



PARECER- SEI N° 118/2019/CAT/PGACCAT/PGFN-ME

PARECER PÚBLICO. LEI N° 12.527, DE 18 DE NOVEMBRO DE 2011. DECRETO N° 7.724, DE 16 DE MAIO DE 2012.

[INTERPRETAÇÃO DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA](#). SIGILO FISCAL. BENEFÍCIOS FISCAIS.

Consulta sobre o acesso a informações relativas a benefícios tributários. Transparência. Publicidade dos gastos públicos. Mandado de Segurança n° 33.340, do Supremo Tribunal Federal. Parecer n° AM - 06, de 24 de abril de 2019, do Advogado-Geral da União. Aplicabilidade aos benefícios tributários.

Processo SEI n° 18220.100212/2019-85

I

1. A Secretaria Especial da Receita Federal, por intermédio do Ofício n° 735/2019 – GABINETE/RFB, de 23 de maio de 2019 (SEI n° 2465498), encaminhou à Secretaria-Executivo do Ministério da Economia a Nota Cosit/Sutri/RFB n° 140, de 21 de maio de 2019 (SEI n° 2465537), a qual tratou da exigência do Tribunal de Contas da União contida no Acórdão TCU 741/2019, sobre exigência de informações relativas a benefícios fiscais concedidos a determinadas empresas, tendo a referida Nota proposto o encaminhamento à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional para manifestação à respeito da questão.

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. A presente manifestação analisa o acesso pelo Tribunal de Contas da União a informações relativas à benefícios fiscais concedidos a determinadas empresas sob a ótica estritamente jurídica, nos termos do art. 11, incisos I e V, c/c art. 13 da Lei Complementar n° 73, de 1993, e do Enunciado n° 7 do Manual de Boas Práticas Consultivas da Advocacia-Geral da União, de modo que não alcança aspectos não jurídicos, como os de natureza técnica e os ligados à conveniência e oportunidade.

4. Estamos diante do acesso a informações sobre benefícios tributários concedidos a um grupo de empresas, tendo o Tribunal de Contas da União solicitado à Secretaria Especial da Receita Federal o exercício, **nome, CNPJ e estimativa dos benefícios concedidos às empresas mencionadas**. Vale ressaltar que a demanda formulada pelo Tribunal de Contas da União pretende obter as informações por empresa, como pode ser observado em trecho do Acórdão TCU 741/2019:

41. No caso presente, o TCU não avançará em análises inerentes à situação financeira nem econômica das empresas contribuintes. Apenas buscará identificar o perfil geral de distribuição das renúncias de receitas. E mesmo que venha a elaborar uma tabela demonstrativa da distribuição de renúncias de receitas **por empresa contribuinte**, esses valores específicos – referentes a tributos não pagos por renúncia de receitas – não revelam informações suficientes para expor efetivamente a situação financeira e econômica das empresas contribuintes, até porque uma parcela delas já divulga seus demonstrativos contábeis.

5. Devemos destacar que o Acórdão nº 741/2019 - TCU - Plenário envolve avaliação de impacto dos benefícios fiscais concedidos a empresas específicas, por solicitação do Congresso Nacional formulada pelo Presidente do Senado Federal, em virtude de recomendação da Comissão Parlamentar Mista de Inquérito da JBS. Na decisão fica claro que não estamos diante de apuração administrativa, apta a autorizar o compartilhamento de informações sigilosas a partir do disposto no art. 198, § 1º, inciso II do Código Tributário Nacional, como podemos perceber em trecho do Acórdão a seguir:

43. Outrossim, é precisamente em vista dos objetivos específicos das análises demandas neste processo, que não se aplicam ao caso as disposições da Resolução-TCU 207/2007. Embora esse regulamento discipline, no âmbito desta Corte de Contas, os “procedimentos para solicitação de informações protegidas por sigilo fiscal à Fazenda Pública federal, estadual, distrital ou municipal”, seu campo de incidência restringe-se expressamente à “apuração de infração administrativa”, nos estritos termos do inciso II do § 1º do art. 198 da Lei nº 5.172/1966 (Código Tributário Nacional). E, como visto, a presente ação de controle não visa à apuração de “infração administrativa”, mas sim o exame do perfil de distribuição de renúncias de receitas, com base na competência constitucional deste Tribunal de Contas.

6. Ainda que o Parecer AM - 08, de 18 de outubro de 2019, a partir de provocação do Parecer SEI nº 81/2019/CAT/PGFACTP/PGFN-ME, de 21 de maio de 2019, tenha estabelecido autorização para o compartilhamento de dados fiscais com o Tribunal de Contas da União, sem anonimização, consignou a ressalva de que tal possibilidade se limita as hipóteses em que for indispensável à realização de procedimentos de auditoria e inspeção de dados, processos e controles operacionais da administração tributária e aduaneira, da gestão fiscal ou da análise de demonstrações financeiras da União.

7. O Parecer AM - 08, de 18 de outubro de 2019, deixou claro que a competência do Tribunal de Contas da União não envolve a fiscalização de pessoas jurídicas não submetidas a sua esfera de atuação, mas apenas a fiscalização dos aspectos contábeis, financeiros, orçamentários, operacionais e patrimoniais da União e de entidades da administração direta e indireta, nos termos do art. 70 da Constituição Federal. A demanda de informações sobre montantes de renúncia de empresas determinadas não pode ser interpretada como procedimentos de auditoria e inspeção de dados, processos e controles operacionais da administração tributária e aduaneira, o trabalho não parte do todo para identificação de problemas pontuais, escolhe empresas para obter informações fiscais das mesmas.

8. Por outro lado, é necessário reconhecer que, com base no princípio da publicidade administrativa, o Supremo Tribunal Federal, ao julgar a SS 3902, entendeu que os dados relativos a identificação e remuneração de servidores públicos não estariam protegidos pelo direito à privacidade e à intimidade, prevalecendo o interesse público pela divulgação de informações de interesse coletivo, no caso a remuneração que o Estado paga aos seus servidores. No referido julgado o Ministro Marco Aurélio mostrou convicção da prevalência da publicidade, para cobrança da eficiência em relação a

Administração Pública. Por sua vez, o Ministro Gilmar Mendes reconheceu prevalência à publicidade e ao interesse público em relação à reserva da informação.

9. É interessante notar que nossa sociedade está cada vez mais transparente quando tratamos de recursos públicos e relações com o Estado, tanto que medidas como a divulgação dos beneficiários do bolsa família e das declarações de imposto de renda de candidatos nas eleições são amplamente reconhecidas pela sociedade, sem grandes questionamentos no âmbito do Poder Judiciário.

10. Um julgado relevante do Supremo Tribunal Federal no tema de sigilo foi o MS 33.340, no qual a Corte entendeu pela relativização do sigilo de informações necessárias a preservação da privacidade, prevalecendo o interesse da sociedade em conhecer o destino dos recursos públicos.

11. O Supremo Tribunal Federal, ainda no MS 33.340, firmou entendimento de que o segredo que protege os negócios não se aplica nas relações com o poder público, prevalecendo o interesse da sociedade em exigir do Estado uma atuação transparente. Vejamos trechos da Ementa:

[...] 5. O segredo como “alma do negócio” consubstancia a máxima cotidiana inaplicável em casos análogos ao sub iudice, tanto mais que, quem contrata com o poder público não pode ter segredos, especialmente se a revelação for necessária para o controle da legitimidade do emprego dos recursos públicos. É que a contratação pública não pode ser feita em esconderijos envernizados por um arcabouço jurídico capaz de impedir o controle social quanto ao emprego das verbas públicas.

[...]

11. A Proteção Deficiente de vedação implícita permite assentar que se a publicidade não pode ir tão longe, de forma a esvaziar, desproporcionalmente, o direito fundamental à privacidade e ao sigilo bancário e empresarial; não menos verdadeiro é que a insuficiente limitação ao direito à privacidade revelar-se-ia, por outro ângulo, desproporcional, porquanto lesiva aos interesses da sociedade de exigir do Estado brasileiro uma atuação transparente.

12. Em virtude da decisão do Supremo Tribunal Federal, com a finalidade de uniformizar a posição do Poder Executivo, foi aprovado pelo Presidente da República o Parecer AGU AM-06, de 24 de abril de 2019, tratando da inaplicabilidade das reservas do sigilo bancário às operações que envolvam recursos públicos. Observemos um excerto do parecer:

3. O sigilo de informações necessárias para a preservação da intimidade é relativizado quando se está diante do interesse da sociedade de se conhecer o **destino dos recursos públicos**.

4. Operações financeiras que envolvam recursos públicos não estão abrangidas pelo sigilo bancário a que alude a Lei Complementar nº 105/2001, visto que as operações dessa espécie estão submetidas aos princípios da administração pública insculpidos no art. 37 da Constituição Federal. Em tais situações, é prerrogativa constitucional do Tribunal [TCU] o acesso a informações relacionadas a operações financiadas com recursos públicos.

5. O segredo como "alma do negócio" consubstancia a máxima cotidiana inaplicável em casos análogos ao sub iudice, tanto mais que, quem contrata com o poder público não pode ter segredos, especialmente se a revelação for necessária para o controle da legitimidade do emprego dos recursos públicos.

13. Foram tratadas informações que teoricamente seriam protegidas por sigilo bancário no MS 33.340 e no Parecer AM nº 6/2019, tendo sido formulada a compreensão de que informações financeiras, ainda que protegidas por sigilo, em regra, quando relativas a operações realizadas com recursos da Administração Pública, ainda que parciais, não estariam enquadradas entre as informações albergadas pela proteção, da mesma forma que ocorreu em relação as informações sobre remuneração dos servidores públicos na SS 3902, do Supremo Tribunal Federal.

14. Os benefícios fiscais envolvem tanto à questão tributária quanto à financeira e creditícia,

como pode ser percebido no art. 29 do Ato das Disposições Constitucionais transitórias, no art. 12, Parágrafo único da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993 e na Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, muito conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal. Embora benefícios fiscais possam envolver à questão tributária ou a creditícia, as situações avaliadas no MS 33.340 e no Parecer AM nº 6/2019 tratam especificamente de sigilo bancário e não são imediatamente aplicáveis ao sigilo fiscal, como esclarecido na Nota nº 129/2019/DECOR/CGU/AGU (SEI nº 2698680), devendo a avaliação ser feita com base na legislação específica e levando em consideração as particularidades do caso concreto.

15. Um dos elementos para caracterização da despesa pública é a saída de receitas dos cofres do Estado, contudo, a equivalência funcional das renúncias de receita a tornam muito similar a subvenções econômicas, com efetiva transferência de recursos do Estado para um grupo restrito da sociedade. Faz parte do próprio conceito de benefício e de incentivo tributário o tratamento favorecido com aplicação restrita àqueles que possuem características especiais definidas em norma legal, como bem exposto no Parecer PGFN/CAT nº 508/2013.

16. As subvenções, benefícios e incentivos tributários, ainda que tenham natureza distinta, têm tratamento similar na constituição no que se refere a transparência e controle do gasto público, como podemos perceber nos artigos 70 e 165, § 6º da Carta Magna. Vale destacar que subvenções, benefícios e incentivos tributários são espécies do gênero benefício fiscal.

17. A percepção de benefícios e incentivos tributários como gasto público surgiu com o trabalho de Comissão do Congresso dos Estados Unidos, a partir da qual as ações que implicavam não ingresso de recursos públicos por meio do sistema tributário passaram a ser designadas, por Stanley S. Surrey, Secretário-Assistente do Departamento do Tesouro Americano, como "*tax expenditure*". A partir da identificação, foi criado o primeiro orçamento de gastos tributários, publicado em 1968 (HENRIQUES, 2010, p. 48).

18. Tamanha a importância do gasto pela via tributária que a Constituição Federal, em seu art. 165, § 6º, determinou a necessidade de demonstrativo regionalizado do efeito, sobre as receitas e despesas, decorrente de isenções, anistias, remissões, subsídios e benefícios de natureza financeira, tributária e creditícia.

19. A transparência das informações relativas a benefícios e incentivos tributários encontra plena justificção no nosso sistema jurídico, como forma de concretização do princípio da transparência e da eficiência da gestão pública, particularmente quando tratamos de gasto público pelo não ingresso de recurso para o Estado, cujos controles previstos na Constituição Federal são similares aos aplicados aos gastos diretos.

20. Os valores envolvidos podem ser identificados nos demonstrativos de gastos tributários, alcançando cifras próximas aos R\$ 300 bilhões de reais anuais em 2015, 2016, 2017 e deve superar os R\$ 300 bilhões de reais em 2019, segundo estimativas (SECRETARIA ESPECIAL DA RECEITA FEDERAL, 2019).

21. Uma sociedade participativa só pode ser concebida quando devidamente informada (STIGLITZ, 2013, p. 57), assim, a transparência em relação aos recursos do Estado direcionados por programas de benefícios e incentivos tributários, da mesma forma como a publicidade de subvenções concedidas com dinheiro público, é um elemento de concretização de diversos princípios constitucionais, como impessoalidade, publicidade e o próprio princípio republicano.

22. Devemos destacar que **a transparência em análise no presente parecer não envolve o detalhamento de todas as informações prestadas às autoridades fiscais**, como chegou a ocorrer nos Estados Unidos (BLANK, 2013, p. 349/415), mas apenas informações sobre a estimativa do valor dos benefícios tributários conferidos aos contribuintes identificados na consulta formulada pelo Tribunal de Contas da União, uma vez que são recursos que o Estado deixa de arrecadar em nome dos mais diversos interesses.

23. O fato do pedido de informações sobre renúncias ser global equilibra a necessária transparência com a proteção da privacidade dos negócios da empresa, na medida em que não revela

valores específicos de benefícios que poderiam servir a identificação de valores absolutos de algumas rubricas contábeis da empresa.

24. Um aspecto adicional que deve ser avaliado em relação aos benefícios tributários é seu alinhamento com a capacidade contributiva, realizada na distribuição equitativa da carga tributária com toda a sociedade. A ideia de distribuição proporcional do financiamento do Estado é um dos elementos mais importantes de justiça do sistema jurídico, uma vez que afasta o oportunismo e a arbitrariedade fiscal, na medida em que estabelece que a tributação se dará de acordo com a riqueza dos contribuintes (TIPKE; YAMASHITA, 2002, p. 32).

25. Os benefícios e incentivos tributários são conferidos, em geral, com a mitigação do princípio da capacidade contributiva, permitindo a concretização de outros princípios constitucionais em detrimento dela. O problema é que, em face de um Estado que não costuma ter redução de custos, a redução de tributos para incentivar uma determinada conduta acaba aumentando a carga tributária para toda a sociedade em detrimento dos beneficiados (SCHOUERI, 2005, p. 50).

26. Assim, a transparência dos benefícios e incentivos tributários ganha uma razão adicional em relação a transparência dos demais recursos públicos, o fato de que os valores relativos a benefícios e incentivos tributários recaem sobre o restante da sociedade que não recebeu o benefício, a fim de que se mantenha o adequado financiamento do Estado.

27. O acesso das informações sobre benefícios tributários também pode ser responsável pela concretização do interesse fiscal, superando a cultura do segredo (NABAIS, 1998, p. 618/619) para garantir a transparência e a melhor eficiência das concessões de incentivos e benefícios tributários, evitando seu uso inadequado, com objetivo de resguardar o melhor interesse do Estado e garantindo o desenvolvimento da República.

28. Considerando a evolução da transparência fiscal (TORRES, 2005, 243.) e a posição mais avançada do Supremo Tribunal Federal e da Advocacia-Geral da União nos temas ligados a transparência de recursos públicos, entendemos que a existência de recursos públicos dos quais o Estado está abrindo mão, quando não permitirem uma identificação efetiva sobre a situação econômica ou financeira e sobre a natureza e o estado de negócios ou atividades de pessoas físicas e jurídicas que são beneficiados por desonerações tributárias, não estariam protegidos por sigilo fiscal, pelo contrário, devem ser transparentes, como bem exposto em excerto do Voto do Ministro Fux no MS 33.340: Partindo-se da premissa de que, nem mesmo, os direitos fundamentais são absolutos, a identificação do seu núcleo duro e intransponível pode ser feita por meio da teoria germânica da restrição das restrições (*Schranken-Schranken*). A referida teoria enuncia que a limitação a um direito fundamental, como ao da preservação da intimidade, do sigilo bancário e empresarial, deve inserir-se dentro do que é proporcional. Deve haver, assim, uma limitação razoável do alcance do preceito que provoca a restrição ao direito fundamental. Quando um ato estatal limita a privacidade do cidadão por meio da publicidade de atos por ele realizados, há de se verificar se essa contenção, resultante da divulgação do ato, se amolda ao que é proporcional. Essa ótica da publicidade versus intimidade, não pode ir tão longe, de forma a esvaziar, desproporcionalmente a tutela do dinheiro público. A insuficiente limitação ao direito à privacidade revela-se, por outro ângulo, lesiva aos interesses da sociedade de exigir do Estado brasileiro uma atuação transparente incidindo na cognominada “proteção deficiente”.

29. No Parecer SEI Nº 67/2019/CAT/PACTP/PGFN-ME, ratificado pela Nota SEI nº 122/2019/CAT/PACTP/PGFN-ME, aprovado pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional, a compreensão da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional foi de que os dados que não revelem a efetiva situação econômico-financeira do cidadão resguardariam a privacidade do contribuinte. No caso em análise o pedido de informação é relativo ao montante global de benefício tributário concedido a uma determinada empresa, não a discriminação por benefício ou o benefício tributário em relação a um tipo de tributo, impedindo, ao que nos parece, a princípio, qualquer engenharia reversa para identificação da situação econômico-financeira do contribuinte.

30. As informações globais de desonerações tributárias por empresa relativas aos valores dos benefícios e incentivos tributários não revelam a efetiva situação econômico-financeira,

logo, não estariam protegidas por sigilo fiscal. Desse modo, entendemos que seu fornecimento ao Tribunal de Contas da União não encontra obstáculo no sigilo fiscal.

III

31. Dessa forma, em face das razões jurídicas apresentadas ao longo do presente Parecer, com fundamento no art. 13 da Lei Complementar nº 73, de 1993, e no art. 28 do Decreto nº 9.745, de 2019, respondendo ao questionamento formulado, entendemos que as informações sobre os valores globais por empresa dos benefícios e incentivos tributários não revelam a efetiva situação econômico-financeira, portanto, não são protegidas por sigilo fiscal, ainda mais em face da prevalência da publicidade sobre informações de gastos tributários, recursos dos quais o Estado abre mão.

À consideração.

COORDENAÇÃO-GERAL DE ASSUNTOS TRIBUTÁRIOS, em 16 de outubro de 2020.

Documento assinado eletronicamente

ÊNIO ALEXANDRE GOMES BEZERRA

Procurador da Fazenda Nacional

1. Parecer- SEI nº 118/2019/CAT/PGACCAT/PGFN-ME.

2. Submeto à consideração do Procurador-Geral Adjunto de Consultoria e Contencioso-Administrativo Tributário, com sugestão de posterior encaminhamento a Assessoria Especial de Controle Interno.

ADRIANO CHIARI DA SILVA

Coordenador-Geral de Assuntos Tributários

1. Aprovo o Parecer- SEI nº 118/2019/CAT/PGACCAT/PGFN-ME.

2. Encaminhe-se conforme proposto, em resposta ao Ofício nº 735/2019.

PHELIPPE TOLEDO PIRES DE OLIVEIRA

Procurador- Geral Adjunto de Consultoria e Contencioso Administrativo Tributário

Index consultas: 4.3 Interpretação da legislação tributária / 7.2 Sigilo Fiscal / 13 Benefícios e incentivos fiscais.

BLANK, Joshua D. Tax Privacy and Tax Compliance in the United States. In: Transparência fiscal e desenvolvimento: homenagem ao professor Isaias Coelho. Coordenador Eurico Marcos Diniz de Santi. [et al]. São Paulo: Fiscosoft, 2013.

BRASIL. MINISTÉRIO DA ECONOMIA. SECRETARIA ESPECIAL DA RECEITA FEDERAL. Demonstrativo dos Gastos Governamentais Indiretos de Natureza Tributária. Versão 1.02 (publicação: 31/05/2019). Disponível em: <<http://receita.economia.gov.br/dados/receitadata/renuncia-fiscal/demonstrativos-dos-gastos-tributarios/dgt-bases-efetivas>>. Acesso em 09/07/2019.

HENRIQUES, Élcio Fiori. Os Benefícios Fiscais no Direito Financeiro e Orçamentário - O Gasto Tributário no Direito Brasileiro. São Paulo: Quartier Latin, 2010

KELSEN, Hans. Teoria pura do direito. Trad. João Baptista Machado. 8. ed. São Paulo: Martins Fontes, 2009.

NABAIS, Casalta. O dever fundamental de pagar impostos. Coimbra: Almedina, 1998.

SCHOUERI, Luís Eduardo. Normas tributárias indutoras e intervenção econômica. Rio de Janeiro: Forense, 2005.

STIGLITZ, Joseph E. On Liberty, the Right to Know, and Public Discourse: the Role of Transparency in Public Life. In: Transparência fiscal e desenvolvimento: homenagem ao professor Isaias Coelho. Coordenador Eurico Marcos Diniz de Santi.. [et al]. São Paulo: Fiscosoft, 2013.

TIPKE, Klaus; YAMASHITA, Douglas. Justiça Fiscal e Princípio da Capacidade Contributiva. Malheiros, 2002.

TORRES, Ricardo Lobo, Tratado de Direito Constitucional, Financeiro e Tributário - Volume II - Valores e Princípios Constitucionais Tributários. Rio de Janeiro: Renovar, 2005



Documento assinado eletronicamente por **Ênio Alexandre Gomes Bezerra da Silva, Procurador(a) da Fazenda Nacional**, em 16/10/2020, às 10:02, 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 16/10/2020, às 11:51, 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 **Phelippe Toledo Pires de Oliveira, Procurador(a)-Geral Adjunto(a)**, em 16/10/2020, às 11:58, 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 http://sei.fazenda.gov.br/sei/controlador_externo.php?acao=documento_conferir&id_orgao_acesso_externo=0, informando o código verificador **2929089** e o código CRC **17E7EB22**.