípios constitucionais, em lugar do risco de obediência aos chefes ou poderosos da hora.” (ob. cit. p. 38).

A estabilidade do servidor, decorrente da efetividade do provimento de seu cargo, é também uma garantia contra qualquer tipo de ingerência externa. A não ingerência externa é um aspecto essencial nas relações internacionais e deve sempre prevalecer no intuito de preservar a soberania dos Estados.

O Acordo tributário firmado entre Brasil e EUA permite ampla ingerência dos fiscais estrangeiros no procedimento interno de fiscalização tributária criando obrigações ao Brasil que não são costumeiras em nossa ordem jurídica.

Por exemplo, o artigo VI do Acordo, que trata das “Fiscalizações Tributárias no Exterior”, dispõe que “(...) a pedido da autoridade competente da Parte requerente, a autoridade competente da Parte requerida poderá permitir que representantes da autoridade competente da Parte requerente acompanhem uma fiscalização no território da Parte requerida”.

Se a Administração tributária é tida como atividade essencial do Estado, não pode suportar ela ingerência direta ou indireta de outros Estados. No mais, o contribuinte só está obrigado a abrir mão do sigilo de suas informações pessoais à autoridade constituída no Brasil, e não a autoridades estrangeiras.

Outra questão diz respeito ao art. V do referido Acordo que trata do “Intercâmbio de Informações a Pedido”. Dispõe: “a autoridade competente da parte requerida deverá fornecer, a pedido da Parte requerente, informações para os fins mencionados no Artigo I. Tais informações A deverão ser intercambiadas independentemente de a Parte requerida delas necessitar para propósitos



tributários próprios ou de conduta sob investigação constituir crime de acordo com as leis da Parte requerida, caso ocorrida em seu território (...)"

Tal medida não me parece razoável. O pedido de informações por parte de um Estado estrangeiro só deve ocorrer num momento de exceção e não como regra. Obrigar o Brasil a intercambiar informações independentemente da necessidade do Estado contraparte, é prática não costumeira na Administração tributária do Brasil e onera a administração tributária sem fundamento. Como se não bastasse tais fatos, o sigilo das informações tributárias é garantia individual assegurada pelo art. 5º da CF e deve ser observada pelo Estado Brasileiro, não poderia ser relativizada no interesse de autoridade estrangeira.

Ademais, o Acordo permite que “a autoridade da Parte requerente apresente questões escritas a serem respondidas pela pessoa que exhibe os livros, documentos, registros e outros elementos materiais relacionados ao item exibido”. Tal medida não constitui prática corriqueira em nosso ordenamento jurídico e onera a Administração tributária que não está preparada para assumir, de repente, custos elevados de infra-estrutura que permitem a realização dessa atividade.

O intercâmbio de informações, na forma prevista pelas diversas letras do item 2 do artigo V do Acordo significa abrir toda e qualquer informação a autoridades estrangeiras homólogas.

Não pretende o Acordo que haja controle sobre empresas norte-americanas, mas também às brasileiras que possam ter interesse naquele país, inclusive instauração de “processo relativo a questões tributárias de natureza criminal”, como vem previsto no artigo I. Para tanto, poderá submeter a *juramento* a pessoa física que esteja depondo. Ora, a legislação brasileira desconhece tal tipo de conduta de pessoas perante o fisco. Apenas se fala no *compromisso de dizer a verdade* perante as autoridades judiciárias.

Como se tal não bastasse, cabe aos funcionários estrangeiros, durante a fiscalização, não só acompanhar, como dispõe o artigo VI, mas também analisar “documentos, registros e outros dados relevantes relacionados a tal fiscalização”, n os exatos termos da letra c do item 3 do artigo V.

Poderão, também, os servidores estrangeiros: a) formular perguntas, b) obter livros, documentos e registros originais e não alterados; c) obter ou produzir cópias autênticas e corretas de livros, documentos e registros originais e



não alterados; d) determinar a autenticidade de livros, documentos, registros e outros elementos materiais; d) questionar a pessoa que exhibe os livros, documentos, registros, etc e e) obter informações referentes à propriedade de empresas, parcerias, fideicomissos, fundações e outras pessoas, etc.

De se ressaltar, ainda, o disposto no artigo VI do Acordo que dispõe sobre a solicitação apresentada com razoável antecedência, “uma Parte poderá solicitar que a outra Parte permita a entrada de funcionário da Parte requerente no território da Parte requerida, nos limites permitidos pelas leis internas, a *de entrevistar pessoas físicas e examinar registros*, com o consentimento prévio, por escrito, das pessoas envolvidas”. Ora, a concordância por escrito, sabemos como ocorre. Haverá inequívoco constrangimento sobre empresários ou pessoas físicas para que autorizem o exame de registros.

Aliás, de pouco vale o consentimento. É que as atribuições dos servidores da fiscalização se constituem em atos privativos dos que integram a Administração tributária, nos exatos termos do inciso XXII do art. 37 da Constituição da República. Não podem ser objeto de delegação para terceiros e, em especial, integrantes de da estrutura tributária de outro país.

Como vem expressamente previsto no referido inciso XXII do art. 37 da Constituição, a atividade tributária, ainda que atividade meio, na preciosa definição de Renato Alessi, apenas pode ser exercida “*servidores de carreiras específicas*”.

Ainda por cima, o item 2 do artigo VI do Acordo prevê o acompanhamento da fiscalização por parte de servidores estrangeiros.

Ora, como se vem dizendo, os servidores brasileiros que integram a estrutura tributária não podem transferir suas atribuições a ninguém. Nem podem ser acompanhados de terceiros, com o que se evita qualquer constrangimento.

A se aceitar o acordo de que se cuida, poderá haver o compartilhamento de cadastros e de informações fiscais, uma vez que assim prevê o inciso XXII do art. 37 da Constituição da República.

O direito brasileiro não aceita, nem pode aceitar qualquer interferência no âmbito tributário.

Tal afirmativa implica rejeição a qualquer interferência de servidores de outros países em atividades internas do Brasil. Positivamente, não. O que



ocorre é que em outras área há expressa previsão para que haja e deva haver colaboração recíproca.

Nem por outro motivo é que o parágrafo 1º do art. 207 da Constituição estabelece que “é facultado às universidades admitir *professores, técnicos e cientistas estrangeiros, na forma da lei* ”.

Nada há de errado em se aceitar em inúmeras áreas o inter-relacionamento técnico, científico, cultural, desportivo, etc. Basta que não haja risco de intervenção em ressalvas feitas pela Constituição brasileira.

Diria, até, que antes da Emenda Constitucional n. 42/03 haveria a possibilidade de pactuação com outros países para as permissões objetivadas no bojo do Acordo. A partir daí, a situação se complica e torna-se inviável a permissão de que agentes estrangeiros ingressem em território nacional com a finalidade exclusiva de fiscalizar pessoas, entrevistá-las ou de examinar registros, porque tal atividade tornou-se privativa dos agentes da fiscalização, de forma a afastar qualquer outra.

Do quanto se analisou, o que se instauraria, na hipótese de aprovação do texto, é verdadeira competência paralela da estrutura burocrática norte-americana em face da estrutura funcional brasileira, colocando em risco sigilo, segredos, o que invadiria, inclusive, a intimidade de pessoas físicas e jurídicas do Brasil, arranhando os incisos X e XII do art. 5º da Constituição da República.

É verdade que o Brasil possui tratados aduaneiros com diversos países, o que não foi objeto de questionamentos jurídicos. No entanto, eram de outra natureza e supenho, firmados anteriormente à Emenda n. 42/03, no que diz respeito ao aspecto tributário.

Por fim, o Código Tributário Nacional estabelece, em seu parágrafo único do art. 199 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”.

Tal norma já contempla a possibilidade da troca de informações, o que se legitima. O que não tem sentido, diante do inciso XXII do art. 37 introduzido pelo constituinte derivado é que haja cooperação de fiscalização



estrangeira, que tenha acesso a documentos, livros e tudo o mais de pessoas físicas e jurídicas.

Não há limites à fiscalização brasileira, salvo, evidentemente, os constitucionalmente estabelecidos, para que a exerça com toda plenitude e competência. O que não aceita o texto constitucional é que servidores de outro país possam exercer atividade que compete, privativamente, aos servidores brasileiros.

Assim, não resta dúvida quanto à inconstitucionalidade do projeto de decreto legislativo 413 de 2007. Como vimos, a Administração tributária é atividade essencial do Estado não aceitando qualquer tipo de ingerência externa.

Diante do exposto, o parecer é pela inconstitucionalidade, injuridicidade e inadequada técnica legislativa do projeto de decreto legislativo.

Sala das Comissões, 08 de julho de 2008.

**Deputado Regis de Oliveira**

