

PARECER
PGFN/PGA Nº 980/2004.

Sigilo fiscal. Possibilidade de acesso recíproco de dados econômico-fiscais entre a Secretaria da Receita Federal e a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional. Previsão constitucional de compartilhamento de cadastros e de informações fiscais: Emenda Constitucional nº 42, de 19 de dezembro de 2003.

I - DA CONSULTA

Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, através do Memorando nº 2.786/PGFN-PGA solicita a esta Procuradora parecer a fim de dirimir dúvidas sobre a existência de divergências interpretativas quanto ao alcance do sigilo fiscal nas relações institucionais da Secretaria da Receita Federal e da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

II - DO SIGILO FISCAL

1. Ao rever a questão do sigilo no âmbito da Administração Fazendária, faz-se necessário uma elaboração cuidadosa dos novos paradigmas vigentes na atualidade, destacando-se a globalização econômica e os avanços tecnológicos e reconhecendo que já se passou um tempo considerável para que os juristas e a própria sociedade cheguem a um consenso quanto à aplicação destes paradigmas na definição do sigilo fiscal. No momento, é preciso definir exatamente aquilo que já está assentado sobre o assunto e indagar quais aspectos pontuais que têm gerado controvérsia.
2. Por isso, é preciso definir com precisão qual a finalidade e alcance do termo *sigilo fiscal*. Sabe-se que o dever de sigilo fiscal por parte das autoridades detentoras de informações em razão do seu ofício visa a resguardar a privacidade e os interesses do cidadão. No caso, a privacidade é um estado de fato protegido pelo próprio Estado.
3. O acesso à informação a terceiros é permitido nos casos previstos na legislação e sempre com a devida justificativa formal. O sigilo fiscal refere-se à proteção dos dados econômico-fiscais dos contribuintes, o que não se confunde com as informações referentes à vida íntima, ou seja, *dados sensíveis*.
4. No Brasil a tradição do sigilo ainda é muito forte, não sendo fácil tratar das suas exceções, visto que a regra é o segredo. A cultura jurídica brasileira tem insistido na manutenção do sigilo em relação às matérias fiscais e bancárias. Tradição esta que sequer tem tido fundamentação jurídica razoável e que há muito tempo vem sendo seguida sem a investigação necessária.
5. O sigilo fiscal também é visto como um instrumento de proteção do sistema financeiro que tem como regra geral a confidencialidade dos seus dados. Como define Juliana Garcia Belloque o *sigilo fiscal serve, portanto, à confidencialidade da situação tributária dos contribuintes, pessoas físicas ou jurídicas. (Sigilo bancário – análise crítica da LC 105/2001. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2003, p. 82).*
6. A manutenção do sigilo absoluto oponível ao Estado não pode mais ser sustentada, principalmente diante dos novos paradigmas do mundo contemporâneo, sendo o sigilo absoluto

inconcebível com a própria concepção do Estado Democrático de Direito. A necessidade de revisão das antigas práticas de oposição do sigilo vem sendo alertada por diversos autores, destacando-se o professor argentino Agustín Gordillo que menciona:

“(...) enquanto as leis e até as Constituições consagram enfaticamente o princípio da publicidade dos atos de governo, e o mais irrestrito acesso aos interessados às atualizações administrativas, salvo se elas forem qualificadas por ato expresso e motivado como confidenciais, o certo é que, na prática, tais disposições jamais se cumprem facilmente. A tradição administrativa hispano-americana é do silêncio, do segredo, da reserva, da não publicidade. Não se trata do fato do funcionário público considerar que realiza com o silêncio uma atividade ilícita: ao contrário, ele entende que o correto, o devido, o lícito e normal, é ser zeloso guardião de toda informação administrativa e, acima de tudo, não divulgá-la aos administrados ou terceiros, pois eles podem ‘comprometê-lo’. (...) Não podemos aqui senão reiterar que tal tendência ao segredo e a reserva é profundamente censurável e que deveria dar-se o mais estrito cumprimento ao princípio da publicidade das atuações que consagram as normas vigentes, tanto no âmbito constitucional como no âmbito legal.” (La administración paralela. Madrid: Civitas, 1982, p. 55-56 – tradução livre).

7. Portanto, o sigilo fiscal, embora direito do cidadão e dever do Fisco, não é absoluto, pois, se assim o fosse, seria instrumento hábil para encobrir crimes ou abusos de direito, descaracterizando a função precípua da Administração Pública no sentido de resguardar a boa ordem jurídica. Considerar o sigilo uma questão absoluta seria correr o risco de inviabilizar a própria atividade administrativa. Daí porque a tutela da informação é sempre relativa, devendo ceder diante dos casos concretos e justificados pela legislação.

8. O acesso aos dados sigilosos em casos legalmente previstos e circunstâncias formalmente motivadas não significa a *devassa da privacidade dos contribuintes*, como insiste a opinião leiga. É preciso ter uma compreensão ampla deste tema, interpretando os dispositivos legais em consonância com todo o sistema jurídico. Esta questão é de extrema importância e gera consequências das mais diversas quando mal interpretada tanto no sentido do sigilo absoluto quanto da sua extinção sem limites.

9. O sigilo bancário, por exemplo, serve para ilustrar o que ora se expõe. A dificuldade que ainda hoje se tem para flexibilizar a sua aplicabilidade é algo inconcebível. Os aplicadores do Direito têm enfrentado o tema ainda de forma superficial, desconsiderando, inclusive, as novas condições da era da *sociedade da informação*.

10. Sobre esta questão, transcreve-se o coerente comentário de André Terrigno Barbeitas, Procurador da República que bem conhece os casos concretos relativos ao presente tema:

“É interessante notar que os mesmos autores, adeptos fervorosos da intangibilidade do sigilo bancário em face do Fisco – chegando, até mesmo, a buscar restringir a atuação fiscalizadora do Banco Central – assinalam, candidamente, que sempre houve troca de informações entre os bancos e que a criação de centrais de informações e a adoção de outras medidas, como a elaboração de listas negras (...) são iniciativas que passaram a ser vistas como procedimentos naturais e de interesse geral. Ademais, as centrais de risco reforçam os controles das autoridades de supervisão bancária e são, também por isso, benéficas ao sistema financeiro e aos próprios investidores e poupadores.’ Nem se diga que as centrais de risco manuseiam somente dados globalizados unificados, em forma criptografada, processados eletronicamente, on line, em regime de automatização total, na tentativa de subtraí-las ao controle do sigilo. É sobretudo difícil imaginar a

possibilidade da decifração de riscos globais que não levem em consideração um conjunto de informações particularizadas. Tanto assim que recente sistema informatizado utilizado pela Centralização de Serviços Bancários (SERASA), empresa que possui os bancos como acionistas, contém dados relativos ao salário, endereço, dívidas e até mesmo informações relativas aos cheques pré-datados emitidos. Não se questiona o papel relevante desempenhado pelas centrais de risco na preservação da saúde do sistema financeiro, mas a existência das mesmas colidiria, frontalmente, com o arquétipo delineado pelo Supremo Tribunal Federal em relação ao sigilo bancário. A não ser que, por absurdo, defenda-se a concepção de que o sigilo bancário possa ser oposto ao Fisco, ao Banco Central, ao Ministério Público, à Comissão de Valores Mobiliários, ao órgão colegiado incumbido da identificação dos recursos oriundos de atividades criminosas e não ao conjunto das próprias instituições financeiras privadas reunidas em centrais de risco em nome da preservação imediata dos seus próprios interesses. Seria, sem dúvida, a total inversão de valores, que não obstante, certamente convém, e muito, à elite financeira nacional.” (O sigilo bancário e a necessidade da ponderação dos interesses. São Paulo: Malheiros, 2003, p. 83-84).

11. A preocupação central, na verdade, não deve ser propriamente a possibilidade da transferência das informações das instituições financeiras, pois isto já está previsto e possibilitado pela legislação vigente (Lei Complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2001). A reflexão cabível deve ser sobre a forma e controle da transferência dos dados, a fim de evitar abusos ou agressões aos direitos dos contribuintes, titulares das informações que irão circular entre os órgãos estatais, conforme a finalidade para a qual estão sendo requeridas.

12. Como bem menciona Maria Eduarda Gonçalves, o interesse individual a merecer proteção jurídica é a utilização legítima dos dados por parte dos órgãos estatais:

“Na era da informação, quando múltiplos dados sobre pessoas são registrados em computadores e circulados pelos sistemas de comunicação, e quando o uso dos meios eletrônicos (cartões de crédito, via verde, telefones celulares, etc) fornece aos sistemas, regularmente, informação sobre a vida privada, os regimes de proteção de dados apresentam-se na prática como formas de regulação de abusos graves e não como formas de controle dos dados pelas pessoas que são os seus titulares. De acordo com estes regimes, o primeiro interesse individual a merecer proteção jurídica é o interesse de uma utilização legítima dos dados pelas organizações públicas e privadas. (...) No que se refere à informação do setor público, a sociedade da informação vem permitir ganhos de eficiência no seu recolhimento, tratamento e utilização pelas administrações públicas e ao mesmo tempo oportunidades inexploradas de uso dessa informação, seja para fins de serviço público, seja para fins privados. As políticas de valorização econômica da informação do Estado, aliadas ao movimento de privatização de serviços públicos, estão, porém, a afetar a esfera dentro da qual se tem exercido a liberdade de informação, na sua vertente de liberdade de acesso a documentação e informação administrativas. (Direito da informação – novos direito e formas de regulação na sociedade da informação. Coimbra: Almedina, 2003, p.43).

III – DISPOSIÇÕES DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL E DA LEGISLAÇÃO ESPECÍFICA

13. A fiscalização é uma das atividades preponderantes da Administração Tributária, devendo a legislação traçar os meios legais para que a Fazenda Pública possa exercer esta importante e

complexa atividade, inclusive, indicando os instrumentos viáveis para efetuar com segurança e eficiência as diligências necessárias através dos procedimentos administrativos cabíveis.

14. Sobre a possibilidade de diligências no âmbito da Administração Fazendária prevê o Código Tributário Nacional:

“Art. 195. Para os efeitos da legislação tributária, não têm 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 exibí-los.

Parágrafo único. Os livros obrigatórios de escrituração comercial e fiscal e os comprovantes dos lançamentos neles efetuados serão conservados até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se referam.”

“Art. 196. A autoridade administrativa que proceder ou presidir a quaisquer diligências de fiscalização lavrará os termos necessários para que se documente o início do procedimento, na forma da legislação aplicável, que fixará prazo máximo para a conclusão daquelas.

Parágrafo único. Os termos a que se refere este artigo serão lavrados, sempre que possível, em um dos livros fiscais exibidos; quando lavrados em separado deles se entregará, à pessoa sujeita à fiscalização, cópia autenticada pela autoridade a que se refere este artigo.”

15. Os agentes fazendários não têm poder discricionário neste campo, devendo seguir rigorosamente os procedimentos legais estabelecidos na legislação.

16. Ressalta-se que o art. 194, do Código Tributário Nacional refere-se à necessidade de legislação (lei em sentido amplo), tais como, Instruções Normativas, Decretos, Portarias, dentre outras, dispensado, assim, a necessidade de lei em sentido restrito (lei ordinária ou complementar), conforme se observa a seguir:

“Art. 194. A legislação tributária, observado o disposto nesta Lei, regulará, em caráter geral, ou especificamente em função da natureza do tributo de que se tratar, a competência e os poderes das autoridades administrativas em matéria de fiscalização da sua aplicação.”

17. O sigilo fiscal, portanto, refere-se ao dever dos órgãos da Administração Fazendária de não divulgar informações econômico-fiscais que obtém decorrentes de suas funções institucionais, não significando que tais informações não possam ser acessadas por outro órgão estatal. Afinal, numa visão sistêmica o Estado é um só e todos os seus órgãos funcionais têm o mesmo fim, qual seja, atender os interesses da coletividade em prol do interesse público.

18. A atividade de fiscalização em matéria fiscal comumente envolve uma série de órgãos e instituições estatais e que durante as tarefas de arrecadação, controle e fiscalização vários caminhos são percorridos, daí a necessidade fundamental de integração entre os diversos órgãos públicos. Portanto, a permuta das informações oficiais, dentro dos parâmetros legalmente estabelecidos, torna-se imprescindível.

19. Registra-se, neste sentido, a lição de Aldemário Araújo Castro, Procurador da Fazenda Nacional e Professor da Universidade Católica de Brasília:

*“A entrega da informação fiscal para aquele que demonstre legítimo interesse jurídico encontra fundamento no art. 5º, incisos XXXIII e XXXIV da Constituição Federal, como frisamos e, importa sublinhar, na ausência de direitos absolutos. Com efeito, a eventual tensão entre a manutenção da informação fiscal em sigilo e o seu conhecimento estrito para exercício de direito consagrado na ordem jurídica, resolve-se pela entrega ou fornecimento da informação para aquele fim específico, sendo punidos, na forma própria, os abusos acaso cometidos. O manuseio de dados ou informações fiscais de terceiros para o exercício de legítimo interesse jurídico ganha foros de fundamental importância quando se trata de desempenho de atribuições institucionais. Flagramos, nestes casos, a materialização do princípio da supremacia do interesse público consistente na apuração e punição de ilícitos, realização da isonomia tributária, entre outros fins altamente nobres. Com efeito, não há como recusar a prestação de informações para instruir: a) inquérito policial devidamente instaurado; b) investigação e denúncia a ser formulada pelo Ministério Público; c) troca de informações de interesse fiscalizatório ou arrecadatário entre as Administrações Tributárias ou d) procedimento administrativo de localização de bens de direitos para efeito de recuperação judicial de créditos públicos não pagos.” (Sigilo fiscal: delimitação. Disponível em www.aldemario.adv. No mesmo endereço eletrônico, ver também o artigo **Quebra de sigilos bancário e fiscal**, de Josiberto Martins Lima).*

20. No âmbito da Administração Pública, para garantir o sigilo fiscal, o manuseio das informações deverá obedecer aos procedimentos legais através do devido processo administrativo, onde tudo fica registrado, inclusive, a exposição clara da motivação do ato da autoridade que fez a requisição da informação (Art. 198, § 1º e § 2º, inciso II, CTN), cabendo a autoridade requerente preservar a garantia do sigilo fiscal.

21. Por motivação do ato administrativo segue-se a clássica lição de Lúcia Valle Figueiredo que demonstra que a motivação do ato administrativo vai muito além da mera indicação da lei aplicada, constituindo a motivação na exposição formal das razões que levaram à realização do ato, explicitando as circunstâncias de fato que, ajustadas às hipóteses normativas, determinaram a prática do mesmo, assim expondo a autora citada:

“(...) De verdade, os dispositivos legais apontados não servem a justificar a prática de qualquer ato. A norma descreve situações que, se acontecidas, demandam a prática do ato. Deve sintetizar, como adequadamente grafa Enzo Capascioli: ‘O conteúdo do ato como documento é, em regra, constituído: do cabeçalho da autoridade que provê, de um preâmbulo onde são chamadas as disposições legislativas aplicadas e que fundamentam o poder exercitado; em seguida, uma série de ‘considerandos’ que contém a motivação do ato, onde se dá notícia da presença dos pressupostos, dos pareceres, da valoração desenvolvida, das razões pelas quais determinou-se a emanção do ato, e emaná-lo naquele momento e com aquele conteúdo, (...)’. A motivação é elemento essencial para o controle, sobretudo, para o controle judicial. Não haverá possibilidade de aferir se o ato se conteve dentro da competência administrativa, dentro da razoabilidade, que deve nortear toda a competência, caso não sejam explicitadas as razões condutoras do provimento emanado.” (Curso de direito administrativo. 4ª ed. São Paulo: Malheiros, 2000, p. 169).

22. Com o advento da Lei Complementar nº 104, de 10 de janeiro de 2001, o intercâmbio de informações alcança inclusive os Estados estrangeiros, conforme o acréscimo do parágrafo único, do art. 199, do Código Tributário Nacional, que já previa a permuta de informações e a assistência mútua para a fiscalização dos tributos entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios e, agora, amplia este intercâmbio para outros países, nos seguintes termos:

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

Parágrafo único. A Fazenda Pública da União, na forma estabelecida em tratados, acordos ou convênios, poderá permutar informações com Estados estrangeiros no interesse da arrecadação e da fiscalização de tributos.”

23. Diante da necessidade de troca de informações o Código Tributário Nacional prevê a possibilidade do intercâmbio de informações sigilosas e a assistência mútua entre os órgãos fazendários, podendo ser promulgada Lei ou Convênio para tal.

24. A Lei Complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2001, ao prever a possibilidade de acesso aos dados bancários pela Administração Fazendária, não o fez aleatoriamente. A requisição da informação dos dados bancários tem que ser motivada e instaurado o devido processo administrativo, determinando que os documentos e informações obtidos devam permanecer em sigilo fiscal (art. 6º, parágrafo único, LC nº 105/2001), prevendo, também, a responsabilidade penal para o servidor público que utilizar ou viabilizar a utilização indevida da informação obtida (art. 11, LC nº 105/2001).

25. Ressalta-se que os dados da movimentação bancária que são repassados para o Fisco são meramente quantitativos, identificando os titulares das operações e os montantes globais mensalmente movimentados, não permitindo a identificação da origem do dinheiro ou a natureza dos gastos efetuados.

26. O Decreto nº 4.489, de 28 de novembro de 2002, que regulamenta o art. 5º, da Lei Complementar nº 105/2001, estabelece no art. 7º, que as informações enviadas pelas instituições financeiras para a Secretaria da Receita Federal poderão ser utilizadas para instaurar procedimento fiscal tendente a verificar a existência de crédito tributário:

“Art. 7º. A Secretaria da Receita Federal resguardará, na forma da legislação aplicável à matéria, o sigilo das informações recebidas nos termos deste Decreto, facultada sua utilização para instaurar procedimento fiscal tendente a verificar a existência de crédito tributário relativo a impostos e contribuições sob sua administração.”

27. No âmbito da Secretaria da Receita Federal, órgão da Administração Tributária Federal, em razão do seu dever de sigilo fiscal, deverá ter sempre a base legal para o acesso aos dados de sua responsabilidade, devendo ser celebrado Convênio para a realização de intercâmbio e fornecimento dos dados econômico-fiscais dos contribuintes (Portaria SRF/ nº 580, de 12/6/2002).

28. O acesso às informações sigilosas da Secretaria da Receita Federal por outros órgãos, entidades ou autoridades requisitantes, nas hipóteses justificadas não perde o caráter sigiloso, tendo em vista que o receptor deverá resguardar também o sigilo, obedecendo aos rigorosos procedimentos de manuseio e arquivo das informações, conforme prevê a Portaria SRF nº 580, de 12 de junho de 2001. Vê-se, pois, que a legislação citada gira em torno de objetivos comuns: transparência fiscal e combate à corrupção e evasão fiscal.

29. Em relação ao acesso às informações sigilosas, pode-se citar o exemplo da Lei nº 10.174, de 09 de janeiro de 2001, que permite a utilização das informações obtidas no âmbito da fiscalização da Contribuição Provisória sobre Movimentação Financeira (CPMF) para fundamentar a instauração de procedimento administrativo fiscal com o fim de verificar a existência de crédito

tributário relativo a outros impostos e contribuições e para embasar o lançamento necessário à constituição do crédito tributário porventura existente.

30. Neste sentido, muito bem fundamentou Priscila Faria da Silva, Procuradora da Fazenda Nacional, no Parecer PGFN/CAT/Nº 1649/2003, ao se referir ao assunto em questão:

“A Lei Complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2001, previu, no art. 5º, a possibilidade de que as instituições financeiras informem à administração tributária da União as operações financeiras efetuadas pelos usuários de seus serviços. O mesmo dispositivo atribuiu competência ao Poder Executivo para disciplinar a periodicidade, os limites de valor e os critérios a serem observados para a prestação de informações. De acordo com o § 2º do art. 5º da mesma Lei, as informações que podem ser transferidas restringir-se-ão a informes relacionados com a identificação dos titulares das operações e os montantes globais mensalmente movimentados, vedada a inserção de qualquer elemento que permita identificar a sua origem ou a natureza dos gastos a partir deles efetuados. Além disso, o § 5º do mesmo dispositivo legal determinou que as informações assim recebidas pela administração tributária deverão ser conservadas sob sigilo fiscal, na forma da legislação em vigor. Claro está que, tratando-se de transferência de informações que se restringem a demonstrar os montantes globais das movimentações bancárias efetuadas pelos contribuintes, sem identificar a origem ou natureza dos gastos efetuados, não há, no caso, qualquer risco de ofensa às garantias constitucionais do direito à incolumidade da intimidade e da vida privada (art. 5º, inciso X, da Constituição Federal de 1988).”

31. Percebe-se, pois, que o compartilhamento de cadastros e de informações fiscais no atual contexto da globalização econômica e dos avanços tecnológicos são condições imprescindíveis para o bom êxito das atribuições fazendárias.

32. O sistema normativo brasileiro vem avançando consideravelmente na elaboração de mecanismos legais compatíveis com o movimento mundial de transparência, aperfeiçoando sua legislação e proporcionando uma considerável melhoria nos níveis de governabilidade. Neste contexto, destacam-se, como exemplo: Lei nº 7.492, de 16 de junho de 1986, que define crimes contra o Sistema Financeiro Nacional; Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990, que define crimes contra a Ordem Tributária; Lei nº 9.613, de 03 de março de 1998, que dispõe sobre os crimes de lavagem ou ocultação de bens, direitos e valores; a prevenção da utilização do Sistema Financeiro para os ilícitos previstos e cria o Conselho de Controle de Atividades Financeiras – COAF; Lei Complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2001, que permite a quebra do sigilo bancário diretamente pela Administração Pública; Lei nº 10.467, de 11 de janeiro de 2002, que visa a dar efetividade ao Decreto nº 3.678, de 30 de novembro de 2.000, que por sua vez promulga a Convenção sobre Combate da Corrupção de Funcionários Públicos Estrangeiros em Transações Comerciais, concluída em Paris, em 17 de dezembro de 1997; Portaria CJF/ nº 98, de 04 de setembro de 2002; Instrução Normativa SRF nº 361/2003 e, no âmbito constitucional, a Emenda Constitucional nº 42, de 19 de dezembro de 2003.

IV – O COMPARTILHAMENTO DE INFORMAÇÕES ECONÔMICO-FISCAIS ENTRE A SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL E A PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

33. Para analisar o compartilhamento de informações sigilosas é preciso partir do princípio da coerência do sistema, destacando os princípios basilares que dão suporte a organização estatal, devendo partir destes princípios a orientação das atribuições dos entes da administração pública.

34. A cooperação entre os órgãos estatais está cada vez mais acentuada, cabendo a legislação sistematizar as condutas devidas para que cada órgão bem exerça suas atribuições, proporcionando a atuação de forma integrada e com o devido resguardo do dever de sigilo fiscal que deve ficar mantido. O que se deve atentar, portanto, não é tão somente na questão do acesso aos dados sigilosos, mas, sim, na correta movimentação e armazenamento dos mesmos.

35. O êxito na fiscalização, arrecadação e cobrança do crédito tributário está condicionado a uma integração harmônica entre os órgãos fazendários, não se justificando nenhuma espécie de óbice no tocante ao compartilhamento de bancos de dados, principalmente, entre a Secretaria da Receita Federal e a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, sendo ambos responsáveis pelo regular funcionamento da Administração Fazendária Federal.

36. Na era da sociedade da informação é preciso superar a *cultura do sigilo* e reivindicar a *cultura da transparência*, conforme defende Casalta Nabais, quando critica o rigor em relação ao sigilo bancário: *“Ora, não obstante os autores não enquadrarem esta problemática nas exigências da sistematicidade, temos por seguro que também estas devem ser convocadas para harmonizar o direito dos impostos com o direito bancário, a impor, por via de regra, que o segredo bancário ceda face ao interesse fiscal na cobrança dos impostos, uma idéia maior suporte logra se tivermos em conta que a quebra do segredo em causa é bastante limitado em virtude do segredo fiscal geralmente reconhecido. De certo modo, podemos dizer que, com o acesso da administração fiscal aos dados dos contribuintes guardados nos bancos de que são clientes, se assiste tão-só ao alargamento relativo dos obrigados ao sigilo e, bem assim, do inerente risco de este mais facilmente poder vir a ser violado. Tendo, porém, em consideração designadamente que, entre nós, a violação do segredo fiscal tem mesmo tutela penal, podemos concluir que a referida quebra do segredo bancário deixa salvaguardado o conteúdo essencial tanto do direito à privacidade da vida privada e familiar dos contribuintes como da dinâmica da atividade bancária. Em face disto, compreende-se que, um pouco por toda a parte, se assista ao apelo a uma superação da actual cultura de segredo e à reivindicação de uma cultura de transparência, de modo a que haja um maior equilíbrio entre o relevantíssimo interesse fiscal na justa e atempada arrecadação das receitas fiscais, de um lado, e os direitos fundamentais dos contribuintes (enquanto clientes das instituições financeiras) e o interesse público no regular funcionamento da atividade das instituições bancárias e do sistema financeiro, de outro.”* **(O dever fundamental de pagar impostos.** Coimbra: Almedina, 1998, p. 618-619).

37. A legislação brasileira vem corroborando este entendimento, inclusive no âmbito constitucional, conforme a recente Emenda Constitucional nº 42, de 19 de dezembro de 2003, quando determina a atuação integrada da Administração Fazendária:

“Art. 1º Os artigos da Constituição a seguir enumerados passam a vigorar com as seguintes alterações:

Art. 37 (...).

XXII - 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.”

38. A Constituição Federal determina a integração entre as administrações tributárias federal, estadual e municipal, não se podendo mais cogitar que não ocorra a cooperação entre órgãos da administração fazendária do mesmo ente federado, no caso entre a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional e a Secretaria da Receita Federal.

39. Em relação ao acesso às informações sigilosas de um órgão da administração fazendária para outro, no caso entre a Secretaria da Receita Federal e a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, ambas integrantes da administração tributária federal, destaca-se a necessidade do compartilhamento das informações econômico-fiscais da Contribuição Provisória de Movimentação Financeira - CPMF com a finalidade de incrementar a cobrança da Dívida Ativa da União.

40. O compartilhamento destas informações tem a finalidade de possibilitar a penhora da conta bancária do executado, ressaltando que dita informação restringe-se ao conhecimento das instituições financeiras que o contribuinte opera, sem necessidade de identificar os valores movimentados, servindo a informação como subsídio para auxiliar na agilização do processo de Execução Fiscal.

41. Lembra-se aqui, que a penhora da conta bancária já é atividade permitida no processo executivo fiscal, conforme o CONVÊNIO BACEN/STJ/CJF/2001, assinado em 08 de maio de 2001, estabelecendo a cooperação técnico-institucional entre o Banco Central do Brasil, o Superior Tribunal de Justiça e o Conselho da Justiça Federal, para fins de acesso ao sistema denominado BACEN JUD.

42. Por intermédio do sistema BACEN JUD, o Superior Tribunal de Justiça, o Conselho da Justiça Federal e os Tribunais signatários do Termo de Adesão, poderão, dentro de suas áreas de competência, encaminhar às instituições financeiras e demais instituições autorizadas a funcionar pelo Banco Central do Brasil, solicitações de informações sobre a existência de contas correntes e aplicações financeiras, determinações de bloqueio e desbloqueio de contas e comunicações de decretação e extinção de falência envolvendo pessoas físicas e jurídicas do Sistema Financeiro Nacional, bem como outras solicitações que vierem a serem definidas pelas partes.

43. Convênios desta natureza vêm se expandindo cada vez mais entre os mais diversos órgãos, tais como, o DETRAN, os Cartórios de Imóveis, Juntas Comerciais e outros.

44. Portanto, nada impede que se seja celebrado Convênio entre a Secretaria da Receita Federal e a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, no sentido de possibilitar o acesso aos bancos de dados recíprocos, inclusive, ao referente aos dados da Contribuição Provisória de Movimentação Financeira - CPMF.

45. Já se tem exemplo do compartilhamento das informações referentes a CPMF com a Administração Fazendária Estadual quando necessário na apuração de omissão de receita no âmbito federal ou de procedimento fiscal no âmbito dos Estados, conforme ressalta a NOTA SRF/ASESP/2003, do Chefe da Assessoria Especial da Secretaria da Receita Federal, Dr. Aylton Dutra Leal, que defende, em casos concretos, a possibilidade do fisco estadual acessar, via *on line* ou por apuração especial, o sistema de informação que controla a Contribuição Provisória de Movimentação Financeira - CPMF, conforme os argumentos a seguir expostos:

“ (...)Por meio do Ofício nº 84, de 18 de março de 2003, o Senhor Secretário da Fazenda do Estado da Bahia encaminha ao Senhor Secretário da Receita Federal minuta de termo aditivo ao Convênio celebrado em 12 de fevereiro de 1999 pela União e o Estado da Bahia, afirmando que o faz ‘respaldado na necessidade de aperfeiçoamento das condições de fiscalização e cobrança de tributos, mediante

intercâmbio de informações.’ Informa, ainda, no referido expediente, que o termo aditivo proposto acrescenta a alínea ‘i’ ao inciso I da cláusula quarta, ‘que trata do acesso on line ou através de apuração especial ao sistema de controle da CPMF’, e altera outras disposições do convênio, mas apenas do ponto de vista formal. (...). Diante desse contexto, parece inconveniente franquear, de modo irrestrito, à administração tributária dos Estados acesso on line a sistema de informação referente à CPMF. Por outro lado, não parece recomendável simplesmente negar aos Estados as informações sobre a mencionada contribuição, que sejam imprescindíveis à fiscalização de seus tributos, dentro do espírito de colaboração que deve existir entre órgãos públicos, até mesmo porque o art. 199, caput, do Código Tributário Nacional prevê e estimula essa mútua cooperação entre órgãos fazendários. (...). Desse modo, parece razoável sugerir que as informações relativas a CPMF sejam repassadas, nos termos de convênio já existente, a órgãos de administração tributária estadual, nos casos em que a Secretaria da Receita Federal já houver efetuado lançamento, de ofício, de crédito tributário em decorrência de omissão de receitas ou rendimentos baseada em movimentação financeira (nessa hipótese, as informações relativas a CPMF já teriam sido depuradas no curso do procedimento de fiscalização tributária federal), e ainda, em cada caso concreto de procedimento fiscal iniciado no âmbito dos Estados, em que a informação for imprescindível ao prosseguimento de ação fiscal. Nessas hipóteses, o fornecimento poderá ser efetivado se houver solicitação de autoridade fazendária estadual competente, devidamente fundamentada, na qual fique demonstrado a necessidade da informação solicitada e a sua pertinência com o caso concreto objeto de fiscalização.”

46. Entre a Secretaria da Receita Federal e Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional destaca-se o **Termo de Definição de Procedimentos** para a disponibilização de informações essenciais à identificação e localização de contribuintes ou responsáveis, realizado em 16 de dezembro de 1998.

47. Neste citado documento há uma abrangência de diversos sistemas da Secretaria da Receita Federal disponibilizados para a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (Sistemas de consulta à Base CPF; TRATANI; SINAL; SINALDEP; PROFISC; SINCOR; ITR; IRPF; SIGA; DOI; DOSSIÊ; CAROL; GUIA; SIPADE).

48. Porém, por estarem todos os bancos de dados expressamente definidos, existem divergências quanto à possibilidade de compartilhamento de cadastros que não estão ali especificados, principalmente em relação aos que estão protegidos pelo sigilo fiscal.

49. Definitivamente, esta divergência não deve mais prevalecer, não havendo óbice legal para que se inclua no referido documento, ou em outro a ser celebrado entre as partes, a disponibilização dos demais bancos de dados da Secretaria da Receita Federal para a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional e vice-versa.

50. Por fim, esclarece-se que para resguardar o devido sigilo fiscal à legislação determina a estrita observância na segurança da guarda e manuseio de tais informações, devendo observar a Instrução Normativa SRF nº 20, de 17 de fevereiro de 1998, disciplinar os procedimentos de fornecimento de dados cadastrais e econômico-fiscais da Secretaria da Receita Federal – SRF, a órgãos e entidades da Administração Pública direta e indireta que detenham competência para cobrar e fiscalizar impostos, taxas e contribuições instituídas pelo Poder Público, condicionando a disponibilização dos dados através da celebração de Convênios.

V – CONCLUSÕES

51. Diante do exposto, conclui-se que:

- a) a troca de informações entre a Secretaria da Receita Federal e a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional deve ser ampla e irrestrita, não se justificando nenhuma forma de restrição ao compartilhamento de dados cadastrais e de informações econômico-fiscais;
- b) o compartilhamento de informações econômico-fiscais entre órgãos integrantes da administração tributária federal não significa quebra do sigilo fiscal, considerando, ainda, que a custódia da informação sigilosa passa para o respectivo solicitante;
- c) os pedidos e disponibilidades de informações econômico-fiscais devem ter sua finalidade devidamente justificada, devendo o órgão solicitante ter absoluto controle da informação adquirida, inclusive garantindo a segurança do seu sistema eletrônico no armazenamento e controle do manuseio dos dados, conforme a legislação pertinente ao assunto;
- d) Tendo em vista a disposição no art. 3º, da IN/SRF/Nº 20, de 17 de fevereiro de 1998, deverá ser celebrado Convênio ou elaborar Termo Aditivo ao Convênio já existente entre a Secretaria da Receita Federal e a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, permitindo a disponibilização via *on line* das bases de dados necessárias ao incremento das atividades fazendárias;

É o Parecer, s.m.j.

À consideração superior.

PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL, em 08 de junho de 2004.

DENISE LUCENA CAVALCANTE
Procuradora da Fazenda Nacional

De acordo. Encaminhe-se o expediente ao Sr. Procurador-Geral da Fazenda Nacional.

PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL, em 30 de junho de 2004.

TELMA BERTÃO CORREIA LEAL
Procuradora-Geral Adjunta da Fazenda Nacional

DESPACHO
17 DE SETEMBRO DE 2004.

Referência: Memorando nº 2786 PGFN-PGA de 19.11.2003.

Interessado: Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional

Assunto: Sigilo Fiscal.

Despacho: Aprovo Parecer nº 980/PGFN-PGA, de 30 de junho de 2004, da Procuradoria-Geral da Fazenda cujas conclusões são:

- a) a troca de informações entre a Secretaria da Receita Federal e a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional deve ser ampla e irrestrita, não se justificando nenhuma forma de restrição ao compartilhamento de dados cadastrais e de informações econômico-fiscais;
- b) o compartilhamento de informações econômico-fiscais entre órgãos integrantes da administração tributária federal não significa quebra do sigilo fiscal, considerando, ainda, que a custódia da informação sigilosa passa para o respectivo solicitante;
- c) os pedidos e disponibilidades de informações econômico-fiscais devem ter sua finalidade devidamente justificada, devendo o órgão solicitante ter absoluto controle da informação adquirida, inclusive garantindo a segurança do seu sistema eletrônico no armazenamento e controle do manuseio dos dados, conforme a legislação pertinente ao assunto;
- d) Tendo em vista a disposição no art. 3º, da IN/SRF/Nº 20, de 17 de fevereiro de 1998, deverá ser celebrado Convênio ou elaborar Termo Aditivo ao Convênio já existente entre a Secretaria da Receita Federal e a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, permitindo a disponibilização via *on line* das bases de dados necessárias ao incremento das atividades fazendárias;

Recambie-se à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

Brasília, em 17 de setembro de 2004.

ANTONIO PALOCCI FILHO
Ministro de Estado da Fazenda

Referência: Memorando nº 2786 PGFN-PGA, de 19 de novembro de 2003.

Interessado: Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional

Assunto: Sigilo Fiscal.

Despacho: Aprovo o bem lançado parecer da Dra. Denise Lucena Cavalcante, pelos seus consistentes e irrefutáveis fundamentos jurídicos.

Acrescento, a guisa de mero registro, as seguintes observações acerca do tema ora enfrentado.

Inicialmente, destaco que os defensores do caráter absoluto do sigilo reportam-se, inexoravelmente, ao artigo 5º, incisos X e XII, da Constituição da República, como guardiões da inexpugnabilidade do sigilo. Mas tais dispositivos constituem-se, tão somente, em sua sede de validade constitucional. O sigilo, a rigor, nunca foi tratado em qualquer das Cartas Políticas brasileiras. Enxergar na Constituição de 1988 o disciplinamento do sigilo fiscal é exagero que tangencia um crasso equívoco interpretativo.

O sigilo é e sempre foi matéria regulada por norma infraconstitucional, a quem cabe estabelecer a forma como deve ser manuseado. Na hipótese presente, o legislador não vedou o acesso recíproco a informações sigilosas detidas pela SRF e PGFN, órgãos responsáveis pelo regular funcionamento da Administração Fazendária Federal, como bem destacou a ilustre parecerista.

Aliás, o acesso a informações sigilosas e o intercâmbio dessas informações entre os órgãos integrantes da Fazenda Pública não é matéria nova no direito positivo brasileiro. A Lei nº 3.470, de 28 de novembro de 1958, sob a égide da Constituição democrática de 1946, já consignara em seu art. 54, *in verbis*:

"Art. 54. Nenhuma informação poderá ser dada sobre a situação fiscal e financeira dos contribuintes, **sem que fique registrado em processo regular, que se trata de requisição** feita por magistrado no interesse da Justiça **ou por chefes de repartições federais, diretores da Prefeitura do Distrito Federal e Secretaria da Fazenda nos Estados no interesse da administração pública**". (grifou-se).

Vê-se, portanto, que o legislador já não atribuía caráter absoluto aos sigilos fiscal e financeiro. Exigia expressamente, para preservação do segredo legal, apenas e tão somente: **i)** que a informação fosse fornecida ou acessada mediante registro em processo regular; **ii)** que requisição fosse feita por autoridade competente; **iii)** que houvesse efetivo interesse da administração pública.

O Código Tributário Nacional, embora sem a clareza da Lei nº 3.470, de 1958, em nada discrepou dessa linha, ainda que parte da doutrina e da jurisprudência nacional tenha sustentado em contrário. O artigo 198 do CTN, mesmo em sua redação original, limitou-se a vedar a "**divulgação**" de informações acerca da situação econômica ou financeira dos sujeitos passivos ou de terceiro e sobre a natureza e o estado dos seus negócios ou atividades. A interpretação no sentido da impossibilidade de administração pública ter acesso a informações

sigilosas foi construção hermenêutica bem sucedida, mas, lamentavelmente, desprovida de consistência e razoabilidade.

A propósito, é importante chamar atenção para a origem etimológica e o significado da palavra "*divulgação*". No dicionário de Aurélio Buarque de Hollanda, tem-se a seguinte definição:

"DIVULGAÇÃO. (Do lat. "*Divulgatione*") s.f. Ação de divulgar (-se), vulgarização, propagação, difusão".

Antônio Houaiss, por seu turno, confirma a definição nos seguintes termos:

"DIVULGAÇÃO. (...) ETIM. Lat. "*divulgationis*", ação de espalhar, publicar, divulgar. (...)".

Cabe perquirir, destarte, se o acesso recíproco de informações sigilosas entre a SRF e a PGFN poderia ser classificado como "*DIVULGAÇÃO*", e, por conseqüência, procedimento vedado pela legislação tributária em vigor. Certamente, sem afronta ao bom senso e à lógica, não há como afirmar que tal acesso caracteriza "vulgarização", "publicação", "propagação" ou "difusão" de informações protegidas pelo sigilo legal.

O Direito não suporta e não convive com o irrazoável, e admitir a inconstitucionalidade do compartilhamento de informações entre a SRF e a PGFN seria, exatamente, a inversão dessa assertiva inafastável.

Submeta-se à aprovação do Exmº Sr. Ministro de Estado da Fazenda.

PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL, 1º de julho de 2004.

MANOEL FELIPE RÊGO BRANDÃO
Procurador-Geral da Fazenda Nacional

(*) Republicado por ter sido publicado no Diário Oficial da União de 27.09.2004, Seção I, Páginas de 17 a 19, com incorreção do original.