

COMISSÃO DE RELAÇÕES EXTERIORES E DE DEFESA NACIONAL

MENSAGEM Nº 738, DE 2019

Submete à consideração do Congresso Nacional o texto do Acordo entre o Governo da República Federativa do Brasil e o Governo da República de San Marino para o Intercâmbio de Informações sobre Matéria Tributária, assinado em San Marino, em 31 de março de 2016.

Relator: Deputado ARLINDO CHINAGLIA

Autor: Poder Executivo

I - RELATÓRIO

Em cumprimento à determinação do inciso I do art. 49 da Constituição Federal, foi encaminhado à análise do Congresso Nacional o texto do Acordo entre o Governo da República Federativa do Brasil e o Governo da República de San Marino para o Intercâmbio de Informações sobre Matéria Tributária, assinado em San Marino, em 31 de março de 2016¹. A proposição foi recebida neste Parlamento três anos após ter sido firmada, sendo apresentada à Câmara dos Deputados em 27 de dezembro de 2019.

Essa mensagem está instruída com a Exposição de Motivos Interministerial EMI nº 177/2019 MRE ME, dos Ministérios das Relações Exteriores e da Economia, composta por cinco sucintos parágrafos e assinada pelo então chanceler Ernesto Araújo e pelo Ministro da Economia Paulo Guedes, sob a forma eletrônica.

¹ BRASIL. Poder Legislativo. Câmara dos Deputados. Propostas Legislativas. Mensagem nº 738, de 2021. Ficha de tramitação disponível em:
<<https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=2236206>>
Inteiro teor disponível em:
<https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=1856016&filename=MSC+738/2019> Acesso em: 27 set. 2021



A matéria foi distribuída, pela Mesa Diretora desta Casa, em 3 de fevereiro de 2020, a esta Comissão, para pronunciar-se quanto ao mérito; à Comissão de Finanças e Tributação, para deliberar quanto ao mérito e nos termos do art. 54 do Regimento Interno, bem como à Comissão de Constituição e Justiça e de Cidadania, apenas nos termos do art. 54 do Regimento Interno.

O texto normativo do acordo em apreciação é composto por treze artigos, cujos principais aspectos passo a analisar.

No **Artigo 1**, intitulado **Objeto e Escopo do Acordo**, em um único parágrafo, os Estados contratantes deliberam que prestarão assistência um ao outro, mediante o intercâmbio de informações, relativas aos tributos, “*que sejam previsivelmente relevantes para a administração e o cumprimento de suas leis internas*”.

Especificam ambos que as informações objeto de intercâmbio incluirão “*aquelas previsivelmente relevantes para a determinação, lançamento e cobrança de tais tributos, a recuperação e execução de créditos tributários, ou a investigação ou instauração de processo judicial relativo a matérias tributárias*” na forma preconizada no Artigo 8 do acordo em análise.

No fecho desse primeiro artigo do instrumento, há a seguinte deliberação, que merece leitura e atenção acuradas desta e da Comissão de Constituição e Justiça e de Cidadania:

Os direitos e salvaguardas assegurados às pessoas pelas leis ou pela prática administrativa da Parte requerida permanecem aplicáveis na medida em que não impeçam ou atrasem indevidamente o efetivo intercâmbio de informações.² (grifos nossos)

Reservamo-nos para fazer a análise desse dispositivo na parte deste parecer em que emitiremos o voto.

2 ____Inteiro teor do Acordo entre o Governo da República Federativa do Brasil e o Governo da República de San Marino para o Intercâmbio de Informações sobre Matéria Tributária. Disponível em: https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=1856016&filename=MSC+738/2019> Acesso em: 27 set. 2021



No **Artigo 2**, aborda-se o aspecto atinente à **jurisdição**, convencionando-se que o Estado requerido não estará obrigado a fornecer informações que não estejam em poder de suas autoridades ou fora do controle das pessoas que estejam em sua jurisdição territorial.

No **Artigo 3**, delibera-se sobre os tributos visados pelo contrato bilateral em análise, que são os seguintes:

1. no caso de San Marino, os tributos abrangidos são o imposto sobre a renda em geral, cobrado tanto das pessoas físicas, quanto das pessoas jurídicas e empresários individuais, ainda que esses tributos sejam objeto de retenção na fonte;
2. no caso brasileiro, são abrangidos os tributos de quaisquer espécies administrados pela Secretaria da Receita Federal brasileira.

O **Artigo 4** é reservado às **definições** adotadas no instrumento bilateral. Definem-se, nesse sentido, para efeitos de aplicação do acordo, os significados das seguintes expressões:

- a) *“Parte Contratante”*;
- b) *“San Marino”*;
- c) *“Brasil”*;
- d) *“autoridade competente”* (no caso de San Marino, o Escritório Central de Relacionamento, ou, no original, em inglês, o Central Liaison Office);
- e) *“pessoa”*, ficando expresso que tanto pessoas físicas, quanto jurídicas estão abrangidas pelo acordo firmado;
- f) *“sociedade”* (qualquer pessoa jurídica ou qualquer entidade considerada uma pessoa jurídica para fins tributários);
- g) *“sociedade com ações negociadas publicamente”* (*“qualquer sociedade cuja principal classe de ações esteja listada em uma bolsa de valores reconhecida, desde que suas ações listadas possam ser prontamente adquiridas ou vendidas pelo público”*);
- h) *“classe principal de ações”* (classe ou classes de ações que representem a maioria do poder de voto e valor da sociedade);



- i) *“bolsa de valores reconhecida”*;
- j) *“fundo ou esquema de investimento coletivo”* (definido, no texto, como *“qualquer veículo de investimento coletivo, independentemente da forma legal”*, ou seja, independentemente do **formato** legal, desde que esteja dentro da lei – abrange, nesse sentido, segundo expresso no acordo, *“qualquer fundo ou esquema de investimento coletivo cujas quotas, ações ou outras formas de participação no fundo ou esquema possam ser prontamente adquiridas, vendidas ou resgatadas pelo público”*);
- k) *“tributo”* (quaisquer dos tributos abrangidos pelo acordo);
- l) *“Parte requerente”*;
- m) *“Parte requerida”*;
- n) *“medidas de coleta de informações”* (leis e procedimentos administrativos ou judiciais que possibilitem a um dos dois Estados obter e fornecer as informações solicitadas);
- o) *“informações”* (qualquer fato, declaração ou registro, sob qualquer forma);
- p) *“matérias tributárias de natureza criminal”* (matérias tributárias envolvendo conduta intencional que seja punível segundo as leis penais da Parte requerente);
- q) *“leis penais”* (nos termos do instrumento em pauta, *“todas as leis penais definidas como tais na legislação interna, independentemente de estarem contidas em leis tributárias, no Código Penal ou em outros diplomas legais”*);
- r) *“nacional”*, em relação a um Estado contratante (qualquer indivíduo ou pessoa jurídica que possua a nacionalidade ou a cidadania desse Estado).

No **segundo parágrafo** desse artigo, delibera-se que, na hipótese de utilização de termo ou expressão que não tenha sido arrolado nas definições constantes deste artigo, o significado a ser atribuído a tal expressão será o juridicamente usual e comum aos contratantes, nos termos da legislação de cada um dos dois Estados, *“a menos que o contexto exija interpretação diferente ou as autoridades competentes acordem quanto a um significado comum nos termos do disposto no Artigo 11”*.



O **Artigo 5**, referente ao **Intercâmbio de Informações a Pedido**, é subdividido em seis detalhados e minuciosos parágrafos.

No **primeiro parágrafo**, determina-se que o Estado requerido fornecerá as informações solicitadas, nos termos do Artigo 1 do acordo. Aduz-se que tais informações serão intercambiadas “...*independentemente de a conduta em investigação constituir crime segundo as leis da Parte requerida, caso ocorrida na Parte requerida*”.

Já no **segundo parágrafo**, decide-se que, caso o Estado requerido não disponha das informações solicitadas, ainda assim, “...*usará todas as medidas relevantes de coleta de informações para fornecer à Parte requerente as informações solicitadas, não obstante a Parte requerida não necessitar de tais informações para seus próprios fins tributários*”.

O **parágrafo terceiro**, a seu turno, contém cautela interessante. Delibera-se, expressamente, que “a autoridade competente da Parte requerida fornecerá informações com fundamento neste Artigo, **na extensão permitida por suas leis internas**”. Esse dispositivo, contudo, está vinculado ao disposto no Artigo 1 do instrumento, que dá a tônica geral para a sua aplicação, aspecto que também será abordado na parte deste parecer atinente ao voto.

No **quarto parágrafo**, convencionou-se que cada um dos dois Estados celebrantes deverá assegurar que suas autoridades competentes tenham autoridade para obter e fornecer os seguintes dados, mediante solicitação:

- a. *informações detidas por bancos, outras instituições financeiras e qualquer pessoa, inclusive agentes ("nominees") e fiduciários ("trustees"), agindo na condição de representante ou fiduciário;*
- b. *informações referentes à propriedade legal e efetiva de sociedades, sociedades de pessoas”.*

Ressalva-se, ainda, no dispositivo, que: “...*este Acordo não cria uma obrigação para as Partes Contratantes de obter ou fornecer informações sobre propriedade com relação a sociedades negociadas publicamente ou a fundos*



ou esquemas públicos de investimento coletivo, a menos que essas informações possam ser obtidas sem ocasionar dificuldades desproporcionais” (destaques acrescentados).

No **quinto parágrafo**, subdivido em oito alíneas, aborda-se a questão procedimental, estabelecendo-se os itens que deverão constar dos pedidos de informações, quais sejam:

- a. **identidade** de quem estiver sob investigação, pessoa física ou jurídica;
- b. **período** pertinente às informações desejadas;
- c. **relação** das informações desejadas;
- d. **finalidade tributária** a que se destinam as informações;
- e. **motivo** pelo qual um Estado acredita que o outro detenha as informações;
- f. *“na medida do que for conhecido, o nome e o endereço de qualquer pessoa que se acredite ter a posse das informações solicitadas”;*
- g. **declaração** de que o pedido está **em conformidade com as leis e práticas administrativas da Parte requerente**, assim como de que *“autoridade competente da Parte requerente poderia obter as informações com base em suas leis ou no curso normal da prática administrativa e de que está em conformidade com este Acordo”;*
- h. **declaração** de que a Parte requerente **utilizou todos os meios disponíveis em seu próprio território** para obter as informações, exceto aqueles que implicassem *dificuldades desproporcionais*.

No **sexto parágrafo**, delibera-se que a autoridade competente da Parte requerida *“...encaminhará as informações solicitadas **tão prontamente quanto possível** à Parte requerente”*.

De outro lado, nesse mesmo parágrafo, delibera-se que, de forma a assegurar o pronto cumprimento do acordo, o Estado requerido *“...deverá confirmar por escrito o recebimento de um pedido à autoridade competente da*



Parte requerente e notificá-la de deficiências no pedido, se for o caso, dentro de 60 (sessenta) dias do recebimento do pedido”.

Decide-se, ainda, nos termos da alínea “b”, desse sexto parágrafo do Artigo 5, que, “*se a autoridade competente da Parte requerida não puder obter e fornecer as informações dentro de 90 (noventa) dias do recebimento do pedido, inclusive se encontrar obstáculos no fornecimento das informações, ou caso se recuse a fornecer as informações, informará imediatamente a Parte requerente, explicando a razão de sua incapacidade, a natureza dos obstáculos ou as razões para sua recusa”.*

O **Artigo 6**, intitulado **Fiscalizações Tributárias no Exterior**, é composto por três parágrafos.

No **primeiro parágrafo**, decide-se que o Estado requerido poderá, nos termos das suas respectivas leis internas, “*...após o recebimento de notificação da Parte requerente em um prazo razoável, permitir que representantes da autoridade competente da Parte requerente entrem no território da primeira Parte mencionada para entrevistar pessoas e examinar registros com o consentimento por escrito das pessoas envolvidas”.*

No **segundo parágrafo** do dispositivo, delibera-se que, a pedido de quaisquer dos Estados contratantes, o outro Estado “*poderá permitir que representantes da autoridade competente da primeira Parte mencionada estejam presentes na fase apropriada de urna fiscalização tributária na segunda Parte mencionada”.*

Ademais, nos termos do **parágrafo terceiro**, em sendo aceito o pedido formulado, a autoridade do Estado que conduz a investigação deverá notificar o Estado requerente contraparte, com a **antecedência possível e necessária**, quanto à “*....hora e local da fiscalização, da autoridade ou servidor designado para conduzir a fiscalização e dos procedimentos e condições exigidos pela primeira Parte mencionada para a condução da fiscalização”.* Ressalva-se, contudo, a autonomia do Estado requerido em relação à condução dessa fiscalização tributária e às decisões pertinentes que sejam tomadas.



O **Artigo 7**, por sua vez, é pertinente à **possibilidade de recusa de um pedido**. Essa hipótese é disciplinada em cinco diferentes parágrafos.

No **primeiro** deles, são arroladas as hipóteses de recusa dessa assistência para a obtenção de informações tributárias, quais sejam:

- a) o pedido não ter sido feito em conformidade com o presente Acordo;
- b) a Parte requerente não ter utilizado todos os meios disponíveis no seu próprio território para obter as informações, “...*exceto quando o recurso a tais meios puder dar causa a dificuldades desproporcionais*”;
- c) a Parte requerente não ter podido obter as informações necessitadas “...*com base em suas próprias leis para fins da administração ou cumprimento de suas próprias leis tributárias*”;
- d) a revelação das informações requeridas contrariar a ordem pública (“*ordre public*”) do Estado requerido.

No **segundo parágrafo**, expressamente convencionou-se que o Estado requerido não estará obrigado a “*fornecer informações que revelariam qualquer segredo comercial, empresarial, industrial, comercial ou profissional, ou processo comercial*”. Na parte final desse dispositivo delibera-se que:

Não obstante o precedente, as informações do tipo referido no parágrafo 4 do Artigo 5 ⁽³⁾ não serão tratadas como um segredo ou processo comercial meramente porque se enquadram nos critérios estabelecidos naquele parágrafo (sic).

³ “**Artigo 5** [...omissis...]

4. Cada Parte Contratante deverá assegurar que suas autoridades competentes para os fins especificados no Artigo 1 do Acordo tenham autoridade para obter e fornecer, mediante solicitação:

a) informações detidas por bancos, outras instituições financeiras e qualquer pessoa, inclusive agentes (“nominees”) e fiduciários (“trustees”), agindo na condição de representante ou fiduciário;

b) informações referentes à propriedade legal e efetiva de sociedades, sociedades de pessoas (“partnerships”), “trusts”, fundações, “Anstalten” e outras pessoas, inclusive, observadas as limitações do Artigo 2, informações sobre propriedade relativas a todas essas pessoas em uma cadeia de propriedade; no caso de “trusts”, informações relativas aos instituidores, fiduciários (“trustees”), beneficiários e protetores (“protectors”); e, no caso das fundações, informações sobre os fundadores, membros do conselho da fundação e beneficiários. Além disso, este Acordo não cria uma obrigação para as Partes Contratantes de obter ou fornecer informações sobre propriedade com relação a sociedades negociadas publicamente ou a fundos ou esquemas públicos de investimento coletivo, a menos que essas informações possam ser obtidas sem ocasionar dificuldades desproporcionais”.



O **terceiro parágrafo**, por sua vez, contém oportuna cautela, *in verbis*:

As disposições deste Acordo não imporão a uma Parte Contratante a obrigação de obter ou fornecer informações que revelariam comunicações confidenciais entre um cliente e um advogado, procurador ou outro representante legal permitido, quando tais comunicações forem:

a) produzidas para os fins de buscar ou fornecer aconselhamento legal; ou

b) produzidas para os fins de uso em procedimentos legais existentes ou previstos. (destaques acrescentados).

De outro lado, nos termos do **parágrafo quarto**, um pedido de informações não poderá ser recusado na hipótese de estar em litígio o pedido que motivou a busca de informações.

No **parágrafo quinto**, é convencionado que também poderá haver recusa de informações se essas tiverem sido requeridas “...*para administrar ou dar cumprimento a um dispositivo de legislação tributária do Estado requerente, ou a qualquer exigência a ela conexa, que discrimine um nacional da Parte requerida em comparação com um nacional da Parte requerente nas mesmas circunstâncias*”.

O **Artigo 8**, por sua vez, refere-se ao **sigilo** aplicável aos dispositivos do Acordo. Decide-se que quaisquer informações recebidas por um Estado Contratante, com fundamento no instrumento em análise, “...*serão tratadas como sigilosas e somente poderão ser reveladas a pessoas ou autoridades (inclusive tribunais e órgãos administrativos) na jurisdição da Parte Contratante responsáveis pelo lançamento ou pela cobrança dos tributos visados por este Acordo, pela execução ou instauração de processos relativos a estes tributos, ou pelas decisões sobre recursos a eles correspondentes*”.

Especifica-se, ainda, que as informações obtidas poderão ser utilizadas pelos Estados signatários apenas para os fins para os quais foram



requeridas. A seguir, delibera-se que “elas” (as Partes) “...*poderão revelar as informações em procedimentos judiciais públicos ou em decisões judiciais*” ⁴.

Essas informações, de outro lado, não poderão ser reveladas a qualquer outra pessoa ou entidade ou autoridade ou a qualquer outra jurisdição sem que haja consentimento expresso do Estado que as forneceu.

No **Artigo 9**, por sua vez, abordam-se os aspectos atinentes aos **custos** para a implementação do acordo em análise. Nesse sentido, decide-se que “os *custos ordinários (incluindo despesas administrativas e gerais ordinárias) incorridos na prestação de assistência serão arcados pela Parte requerida e os custos extraordinários na prestação de assistência (incluindo custos de utilização de consultores externos relacionados a litígio ou não) serão arcados pela Parte requerente*”. Decide-se, ademais, que consultas periódicas a respeito serão realizadas entre os dois Estados.

No **Artigo 10**, denominado **legislação de implementação**, os dois Estados comprometem-se a adotar, na entrada em vigor do acordo, “a *legislação necessária para dar cumprimento e eficácia aos termos deste Acordo*”, ou seja, **os Poderes Executivos** de Brasil e San Marino **comprometem-se, na ordem internacional, a complementar e adequar as respectivas legislações internas dos dois países mediante a edição das normas subsidiárias que se façam necessárias para possibilitar o devido cumprimento integral do acordo em exame**.

⁴ Eis o inteiro teor do dispositivo em análise acima citado:

“Artigo 8 – Sigilo

Quaisquer informações recebidas por uma Parte Contratante com fundamento neste Acordo serão tratadas como sigilosas e somente poderão ser reveladas a pessoas ou autoridades (inclusive tribunais e órgãos administrativos) na jurisdição da Parte Contratante responsáveis pelo lançamento ou pela cobrança dos tributos visados por este Acordo, pela execução ou instauração de processos relativos a estes tributos, ou pelas decisões sobre recursos a eles correspondentes. Tais pessoas ou autoridades usarão essas informações apenas para tais fins. Elas poderão revelar as informações em procedimentos judiciais públicos ou em decisões judiciais. As informações não poderão ser reveladas a qualquer outra pessoa ou entidade ou autoridade ou qualquer outra jurisdição sem o expresso consentimento por escrito da autoridade competente da Parte requerida. Elas poderão revelar as informações em procedimentos judiciais públicos ou em decisões judiciais.”



Os demais dispositivos do texto normativo, **Artigos 11 a 13**, contêm as **disposições finais** usuais em instrumentos congêneres.

O **Artigo 11** intitula-se **Procedimento Amigável**. Delibera-se, em quatro parágrafos, que procedimentos amigáveis serão adotados, quando surgirem dificuldades ou dúvidas relativas ao pacto celebrado, podendo, ainda, ambos os Estados acordar quanto a procedimentos para a implementação dos Artigos 5 (Intercâmbio de Informações a Pedido) e 6 (Fiscalizações Tributárias no Exterior). Também são previstas comunicações diretas entre os dois Estados, com vistas ao cumprimento do Acordo, bem como a adoção de outras formas de solução de controvérsias que decidam encampar.

No **Artigo 12, Entrada em vigor**, está contida a cláusula de vigência pertinente ao instrumento, prevista para o primeiro dia útil do mês seguinte àquele em que a última comunicação de cumprimento dos requisitos internos para a vigência do acordo tiver sido feita entre os dois Estados.

Nessa data, o acordo passará a produzir efeitos para matérias tributárias de natureza criminal, mas, apenas no primeiro dia de janeiro do ano seguinte à data em que o instrumento entrar em vigor, o acordo passará a vigor *para todas as demais matérias abrangidas pelo Artigo 1, ou seja, para todos os períodos tributáveis que comecem no primeiro dia de janeiro do ano seguinte ao início da vigência do acordo, em obediência ao preceito da anualidade da legislação tributária.*

O último artigo da avença celebrada, **Artigo 13**, contempla a possibilidade da sua **denúncia**, abordada em dois parágrafos, em que se delibera que o instrumento deixará de produzir efeitos “*a partir do primeiro dia do mês seguinte ao término do período de seis meses após a data de recebimento da notificação de denúncia pela outra Parte Contratante*”, ou seja, por aquela que não tomou a iniciativa da denúncia. Nesse caso, decidem os dois Estados que todos os pedidos recebidos até a data efetiva da denúncia *serão tratados em conformidade com os termos do Acordo.*



O acordo foi celebrado em três idiomas, **italiano, português e inglês**, decidindo-se que, em caso de divergência de tradução ou interpretação, prevalecerá o texto redigido **em inglês**.

É o relatório.

II – VOTO DO RELATOR

O Acordo entre o Governo da República Federativa do Brasil e o Governo da República de San Marino para o Intercâmbio de Informações sobre Matéria Tributária, foi assinado em San Marino, em 31 de março de 2016, sendo enviado ao Congresso Nacional, pelo Poder Executivo, **três anos após** ter sido firmado.

Foi recebido nesta Comissão em 3 de fevereiro de 2020, tendo apenas sido distribuído para relatoria no início deste ano, devido à interrupção das sessões deliberativas deste colegiado em 2020, em face da pandemia que nos acometeu e ainda está em curso.

Início este voto com breves considerações a respeito das relações bilaterais entre San Marino e o Brasil, que foram estabelecidas em 1984.

A Embaixada do Brasil, em Roma, é cumulativamente responsável por representar o país junto a San Marino. Fundado por Marino, no ano 301 D.C., San Marino é considerado *o país mais antigo do mundo*, composto por oito pequenas cidades e incrustado no território da Itália.

Informa o Itamaraty que a cooperação educacional entre o Brasil e San Marino constitui parte importante da pauta bilateral. No campo econômico, segundo dados de 2019 fornecidos também pelo Itamaraty, as exportações brasileiras para San Marino chegaram a US\$ 66,2 mil (224º maior



comprador do Brasil), enquanto as vendas samarinesas para o Brasil alcançaram US\$ 8,48 milhões (107º maior vendedor).⁵

No que concerne especificamente ao instrumento bilateral em pauta, destaco que, na breve exposição de motivos interministerial que acompanha a proposição, lembram os Ministérios das Relações Exteriores e da Economia que ele faz parte do grupo dos chamados *Tax Information Exchange Agreements* (TIEAs), cuja adoção é preconizada pela Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE).

Ressalto, adicionalmente, que o instrumento adotado entre o Brasil e San Marino segue fielmente, ponto por ponto, o modelo preconizado por essa organização internacional. Assinalo, a respeito, que, na publicação “*Modelo de Acordo para a Troca de Informações em Matéria Tributária*”⁶, há um texto-padrão, redigido em inglês, para acordos congêneres, com exatamente o mesmo número de artigos, formato e conteúdo do instrumento em análise, que é, portanto, quase exatamente, senão idêntico, àquele preconizado pela OCDE para ser adotado pelos diferentes países, no sentido de facilitar a troca de informações tributárias.

Pode-se dizer, por conseguinte, que, no acordo em tela, o Brasil adota e se filia obedientemente ao modelo e orientação da OCDE para a troca de informações em matéria tributária.

A esse texto-padrão, nas publicações da OCDE, segue-se, um segundo modelo daquela organização, a ser utilizado para um protocolo adicional aos acordos de cooperação tributária, denominado Modelo de *Protocolo para o propósito de permitir a automática troca de informações mediante um TIEA*,

⁵ BRASIL. Poder Executivo. Ministério das Relações Exteriores. Relações Bilaterais. África, Europa e Oriente Médio. San Marino. Disponível em: < <https://www.gov.br/mre/pt-br/assuntos/relacoes-bilaterais/todos-os-paises/republica-de-san-marino> > Acesso em: 29 set. 2020

⁶ ORGANIZATION FOR ECONOMIC COOPERATION AND DEVELOPMENT (OECD). *Agreement on Exchange of Information on Tax Matters*. Disponível em: < <https://www.oecd.org/ctp/exchange-of-tax-information/2082215.pdf> > Acesso em: 28 set. 2021



não se tendo notícia se, até o momento, o Brasil também terá firmado protocolo semelhante com San Marino.

Passando às considerações sobre o mérito do instrumento em análise, destaco, da exposição de motivos interministerial que instrui a Mensagem nº 738, de 2019, os parágrafos 3 e 4, *in verbis*:

3. *O Acordo viabilizará a futura troca de informações entre as autoridades tributárias de ambos os países, no intuito de fortalecer o combate à fraude e à evasão fiscal, assim como reduzir o espaço para a prática da elisão fiscal. O texto final também traz dispositivos que visam à preservação das regras e sigilo fiscal pelos agentes de ambos os lados.*
4. *O Acordo em apreço adquire especial relevância no atual contexto internacional de busca por maior transparência tributária, pelo incremento da cooperação entre as administrações tributárias e pelo cerceamento ao planejamento tributário agressivo, considerado pelo G-20 como um dos agravantes da crise financeira global pelo efeito de erosão da base arrecadatória dos países e seu impacto nos orçamentos nacionais.* (sublinhamos)⁷

É necessário que, nesta parte do parecer destinada ao voto, realcemos alguns aspectos já sinalizados no relatório deste parecer.

O **Artigo 1**, intitulado **Objeto e Escopo do Acordo**, no nosso entender, merece a atenção acurada desta Casa.

Inicia-se o dispositivo de forma adequada, deliberando-se que os dois Estados contratantes prestarão assistência um ao outro, mediante o intercâmbio de informações “*que sejam previsivelmente relevantes para a administração e o cumprimento de suas leis internas*” relativas aos tributos.

⁷ BRASIL. Poder Legislativo. Congresso Nacional. Câmara dos Deputados. Atividade Legislativa. Mensagem nº 738, de 2019. Inteiro teor disponível em: https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=1856016&filename=MSC+738/2019> Acesso em: 28 set. 2021



A seguir, ambas as Partes especificam que as informações, objeto de intercâmbio, incluirão “*aquelas previsivelmente relevantes para a determinação, lançamento e cobrança de tais tributos, a recuperação e execução de créditos tributários, ou a investigação ou instauração de processo judicial relativo a matérias tributárias*” na forma preconizada no Artigo 8 do acordo em análise.

Até aqui, consideramos que não há qualquer reparo a fazer ao texto normativo do Artigo 1 do ato internacional em análise.

Todavia, no fecho desse primeiro artigo⁸, há a seguinte deliberação, já citada no relatório deste parecer, que merece um olhar mais atento desta e, no nosso entender, também da Comissão de Constituição e Justiça e de Cidadania:

Os direitos e salvaguardas assegurados às pessoas pelas leis ou pela prática administrada da Parte requerida permanecem aplicáveis na medida em que não impeçam ou atrasem indevidamente o efetivo intercâmbio de informações.
(grifos nossos)

Indaga-se, a partir desse parágrafo do dispositivo acordado e contratado entre os dois países, **se, na hipótese de não serem prestadas as informações solicitadas**, no tempo considerado “**devido**” pelo Estado requerente, **os direitos e garantias individuais assegurados às pessoas pelas leis e pela prática administrativa do Estado requerido poderiam ser desconsiderados**, na medida em que, **pelo texto positivado do acordo**, tais direitos e salvaguardas serão aplicáveis se – e tão somente se – *não impedirem ou atrasarem indevidamente o efetivo intercâmbio de informações?*

Nesse caso, pode-se inferir que, quando de eventual retardo no fornecimento dessas informações, que seja considerado indevido por quem as tiver requerido, passarão a ser inaplicáveis os direitos e garantias individuais previstos na Constituição da República e nas leis pertinentes? **Temos a firme**

8 ____Inteiro teor do Acordo entre o Governo da República Federativa do Brasil e o Governo da República de San Marino para o Intercâmbio de Informações sobre Matéria Tributária. Disponível em: <https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=1856016&filename=MSC+738/2019> Acesso em: 27 set. 2021



convicção de que não foi essa a intenção do negociador brasileiro. Contudo, é exatamente isso o que está escrito no dispositivo.

Penso, então, que é de bom alvitre que deixemos claro, nesta comissão, o nosso entendimento, uma vez que este é colegiado de mérito pertinente à matéria. Assim o fazendo, estaremos contribuindo para a prática jurídica salutar e para a adequada aplicação do Direito Internacional Público em nosso País, o que impõe e implica o respeito expresso aos direitos e garantias individuais internacional e constitucionalmente assegurados, em quaisquer dos dispositivos normativos dos atos internacionais celebrados.

Faço, portanto, em relação a esse aspecto específico, sugestão de cláusula interpretativa, a ser incluída no § 1º do art. 1º, na proposta de decreto legislativo que formulo, qual seja:

§ 1º Os dispositivos deste acordo serão interpretados e aplicados submetendo-se aos direitos e garantias individuais previstos na Constituição Federal de 1988.

Conquanto possa o conteúdo desse dispositivo interpretativo sugerido ser considerado óbvio e, até mesmo, redundante em certo sentido, uma vez que cláusulas constitucionais pétreas não são derogáveis e se sobrepõem à legislação ordinária, inclusive aquela advinda de atos internacionais, **penso ser educativo e nunca demais lembrar tais premissas**, até para evitar algum eventual equívoco de interpretação que possa ocorrer quando da aplicação das normas do acordo em comento.

Faço, ainda, uma segunda sugestão de cláusula interpretativa, a ser incluída no projeto de decreto legislativo, como §2º do art. 1º, também com os mesmos objetivos pedagógicos da primeira, qual seja:

§ 2º O presente acordo não derroga a legislação ordinária brasileira referente ao acesso e proteção às informações.



Deve-se lembrar que, aceitas as sugestões ora feitas, essas premissas para interpretação **passarão a informar e instruir a aplicação de todos os demais dispositivos** do ato internacional em pauta.

Nesse sentido, esse entendimento será utilizado também para a aplicação do **sexto parágrafo do Artigo 5** do acordo em análise em que se delibera que a autoridade competente da Parte requerida “...*encaminhará as informações solicitadas **tão prontamente quanto possível** à Parte requerente*”.

Entender-se-á, assim, que a expressão “*tão prontamente quanto possível*” implica e supõe o respeito fiel às regras pertinentes tanto aos direitos e garantias individuais, quanto ao acesso à informação, ficando patente que o instrumento em tela terá de se subordinar a elas, jamais podendo se sobrepor.

Essa sugestão também tem a intenção de servir como um alerta amigo aos nossos negociadores, no sentido de que prestem muita atenção aos modelos de atos internacionais que nos sejam sugeridos por quem quer que seja e se debrucem sobre eles com o olhar crítico e atento que, com toda a certeza, todos têm.

Há, ainda, outra curiosidade nesse acordo. No **Artigo 10**, denominado **legislação de implementação**, conforme já assinalado no relatório deste parecer, os dois Estados comprometem-se a adotar, na entrada em vigor do acordo, “*a legislação necessária para dar cumprimento e eficácia aos termos deste Acordo*”.

Verifica-se, portanto, no dispositivo, que **os Poderes Executivos** de Brasil e San Marino **comprometem-se, na ordem internacional, a complementar e adequar as respectivas legislações internas dos dois países mediante a edição das normas subsidiárias que se façam necessárias para possibilitar o devido cumprimento integral do acordo em exame**.

Nesse aspecto, há outra reflexão a ser feita. O país, por meio do Poder Executivo, não pode se comprometer, na ordem internacional, a adotar uma legislação interna que seja necessária para a aplicação de qualquer



instrumento internacional, vez que o Poder Executivo não pode assumir obrigações com base em decisões que, além de pertencerem ao futuro, são de exclusiva alçada do Poder Legislativo.

Nesse aspecto, **o dispositivo deve ser interpretado como mera declaração de intenções do Poder Executivo, à qual não estão vinculadas decisões futuras de outro Poder de Estado, qual seja o Poder Legislativo**, em respeito aos princípios da separação dos poderes de Estado e da partição constitucional de competências, alicerces do sistema de freios e contrapesos que é pedra angular do Estado Democrático de Direito.

Lembro aos Nobres Pares que esses Acordos para o Intercâmbio de Informações em Matéria Tributária, os chamados TIEAs, ao que tudo indica, fazem parte do pacote de medidas que devem ser adotados pelos países que almejem integrar a OCDE, como obrigatória condição de acesso.

É claro, também, que tais acordos são relevantes e têm a sua utilidade na cooperação para o combate à evasão tributária e fiscal, independentemente de sua adoção ser ou não preconizada pela OCDE.

O que está em discussão neste parecer, contudo, **não é a conveniência ou não de acessão brasileira à OCDE, mas a forma e os critérios segundo os quais o Brasil deva seguir os modelos de instrumentos internacionais que lhe sejam encaminhados, por quem quer que seja, organização internacional ou não, bem como os critérios e o juízo crítico a ser adotado nas negociações de que nosso País participe.**

Nessa linha, uma última observação. Para a avença em pauta, foi utilizada a faculdade prevista no Artigo 33 da Convenção de Viena sobre o Direito dos Tratados⁹ e o acordo foi celebrado em **três idiomas, italiano,**

⁹ BRASIL. Presidência da República. Casa Civil. Subchefia para Assuntos Jurídicos. Decreto nº 7.030, de 14 de dezembro de 2009. **Promulga a Convenção de Viena sobre o Direito dos Tratados, concluída em 23 de maio de 1969, com reserva aos Artigos 25 e 66.** Disponível em: Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2009/decreto/d7030.htm> Acesso em: 6 out. 21
“Artigo 33 – Interpretação de Tratados Autenticados em Duas ou Mais Línguas



português e inglês, decidindo-se que, em caso de divergência de tradução ou interpretação, prevalecerá o texto redigido **em inglês**.

Conforme sabemos, a eleição de um **terceiro idioma qualquer** pelas Partes contratantes é legal e legítima, destinando-se a facilitar o entendimento, quando as duas línguas nativas de dois países contratantes apresentarem dificuldades ao Estado contraparte, por exemplo, árabe, mandarim, hebraico e português etc.

Conquanto o inglês seja hoje a língua da maior parte das negociações internacionais, considerado praticamente uma língua franca, especialmente em matéria financeira, a escolha feita pelo negociador brasileiro, relativa ao idioma destinado a dirimir eventuais dúvidas, não deixa de ser curiosa, considerando-se que as línguas nativas dos dois Estados contratantes, neste caso, são o português e o italiano. Faço este registro, em homenagem ao enorme contingente ítalo-brasileiro e à proximidade histórico-cultural entre as comunidades que têm o italiano como língua nativa e o Brasil, haja vista, inclusive, as tradições, costumes, folclore e, inclusive, culinária comuns entre elas.

Neste caso específico, se é que havia necessidade **real** e efetiva de uma terceira língua para solucionar eventuais divergências de interpretação em relação ao texto normativo do instrumento em análise, porque eleger o inglês e não o espanhol, ou o francês, também línguas latinas?

Ressalto que a observação é feita também com o intuito de servir de alerta, no sentido de que a eventual internalização de modelos sugeridos por organizações internacionais o seja com base em análise e raciocínio críticos. Para ilustrar, pergunto se seria razoável a escolha do inglês para dirimir

-
1. Quando um tratado foi autenticado em duas ou mais línguas, seu texto faz igualmente fé em cada uma delas, a não ser que o tratado disponha ou as partes concordem que, em caso de divergência, prevaleça um texto determinado.
 2. Uma versão do tratado em língua diversa daquelas em que o texto foi autenticado só será considerada texto autêntico se o tratado o prever ou as partes nisso concordarem.
 3. Presume-se que os termos do tratado têm o mesmo sentido nos diversos textos autênticos.
 4. Salvo o caso em que um determinado texto prevalece nos termos do parágrafo 1, quando a comparação dos textos autênticos revela uma diferença de sentido que a aplicação dos artigos 31 e 32 não elimina, adotar-se-á o sentido que, tendo em conta o objeto e a finalidade do tratado, melhor conciliar os textos.”



divergências de interpretação em um ato internacional celebrado em português e espanhol entre o Brasil e outro país?

Feitas essas considerações, conto com a colaboração dos Pares no sentido de assentirem às sugestões feitas. Faço, portanto, o encaminhamento pela aprovação da avença celebrada, mas com duas pedagógicas cláusulas interpretativas que em nada prejudicarão a sua aplicação pelos dois Estados signatários.

VOTO, assim, nos termos deste parecer, por concedermos aprovação legislativa ao texto do Acordo entre o Governo da República Federativa do Brasil e o Governo da República de San Marino para o Intercâmbio de Informações sobre Matéria Tributária, assinado em San Marino, em 31 de março de 2016, nos termos da proposta de projeto de decreto legislativo anexa.

Sala da Comissão, em de setembro de 2021

Deputado ARLINDO CHINAGLIA

Relator



COMISSÃO DE RELAÇÕES EXTERIORES E DE DEFESA NACIONAL

PROJETO DE DECRETO LEGISLATIVO nº , DE 2021 (Mensagem nº 738, de 2019)

Aprova o texto do Acordo entre o Governo da República Federativa do Brasil e o Governo da República de San Marino para o Intercâmbio de Informações sobre Matéria Tributária, assinado em San Marino, em 31 de março de 2016.

Art. 1º É aprovado o texto do Acordo entre o Governo da República Federativa do Brasil e o Governo da República de San Marino para o Intercâmbio de Informações sobre Matéria Tributária, assinado em San Marino, em 31 de março de 2016.

§ 1º Os dispositivos deste acordo serão interpretados e aplicados submetendo-se aos direitos e garantias individuais previstos na Constituição Federal de 1988.

§ 2º O presente acordo não derroga a legislação ordinária brasileira referente ao acesso e proteção às informações.

§ 3º Nos termos do inciso I do art. 49 da Constituição Federal, estão sujeitos à aprovação do Congresso Nacional quaisquer atos que possam resultar em revisão do referido acordo, bem como quaisquer ajustes complementares que acarretem encargos ou compromissos gravosos ao patrimônio nacional.

Art. 2º Este decreto legislativo entra em vigor na data de sua publicação.

Sala da Comissão, em de outubro de 2021

Deputado ARLINDO CHINAGLIA
Relator

