

PARECER
PGFN/CAT/Nº 1427/2011

Adesão do Brasil à Convenção sobre Assistência Mútua Administrativa em Assuntos Tributários (*Convention on Mutual Administrative Assistance in Tax Matters*), na parte relativa ao intercâmbio de informações. Compatibilidade com o ordenamento jurídico brasileiro, inclusive no que toca ao tema do *sigilo fiscal*.

A Secretaria da Receita Federal do Brasil, por meio do Memorando RFB/Suari nº 641, de 6 de julho de 2011, solicita a esta Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional manifestação sobre a compatibilidade da Convenção sobre Assistência Mútua Administrativa em Assuntos Tributários (*Convention on Mutual Administrative Assistance in Tax Matters*) com o ordenamento jurídico brasileiro, para fins sua adesão pelo Brasil.

2. O texto da convenção, no idioma inglês, ainda não traduzido para o vernáculo e tal como emendado no ano de 2010¹, foi-nos encaminhado por meio eletrônico, de que segue cópia em anexo, por nós rubricada. Consigne-se que se trata de uma versão não oficial, sendo que não conseguimos obter, por meio da *internet*, cópia da versão oficial. Ao que tudo indica, porém, o texto que recebemos da SRFB corresponde ao texto oficial.

3. À Nota RFB/Suari/Corin nº 56, de 28 de junho de 2011, vinda com o expediente, assim expõe a SRFB a matéria:

1. A versão original é de 1988.

“A presente Nota trata da posição consolidada da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) em aderir à Convenção sobre Assistência Mutua Administrativa em Assuntos Tributários (Convenção) que abrange:

(i) o intercâmbio de informações, que possui conteúdo praticamente igual ao dos *Tax Information Exchange Agreements (TIEA)* e ao dos artigos relativos ao intercâmbio de informações dos *Acordos para Evitar a Dupla Tributação (ADT)*;

(ii) a assistência na recuperação e conservação de créditos tributários estrangeiros; e

(iii) o serviço de notificação de documentos;

De forma sintética, a posição da RFB a respeito da Convenção é que, por ora, não convém assinar a parte relativa à assistência na recuperação e conservação internacional de créditos tributários nem o serviço de notificação de documentos, tendo em vista não haver elementos conclusivos sobre a viabilidade dessas partes da Convenção para a RFB ou para o país. Por outro lado, a RFB entende que a parte relativa ao intercâmbio de informações deve ser assinada, pois ampliaria a capacidade de fiscalização e identificação da evasão e elisão internacional pelas autoridades da RFB e da Procuradoria da Fazenda Nacional (PGFN).

I – Contexto

Na década de 1970, a Comunidade Européia e outros países perceberam que a fiscalização já não poderia mais ser feita em bases locais, sendo necessário o intercâmbio internacional de informações entre administrações tributárias. Desse movimento, por exemplo, surgiram, em 1977, a Diretiva 77/799/CEE do Conselho Europeu e, em 1988, a Convenção.

Com o advento da crise financeira internacional em 2008, o G8 e o G20 (de que o Brasil faz parte) resolveram fomentar os trabalhos do *Fórum Global sobre Transparência e Intercâmbio de Informações para Fins Tributários* (Fórum), considerando que a crise abria boa oportunidade para o combate à evasão e à elisão fiscal internacional.

Nesse contexto, os trabalhos do Fórum para promover a transparência sobre a titularidade de bens e rendas e o intercâmbio de

informações para fins tributários foram reforçados por meio do comprometimento conjunto dos membros do G20. Entre os produtos decorrentes dos trabalhos do Fórum está a modificação da Convenção para permitir sua ratificação por países que não sejam membros da OCDE e da União Européia, a fim de aumentar a rede de intercâmbio de informações.

Considerando esse movimento, o Brasil foi convidado, juntamente com a China, a Índia e outros países, a enviar uma ‘carta de interesse em assinar a Convenção’. Portanto, a expectativa é de que o número de países signatários aumente significativamente nos próximos meses e anos.

Além disso, a Ministra das Finanças da França enviou uma carta ao Ministro da Fazenda do Brasil, em 20 de abril de 2011, ressaltando a importância de todos os países do G20 assinarem a Convenção e que haverá uma cerimônia especial para sua assinatura por ocasião da reunião do G20 em novembro de 2011. Dada a proximidade da data mostra-se urgente que as medidas burocráticas internas para assinatura da Convenção sejam iniciadas imediatamente.

II – Texto da Convenção

Analisando o texto da Convenção, com relação à parte de intercâmbio de informações, pode-se notar pequenas diferenças em relação aos Acordos de Intercâmbio de Informações Tributárias (*Tax Information Exchange Agreement – TIEA*) negociados pelo Brasil, como:

- (i) ausência de definição do que seriam custos ordinários ou extraordinários;
- (ii) cláusula de intercâmbio automático de informações, se as autoridades assim negociarem no caso concreto;
- (iii) ausência de menção a *trusts*, fundações e outras figuras jurídicas;
- (iv) ausência de apresentação dos requisitos de identificação do sujeito a quem se refere o pedido de informações e de motivação do pedido de informações, entre outros detalhes.

Pode-se dizer que a parte de intercâmbio de informações da Convenção é substancialmente igual ao do atual modelo de TIEA da OCDE, sendo aquela mais sintética, sem prejuízo substancial

quanto ao conteúdo. Além disso, mais de 30 Acordos para Evitar a Dupla Tributação (ADT) celebrados pelo Brasil prevêem um artigo específico de intercâmbio de informações, embora o texto desses seja mais sintético que o da convenção.

Certamente, traria mais segurança jurídica para as partes envolvidas se a Convenção fosse mais detalhada. Contudo, não julgamos que essas omissões em seu texto possam gerar prejuízos ou riscos significativos de implementação.

De qualquer forma, entendemos que as garantias de sigilo da informação intercambiada (artigo 22) e a proteção a pessoas e os limites à obrigação de prestar assistência (artigo 21) são suficientemente abrangentes para permitir a preservação da soberania nacional e a manutenção dos direitos dos contribuintes.

Vale destacar que pelo menos um texto substancialmente semelhante ao da Convenção já foi analisado pela PGFN e está pendente de aprovação no Congresso Nacional, qual seja, o teto do TIEA com os EUA (Acordo entre o Governo dos Estados Unidos da América e o Governo da República Federativa do Brasil para o Intercâmbio de Informações Relativas a Tributos), assinado em 20/03/2007. Além disso, os ADT celebrados pelo Brasil também prevêem a possibilidade de intercâmbio de informações, porém, de forma bilateral e mais sintética.

III – Vantagens em assinar a Convenção no lugar de celebrar vários TIEA

O primeiro ponto positivo em assinar a Convenção, na parte relativa ao intercâmbio de informações, é que isso reduziria o custo administrativo em negociar vários TIEA, permitindo que a RFB concentrasse seus esforços na negociação de outros acordos internacionais.

Em segundo lugar, reduziria o desgaste político de defender a utilidade de cada TIEA bilateral enviado ao Congresso, em vez de enviar apenas uma Convenção multilateral. Em terceiro lugar, entendemos que será mais difícil que o Congresso atrase ou recuse a aprovação de uma Convenção multilateral, elaborada pela OCDE e assinada por países do mundo inteiro, do que a aprovação de um

simples TIEA bilateral, como está ocorrendo com o TIEA Brasil-EUA.

No âmbito internacional, o momento é politicamente propício para a assinatura da Convenção, repita-se, no que tange ao intercâmbio de informações. Isso porque o esforço de promover o intercâmbio de informações e a transparência internacional em assuntos tributários, onde se insere o Fórum Global, foi uma iniciativa do G20, de que o Brasil faz parte.

IV – Partes da Convenção relativas à cobrança de crédito fiscal e à notificação de documentos

Com relação à assistência na cobrança de créditos fiscais internacionais (item (ii) do primeiro parágrafo), foi elaborada a Nota RFB/Suari/Corin nº 29, de 13 de abril de 2011, enviada para análise pela PGFN. Em síntese, a conclusão da Nota foi a de que, *‘enquanto não temos acesso a dados de potencial impacto na arrecadação, entendemos ser aconselhável não aderir a essa parte da Convenção, já que os potenciais riscos e assimetrias na aplicação da Convenção [no que tange à assistência na cobrança internacional de crédito tributário] superam os esperados benefícios’*. Além disso, conforme explicado na Nota, considerando apenas a parte da assistência na cobrança de crédito tributário, restam dúvidas sobre a compatibilidade dessa parte da Convenção com a ordem jurídica interna, entre outras questões apresentadas que serão oportunamente analisadas pela PGFN.

No que tange ao serviço de notificação de documentos da Convenção (item (iii) do primeiro parágrafo), não vemos utilidade em aceitar esse dispositivo, uma vez que, basicamente, diz respeito à ciência do contribuinte por meio de notificação/intimação. Do ponto de vista do direito interno, não vemos necessidade de aceitar esse dispositivo, pois é possível a notificação de Auto de Infração e de citação judicial por meio de edital. Por isso, ao ser desnecessário para a RFB, esse serviço apenas geraria ônus administrativo para o Brasil, considerando os pedidos estrangeiros que teríamos de responder, sem benefício ou utilidade correlata relevante.

V – Conclusões e sugestões

Conforme visto acima, não identificamos divergências relevantes entre o texto da Convenção e o texto do Acordo para Intercâmbio de Informações Relativas a Tributos (TIEA) que foi assinado com os EUA. Além disso, a possibilidade de intercâmbio de informações está sinteticamente reproduzida em mais de 30 Acordos para Evitar a Dupla Tributação (ADT) em vigor no Brasil.

Assim, por ora, concluímos ser viável para a Administração tributária brasileira assinar a Convenção sobre Assistência Mútua Administrativa em Assuntos Tributários na parte referente ao intercâmbio de informações, fazendo constar, porém, reservas nas seções relativas à execução de créditos fiscais internacionais e ao serviço de notificação de documentos. Caso, no futuro, se conclua pela viabilidade de aderir à parte relativa à cobrança ou ao serviço de notificação, poder-se-á propor a retirada das ‘reservas’.

Considerando que haverá um evento específico durante a reunião do G20 em novembro de 2011 para a adesão conjunta da Convenção, sugerimos, para evitar atrasos no trâmite interno ou constrangimentos internacionais, sem prejuízo de outras medidas, que seja solicitada, com urgência, a manifestação da PGFN sobre o texto da Convenção relativo ao intercâmbio de informações (pois será feita reserva à seção de cobrança internacional de crédito tributário e à de notificação de documentos).²

4. Como anotado pela SRFB, o atual texto da Convenção é bastante semelhante ao texto do Acordo entre o Governo dos Estados Unidos da América e o Governo da República Federativa do Brasil para o Intercâmbio de Informações Relativas a Tributos, já analisado por esta Coordenação-Geral de Assuntos Tributários por meio do Parecer PGFN/CAT/Nº 367/2009, alentado e pioneiro estudo sobre o assunto,

2. Destaques do original. No original havia trechos sublinhados, que suprimimos, para maior clareza.

com conclusão no sentido da sua compatibilidade com o ordenamento jurídico brasileiro.

5. Mais recentemente, tal conclusão vem de ser confirmada por este órgão, por ocasião da análise do texto de novos Acordos dessa natureza, também eles bilaterais, a serem firmados pelo Brasil com o Governo de Jersey, com os Estados de Guernsey e com o Arquipélago das Bermudas, consoante se vê, respectivamente, dos Pareceres PGFN/CAT/Nº 785/2011 PGFN/CAT/Nº 976/2011, e PGFN/CAT//Nº 1332/2011.

6. Como registramos no Parecer PGFN/CAT/Nº 1322/2011, os Pareceres PGFN/CAT/Nº 785/2011 e PGFN/CAT/Nº 976/2011 fazem referência ao histórico das questões jurídicas que acordos dessa natureza, ao longo do tempo, suscitaram perante o ordenamento jurídico nacional, especialmente aquelas atinentes à temática do *sigilo fiscal*, e apontam para o atual entendimento do órgão sobre o assunto, aposto no Parecer PGFN/CAT/Nº 367/2009, e também no subsequente Parecer PGFN/CAT/Nº 2512/2009 – de que transcrevem longos e substanciais excertos –, em sentido favorável à sua celebração pelo Brasil, principalmente à luz da autorização contida no parágrafo único introduzido pela Lei Complementar nº 104, de 10 de janeiro de 2001, ao artigo 199 do Código Tributário Nacional, com o seguinte teor:

“Art. 199 [...]

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.”

7. Invocam-se, ali, além disso, a título ilustrativo, outros pareceres desta mesma Coordenação-Geral, com idêntica conclusão, como, por exemplo, os Pareceres PGFN/CAT/Nº 1000/2010 e PGFN/CAT/Nº 1035/2010.

8. Na espécie que ora examinamos, está-se diante, não de acordo a ser celebrado bilateralmente, mas sim de convenção multilateral sobre a matéria, que hoje já se encontra firmada por várias Nações, cuja adesão, pelo Brasil, sem dúvida alguma, virá representar notável avanço de nosso País no trato da questão do intercâmbio de informações no âmbito internacional.

9. Comparados os textos da Convenção com o dos acordos bilaterais assinados pelo Brasil, não se constata diferenças de fundo que impeçam a adesão do Brasil à referida Convenção, nada obstante cuidar-se de texto mais sucinto que o daqueles, como devidamente referido pela SRFB em sua consulta, sendo que equivalentes garantias ao *sigilo fiscal* dos contribuintes também se encontram aqui presentes.

10. Diante do exposto, na linha do atual entendimento deste órgão em relação à matéria, nossa manifestação, com o registro que fizemos no item 2, supra, é pela inexistência de obstáculos jurídicos a impedirem a adesão do Brasil à Convenção em referência, na parte objeto da consulta.

É o parecer. À consideração superior.

COORDENAÇÃO-GERAL DE ASSUNTOS TRIBUTÁRIOS,
em 29 de julho de 2011.

FRANCISCO TARGINO DA ROCHA NETO

Procurador da Fazenda Nacional

De acordo. À consideração superior.

COORDENAÇÃO-GERAL DE ASSUNTOS TRIBUTÁRIOS,
em 29 de julho de 2011.

CLÁUDIA REGINA GUSMÃO CORDEIRO

Coordenadora-Geral Substituta

De acordo. À consideração superior.

PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL, em
29 de julho de 2001.

CLÁUDIO XAVIER SEEFELDER FILHO

Procurador-Geral Adjunto de Consultoria e Contencioso Tributário Substituto

Aprovo. Restitua-se à Secretaria da Receita Federal do Brasil.

PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL, em
29 de julho de 2001.

ADRIANA QUEIROZ DE CARVALHO

Procuradora-Geral

