



Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional
Coordenação-Geral de Assuntos Tributários - CAT

PARECER PGFN/CAT/Nº 708 /2017

Parecer Público. Ausência de hipóteses que justifiquem sigilo. Encaminhamento de expediente pela Corregedoria do Ministério da Fazenda. Lei nº 12.846/2013. Processo Administrativo de Responsabilização da Pessoa Jurídica - PAR. Cálculo da multa. Compartilhamento de dados sobre a situação econômica e financeira da pessoa jurídica. Sigilo fiscal. Art. 198, § 1º, II, CTN. Momento processual adequado. Desnecessidade de concomitância com o relatório final ou com a fase decisória. Intercâmbio do dever de preservar o sigilo para a autoridade solicitante.

Por intermédio do Memorando nº 027/COGER/GMF/MF-DF, de 19 de janeiro de 2017, a Corregedora-Geral do Ministério da Fazenda Substituta encaminha à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) consulta em tese apresentada na Nota Técnica nº 01/2017/COPAR/CORREGEDORIA-GERAL/GMF/MF-DF, solicitando manifestação jurídica desta Procuradoria, sobre como respeitar os limites legais e constitucionais na solicitação de informações tributárias para cálculo de penalidade em processo administrativo de responsabilização (PAR), previsto na Lei nº 12.846, de 2013.

0.0



Registro nº 16783/2017

2. A Corregedoria-Geral do MF esclarece que vem realizando a instauração de procedimentos de apuração de responsabilidade de pessoas jurídicas conforme preconizado pela Lei Anticorrupção (Lei nº 12.846/2013), a qual prevê a aplicação de multa à pessoa jurídica como uma das penalidades cabíveis.

3. Sobre o tema, e com o escopo de obter orientações capazes de balizar a adoção de providências em Processos Administrativos de Responsabilização, a Nota Técnica supramencionada consulta a PGFN sobre os seguintes pontos:

"7. Nesse contexto, propõe-se levar à consulta da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional os seguintes pontos:

a) A solicitação de informações tributárias pode ser realizada, no processo administrativo de responsabilização previsto na Lei nº 12.846/2013, tão logo sejam concluídos os trabalhos de apuração e a análise da defesa escrita, e antes da elaboração do relatório final, com vistas a viabilizar o cálculo de multa vislumbrada pela comissão, ou seja, após terminada a fase investigatória propriamente dita, porém antes da elaboração do relatório final?

b) A solicitação de informações tributárias pode ser realizada, no processo administrativo de responsabilização previsto na Lei nº 12.846/2013, em momento anterior ao previsto no art. 16, da Portaria CGU nº 910/2015, ou seja, antes que a comissão tenha vislumbrado a tipificação de ato lesivo à administração pública?

8. As mencionadas consultas são propostas com o fim de que as informações tributárias sejam solicitadas pelas comissões de acordo com os ditames legais, bem como, a fim de evitar vício processual em razão da solicitação de informações tributárias para cálculo de penalidade em momento processual incompatível, vindo a denotar um juízo prévio e precoce pela comissão, realizando antes da análise de conclusão dos trabalhos de apuração e análise da defesa".

4. É o sucinto relatório.

II



Registro nº 16783/2017

5. De início, convém assinalar que a Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993, que corresponde à Lei Orgânica da Advocacia-Geral da União (AGU), estatui, nos termos do artigo 1º, parágrafo único, que ao órgão cabem as atividades de consultoria e assessoramento jurídicos ao Poder Executivo. Entre as atribuições do Advogado-Geral da União, designado por chefe da estrutura, reconhece-se a de fixar a interpretação da Constituição, das leis, dos tratados e demais atos normativos, a ser uniformemente seguida pelos órgãos e entidades da Administração Federal, conforme dispõe o art. 4º, inc. X, da referida LC.

6. O art. 11 do mesmo diploma normativo assevera que cada Ministério conta com a sua própria consultoria jurídica, vinculada administrativamente ao respectivo Ministro. No âmbito do Ministério da Fazenda e seus órgãos autônomos e entes tutelados, cabe à PGFN exercer as atividades de consultoria e assessoramento jurídicos – assim determina o art. 13 da Lei Complementar nº 73, de 1993.

7. Por força de dispositivo de lei em sentido estrito, portanto, compete à PGFN se manifestar juridicamente acerca das questões que são da alçada do Ministério da Fazenda, pasta na qual está inserida a Corregedoria-Geral do Ministério da Fazenda. Nesse contexto, o expediente desembarcou na CAT em função do quanto disposto no art. 23, I, do Regimento Interno da PGFN, aprovado pela Portaria MF nº 36, de 24 de janeiro de 2014, o qual reza ser da competência da CAT *“coordenar as atividades relativas à consultoria e assessoria jurídicas em matéria tributária, aduaneira e da dívida ativa, inclusive emitindo manifestações e preparando o expediente.”*

III

8. O presente expediente objetiva fornecer orientações a respeito do momento processual adequado aos ditames legais e constitucionais para solicitação de informações tributárias, com vistas a cálculo de penalidade no bojo de Processo Administrativo de Responsabilização de pessoa jurídica, prevista no art. 6º da Lei nº 12.846/13.

9. Esta Coordenação-Geral de Assuntos Tributários já se manifestou no Parecer PGFN/CAT nº 1.547/2016 sobre a Lei Anticorrupção e a sua feição inovadora no ordenamento pátrio, que normatizou a responsabilização de pessoas jurídicas por práticas contrárias à Administração Pública. Referido opinativo destacou a natureza preventiva e educativa das determinações contidas na novel legislação, conforme elucidativo trecho a seguir transcrito: Parecer. Administração Tributária. Sigilo fiscal e Processo Administrativo de Responsabilização da Pessoa Jurídica.



Registro nº 16783/2017

"A Lei nº 12.846, de 2013, é conhecida como Lei Anticorrupção ou Lei da Empresa Limpa, vindo a preencher lacuna existente quanto à responsabilização administrativa e civil de pessoas jurídicas pela prática de atos contra a administração pública, nacional ou estrangeira. Neste sentido, interessante pontuação feita pelo Deputado Carlos Zarattini quando da análise do PL nº 6.826/2010 em 14.03.2012¹:

'O alicerce doutrinário e jurisprudência do PL 6.826/10 está expresso no relatório de 'Responsabilização por ilícitos praticados no âmbito de pessoas jurídicas – uma contribuição para o debate público brasileiro', do Projeto Pensando o Direito, da Fundação Getúlio Vargas, que concluiu pela terceira via representada pelo Direto Administrativo Sancionador. A pesquisa da FGV permitiu que se optasse por uma proposição legislativa que autoriza o Estado a responsabilizar as pessoas jurídicas por atos de corrupção e suborno contra a Administração Pública com um conjunto de sanções administrativas e cíveis, aplicadas em processos perante a Administração Pública, preservadas as competências do Judiciário, do Legislativo, dos Tribunais e Contas, do Ministério Público e demais órgãos e instituições atuantes no combate à corrupção'.

7. No entanto, a lacuna legislativa não era absoluta, verificando-se, na Lei nº 8.429, de 1992, no seu art. 3º, a previsão da responsabilização de pessoas jurídicas que concorressem com agentes públicos quando da prática de ato de improbidade administrativa. Contudo, tal norma apenas se aplica a pessoas físicas e, não havendo prática de ilícito em coautoria com agente público, a pessoa jurídica não é responsabilizada. Vale destacar ainda a previsão constante na Lei nº 8.442, de 1992, que estabelece sanções para pessoas jurídicas no âmbito do Tribunal de Contas de União quando estas causarem prejuízos ao erário ou contribuírem para a ocorrência de fraude em licitações.

8. A Lei Anticorrupção inovou no ordenamento jurídico, ao disciplinar a responsabilização objetiva das pessoas jurídicas por atos de corrupção mesmo sem vínculo contratual com a Administração Pública. A novel legislação foi editada com base em duas diretrizes: a) possibilidade de aplicação da sanção: "busca-se desencorajar a prática de atos lesivos à administração pública com a possibilidade de aplicação de fortes sanções"²; b) caráter preventivo com o estímulo ao *compliance*³, que consiste em 'esforços adotados pela iniciativa privada para garantir o cumprimento de exigências legais e regulamentares relacionadas às suas atividades e observar princípios de ética e integridade corporativa'".

¹ Trecho citado na obra ZUMLER, Benjamim; DIOS, Laureano Canabarro. *Lei Anticorrupção: Lei nº 12.846/2013, uma visão do controle externo*. Editora Fórum: Belo Horizonte, 2016, p. 15.

² *Ib idem*, p. 19.

³ DEBBIO, A. Del; MAEDA, B.C; Ayres, C.H.S *apud ib idem*, p. 19.

Parecer. Administração Tributária. Sigilo fiscal e Processo Administrativo de Responsabilização da Pessoa Jurídica.



Registro nº 16783/2017

10. A Lei nº 12.846/2013 prevê dois tipos de penalidades aplicáveis às pessoas jurídicas responsabilizadas na esfera administrativa: multa e publicação da decisão condenatória. A informação tributária que se pretende solicitar diz respeito ao faturamento da pessoa jurídica, tendo-se em vista que a multa é calculada mediante aplicação de determinado percentual sobre tal grandeza, nos termos dos arts. 6º e 7º do referido diploma legal:

“Art. 6º Na esfera administrativa, serão aplicadas às pessoas jurídicas consideradas responsáveis pelos atos lesivos previstos nesta Lei as seguintes sanções:

I - multa, no valor de 0,1% (um décimo por cento) a 20% (vinte por cento) do faturamento bruto do último exercício anterior ao da instauração do processo administrativo, excluídos os tributos, a qual nunca será inferior à vantagem auferida, quando for possível sua estimação; e

II - publicação extraordinária da decisão condenatória.

§ 1º As sanções serão aplicadas fundamentadamente, isolada ou cumulativamente, de acordo com as peculiaridades do caso concreto e com a gravidade e natureza das infrações.

§ 2º A aplicação das sanções previstas neste artigo será precedida da manifestação jurídica elaborada pela Advocacia Pública ou pelo órgão de assistência jurídica, ou equivalente, do ente público.

§ 3º (...)

§ 4º Na hipótese do inciso I do caput, caso não seja possível utilizar o critério do valor do faturamento bruto da pessoa jurídica, a multa será de R\$ 6.000,00 (seis mil reais) a R\$ 60.000.000,00 (sessenta milhões de reais).

§ 5º (...).

Art. 7º Serão levados em consideração na aplicação das sanções:

I - a gravidade da infração;

II - a vantagem auferida ou pretendida pelo infrator;

III - a consumação ou não da infração;

IV - o grau de lesão ou perigo de lesão;

V - o efeito negativo produzido pela infração;

VI - a situação econômica do infrator;

VII - a cooperação da pessoa jurídica para a apuração das infrações;

VIII - a existência de mecanismos e procedimentos internos de integridade, auditoria e incentivo à denúncia de irregularidades e a aplicação efetiva de códigos de ética e de conduta no âmbito da pessoa jurídica;

IX - o valor dos contratos mantidos pela pessoa jurídica com o órgão ou entidade pública lesados; e

X - (VETADO).

Parágrafo único. Os parâmetros de avaliação de mecanismos e procedimentos previstos no inciso VIII do caput serão estabelecidos em regulamento do Poder Executivo federal”.

11. A Lei nº 12.846/13 foi regulamentada pelo Decreto nº 8.420/2015, que em seu art. 21 estabelece como a comissão de PAR pode ter acesso às informações fiscais para fins de cálculo da multa retromencionada:



Registro nº 16783/2017

“Art. 21. Ato do Ministro de Estado Chefe da Controladoria-Geral da União fixará metodologia para a apuração do faturamento bruto e dos tributos a serem excluídos para fins de cálculo da multa a que se refere o art. 6º da Lei nº 12.846, de 2013.

Parágrafo único. Os valores de que trata o **caput** poderão ser apurados, entre outras formas, por meio de:

I - compartilhamento de informações tributárias, na forma do inciso II do § 1º do art. 198 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966; e

II - registros contábeis produzidos ou publicados pela pessoa jurídica acusada, no país ou no estrangeiro”.

12. Adequada a remissão do texto legal supratranscrito ao conteúdo do artigo 198 do CTN para reger o compartilhamento de informações tributárias na esfera administrativa, tendo-se em vista que as informações que expõem a situação econômica ou financeira da pessoa física ou jurídica estão resguardadas pelo sigilo fiscal, este inserido, por sua vez, no direito fundamental da inviolabilidade da vida privada, protegido pelo art. 5º, X, da Constituição Federal. Desta forma, todo e qualquer acesso a tais informações deve ser interpretado restritivamente, nos exatos limites estabelecidos pelo artigo 198 do CTN, que assim determina:

“Art. 198. Sem prejuízo do disposto na legislação criminal, é vedada a 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.

§ 1º Excetuam-se do disposto neste artigo, além dos casos previstos no art. 199, os seguintes:

I – requisição de autoridade judiciária no interesse da justiça;

II – 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.

§ 2º O intercâmbio de informação sigilosa, no âmbito da Administração Pública, será realizado mediante processo regularmente instaurado, e a entrega será feita pessoalmente à autoridade solicitante, mediante recibo, que formalize a transferência e assegure a preservação do sigilo.

§ 3º Não é vedada a divulgação de informações relativas a:

I – representações fiscais para fins penais;

II – inscrições na Dívida Ativa da Fazenda Pública;

III – parcelamento ou moratória”.

13. É, portanto, indispensável a observância estrita dos seguintes requisitos no âmbito administrativo, para garantia da legalidade e da constitucionalidade no compartilhamento de dados protegidos pelo sigilo fiscal:



Registro nº 16783/2017

- i) **solicitação de autoridade administrativa no interesse da Administração Pública.** Deve a solicitação da informação sigilosa ter partido de, como bem conceituou o Parecer PGFN/CAT nº 1.385/2007, “figura jurídica dotada do poder ou direito de ordenar, de decidir, de atuar, de se fazer obedecer” como característica pessoal ou como prerrogativa inerente a uma autorização ‘oficial’”, que possa, ao fim e ao cabo, “promover, ou determinar, no respectivo órgão ou entidade, a instauração de processo administrativo”;
- ii) **mediante comprovação da instauração regular de processo administrativo**⁴, o qual, na definição de Maria Sylvia Zanella Di Pietro, se apresenta como uma série de atos coordenados para a realização dos fins estatais e aplicação da lei, de forma que o ato final seja precedido de uma série de atos materiais e jurídicos capazes de instruí-lo, prepará-lo e fundamentá-lo, com a garantia de contraditório e ampla defesa. Vale aqui lembrar que a indispensabilidade de processo administrativo instaurado impede, por conseguinte, o compartilhamento de informações fiscais quando se tratar de mero procedimento administrativo ou de investigação preliminar.
- iii) **com o objetivo de investigar o sujeito passivo a que se refere a informação.** Este requisito deixa claro que o dado fiscal solicitado somente pode ser fornecido quando restrito única e exclusivamente ao sujeito passivo do processo administrativo. Descabido, assim, o fornecimento de quaisquer informações sobre a situação econômico-financeira de outras pessoas, físicas ou jurídicas;
- iv) **por prática de infração administrativa.** Este último requisito deixa clara a necessidade de que o sujeito passivo esteja sendo processado pela prática de infração administrativa, como já bem fixado no Parecer

⁴ DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. **Direito Administrativo**. 14^ª ed. São Paulo: Atlas, 2002, p. 504-506.
Parecer. Administração Tributária. Sigilo fiscal e Processo Administrativo de Responsabilização da Pessoa Jurídica.



Registro nº 16783/2017

PGFN/CAT/Nº 427/2011, não sendo autorizado o fornecimento para fins de investigação criminal ou responsabilização cível.

14. Cumpre frisar que toda e qualquer solicitação de informações sobre a situação econômica ou financeira do sujeito passivo deverá vir acompanhada da demonstração do preenchimento de todos os requisitos supracitados, incluindo a motivação do ato a demonstrar a vinculação do objeto do processo administrativo com as informações almejadas.

15. Posto isso, e tendo-se em vista que a consulta objetiva orientações a respeito de qual o momento processual adequado para solicitação das informações – tendo sugerido a fase anterior ao relatório final e a fase anterior à tipificação do ato lesivo –, faz-se necessário, agora, adentrar-se na avaliação acerca de qual estágio do processo administrativo de responsabilização ofereceria maior respaldo jurídico para o compartilhamento dos dados pretendidos.

16. Pois bem. Da análise dos atos normativos que regem o PAR, em especial da Portaria CGU nº 910/2015, cujos artigos são descritos a seguir, verifica-se a existência das seguintes fases processuais: i) investigação preliminar, de caráter preparatório, para coleta de indícios de autoria e materialidade, cujo escopo é verificar o cabimento da instauração do processo (art. 9º); ii) instauração do PAR, que inclui instalação da comissão e intimação da pessoa jurídica para acompanhamento de todos os atos instrutórios (arts. 10 a 13); iii) instrução do processo (arts. 14 e 15); iv) tipificação do ato lesivo, com especificação dos fatos e das respectivas provas, e intimação da pessoa jurídica para apresentar defesa escrita e especificar provas dentro do prazo de 30 dias (art. 16); v) produção do relatório final pela comissão e intimação da pessoa jurídica para ciência e manifestação (art. 17); vi) encerramento dos trabalhos pela comissão e remessa do PAR para manifestação jurídica por parte da Advocacia Pública, antes do julgamento pela autoridade competente.

17. O art. 17 da Portaria CGU nº 910/2015 determina, inclusive, que o relatório final elaborado pela comissão deverá tratar dos fatos apurados e da eventual responsabilidade administrativa da pessoa jurídica, e também sugerir, de forma motivada, as sanções a serem aplicadas, explicitando o valor da multa, ou o arquivamento do processo.



Registro nº 16783/2017

18. Logo, a Portaria que regulamenta o PAR recomenda que do relatório final elaborado pela comissão já conste sugestão – devidamente motivada – de eventual sanção a ser aplicada, com o valor da multa já explícito. Assim, neste momento, pressupõe-se que a comissão já deve estar ciente do valor do faturamento da pessoa jurídica, para que possa ter calculado o valor da multa.

19. O fato de a sanção com o respectivo valor da multa serem sugeridos pela comissão antes do efetivo julgamento por parte da autoridade competente poderia vir a provocar algum questionamento sobre eventual afronta ao sigilo fiscal, porquanto se estaria a compartilhar informações sobre a situação econômica e financeira da pessoa jurídica para fins de cálculo da multa antes mesmo de se ter conhecimento se o sujeito passivo será condenado ou não.

20. No entanto, o artigo 198 do CTN, que é o dispositivo legal a reger o compartilhamento de tal espécie de informação, não faz qualquer menção à necessidade de condenação do sujeito passivo do processo administrativo, bastando que o processo esteja instaurado e verse sobre a prática de infração administrativa.

21. Seguindo este mesmo raciocínio, mostra-se, então, perfeitamente consentâneo com os dizeres do Código Tributário Nacional e da Constituição Federal que a solicitação de informações tributárias seja realizada logo após a tipificação do ato lesivo e antes da elaboração do relatório final. Desta forma, estará atendido o último requisito exposto pelo art. 198, § 1º, II, do CTN, no sentido de infração administrativa a ensejar a instauração do processo administrativo, sem que se fale em necessidade de condenação para a solicitação e fornecimento de tais dados.

22. Antes desse momento processual, é de se reconhecer, de fato, a existência de indícios de autoria e materialidade, caso contrário o processo administrativo sequer poderia ter sido instaurado. No entanto, a fase de tipificação da conduta lesiva à administração pública proporciona maior solidez e clareza ao requisito da existência de "prática de infração administrativa" imputada ao sujeito passivo, capaz de impedir futuros questionamentos ou elucubrações sobre a legalidade no compartilhamento desses dados.

23. Vale lembrar, aqui, que o presente opinativo se restringe às informações tributárias solicitadas para fins de cálculo da multa no PAR instaurado nos termos da Lei nº 12.846/13. Logo, Parecer. Administração Tributária. Sigilo fiscal e Processo Administrativo de Responsabilização da Pessoa Jurídica.



Registro nº 16783/2017

tais dados serão compartilhados com o escopo de permitir o cômputo para aplicação da sanção na hipótese de a pessoa jurídica vir a ser condenada.

24. Tampouco se há de concluir que, nesse contexto, a solicitação de tais dados para cálculo da multa porventura aplicada no bojo do PAR denotaria um juízo prévio por parte da comissão, tendo-se em vista que, após a fase de tipificação, o recolhimento tempestivo de informações capazes de permitir o cálculo da multa que integrará o relatório final no caso de aplicação de sanção não implica qualquer juízo antecipado ou afronta aos ditames legais e constitucionais. Trata-se, na realidade, de medida adotada sob estrita observância dos requisitos do art. 198, §1º, II, do CTN, a permitir o curso do processo administrativo em foco, inclusive em nada a atrair a violação do sigilo, mas sim a transcorrer em legítimo intercâmbio de informações sigilosas, pois o solicitante terá também o dever de preservar essas informações, nos termos do § 2º do art. 198 do CTN.

IV

25. Ante o exposto, e tendo-se em vista que a garantia do sigilo fiscal, segundo já decidido pelo STF, não possui caráter absoluto, cedendo ao interesse público, mostra-se consentâneo com a Constituição Federal e o CTN o compartilhamento de informações acerca do faturamento da pessoa jurídica, para fins de cálculo da multa, em momento que garanta o cumprimento de todos os requisitos descritos no art. 198, § 1º II, do CTN. Para que referido compartilhamento transcorra de maneira indene de dúvidas ou de máculas constitucionais ou legais, mas permita ainda o transcurso do PAR na marcha adequada, orienta-se que a solicitação dos dados sobre a situação da empresa seja realizada após a tipificação dos atos lesivos à Administração Pública, não sendo necessário, no entanto, que ocorra após a condenação do sujeito passivo, porquanto inexistente, na legislação, exigência de condenação para o intercâmbio desses dados entre as autoridades administrativas.

⁵ “Art. 198. Sem prejuízo do disposto na legislação criminal, é vedada a 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. (...).

§ 2º O intercâmbio de informação sigilosa, no âmbito da Administração Pública, será realizado mediante processo regularmente instaurado, e a entrega será feita pessoalmente à autoridade solicitante, mediante recibo, que formalize a transferência e assegure a preservação do sigilo”.

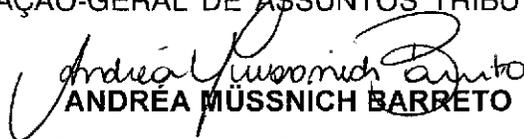


Registro nº 16783/2017

26. Sugere-se, portanto, o encaminhamento deste Parecer à Corregedoria do Ministério da Fazenda, para conhecimento e providências cabíveis.

À consideração superior.

COORDENAÇÃO-GERAL DE ASSUNTOS TRIBUTÁRIOS, em 21 de março de 2017.


ANDRÉA MÜSSNICH BARRETO

Procuradora da Fazenda Nacional

De acordo. À Consideração do Senhor Procurador-Geral Adjunto de Consultoria Tributária e Previdenciária.

COORDENAÇÃO-GERAL DE ASSUNTOS TRIBUTÁRIOS, em 3 de abril de 2017.


NÚBIA NETTE ALVES OLIVEIRA DE CASTILHOS
Coordenadora-Geral de Assuntos Tributários

De acordo. À consideração do Senhor Procurador-Geral da Fazenda Nacional.

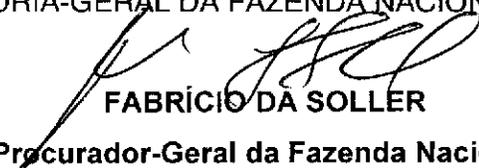
PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL, em 29 de maio de 2017.


LEONARDO DE ANDRADE REZENDE ALVIM

Procurador-Geral Adjunto de Consultoria Tributária e Previdenciária

Aprovo. Envie-se à CGMF/MF, para conhecimento e providências cabíveis, com cópias à RFB e CGU, para conhecimento.

PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL, em 30 de maio de 2017.


FABRÍCIO DA SOLLER
Procurador-Geral da Fazenda Nacional

