

A LGPD E AS NOVAS FRONTEIRAS NO ÂMBITO DA TROCA DE INFORMAÇÕES FISCAIS INTERNACIONAIS DOS CONTRIBUINTES BRASILEIROS

Aicha de Andrade Quintero Eroud¹

Fabrizio Bon Vecchio²

Fernando Castro da Silva Maraninchi³

Resumo

No Brasil, assim como em diversos países, os esforços para combater a evasão fiscal tornou-se uma realidade, principalmente considerando a globalização, a economia interdependente e a inovação das tecnologias que fazem emergir instrumentos capazes de combater e atenuar, internacionalmente, as ações pautadas nas sonegações fiscais. A cláusula da troca de informações fiscais encontra-se inserida no artigo 26 da Convenção Modelo da OCDE, permitindo tal ação entre as autoridades competentes de cada Estado. O cerne da questão, no Brasil, reside na necessidade da manutenção do sigilo nas informações fiscais e na proteção dos dados pessoais dos contribuintes em consonância com a Lei Geral de Proteção de Dados Pessoais (LGPD). Assim, o Objetivo Geral deste estudo consiste na averiguação da proteção de dados dos contribuintes brasileiros na troca de informações para fins fiscais. Como resultado observou-se, sobre a proteção de dados pessoais e a transparência fiscal, que a troca de informações fiscais entre o Brasil e outros países só pode ocorrer caso estes tenham o mesmo nível de proteção de dados previsto pela LGPD, bem como a transferência internacional de

¹ Advogada especialista em privacidade e proteção de dados (OAB/PR 102.358). Especialista em Gestão, Estratégia e Planejamento em Fronteiras pelo Instituto de Desenvolvimento Econômico e Social de Fronteiras - IDESF. Presidente da Comissão de Direito Digital e Proteção de Dados da OAB Subseção Foz do Iguaçu (triênio 2022-2024). Membro Correspondente da Comissão Especial de Privacidade, Proteção de Dados e Inteligência Artificial da OAB Seção São Paulo (triênio 2022-2024). Coordenadora do Curso de Direito e do Núcleo de Práticas Jurídicas do Centro de Ensino Superior de Foz do Iguaçu - CESUFOZ. Professora do Curso de Direito do CESUFOZ e UNIFOZ (Faculdades Unificadas de Foz do Iguaçu). Co-founder do Direito Talks. Membro Titular do Comitê de Proteção de Dados do Instituto Brasileiro de Consumidores e Titulares de Dados - IBCTD. Diretora de Direitos Humanos do Instituto de Desenvolvimento Econômico e Social de Fronteiras - IDESF. Mestranda em Literatura Comparada pela Universidade Federal da Integração Latino-americana - UNILA. Escritora e palestrante. Contato: <aichaeroud@hotmail.com>.

² Advogado. Doutorando em Direito pela Universidade do Vale do Rio dos Sinos- UNISINOS. Mestre em Direito da Empresa e dos Negócios pela Universidade do Vale do Rio dos Sinos- UNISINOS. Professor de Direito. Presidente do Instituto Ibero-americano de Compliance- IIAC Contato: <fbvecchio@hotmail.com>.

³ Advogado. Doutorando em Direito pela Mackenzie/UDC. Mestre em Direito pela Universidade Candido Mendes do Rio de Janeiro - UCAM. Professor de Direito Tributário da Escola da Magistratura do Paraná - núcleo de Foz do Iguaçu e do Centro Universitário Dinâmica das Cataratas UDC. Coordenador do Curso de Direito da UDC. Diretor Presidente do CECONFI – Centro de Convenções de Foz do Iguaçu/PR. Contato: <fernandomaraninchi@gmail.com>.

dados é permitida nos casos em que há acordo internacional entre os países para a ocorrência da cooperação internacional, nos moldes do inc. VI, art. 33, da LGPD.

Palavras-chave: LGPD; proteção de dados; fronteiras.

INTRODUÇÃO

A expansão dos negócios transfronteiriços fez emergir a necessidade de os Estados celebrarem tratados multilaterais e bilaterais para a efetivação de cooperações internacionais para evitar a evasão e a sonegação fiscal. As práticas que envolvem condutas ilícitas ligadas às atividades tributárias tendem a gerar obstáculos ao livre comércio internacional e prejuízos ao desenvolvimento dos países. Com a velocidade da globalização e dos avanços tecnológicos, novos parâmetros e procedimentos jurídicos internacionais são adotados com o fito de acompanhar essas evoluções globais voltados para solucionar problemáticas arrecadatórias e, assim, se configurarem como mecanismo efetivador de eficiência no campo econômico direcionado para as questões tributárias. Destaca-se que “a natureza contemporânea da hiperglobalização gera uma forte interdependência e interação entre as nações, comunidades e indivíduos, de modo a desafiar os Estados” (CAVALCANTI, 2020, p. 39). Nesse cenário, a troca de informações fiscais prevista no artigo 26 da Convenção Modelo da Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE) pauta-se no fornecimento de informações transparentes e cooperação efetiva entre os países signatários.

Se, por um lado, o Estado possui a prerrogativa de examinar as questões inerentes ao seu sistema arrecadatório, de forma a investigar e detectar as ocorrências que extrapolam as previsões legais, por outro lado, também deve ter cautela no tratamento de dados pessoais dos contribuintes. A cultura de proteção de dados é global, e muitos países já possuem legislação que versa sobre a temática.

No Brasil foi criada a Lei nº 13.709, de 14 de agosto de 2018, denominada por Lei Geral de Proteção de Dados Pessoais (LGPD). A criação dessa legislação brasileira foi inspirada na Diretiva (UE) 2016/680, nomeadamente Regulamento Geral sobre Proteção de Dados, da União Europeia. A LGPD, de acordo com o inc. VI, do art. 33, permite a transferência internacional de dados pessoais “quando a

transferência resultar em compromisso assumido em acordo de cooperação internacional”.

O Objetivo Geral desta pesquisa é verificar a troca de informações fiscais dos contribuintes brasileiros de forma a observar se o trâmite é realizado em conformidade com a Lei Geral de Proteção de Dados Pessoais, a qual dita que tanto a pessoa natural quanto a pessoa jurídica de direito público ou privado devem observar a legislação. Os Objetivos Específicos são: a) analisar o artigo 26 da Convenção Modelo da OCDE quanto a troca de informações fiscais; b) averiguar a necessidade de o Brasil efetuar a troca de informações de seus contribuintes apenas com países que possuem o mesmo nível de proteção de dados; c) abordar sobre a transparência fiscal e a proteção de dados.

O Problema de Pesquisa deste estudo se consiste na seguinte indagação: Com a advinda da LGPD, tem-se a efetividade da proteção de dados pessoais dos contribuintes brasileiros no âmbito da troca de informações fiscais entre os países? Como Hipótese Provisória tem-se que no processo de internacionalização jurídica e de flexibilização da soberania estatal perante a celebração de acordos e tratados internacionais – o que reflete a interdependência dos Estados –, a cláusula de troca de informações fiscais torna-se um relevante instrumento que contribui com a diminuição da evasão fiscal. No entanto, considerando que a troca de informações dos contribuintes pode afetar os direitos e garantias fundamentais dos contribuintes, caso os dados pessoais destes não sejam tratados nos moldes previstos pela LGPD.

O Método de Pesquisa elegido é o Método Dedutivo, cuja premissa maior é a verificação da troca de informações fiscais entre o Brasil e outros países sob o enfoque da proteção de dados e da transparência fiscal, premissa menor. Para a composição textual é utilizada a pesquisa bibliográfica e documental.

A PROTEÇÃO DE DADOS PESSOAIS E SEUS REFLEXOS NA ÁREA TRIBUTÁRIA INTERNACIONAL

A cultura de proteção de dados vem se disseminando cada vez mais e em maior intensidade em escala global. No Brasil, muito embora essa cultura esteja

fincando suas raízes mais recentemente, principalmente com a advinda da Lei Geral de Proteção de Dados Pessoais (LGPD), que foi sancionada no dia 14 de agosto de 2018, pelo então Presidente da República, Michel Temer; na Europa, por exemplo, essa cultura já possui mais tempo. Como exemplo tem-se que a “Convenção nº 108 do Conselho da Europa para a Proteção das Pessoas Singulares no que diz respeito ao Tratamento Automatizado de Dados Pessoais, de 28 de janeiro de 1981, foi o primeiro instrumento internacional juridicamente vinculativo adotado no domínio da proteção de dados” (UE, 2021, p. 2). A União Europeia também possui o Regulamento (UE) nº 2016/679 (Regulamento Geral sobre Proteção de Dados) que revogou a Diretiva 95/46/CE, o qual entrou em vigor em 2018 (UE, 2021, p. 2).

A LGPD, de acordo com o art. 1º preceitua que o tratamento de dados pessoais deve ocorrer “[...] inclusive nos meios digitais, por pessoa natural ou por pessoa jurídica de direito público ou privado, com o objetivo de proteger os direitos fundamentais de liberdade e de privacidade e o livre desenvolvimento da personalidade da pessoa natural”.

Como pode ser observado, a pessoa jurídica de direito público também deve estar em conformidade com essa lei, principalmente pelo fato de a Administração Pública deter um expressivo volume de dados pessoais e sensíveis, o que pode se denominar por Big Data. Segundo as lições de Manuel Masseno (2019, p. 3) “[...] a Big Data constitui a nova fronteira para a criação de valor, com um aumento radical da eficiência nos processos e na alocação de recursos, como o WEF–Fórum Económico Mundial (Davos) de 2012, pela primeira vez, apontou”.

O autor segue asseverando que:

[...] a Big Data resulta da confluência de três avanços tecnológicos, de origem diferente, mas que se reforçaram entre si. Designadamente, decorre da Computação em Nuvem, a qual passou a possibilitar o armazenamento de volumes crescentes de dados, com disponibilidade permanente e uma fiabilidade assegurada pela redundância, tudo isto com custos cada vez menores. A que se juntaram as comunicações de banda muito larga, em fibra ótica e ponto a ponto, com velocidades de acesso tais que deixaram de ser necessário manter centros de dados próprios, também com custos decrescentes. Ambas, acresceram algoritmos de análise assentes em Inteligência Artificial, mais do que em força bruta computacional, ainda que distribuída, pelo menos na pendência da computação quântica, os quais vieram acrescentar a viabilidade de gerir pacotes cada vez maiores de

dados, em tempo real. Finalmente, a proliferação de sensores interligados, a que se tem dado o nome de Internet das Coisas, ou de Tudo, conduziu ao multiplicar da informação disponível [...]. (MASSENO, 2019, p. 3)

Os processos administrativos decisórios tomados com base na utilização da Big Data pelo Poder Público pode culminar em violação aos direitos e garantias fundamentais dos indivíduos, como ofender a privacidade e a proteção de dados. Importante ressaltar que a proteção de dados pessoais foi incluída no rol do artigo 5º, da Constituição Federal de 1988, pela Emenda Constitucional nº 115, de 2022, inserindo o inciso LXXIX, o qual preceitua que “é assegurado, nos termos da lei, o direito à proteção dos dados pessoais, inclusive nos meios digitais”.

A administração tributária, para cumprir os seus exercícios e funções, bem como para delinear políticas tributárias, utiliza o Big Data como caminho para traçar essas atividades. Todavia, a LGPD concede aos contribuintes o direito de ter os seus dados protegidos, podendo exigir que a administração tributária trate os seus dados pessoais de forma responsável, inclusive quando o assunto é a troca de informações entre a fiscalização e empresas. Nesse cenário, o sigilo das informações fiscais não é absoluto, considerando que a transparência cumpre um papel relevante na esfera tributária, como por exemplo, a Lei Complementar nº 105/2001 que dispõe sobre o sigilo das operações de instituições financeiras, a qual permite compartilhar com a Receita Federal as informações bancárias de contribuintes. Ainda, as obrigações acessórias, previstas no artigo 113⁴, do Código Tributário Nacional, carregam consigo uma série de informações dos contribuintes, como as notas eletrônicas e as declarações de impostos. É necessário aclarar que, atualmente, presencia a Sociedade da Informação no sentido de que:

⁴ Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória. § 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente. § 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos. § 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária. (BRASIL. **Código Tributário Nacional**. Disponível em: [L5172COMPILADO \(planalto.gov.br\)](https://www.planalto.gov.br/legis/consol/cgi-bin/leis/l5172compilado.exe). Acesso em: 23 de mai. de 2022).

Essa sociedade tem nas informações – ou nos dados – sua base (i)material. As relações sociais, quer sejam as de poder, quer sejam as de produção ou as de outras ordens, são pautadas pela capacidade de movimentação e compreensão de informações que, por sua vez, assumem formas intangíveis. Assim, o *informacionalismo* se sedimenta, em termos sociais e econômicos, como o paradigma da nova ordem social (CAVALCANTI, 2020, p. 30).

No plano tributário internacional, objeto deste estudo, há a cooperação internacional entre os países para evitar a evasão e sonegação fiscal, sendo a troca de informações fiscais dos contribuintes um instrumento efetivo para a concretização de tal finalidade. A OCDE traz no seu Modelo de Convenção Fiscal, art. 26, a troca de informações fiscais, edificada por um esquema regulatório, estando comumente, inserida como cláusula nos acordos internacionais multilaterais ou bilaterais que versam sobre a bitributação internacional e evasão fiscal. O cerne da questão, é que na troca dessas informações entre os Estados contratantes, os dados pessoais dos contribuintes podem ser utilizados de forma a violar a privacidade e o direito de ter os dados protegidos destes.

O Brasil possui acordo bilateral para evitar a bitributação internacional e a evasão fiscal com 36 países⁵. Esses acordos bilaterais possuem a cláusula de troca de informações entre os países contratantes, sendo que no acordo bilateral do Brasil com a China e com Emirados Árabes Unidos, a nomenclatura é “intercâmbio de informações”. Já o acordo com o Japão não tem nomenclatura no artigo, mas diz sobre a matéria no art. 24, sendo a convenção bilateral para evitar a dupla tributação em matéria de impostos sobre rendimentos mais antiga que o Brasil tem com outro país, constituída pelo Decreto nº 61.899, de 14 de dezembro de 1967.

Mesmo que a cláusula de troca de informações expressa que as informações recebidas entre os Estados devam ser consideradas secretas, podendo ser comunicadas somente às pessoas ou autoridades que são encarregadas, seja pelo

⁵ África do Sul, Alemanha, Argentina, Áustria, Bélgica, Canadá, Chile, China, Coreia do Sul, Dinamarca, Emirados Árabes Unidos, Equador, Eslováquia, Espanha, Filipinas, Finlândia, França, Hungria, Índia, Israel, Itália, Japão, Luxemburgo, México, Noruega, Países Baixos, Peru, Portugal, República Tcheca, Rússia, Suécia, Suíça, Trinidad e Tobago, Turquia, Ucrânia e Venezuela. (RFB. Acordos para evitar a dupla tributação e prevenir a evasão fiscal. **Receita Federal**. Disponível em: [Acordos para evitar a dupla tributação e prevenir a evasão fiscal — Português \(Brasil\) \(www.gov.br\)](http://www.gov.br). Acesso em: 23 de mai. de 2022).

lançamento quanto pela cobrança dos impostos constantes no acordo, os contribuintes possuem o direito de ter os seus dados pessoais protegidos, os quais devem ser tratados em conformidade com as legislações pertinentes.

O fato é que a cláusula de troca de informações faz com que ocorra a transferência internacional de dados pessoais. A LGPD, no seu Capítulo V, trata sobre o tema (art. 33 ao art. 36), sendo que “[...] a possibilidade de transferência internacional de dados é exceção à regra, somente admitida se cumprida uma das hipóteses taxativamente listadas nos incisos do artigo 33” (CHAVES, 2020). Mais precisamente no inciso VI, do artigo 33, é permitida a transferência internacional de dados pessoais “quando a transferência resultar em compromisso assumido em acordo de cooperação internacional”; ou seja:

De forma semelhante ao que ocorre no inciso III retroexplorado, aqui se percebe a prevalência de acordos de cooperação internacional sobre as limitações para o fluxo de dados pessoais ao exterior, o que parece justificável em razão da necessidade de se honrar os compromissos assumidos pelo Brasil internacionalmente (CHAVES, 2020).

No entanto, é importante se ater ao fato de que, conforme elucida a LGPD (art. 33, inc. I), somente poderá ocorrer a transferência internacional de dados pessoais “para países ou organismos internacionais que proporcionem grau de proteção de dados pessoais adequado ao previsto nesta Lei”. Isso implica afirmar que o Brasil não pode realizar tais transferências para países que não possuem o mesmo nível de proteção de dados pessoais, o que pode inviabilizar a cláusula de troca de informações caso o outro país contratante não possua legislação no mesmo nível em matéria de proteção de dados pessoais. Considerando circunstâncias dessa natureza, muitos países estão criando legislações sobre proteção de dados e exigindo o mesmo nível de proteção para que possa ocorrer a transferência internacional de dados pessoais. Nesse sentido, quanto ao inc. I, do art. 33 da LGPD:

Para viabilizar a possibilidade de atendimento a esse requisito, a ANPD deverá analisar, com base nos critérios do artigo 34, o nível de adequação de países estrangeiros. Uma transferência a um desses países, reconhecidos como de nível adequado pela ANPD, afasta a necessidade de cumprimento de qualquer outro requisito, estando, portanto, justificada legalmente a transferência (CHAVES, 2020).

Os dados pessoais que são conceituados pela LGPD (art. 5º, inc. I) como “informação relacionada a pessoa natural identificada ou identificável” devem ser tratados de forma a garantir a sua proteção com o objetivo de preservar os direitos e garantias fundamentais dos indivíduos, alcançando os contribuintes que podem ter as suas informações transferidas internacionalmente entre os designados por competentes de acordo com a cooperação internacional assumida pelos países contratantes, para evitar a evasão e sonegação fiscal.

A intenção é inibir essas ações no plano internacional, considerando que comprometem o desenvolvimento econômico dos Estados, pois a cooperação internacional deve coexistir com o nível adequado de proteção dos dados pessoais dos contribuintes.

SOBERANIA ESTATAL, COOPERAÇÃO JURÍDICA INTERNACIONAL E A TRANSPARÊNCIA FISCAL

A soberania compõe um dos elementos constitutivos do Estado, o qual possui autonomia para estabelecer o seu regimento jurídico que regerá a sua Sociedade, e, com isso, tomar as decisões internas. Contudo, hodiernamente, os Estados têm flexibilizado sua soberania quando se inclinam frente aos tratados internacionais, numa busca de reger de forma geral a população global, pois todos os seres humanos residem na mesma Casa Comum.

Assim, tem-se uma nova ordem mundial ocasionada, sendo algumas das forças que a causa, a queda das barreiras alfandegárias e os fluxos de capitais internacionais (BASSI, 1997, p.30), sendo pertinente trazer à baila a questão da soberania fiscal, pela qual cada Estado tem o poder de delimitar o seu sistema tributário sem que, para tanto, ocorra qualquer diálogo com outros países.

Porém, considerando o empreendedorismo transnacional e a competitividade das operações negociais, a delimitação da competência tributária dos Estados deve ter o desenvolvimento mundial como núcleo axiológico, sem perder, contudo, o foco no interesse estatal. Trata-se de abdicar de uma parcela para receber outras, numa verdadeira cooperação jurídica internacional por meio da celebração de tratados ou acordos para evitar a bitributação internacional e a evasão fiscal no mundo global.

Destarte, ocorre que a globalização produz como efeito o estreitamento das relações econômicas, sociais e culturais, referindo Ianni (2002, p. 19) que “a fábrica global instala-se além de toda e qualquer fronteira, articulando capital, tecnologia, força de trabalho, divisão do trabalho social e outras forças produtivas”. O referido autor segue explicando que a fábrica global “provoca a desterritorialização e a reterritorialização das coisas, gentes e ideias. Promove o redimensionamento de espaços e tempos”.

Nesse cenário, as relações comerciais internacionais ganharam maior presença, com Estados abdicando de parcelas da arrecadação tributária, em prol da cooperação internacional, na qual prevalecem as questões de desenvolvimento socioeconômico pautado nas boas relações entre os Estados e seus contribuintes, para maior atração de investidores e justiça fiscal.

Na verdade, quando abdica de parcela da arrecadação tributária, apesar da inicial sensação de prejuízo aos cofres públicos, o Estado atrai investidores, gerando mais riqueza e agregando tecnologias mais avançadas, acelerando o desenvolvimento integral do Estado e incentivando muitos outros países a aderirem a esta prática em prol do aumento dos fluxos negociais.

Um dos efeitos destes tratados internacionais é a cooperação internacional e a troca de informações referentes aos atos negociais, como forma de controlar a evasão fiscal e se obter maior transparência fiscal.

Anterior a LGPD, tem-se o Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/66 com *status* de Lei Complementar), que no título IV (Administração Tributária) do livro II que se refere às normas gerais de direito tributário, prevê que a legislação tributária regulará “a competência e os poderes das autoridades administrativas em matéria de fiscalização da sua aplicação”, não tendo aplicação “quaisquer disposições legais excludentes ou limitativas do direito de examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais, dos comerciantes industriais ou produtores, ou da obrigação destes de exhibi-los” (artigos 194 e 195).

Ademais, o art. 197, prevê que “mediante intimação escrita, são obrigados a prestar à autoridade administrativa todas as informações de que disponham com

relação aos bens, negócios ou atividades de terceiros, os tabeliães, escrivães, os bancos e demais instituições financeiras”; os administradores de bens de terceiros; “os corretores, leiloeiros [...] e quaisquer outras entidades ou pessoas que a lei designe, em razão de seu cargo, ofício, função, ministério, atividade ou profissão”, mas somente caso não estejam legalmente obrigados a observar segredo.

Porém, já preocupada com a necessidade de se proteger os dados pessoais dos contribuintes, desde 2001, a Lei Complementar 104 inseriu no CTN a proibição da “divulgação, por parte da Fazenda Pública ou de seus servidores, de informação obtida em razão do ofício sobre a situação econômica ou financeira do sujeito passivo ou de terceiros e sobre a natureza e o estado de seus negócios ou atividades”, exceto se for “requisição de autoridade judiciária no interesse da justiça”; ou de “solicitações de autoridade administrativa no interesse da Administração Pública, desde que seja comprovada a instauração regular de processo administrativo, no órgão ou na entidade respectiva, com o objetivo de investigar o sujeito passivo a que se refere a informação, por prática de infração administrativa” (vide artigo 198).

A preocupação do legislador brasileiro é a de privilegiar a supremacia do interesse público na arrecadação, atividade necessária para custear os diversos deveres institucionais do Estado, e proteger a privacidade e intimidade da pessoa (direitos fundamentais) contra a curiosidade dos demais integrantes da sociedade que pudessem ter apenas interesses particulares nas situações que mereciam sigilo e, portanto, proteção. Tanto é verdade que, mesmo havendo troca de informação, quem vier a realizar o intercâmbio precisará, mediante recibo, assegurar a preservação do sigilo.

Conforme § 3º do mesmo artigo, “não é vedada a divulgação de informações relativas a representações fiscais para fins penais; inscrições na Dívida Ativa da Fazenda Pública”, a existência de “parcelamento ou moratória”; bem como de “incentivo, renúncia, benefício ou imunidade de natureza tributária cujo beneficiário seja pessoa jurídica”, o que foi incluído pela LC nº 187/2021.

Tudo parece muito bem justificado no Princípio da Supremacia do Interesse Público face ao interesse do particular. Porém, a troca de informações aqui prevista também pode se dar com outros países, desde que prevista em tratados internacionais, no interesse da arrecadação e da fiscalização de tributos (art. 199 incluído pela LC 104/2001).

Aqui reside o problema, pois estes Estados estrangeiros, podem não possuir legislações atualizadas como a LGPD que garantam a devida proteção a estes dados referentes aos contribuintes brasileiros, se tornando públicos e causando os mais extensos danos na esfera patrimonial e extrapatrimonial.

No processo de cooperação jurídica internacional e de flexibilização da soberania estatal perante a celebração de acordos e tratados internacionais (inclusive contra a lavagem de dinheiro e sonegação fiscal) a cláusula de troca de informações, por mais que vise ao princípio da transparência fiscal, não pode renunciar, afastar ou deixar de observar, outros princípios, tão ou mais importantes, protegidos pela LGPD na busca pela efetividade e eficácia das garantias fundamentais da proteção de dados pessoais como direito fundamental previsto a partir da Emenda Constitucional 115/2022, que inseriu o inciso LXXIX no artigo 5º da CRFB/88.

A PROTEÇÃO DE DADOS DOS CONTRIBUINTES, SIGILO E A TRANSPARÊNCIA FISCAL: COMPATIBILIDADES E DESAFIOS

Muito se tem falado em relação a proteção de dados pessoais, e este debate tem se intensificado com a vigência da Lei nº 13.709, de 14 de agosto de 2018, denominada como Lei Geral de Proteção de Dados Pessoais (LGPD) e em face da correspondente lei europeia conhecida como GDPR (*General Data Protection Regulation*) ou Regulamento Geral sobre Proteção de Dados.

Dentre os temas que surgem com a problemática da proteção de dados pessoais estão inseridos os subtemas do sigilo e transparência relacionados diretamente com a tributação e a fiscalidade. Esta celeuma é antiga e nos remete principalmente a como são tratados e partilhados os dados pessoais pela autoridade fiscal durante os processos e procedimentos administrativos necessários a atuação

do fisco. Como se comportará o fisco com a obrigatoriedade das leis de proteção de dados, principalmente no que tange a troca de informações e dados entre diversas jurisdições? Como cumprirão a observância da legislação se compartilham estes dados para que haja cruzamento de informações e troca de bancos de dados inteiros? Claramente a situação mais danosa e importante desta questão, no que diz respeito aos contribuintes, são estes dois pontos no sentido em que possuem o condão de se transformar em um grande disseminador de dados pessoais não autorizados e que podem ser utilizados para as mais diversas situações e objetivos sem nenhum cuidado ou controle, além de serem dados extremamente importantes, pois são dados completos que se relacionam, acima de tudo, à situação patrimonial, profissional e de renda.

Urge a necessidade de os fiscos nacionais externarem seus procedimentos e ações relacionadas diretamente ao trato destes dados, para que se possa ter a segurança e a transparência necessárias para garantir o cumprimento das legislações em vigor e de modo que os Direitos Humanos não sejam suprimidos ou mitigados.

O grande desafio reside justamente em mudar a mentalidade corrente dos órgãos fiscais para que os mesmos, necessariamente, passem a divulgar e a dar acesso a seus procedimentos e normas, possibilitando a construção de soluções consonantes, adequadas e conformes, para que a sociedade e, principalmente, os contribuintes tenham seus direitos assegurados.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Considerando a globalização, a vertiginosa evolução das tecnologias e a expansão dos negócios transnacionais, cenário pelo qual os Estados, cada vez mais, se entrelaçam nas relações de interdependência, os tratados internacionais que visam inibir a bitributação internacional e a evasão fiscal se tornam necessários. Essa cooperação fiscal entre os países tende a gerar bons desenvolvimentos sociais e econômicos, além de reforçar as relações internacionais. O oposto – a ausência do acordo bilateral e cooperação fiscal internacional – acarreta o aumento de

ocorrências de evasões fiscais e, conseqüentemente, retrocessos econômicos, sociais e injustiças fiscais.

O Código Tributário Nacional, no âmbito interno, permitiu à autoridade fiscal brasileira efetuar trocas de informações fiscais sigilosas, entre a Administração Pública, com o objetivo de investigação, devendo, para tanto, ser observada a instauração regular de processo administrativo (art. 198, CTN). Já no âmbito internacional, o Brasil pode estabelecer tal troca com outros países com base em documentos internacionais, como no caso de acordo bilateral.

A cláusula da troca de informações fiscais contida no acordo bilateral para evitar a bitributação internacional e a evasão fiscal tem por escopo permitir que as autoridades competentes de cada país contratante possam trocar informações fiscais de seus contribuintes entre si. No entanto, para todos os efeitos, essas informações são consideradas como dados pessoais, devendo ser protegidas em consonância com a LGPD, quando o acordo bilateral tiver como um dos Estados contratantes, o Brasil.

Nesse sentido, a autoridade fiscal de cada Estado contratante precisa se pautar na transparência quanto às ações e procedimentos adotados para o cumprimento e efetividade da cláusula de troca de informações fiscais entre os países, com base na proteção de dados dos contribuintes, de forma a evitar violações aos Direitos Humanos.

REFERÊNCIAS

BASSI, Eduardo. **Globalização de negócios: construindo estratégias competitivas**. São Paulo: Culturas Editores Associados, 1997.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, 1988. Disponível em: [Constituição \(planalto.gov.br\)](http://planalto.gov.br). Acesso em: 23 de mai. de 2022.

BRASIL. **Lei nº 13.709, de 14 de agosto de 2018**. Dispõe sobre a Lei Geral de Proteção de Dados Pessoais (LGPD). Brasília, 2018. Disponível em: [L13709compilado \(planalto.gov.br\)](http://planalto.gov.br).

BRASIL. **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. Brasília, 1966. Disponível em: [L5172COMPILADO \(planalto.gov.br\)](#).

CAVALCANTI, Natália Peppi. **Acesso a dados além das fronteiras**: a cooperação jurídica internacional como solução para o (aparente) conflito de jurisdições. Coordenadores Luiz Rodrigues Wanbier, Fábio L. Quintas, Georges Abboud. Salvador: Editora JusPodivm, 2020.

CHAVES, Luis Fernando Prado. Capítulo V Da Transferência Internacional de Dados. **LGPD: Lei Geral de Proteção de Dados comentada** [livro eletrônico]. Coordenadores Viviane Nóbrega Maldonado e Renato Opice Blum. – 2. ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Thomson Reuters Brasil, 2020.

IANNI, Octavio. **Teoria da globalização**. 10. ed. Rio de Janeiro: Civilização Brasileira, 2002.

MASSENO, Manuel David. Como a União Europeia procura proteger os cidadãos-consumidores em tempos de Big Data. **Revista Eletrônica Do Curso De Direito Da UFSM**. v.14, n. 3/2019 e41708. <https://doi.org/10.5902/1981369441708>. Disponível em: [Vista do COMO A UNIÃO EUROPEIA PROCURA PROTEGER OS CIDADÃOS-CONSUMIDORES EM TEMPOS DE BIG DATA \(ufsm.br\)](#). Acesso em: 23 de mai. de 2022.

UE. Proteção dos Dados Pessoais. **Fichas técnicas sobre a União Europeia – 2021**. Disponível em: [Proteção dos dados pessoais \(europa.eu\)](#). Acesso em: 23 de mai. de 2022.

BRASIL. Acordos para evitar a dupla tributação e prevenir a evasão fiscal. **Receita Federal**. Publicado em 04 de mar. de 2015. Atual. em 10 de jun. de 2021. Disponível em: [Acordos para evitar a dupla tributação e prevenir a evasão fiscal — Português \(Brasil\) \(www.gov.br\)](#).