



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

**URGENTE**

**PARECER PGFN/CAT/Nº 155/2017**

**Parecer público. Ausência de hipóteses que justifiquem sigilo. Lei nº 13.254, de 13 de janeiro de 2016. Regime Especial de Regularização Cambial e Tributária (RERCT), de recursos, bens ou direitos de origem lícita, não declarados ou declarados incorretamente, remetidos, mantidos no exterior ou repatriados por residentes ou domiciliados no País. Informações para subsidiar ADI ajuizada em face dos §§ 1º e 2º do art. 7º da Lei do RERCT. Sigilo fiscal. Compartilhamento de informações com Estados e Municípios. Interpretação conforme a Constituição Federal.**

I

A Advocacia-Geral da União envia consulta à Coordenação-Geral de Assuntos Tributários (CAT) da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, solicitando manifestação jurídica sobre o alegado na Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 5.729, proposta pelo Partido Socialista Brasileiro-PSB, em face do disposto pelos §§ 1º e 2º do artigo 7º da Lei nº 13.254/2016.

2. Cuida-se, portanto, de demanda a envolver o alcance e a interpretação de dispositivos da Lei nº 13.254, de 2016, alterada pela Lei nº 13.428/2017, nos termos da consulta a seguir transcrita:

“Para subsidiar a elaboração das informações a serem prestadas pelo Exmo. Sr. Presidente da República perante o Supremo Tribunal Federal, nos autos da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 5.729, proposta pelo Partido Socialista Brasileiro – PSB, com pedido de medida cautelar, em face dos §§ 1º e 2º do art. 7º da Lei nº 13.254, de 13/1/2016, que tratam do sigilo de informações prestadas aos que aderirem ao regime Especial de Regularização Cambial e Tributário – RERCT, para



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

Registro PGFN nº 00194842/2017

regularização de ativos de origem lícita, mantidos por brasileiros no exterior, solicitamos a manifestação jurídica da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional sobre o alegado na petição inicial (anexa).

Transcrevam-se os preceitos legais acoimados de inconstitucionais:

'Art. 7º A adesão ao RERCT poderá ser feita no prazo de 210 (duzentos e dez) dias, contado a partir da data de entrada em vigor do ato da RFB de que trata o art. 10, com declaração da situação patrimonial em 31 de dezembro de 2014 e o conseqüente pagamento do tributo e da multa.

§ 1º A divulgação ou a publicidade das informações presentes no RERCT implicarão efeito equivalente à quebra do sigilo fiscal, sujeitando o responsável às penas previstas na Lei Complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2001, e no art. 325 do Decreto-Lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940 (Código Penal), e, no caso de funcionário público, à pena de demissão.

§ 2º Sem prejuízo do disposto no § 6º do art. 4º, é vedada à RFB, ao Conselho Monetário Nacional (CMN), ao Banco Central do Brasil e aos demais órgãos públicos intervenientes do RERCT a divulgação ou o compartilhamento das informações prestadas pelos declarantes que tiverem aderido ao RERCT com os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, inclusive para fins de constituição de crédito tributário'.

Alega o requerente a existência, no caso, de *escancarada* ofensa aos princípios da moralidade, transparência e eficiência da Administração Pública, prevista no art. 37 *caput* da CF, além do descumprimento a diversos tratados internacionais celebrados pelo Brasil, que buscam coibir transações internacionais de caráter criminoso por meio de compartilhamento de informações fiscais e dados financeiros.

Concede, também, o partido requerente que o § 1º do art. 7º da Lei 13.254/2016 teria descumprido a norma geral de direito tributário do artigo 198 § 1º 11 do CTN, com lesão ao art. 146 "caput" III da CF.

Advoga, ainda, que o § 2º do art. 7º da Lei nº 13.254/2016 denotaria grave violação do art. 37 XXII da CF, que estabelece o dever das administrações tributárias dos entes da Federação de atuarem de forma integrada com o compartilhamento de dados fiscais, com ferimento ao princípio federativo, que impõe a cooperação entre os entes federados.

Argui, ainda, colisão com o princípio da vedação de tratamento fiscal discriminatório entre contribuintes dos arts. 150 11; 5º *caput*; 19 III, todos da CF.

Requer, pois, o PSB a declaração de inconstitucionalidade dos §§ 1º e 2º do art. 7º da Lei nº 13.254/2016, e, por arrastamento, do art. 32 da IN/RFB nº 1.627/2016 e 33 da IN RFB nº 1.704/2017."



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

Registro PGFN nº 00194842/2017

3. É o relatório. Passa-se a opinar, nos termos das atribuições regimentais desta Coordenação-Geral de Assuntos Tributários da PGFN, previstas no art. 13 da Lei Complementar Nº 73, de 1993, e no art. 22 do Regimento Interno da PGFN<sup>1</sup>.

II

4. No sentir desta Coordenação, a interpretação a ser conferida aos dispositivos legais tidos como supostamente inconstitucionais deve seguir a perspectiva delineada nos fundamentos aqui expostos, os quais replicam, inclusive, a orientação a ser encaminhada à Receita Federal do Brasil em parecer sobre os mesmos artigos, que delimita qual interpretação deve ser conferida aos indigitados parágrafos, de maneira a garantir a sua constitucionalidade e harmonia com o Sistema Tributário Nacional.

5. Pois bem. A Lei nº 13.254/2016 trata de questões afetas ao sigilo das informações no seguinte dispositivo:

Art. 7º A adesão ao RERCT poderá ser feita no prazo de 210 (duzentos e dez) dias, contado a partir da data de entrada em vigor do ato da RFB de que trata o art. 10, com declaração da situação patrimonial em 31 de dezembro de 2014 e o consequente pagamento do tributo e da multa.

§ 1º A divulgação ou a publicidade das informações presentes no RERCT implicarão efeito equivalente à quebra do sigilo fiscal, sujeitando o responsável às penas previstas na Lei Complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2001, e no art. 325 do Decreto-Lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940 (Código Penal), e, no caso de funcionário público, à pena de demissão.

§ 2º Sem prejuízo do disposto no § 6º do art. 4º, é vedada à RFB, ao Conselho Monetário Nacional (CMN), ao Banco Central do Brasil e aos demais órgãos públicos intervenientes do RERCT a divulgação ou o compartilhamento das informações prestadas pelos declarantes que tiverem aderido ao RERCT com os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, inclusive para fins de constituição de crédito tributário.

6. Uma vez que o contribuinte aderiu ao RERCT, é certo que as informações por ele prestadas na Declaração de Regularização Cambial e Tributária (Dercat) estarão, desde já, resguardadas de divulgação ou publicidade, sob o manto da proteção ao sigilo fiscal. É o que

<sup>1</sup>Regimento Interno da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional. Portaria MF Nº 36, de 24 de janeiro de 2014: "Art. 22. À Coordenação-Geral de Assuntos Tributários compete coordenar o exame e a apreciação das matérias jurídicas pertinentes a assuntos tributários, aduaneiros e à dívida ativa no âmbito da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional." Parecer RERCT. Sigilo. Informações em ADI. Interpretação conforme a Constituição



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

Registro PGFN nº 00194842/2017

dispõe o § 1º do art. 7º da Lei nº 13.254/2016, determinação essa, inclusive, com eficácia imediata e definitiva após a adesão do regime.

7. Logo, a Dercat por ele apresentada e os dados dela constantes que espelham a sua situação econômico-financeira não poderão ser divulgados ou publicados, a menos que se enquadrem em uma das exceções ao sigilo fiscal previstas no § 1º do artigo 198 do Código Tributário Nacional, cujo teor se transcreve a seguir:

“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.”

8. De fato, por sigilo fiscal entende-se a proteção às informações que expõem a situação econômica ou financeira da pessoa física ou jurídica, direito esse inserido, por sua vez, no direito fundamental da inviolabilidade da vida privada, protegido pelo art. 5º<sup>2</sup>, X e XII, da Constituição Federal. Desta forma, o acesso a tais informações deve ser interpretado

<sup>2</sup> Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:

(...);

X - são invioláveis a intimidade, a vida privada, a honra e a imagem das pessoas, assegurado o direito a indenização pelo dano material ou moral decorrente de sua violação;

(...);

XII - é inviolável o sigilo da correspondência e das comunicações telegráficas, de dados e das comunicações telefônicas, salvo, no último caso, por ordem judicial, nas hipóteses e na forma que a lei estabelecer para fins de investigação criminal ou instrução processual penal; (...).



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

Registro PGFN nº 00194842/2017

restritivamente, nos exatos limites estabelecidos pelo artigo 198 do CTN - que determina que o acesso aos dados fiscais dos contribuintes somente pode ser permitido nas condições fixadas nos §§ 1º a 3º do indigitado artigo<sup>3</sup>.

9. Sendo assim, solicitações de informações sobre a situação econômica ou financeira do sujeito passivo que vierem acompanhadas da demonstração do preenchimento de todos os requisitos descritos no art. 198 do CTN poderão, sim, serem atendidas pela autoridade fazendária, mesmo que referentes aos dados constantes da Dercat.

10. Não há outro sentido ou alcance que possa ser atribuído ao § 1º do art. 7º da Lei nº 13.254/2016.

11. Caso contrário, estar-se-ia admitindo que lei ordinária poderia restringir o sigilo fiscal além do permitido pelo CTN, inclusive vedando o fornecimento de informações requisitadas por autoridade judiciária no interesse da justiça, tese incompatível com o Sistema Tributário Nacional. As ressalvas previstas em lei para a quebra desse sigilo fiscal são as estabelecidas no próprio ordenamento jurídico, ou seja, as exceções previstas no 198 do CTN e a que diz respeito às Comissões Parlamentares de Inquérito, conforme estabelecido pelo § 3º do art. 58 da Constituição Federal.

12. Nunca é demais lembrar que os dispositivos da Lei nº 13.254/2016 devem ser interpretados dentro do Sistema Tributário Nacional, de maneira a permitir que os ditames constitucionais e as determinações do CTN encontrem guarida e possam ser concretizados quando da aplicação da Lei nº 13.254/2016.

13. Já no tocante ao disposto no § 2º do artigo 7º da Lei do RERCT, tal dispositivo deve ser lido de forma a proteger as informações constantes da Dercat, mas jamais deve ser interpretado de forma a estender a vedação de compartilhamento da Dercat às informações

<sup>3</sup> O Parecer PGFN/CAT/Nº 2458/2012, cumprindo os objetivos do Planejamento Estratégico da PGFN, faz um apanhado das manifestações exaradas quanto ao tema.



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

Registro PGFN nº 00194842/2017

constantes das declarações retificadoras, previstas no art. 4<sup>o</sup>, § 2<sup>o</sup> da referida Lei, com os demais entes federativos, sob pena de malferir:

- i. o pacto federativo;
- ii. a vedação à concessão de isenções heterônomas;
- iii. a determinação de que qualquer isenção ou remissão somente poderá ser instituída mediante lei específica do próprio ente competente para tributar;
- iv. o dever de atuação integrada, inclusive com o compartilhamento de cadastros e informações fiscais, entre as administrações tributárias; e
- v. o dever de assistência mútua entre a Fazenda Pública da União e as dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios para a fiscalização dos tributos respectivos e permuta de informações, na forma estabelecida, em caráter geral ou específico, por lei ou convênio (art. 199 CTN) – tendo-se em vista que a Fazenda Pública da União já celebrou convênios com as demais Fazendas Públicas para o compartilhamento das informações constantes das declarações de imposto sobre a renda.

14. A Constituição Federal prevê expressamente as quatro primeiras determinações acima elencadas, senão veja-se:

“Art. 37. A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência e, também, ao seguinte:  
(...);

<sup>4</sup> Art. 4<sup>o</sup> Para adesão ao RERCT, a pessoa física ou jurídica deverá apresentar à Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) e, em cópia para fins de registro, ao Banco Central do Brasil declaração única de regularização específica contendo a descrição pormenorizada dos recursos, bens e direitos de qualquer natureza de que seja titular em 31 de dezembro de 2014 a serem regularizados, com o respectivo valor em real, ou, no caso de inexistência de saldo ou título de propriedade em 31 de dezembro de 2014, a descrição das condutas praticadas pelo declarante que se enquadrem nos crimes previstos no § 1<sup>o</sup> do art. 5<sup>o</sup> desta Lei e dos respectivos bens e recursos que possuiu.

(...);

§ 2<sup>o</sup> Os recursos, bens e direitos de qualquer natureza constantes da declaração única para adesão ao RERCT deverão também ser informados na:

- I - declaração retificadora de ajuste anual do imposto de renda relativa ao ano-calendário de 2014 e posteriores, no caso de pessoa física;
- II - declaração retificadora da declaração de bens e capitais no exterior relativa ao ano-calendário de 2014 e posteriores, no caso de pessoa física e jurídica, se a ela estiver obrigada; e
- III - escrituração contábil societária relativa ao ano-calendário da adesão e posteriores, no caso de pessoa jurídica.

Parecer RERCT. Sigilo. Informações em ADI. Interpretação conforme a Constituição



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

Registro PGFN nº 00194842/2017

**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”.

“Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios

(...);

§ 6º **Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no art. 155, § 2.º, XII, g”.**

“Art. 151. É vedado à União:

(...);

III - **instituir isenções de tributos da competência dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios”.**

15. Evidenciado, portanto, que a interpretação da Lei nº 13.254/2016 conforme a Constituição é aquela que não estende o determinado pelo seu § 2º do artigo 7º da Lei para a Dercat às declarações retificadoras previstas no § 2º do art. 4º do mesmo Diploma. Interpretação que entenda que essas declarações retificadoras estariam incluídas na vedação do art. 7º, § 2º, resultaria na violação dos preceitos constitucionais acima transcritos, por concessão indireta de isenções ou remissões de tributos estaduais ou municipais que poderiam incidir sobre os ativos declarados e conseqüente supressão da competência tributária dos entes federativos, ou mesmo por restrição ao compartilhamento de informações fiscais entre as administrações tributárias, ao arrepio do estabelecido pelos respectivos convênios.

16. De fato, a afirmação de que haveria impedimento para o compartilhamento, por parte da União, de informações constantes das declarações retificadoras de imposto de renda, sobre as quais há inclusive convênios prevendo esse compartilhamento com Estados e Municípios, nos termos do art. 199 do CTN, poderá estender a remissão concedida pela Lei do RERCT para os tributos federais aos tributos de competência dos demais entes federativos que poderiam incidir sobre os ativos em questão. Outra não pode ser a conclusão, a respeito dos dados e informações de interesse dos Estados e Municípios, insertos nas declarações retificadoras de imposto de renda.

Parecer RERCT. Sigilo. Informações em ADI. Interpretação conforme a Constituição



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

Registro PGFN nº 00194842/2017

17. Vale repisar, uma vez mais, que o entendimento desta Coordenação-Geral de Assuntos Tributários da PGFN filia-se à interpretação segundo a qual a vedação de compartilhamento da Dercat com os demais entes federativos não se estende às informações constantes das declarações retificadoras, dentro do raciocínio de que a Lei instituidora do RERCT não pode conceder remissão ou impedir o lançamento de tributos de competência de outros entes federativos, sob pena de afronta ao disposto pela Constituição Federal e pelo próprio Código Tributário Nacional.
18. A regra áurea da concessão de benefícios é o art. 150, § 6º, da CF, ao dispor que qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo. Afinal, como bem afirmou JOSÉ SOUTO MAIOR BORGES, o poder de isentar apresenta simetria com o poder de tributar<sup>5</sup>.
19. Por fim, importa acrescentar que eventual entendimento no sentido de que o conteúdo do art. 7º da Lei nº 13.254/2016 confere às informações atinentes ao RERCT, prestadas pelo sujeito passivo nas declarações, proteção ao sigilo fiscal acima das exceções impostas pelo 198 e 199 do CTN, ou confere proteção acima das determinações constitucionais, estaria a violar, frontalmente, o princípio da isonomia, e a vedação de tratamento fiscal discriminatório entre contribuintes<sup>6</sup> (CF, art. 150, II). Tal posição permitiria que os contribuintes que aderiram ao RERCT tenham um direito ao sigilo fiscal absoluto, em detrimento de todos os demais contribuintes, que apesar de cumprirem com suas obrigações tributárias, não seriam, então, merecedores dessa proteção em tão elevado grau.

<sup>5</sup> Borges, José Souto Maior. Isenções tributárias, ed. Sugestões Literárias, 2ª ed., 1980, p. 2 *apud in* Carrazza, Roque Antonio. Curso de Direito Constitucional Tributário, ed. Malheiros, 25ª ed., p. 862.

<sup>6</sup> Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

I - (...);

II - instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos; (...).





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

Registro PGFN nº 00194842/2017

20. Em conclusão, o entendimento desta Coordenação-Geral de Assuntos Tributários é que, adotando-se uma interpretação conforme a Constituição Federal dos dispositivos legais apontados na ADI, de forma a submeter a Dercat aos ditames do art. 198 do CTN, e também de maneira a permitir o compartilhamento das informações constantes das declarações retificadoras com os demais entes federativos, inexistente afronta ao texto constitucional.

21. À consideração superior.

Coordenação-Geral de Assuntos Tributários, em 10 de agosto de 2017.

  
**ANDRÉA MUSSNICH BARRÉTO**  
PROCURADORA DA FAZENDA NACIONAL

De acordo. À consideração do Senhor Procurador-Geral Adjunto de Consultoria e Contencioso Tributário

COORDENAÇÃO-GERAL DE ASSUNTOS TRIBUTÁRIOS, em 10 de agosto de 2017.


  
**NÚBIA NETTE ALVES OLIVEIRA DE CASTILHOS**  
Coordenadora de Assuntos Tributários

De acordo. À consideração do Senhor Procurador-Geral da Fazenda Nacional.  
PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL, em 10 de agosto de 2017.

  
**LEONARDO DE ANDRADE REZENDE ALVIM**

Procurador-Geral Adjunto de Consultoria Tributária e Previdenciária

**ICGU/NDI/DP**  
Aprovo. Envie-se à AGU, para conhecimento, com cópias para a RFB, para ciência.  
PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL, em 10 de agosto de 2017.

  
**FABRÍCIO DA SOLLER**  
Procurador-Geral da Fazenda Nacional