



PARECER SEI N° 19151/2020/ME

PARECER PÚBLICO. AUSÊNCIA DE HIPÓTESE QUE JUSTIFIQUE QUALQUER GRAU DE SIGILO. LAI – ART. 6º, I, DA LEI N. 12.527, DE 18 DE NOVEMBRO DE 2011. DECRETO N. 7.724, DE 16 MAIO DE 2012. SIGILO FISCAL.

Dados originados de instituições financeiras. Transferência do sigilo para a Administração Tributária. Proteção por sigilo fiscal. Transferência para as Corregedorias. Art. 198, § 1º, II do Código Tributário Nacional. Possibilidade. Concretização dos princípios constitucionais da moralidade e da legalidade. Recomendação de cautela.

Processo SEI n. 17316.100840/2019-39

I

1. A Receita Federal do Brasil, por intermédio do Ofício N° 20/2020 – SUTRI/RFB (SEI 8658319), de 15 de junho de 2020, solicitou a manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional acerca da abrangência do conceito de informações protegidas por sigilo fiscal, tendo o expediente sido encaminhado à Coordenação-Geral de Assuntos Tributários.

2. À Coordenação-Geral de Assuntos Tributários cabe a análise apenas quanto a aspectos jurídicos de matéria tributária, da dívida ativa e aduaneira, os quais guardem pertinência com sua competência regimental, nos termos dos artigos 22, 23 e 24 do Regimento Interno da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, aprovado pela Portaria MF n. 36, de 24 de janeiro de 2014.

II

3. O pedido de análise da questão decorre de dúvida quanto à abrangência dos dados que podem ser compartilhados pela RFB com fundamento no art. 198, § 1º, inciso II do Código Tributário Nacional, a seguir colacionado:

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. ([Redação dada pela Lcp nº 104, de 2001](#))

§ 1º Excetua-se do disposto neste artigo, além dos casos previstos no art. 199, os seguintes: ([Redação dada pela Lcp nº 104, de 2001](#))
[...]

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.** ([Incluído pela Lcp nº 104, de 2001](#))

4. O problema seria a possibilidade, ou não, de compartilhamento, com a autoridade administrativa a que se refere o inciso II, dos dados obtidos junto às instituições financeiras pela Administração Tributária, tanto as obtidas por ela com base no art. 5º da Lei Complementar n. 105, de 10 de janeiro de 2001, quanto a documentação detalhada do contribuinte, obtida com base no art. 6º do mesmo diploma e cuja proteção seria, em sua visão, ainda mais relevante. Vejamos os dispositivos:

Art. 5º O Poder Executivo disciplinará, inclusive quanto à periodicidade e aos limites de valor, os critérios segundo os quais as instituições financeiras informarão à administração tributária da União, as operações financeiras efetuadas pelos usuários de seus serviços. ([Regulamento](#))

§ 1º Consideram-se operações financeiras, para os efeitos deste artigo:

I – depósitos à vista e a prazo, inclusive em conta de poupança;

II – pagamentos efetuados em moeda corrente ou em cheques;

III – emissão de ordens de crédito ou documentos assemelhados;

IV – resgates em contas de depósitos à vista ou a prazo, inclusive de poupança;

V – contratos de mútuo;

VI – descontos de duplicatas, notas promissórias e outros títulos de crédito;

VII – aquisições e vendas de títulos de renda fixa ou variável;

VIII – aplicações em fundos de investimentos;

IX – aquisições de moeda estrangeira;

X – conversões de moeda estrangeira em moeda nacional;

XI – transferências de moeda e outros valores para o exterior;

XII – operações com ouro, ativo financeiro;

XIII - operações com cartão de crédito;

XIV - operações de arrendamento mercantil; e

XV – quaisquer outras operações de natureza semelhante que venham a ser autorizadas pelo Banco Central do Brasil, Comissão de Valores Mobiliários ou outro órgão competente.

§ 2º As informações transferidas na forma do *caput* deste artigo 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.

§ 3º Não se incluem entre as informações de que trata este artigo as operações financeiras efetuadas pelas administrações direta e indireta da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios.

§ 4º Recebidas as informações de que trata este artigo, se detectados indícios de falhas, incorreções ou omissões, ou de cometimento de ilícito fiscal, a autoridade interessada poderá requisitar as informações e os documentos de que necessitar, bem como realizar fiscalização ou auditoria para a adequada apuração dos fatos.

§ 5º As informações a que refere este artigo serão conservadas sob sigilo fiscal, na forma da legislação em vigor.

Art. 6º As autoridades e os agentes fiscais tributários da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios somente poderão examinar documentos, livros e registros de instituições financeiras, inclusive os referentes a contas de depósitos e aplicações financeiras, quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente. ([Regulamento](#))

Parágrafo único. O resultado dos exames, as informações e os documentos a que se refere este artigo serão conservados em sigilo, observada a legislação tributária.

5. Os dois dispositivos que tratam da transferência de informações sigilosas para Administração Tributária estabelecem a necessidade de conservação de sigilo, na forma de legislação. A Receita Federal do Brasil defende que tal proteção afasta a possibilidade de que informações obtidas com lastro nos referidos dispositivos sejam compartilhadas nos termos do art. 198, § 1º, II do Código Tributário Nacional.

6. A Receita Federal do Brasil também entende o art. 3º, § 1º da Lei Complementar n. 105, de 2001, como fundamento para não fornecer dados bancários detalhados às autoridades administrativas responsáveis por investigar prática de infração administrativa. Vejamos os termos da legislação:

Art. 3º Serão prestadas pelo Banco Central do Brasil, pela Comissão de Valores Mobiliários e pelas instituições financeiras as informações ordenadas pelo Poder Judiciário, preservado o seu caráter sigiloso mediante acesso restrito às partes, que delas não poderão servir-se para fins estranhos à lide.

§ 1º Dependem de prévia autorização do Poder Judiciário a prestação de informações e o fornecimento de documentos sigilosos solicitados por comissão de inquérito administrativo destinada a apurar responsabilidade de servidor público por infração praticada no exercício de suas atribuições, ou que tenha relação com as atribuições do cargo em que se encontre investido.

7. A distinção entre informações globais e detalhadas foi apontada pela Receita Federal do Brasil como fator adicional que ensejaria uma proteção diferenciada aos dados detalhados e a possibilidade de negar o compartilhamento realizado com base no art. 198, § 1º, II do Código Tributário Nacional. Para reforçar seu entendimento, a Receita Federal do Brasil apontou a restrição prevista no art. 2º, § 1º, I, do Decreto n. 10.209, de 22 de janeiro de 2020.

8. Em sua manifestação, a Receita Federal do Brasil afirmou que o entendimento teria lastro no Parecer n. AM - 08, de 18 de outubro de 2019, o qual foi formulado a partir de provocação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional no Parecer SEI n. 81/2019/CAT/PGFACTP/PGFN-ME, de 21 de maio de 2019.

9. Um aspecto para o qual chamamos atenção é de que a natureza da proteção de informações dos indivíduos está mais diretamente ligada ao detentor do dado do que ao tipo de informação, como muito bem exposto pelo Superior Tribunal de Justiça no REsp 1349363/SP. Vejamos a ementa do referido julgado a seguir:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. RECURSO REPRESENTATIVO DA CONTROVÉRSIA. ART. 543-C, DO CPC. AUSÊNCIA DE VIOLAÇÃO AO ART. 535, CPC. EXECUÇÃO FISCAL. RESPOSTA A REQUISIÇÃO DE INFORMAÇÃO DE CARÁTER SIGILOSO. DISCUSSÃO A RESPEITO DA NECESSIDADE DE ARQUIVAMENTO EM "PASTA PRÓPRIA" FORA DOS AUTOS OU DECRETAÇÃO DE SEGREDO DE JUSTIÇA. ART. 155, I, DO CPC.

1. Preliminarmente, quanto à ponderação de desafetação do recurso feita pela FAZENDA NACIONAL observo que pouco importa ao julgamento do feito a caracterização das informações como sujeitas ao sigilo fiscal (declaração de rendimentos e bens do executado) ou ao sigilo bancário (informações sigilosas prestadas via BACENJUD), pois o que se examina verdadeiramente é a correta ou incorreta aplicação do art. 155, I, do CPC, que não discrimina o tipo de sigilo que pretende tutelar. O objeto do recurso especial é a violação ao direito objetivo, à letra da lei, e não a questão de fato. **Em verdade, sob o manto do sigilo fiscal podem estar albergadas informações a respeito da situação financeira da pessoa (inclusive informações bancárias) e sob o manto do sigilo bancário podem estar albergadas informações também contidas na declaração de bens. Basta ver que as informações requisitadas pela Secretaria da Receita Federal junto às instituições financeiras deixam de estar protegidas pelo sigilo bancário (arts. 5º**

e 6º da LC n. 105/2001) e passam à proteção do sigilo fiscal (art. 198, do CTN). Sendo assim, o fato é que a mesma informação pode ser protegida por um outro sigilo, conforme o órgão ou entidade que a manuseia.

2. Não viola o art. 535, do CPC, o acórdão que decide de forma suficientemente fundamentada, não estando obrigada a Corte de Origem a emitir juízo de valor expresso a respeito de todas as teses e dispositivos legais invocados pelas partes.

3. Não há no código de processo civil nenhuma previsão para que se crie "pasta própria" fora dos autos da execução fiscal para o arquivamento de documentos submetidos a sigilo. Antes, nos casos em que o interesse público justificar, cabe ao magistrado limitar às partes o acesso aos autos passando o feito a tramitar em segredo de justiça, na forma do art. 155, I, do CPC.

4. As informações sigilosas das partes devem ser juntadas aos autos do processo que correrá em segredo de justiça, não sendo admitido o arquivamento em apartado. Precedentes: AgRg na APn 573 / MS, Corte Especial, Rel. Min. Nancy Andrighi, julgado em 29.06.2010; REsp. n.

1.245.744 / SP, Segunda Turma, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, julgado em 28.06.2011; REsp 819455 / RS, Primeira Turma, Rel. Min.

Teori Albino Zavascki, julgado em 17.02.2009.

5. Recurso especial parcialmente provido. Acórdão submetido ao regime do art. 543-C, do CPC, e da Resolução STJ n. 8/2008.

(REsp 1349363/SP, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 22/5/2013, DJe de 31/5/2013)

10. A transmutação de sigilo bancário ou fiscal em sigilo de outras naturezas, mas principalmente do sigilo bancário em fiscal, está consolidada e foi um dos elementos que conferiu conforto para que o Supremo Tribunal Federal entendesse pela constitucionalidade de vários dispositivos que autorizam a transferência de informações protegidas por sigilo bancário para autoridades públicas, como se verifica da leitura de trecho da Ementa na **ADI 2859**:

[...]

4. Os artigos 5º e 6º da Lei Complementar nº 105/2001 e seus decretos regulamentares (Decretos nº 3.724, de 10 de janeiro de 2001, e nº 4.489, de 28 de novembro de 2009) consagram, de modo expresso, a permanência do sigilo das informações bancárias obtidas com espeque em seus comandos, não havendo neles autorização para a exposição ou circulação daqueles dados. Trata-se de uma **transferência de dados sigilosos de um determinado portador, que tem o dever de sigilo, para outro, que mantém a obrigação de sigilo**, permanecendo resguardadas a intimidade e a vida privada do correntista, exatamente como determina o art. 145, § 1º, da Constituição Federal. 5. A ordem constitucional instaurada em 1988 estabeleceu, dentre os objetivos da República Federativa do Brasil, a construção de uma sociedade livre, justa e solidária, a erradicação da pobreza e a marginalização e a redução das desigualdades sociais e regionais. Para tanto, a Carta foi generosa na previsão de direitos individuais, sociais, econômicos e culturais para o cidadão. Ocorre que, correlatos a esses direitos, existem também deveres, cujo atendimento é, também, condição sine qua non para a realização do projeto de sociedade esculpido na Carta Federal. Dentre esses deveres, consta o dever fundamental de pagar tributos, visto que são eles que, majoritariamente, financiam as ações estatais voltadas à concretização dos direitos do cidadão. Nesse quadro, é preciso que se adotem mecanismos efetivos de combate à sonegação fiscal, sendo o instrumento fiscalizatório instituído nos arts. 5º e 6º da Lei Complementar nº 105/2001 de extrema significância nessa tarefa. 6. O Brasil se comprometeu, perante o G20 e o Fórum Global sobre Transparência e Intercâmbio de Informações para Fins Tributários (Global Forum on Transparency and Exchange of Information for Tax Purposes), a cumprir os padrões internacionais de transparência e de troca de informações bancárias, estabelecidos com o fito de evitar o descumprimento de normas tributárias, assim como combater práticas criminosas. Não deve o Estado brasileiro prescindir do acesso automático aos dados bancários dos contribuintes por sua administração

tributária, sob pena de descumprimento de seus compromissos internacionais. 7. **O art. 1º da Lei Complementar 104/2001, no ponto em que insere o § 1º, inciso II, e o § 2º ao art. 198 do CTN, não determina quebra de sigilo, mas transferência de informações sigilosas no âmbito da Administração Pública.** Outrossim, a previsão vai ao encontro de outros comandos legais já amplamente consolidados em nosso ordenamento jurídico que permitem o acesso da Administração Pública à relação de bens, renda e patrimônio de determinados indivíduos. 8. À Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, órgão da Advocacia-Geral da União, caberá a defesa da atuação do Fisco em âmbito judicial, sendo, para tanto, necessário o conhecimento dos dados e informações embasadores do ato por ela defendido. Resulta, portanto, legítima a previsão constante do art. 3º, § 3º, da LC 105/2001. 9. Ação direta de inconstitucionalidade nº 2.859/DF conhecida parcialmente e, na parte conhecida, julgada improcedente. Ações diretas de inconstitucionalidade nº 2390, 2397, e 2386 conhecidas e julgadas improcedentes. Ressalva em relação aos Estados e Municípios, que somente poderão obter as informações de que trata o art. 6º da Lei Complementar nº 105/2001 quando a matéria estiver devidamente regulamentada, de maneira análoga ao Decreto federal nº 3.724/2001, de modo a resguardar as garantias processuais do contribuinte, na forma preconizada pela Lei nº 9.784/99, e o sigilo dos seus dados bancários.

(ADI 2859, Relator Min. DIAS TOFFOLI, Tribunal Pleno, julgado em 24/2/2016, DJe de 20/10/2016)

11. A transferência de informações protegidas por sigilo bancário para administração tributária teve sua constitucionalidade reconhecida em profícuo debate realizado pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento conjunto das ADIs 2.390, 2.386, 2.397 e 2.859, no qual a necessidade de proteção do sigilo fiscal foi fator relevante para reconhecer a possibilidade da transferência de sigilo, passando a informação a ser protegida pelo sigilo fiscal e não mais pelo bancário.

12. É necessário reconhecer, ainda que seja clara a transformação de informações bancárias em dados fiscais protegidos por sigilo fiscal, a sensibilidade do compartilhamento de informações bancárias protegidas por sigilo fiscal, como foi possível perceber no RE 1.055.941 (Tema 990 de Repercussão Geral), no qual surgiu uma discussão quanto à possibilidade de compartilhamento de dados pela Administração Tributária com órgãos de persecução criminal, inclusive dados obtidos pela transferência de informações bancárias para a Administração Tributária.

13. A discussão no RE 1.055.941 mostrou a sensibilidade do tema, do que se entreviam dúvidas quanto à possibilidade de transferência de informações bancárias detalhadas para os órgãos de persecução penal; contudo, a discussão findou com a admissão de transferência de informações protegidas por sigilo fiscal, advindas de instituições financeiras, da Administração Tributária para os órgãos de persecução penal, como podemos perceber na Ementa do referido julgado:

Ementa: Repercussão geral. Tema 990. Constitucional. Processual Penal. Compartilhamento dos Relatórios de inteligência financeira da UIF e da íntegra do procedimento fiscalizatório da Receita Federal do Brasil com os órgãos de persecução penal para fins criminais. Desnecessidade de prévia autorização judicial. Constitucionalidade reconhecida. Recurso ao qual se dá provimento para restabelecer a sentença condenatória de 1º grau. Revogada a liminar de suspensão nacional (art. 1.035, § 5º, do CPC). Fixação das seguintes teses: 1. **É constitucional o compartilhamento dos relatórios de inteligência financeira da UIF e da íntegra do procedimento fiscalizatório da Receita Federal do Brasil - em que se define o lançamento do tributo - com os órgãos de persecução penal para fins criminais sem prévia autorização judicial, devendo ser resguardado o sigilo das informações em procedimentos formalmente instaurados e sujeitos a posterior controle jurisdicional;** 2. O compartilhamento pela UIF e pela RFB referido no item anterior deve ser feito unicamente por meio de comunicações formais, com garantia de sigilo, certificação do destinatário e estabelecimento de instrumentos efetivos de apuração e correção de eventuais desvios.

14. Embora o tema seja sensível, parece-nos que o Supremo Tribunal Federal adotou a posição mais voltada a preservação do interesse da sociedade, garantindo instrumentos para a persecução penal, mas preservando a privacidade do contribuinte ao garantir que seja realizada apenas a transferência de sigilo. Da mesma forma, o compartilhamento de todas as informações detidas pela Administração Tributária está voltado à concretização do princípio da moralidade constitucional, como bem exposto a seguir (FRANCISCO, 2005, p. 1400):

Os imperativos de apuração dos ilícitos não permitem à fiscalização tributária devassar a vida privada do sujeito passivo, para o que a ordem constitucional e a legal opõem consideráveis obstáculos. Porém, quando tais informações já são detidas pela Administração Tributária, não faz sentido privar outros órgãos ou entes públicos dos dados necessários à apuração de eventuais ilícitos, razão pela qual a exibição desses elementos para a investigação (ainda que sem efetivo processo) decorre do princípio da legalidade e da própria moralidade administrativa. Acrescentamos ainda que a obrigatoriedade em prestar tais informações advém também da coerência do art. 198, do CTN, com o restante dos preceitos do mesmo Código, particularmente o art. 199, pois se as Fazendas Públicas devem partilhar as informações sigilosas, de ofício e no interesse da fiscalização tributária, com igual razão podem concedê-las quando requeridas para investigação em procedimento administrativo.

15. Devemos ressaltar que o Ministro Dias Toffoli, na discussão do RE 1.055.941, ao tratar da transferência de informações bancárias da administração tributária para órgãos de persecução criminal, num contexto de informações bancárias protegidas por sigilo fiscal, expressamente consignou em seu voto a possibilidade de intercâmbio de informações sigilosas entre a administração tributária e autoridades administrativas responsáveis pela apuração de prática de infração administrativa. Vejamos trechos do referido voto:

Em um primeiro momento, para garantir o sigilo 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”, o manuseio das informações no âmbito da administração pública deverá obedecer aos procedimentos legais mediante o devido processo administrativo, no qual tudo deve ser registrado, inclusive a exposição clara e fundamentada da motivação do ato da autoridade que fez a solicitação da informação, cabendo à autoridade requerente preservar a garantia do sigilo fiscal.

[...]

Saliente-se: somente para investigar sujeito passivo por **prática de infração administrativa** é que informações fiscais sigilosas do sujeito passivo podem ser **diretamente transferidas**, desde que a autoridade administrativa solicitante **comprove a instauração regular de processo administrativo**.

16. É possível entender que a proteção conferida às informações protegidas por sigilo bancário transferidas à Administração Tributária com fundamento nos artigos 5º e 6º da Lei Complementar n. 105, de 2001, é a mesma conferida a qualquer informação protegida por sigilo fiscal, não existindo lastro para promover diferenciação no tratamento de tais informações.

17. Interessante que o art. 3º, § 1º da Lei Complementar n. 105, de 2001, estabelece a necessidade de autorização judicial para que as instituições financeiras sejam obrigadas a prestar informações e a fornecer documentos sigilosos solicitados por comissão de inquérito administrativo destinada a apurar responsabilidade de servidor público. Não é por existir dispositivo específico autorizando a solicitação ao Poder Judiciário por comissão de inquérito que se impediria a concessão de informações com base no art. 198, § 1º, II, do CTN. O dispositivo existe para ampliar a possibilidade de obtenção desse tipo de informação. A possibilidade de demandar judicialmente uma informação não afasta outros dispositivos legais que permitam o compartilhamento em situações

específicas.

18. Vale destacar que as diversas possibilidades de acesso são comuns e atendem propósitos distintos. O acesso a dados protegidos por sigilo fiscal pode não englobar todos os dados bancários necessários ao melhor desenvolvimento da atividade da autoridade responsável pela apuração de prática de infração administrativa. Acreditamos que será muito rara a transferência de informações protegidas por sigilo fiscal obtidas junto a instituições financeiras com base no art. 6º da Lei Complementar n. 105, de 2001, uma vez que a transferência de dados bancários para a Administração Tributária é muito pequena, como mencionado pelo Ministro Dias Toffoli em seu voto no RE 1.055.941 (Tema 990 de Repercussão Geral), cujo trecho a seguir colacionamos:

Conforme informa a SRF na Nota nº 07/2019 – RFB/Sufis, “do total de 1.502.022 procedimentos fiscais executados nos últimos quatro anos, foram expedidas apenas **554 RMF solicitando dados às instituições financeiras, o equivalente a apenas 0,04% do total de procedimentos fiscais no período referido**”.

19. Em regra a busca de informações bancárias pela comissão de inquérito administrativo deve ser realizada em juízo, mas há possibilidade de acesso com base no art. 198, § 1º do Código Tributário Nacional, desde que as informações bancárias tenham se transformado em informações fiscais. Vale ainda ressaltar que o acesso a que nos referimos não se realiza em relação a informações protegidas por sigilo bancário, mas informações protegidas por sigilo fiscal, cuja natureza foi transformada com base em legítimos parâmetros jurídicos.

20. Um ponto que merece referência é a indicação do Parecer nº AM - 08, de 18 de outubro de 2019, como item que permitiria entender pela necessidade de distinção na proteção de informações bancárias e demais informações resguardadas pelo sigilo fiscal. O Parecer nº AM - 08, de 18 de outubro de 2019, foi elaborado a partir de provocação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional por meio do Parecer SEI nº 81/2019/CAT/PGFACTP/PGFN-ME, de 21 de maio de 2019, tendo como objeto o compartilhamento de informações para fins de auditoria.

21. As referências ao art. 198, § 1º, inciso II, do Código Tributário Nacional, no Parecer nº AM - 08, de 18 de outubro de 2019, para fins de compartilhamento de informações sigilosas entre administração tributária e órgãos de controle externo (TCU) e interno (CGU), ocorreram de forma analógica, uma vez que não é possível aplicação direta do dispositivo, como definido em decisão proferida pelo Min. ROBERTO BARROSO, no Mandado de Segurança nº 27.091/DF, impetrado em face de Acórdão TCU nº 1.835/2007, que fixara prazo de 15 dias úteis para que o titular da Secretaria da Receita Federal do Brasil apresentasse os documentos e informações requeridas pela equipe de auditoria do Tribunal de Contas da União. Vejamos trecho da referida decisão:

[...]

11. De acordo com a jurisprudência do STF, esses direitos não são absolutos, podendo ser relativizados, desde que observado o princípio da proporcionalidade, pelo legislador. Nessa linha de compreensão, o Tribunal admitiu a constitucionalidade do art. 1º da Lei Complementar 104/2001, no ponto em que inseriu o § 1º, inciso II, e o § 2º ao art. 198 do CTN, autorizando a Receita Federal a transferir a outros órgãos públicos informações sigilosas no âmbito da Administração Pública (ADI 2859, Rel. Min. Dias Toffoli, j. 24.02.2016).

12. Os referidos dispositivos, no entanto, em princípio, não se aplicam à hipótese discutida neste mandado de segurança, pois a norma do art. 198, § 1º, II se refere a "*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*" (sem destaques no original). Aliás, o próprio ato impugnado consigna a inaplicabilidade do dispositivo (fl. 26).

13. O ato impugnado neste mandado de segurança consiste numa determinação genérica do TCU ao Secretário da Receita Federal, por meio da qual pretende ter acesso a todos os processos de habilitação no Sistema Integrado de Comércio

Exterior (Siscomex) situados em Brasília.

14. A finalidade de obtenção desses dados é a de verificar a legalidade da atuação da própria Receita Federal do Brasil em sua função de arrecadação tributária e de autoridade aduaneira. Não se trata, por conseguinte, de informação requisitada com o objetivo de investigar uma pessoa específica.

[...]

22. O Parecer n. AM - 08, de 18 de outubro de 2019, aplica-se à possibilidade de compartilhamento de bases de dados e de transferência do sigilo fiscal aos órgãos de controle externo (TCU) e interno (CGU), para a realização de procedimentos de auditoria e inspeção, quando indispensável aos respectivos trabalhos. Embora muitas das questões levantadas no referido Parecer possam ser exigidas no compartilhamento nos termos do art. 198, § 1º, II do CTN, o lastro para as conclusões do Parecer foi o art. 198, § 2º do Código Tributário Nacional. Vale ainda ressaltar que em nenhum ponto do Parecer n. AM - 08, de 2019, foi exposto qualquer entendimento que permita diferenciar sigilo fiscal de informações bancárias das demais informações protegidas por sigilo fiscal.

23. Outro ponto de relevo é a necessidade de que as demandas de informação sejam fundamentadas, tenham base em informações detidas pelas autoridades administrativas e sejam individualizadas, como preceitua o art. 198, § 1º, II do CTN, não sendo cabível o compartilhamento de informações a partir de pedidos aleatórios ou massivos sem informações que confirmem lastro à sua formulação, devendo os elementos indicarem a possível prática de infração prevista na Lei n. 8.429, de 2 de junho de 1992.

24. Um aspecto para o qual devemos chamar atenção é a necessidade de preservação do sigilo, com sua transferência da Administração Tributária para autoridade administrativa responsável cercada por cuidados que evitem que as informações se tornem públicas, como a transferência de dados unicamente por meio de comunicações formais, com garantia de sigilo, certificação do destinatário e estabelecimento de instrumentos efetivos de apuração e correção de eventuais desvios, como apontado pelo Supremo Tribunal Federal no RE 1.055.941 (Tema 990 de Repercussão Geral).

25. Entendemos que é inadequado fazer a distinção entre sigilo fiscal geral e sigilo fiscal proveniente de sigilo bancário, para fins de conferir proteção distinta aos dois tipos de informações, tanto pela falta de lastro jurídico para fazer tal distinção, quanto pela consequência de causar uma confusão generalizada, que poderia ser causada ao promover-se a criação de um sigilo de nova natureza.

26. Interessante mencionar que o Supremo Tribunal Federal, no RE 1.055.941 (Tema 990 de Repercussão Geral), reiterou por ampla maioria o entendimento pela legitimidade do compartilhamento de dados protegidos por sigilo fiscal entre a Receita Federal do Brasil e o Ministério Público, inclusive dados oriundos de instituições financeiras, sem autorização prévia do Poder Judiciário, devendo ser resguardado o sigilo das informações em procedimentos formalmente instaurados e sujeitos a posterior controle jurisdicional.

27. O entendimento firmado pelo Supremo Tribunal Federal no RE 1.055.941 (Tema 990 de Repercussão Geral) estabelece premissas que nos conferem segurança quanto à interpretação de que a Administração Tributária deve realizar o compartilhamento de informações, ainda que se trate de informações bancárias transformadas em informações protegidas por sigilo fiscal, quando da solicitação realizada por autoridade administrativa para fins de apuração por prática de infração administrativa.

28. A distinção proposta pela Receita Federal do Brasil, além de ir de encontro ao entendimento que vem se consolidando na nossa jurisprudência, demandaria regulação em todos os seus aspectos e poderia gerar desdobramentos ainda mais sensíveis, como a discussão da natureza de informações prestadas diretamente pelo contribuinte, mas cuja origem seja de instituição financeira, como os dados de investimentos informados na declaração do imposto de renda.

29. Diversos compartilhamentos de informações fiscais são realizados hoje, entre distintos órgãos da Administração Tributária, entre Estados, entre outros órgãos governamentais e até entre nações diversas. Admitir naturezas distintas dentro do sigilo fiscal geraria a necessidade de rever os

parâmetros de compartilhamento em relação a todos, não apenas ao compartilhamento com base no art. 198, § 1º, II, do Código Tributário Nacional. O entendimento consolidado é de que o sigilo bancário se transfigura em sigilo fiscal e passa a ser protegido nos termos deste; mudar tais parâmetros geraria grande insegurança e colocaria em risco tudo que já foi realizado com base nos balizamentos atuais.

30. As informações obtidas pela Administração Tributária com fundamento nos artigos 5º e 6º da Lei Complementar n. 105, de 2001, não podem ser diferenciadas das demais informações protegidas por sigilo fiscal, sendo passíveis de compartilhamento nos termos do art. 198, § 1º, II, do Código Tributário Nacional. Vale acrescer a necessidade de que a informação seja solicitada de forma fundamentada, demonstrando sua pertinência temática, para instrução de processo administrativo regularmente instaurado, nos termos já analisados pelo PARECER SEI N. 4856/2019/ME, por autoridade administrativa competente e tenha como objetivo investigar o sujeito passivo a que se refere a informação, por prática de infração administrativa. Também merece registro a necessidade de que os pedidos sejam individualizados e justificados, não se admitindo pedidos aleatórios ou massivos, e de que a transferência ocorra por meio de comunicações formais, com garantia de sigilo, certificação do destinatário e estabelecimento de instrumentos efetivos de apuração e correção de eventuais desvios.

III

31. Em face dos argumentos apresentados ao longo do presente parecer, conclui-se que é dever da Administração Tributária o compartilhamento de informações, ainda que se trate de informações bancárias transformadas em informações protegidas por sigilo fiscal, quando da solicitação realizada por autoridade administrativa para fins de apuração por prática de infração administrativa, observado os demais requisitos do art. 198, § 1º, II, do CTN e desde que os pedidos sejam individualizados e justificados, não se admitindo pedidos aleatórios ou massivos, devendo ser resguardado o sigilo das informações em procedimentos formalmente instaurados e sujeitos a posterior controle jurisdicional, atendendo a legalidade e ao princípio constitucional da moralidade administrativa.

32. Finalmente, propõe-se o encaminhamento do presente Parecer à Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil, em resposta ao Ofício n. 20/2020 – SUTRI/RFB (SEI nº 8658319), com cópia para a Coordenação-Geral de Ética e Disciplina da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, em virtude da pertinência do Parecer às suas atribuições.

À consideração.

Documento assinado eletronicamente

ÊNIO ALEXANDRE GOMES BEZERRA

Procurador da Fazenda Nacional

1. De acordo com o Parecer SEI n. 19151/2020/ME.
2. Ao Coordenador-Geral, para apreciação.

RILDO JOSÉ DE SOUZA

Coordenador de Assuntos Tributários

1. De acordo com o Parecer SEI n. 19151/2020/ME.
2. Ao Procurador-Geral Adjunto de Consultoria e Contencioso Administrativo

Tributário, para apreciação.

ADRIANO CHIARI DA SILVA

Coordenador-Geral de Assuntos Tributários

1. Aprovo o Parecer SEI n. 19151/2020/ME

2. Encaminhe-se à Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil, em resposta ao Ofício n. 20/2020 – SUTRI/RFB (SEI n. 8658319), com cópia para a Coordenação-Geral de Ética e Disciplina da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, em virtude da pertinência do Parecer com as suas atribuições.

PAULO JOSÉ LEONESI MALUF

Procurador-Geral Adjunto de Consultoria e Contencioso Administrativo Tributário

INDEX CONSULTAS: SIGILO FISCAL

FRANCISCO, José Carlos. Artigos 194 ao 200. In: PEIXOTO; Marcelo Magalhães; LACOMBE, Rodrigo Santos Masset (Coordenadores). Comentários ao Código Tributário Nacional. São Paulo; MP Editora, 2005.



Documento assinado eletronicamente por **Ênio Alexandre Gomes Bezerra da Silva, Procurador(a) da Fazenda Nacional**, em 17/06/2021, às 10:23, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, § 1º, do [Decreto nº 8.539, de 8 de outubro de 2015](#).



Documento assinado eletronicamente por **Adriano Chiari da Silva, Coordenador(a)-Geral de Assuntos Tributários**, em 17/06/2021, às 11:59, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, § 1º, do [Decreto nº 8.539, de 8 de outubro de 2015](#).



Documento assinado eletronicamente por **Paulo José Leonesi Maluf, Procurador(a)-Geral Adjunto(a)**, em 17/06/2021, às 12:11, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, § 1º, do [Decreto nº 8.539, de 8 de outubro de 2015](#).



Documento assinado eletronicamente por **Rildo José de Souza, Coordenador(a)**, em 17/06/2021, às 12:19, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, § 1º, do [Decreto nº 8.539, de 8 de outubro de 2015](#).



A autenticidade deste documento pode ser conferida no site https://sei.economia.gov.br/sei/controlador_externo.php?acao=documento_conferir&id_orgao_acesso_externo=0, informando o código verificador **12134165** e o código CRC **5BDAF7DE**.

Referência: Processo nº 17316.100840/2019-39

SEI nº 12134165