

MANUAL DO SIGILO FISCAL



MANUAL DO SIGILO FISCAL

SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL

OUTUBRO 2011

1ª EDIÇÃO

Guido Mantega
Ministro da Fazenda

Nelson Henrique Barbosa Filho
Secretário-Executivo

Carlos Alberto Freitas Barreto
Secretário da Receita Federal do Brasil

Zayda Bastos Manatta
Secretário-Adjunto

Sandro de Vargas Serpa
Subsecretário de Tributação e Contencioso

Ernani Argolo Checcucci Filho
Subsecretário de Aduana e Relações Internacionais

Marcelo de Melo Souza
Subsecretário de Gestão Corporativa

Caio Marcos Cândido
Subsecretário de Fiscalização

Carlos Roberto Occaso
Subsecretário de Arrecadação e Atendimento

Grupo de Trabalho encarregado de elaborar a primeira edição do Manual do Sigilo Fiscal da Secretaria da Receita Federal do Brasil (Portaria RFB nº 3.109, de 14 de julho de 2011):

Andréa Brose Adolfo – Cosit/Sutri
Aylton Dutra Leal (coordenador) – Aresp
Daniella Góes de Araújo – Aresp
Fábio Cembranel – Cofis/Sufis
Francisco das Chagas Machado da Cunha – Coana/Suari
Irineu Paz de Lima – Codac/Suara

Colaboradores:

Dilson Gonzaga Pereira Neto – Aresp
Ricardo Augusto Gil Reis Rodrigues – Corin/Suari
Rogério Tranhaque da Silva – Codac/Suara

Brasil. Secretaria da Receita Federal do Brasil
Manual do Sigilo Fiscal da Secretaria da Receita Federal do Brasil / [coordenação: Aylton Dutra Leal]. – 1ª Ed. – Brasília: Secretaria da Receita Federal do Brasil, 2011.

100 p.

1. Sigilo Tributário. 2. Fiscalização tributária. 3. Administração Tributária. 4. Direito Tributário. 5. Direito Administrativo. 6. Direito Público. I. Leal, Aylton Dutra

CDDir 341.39921

Permitida a reprodução sem fins lucrativos, parcial ou total, por qualquer meio, se citada a fonte original.

Sugestões para o aperfeiçoamento deste manual podem ser encaminhadas por meio da caixa corporativa [Manual do Sigilo Fiscal – DF – RFB](#).

APRESENTAÇÃO

A Secretaria da Receita Federal do Brasil, orientada por sua Missão institucional, tem envidado esforços para modernizar e aprimorar seus processos de trabalho, com o objetivo e a responsabilidade de prestar ao contribuinte, ao cidadão e à sociedade em geral, serviços públicos de excelência, de forma eficiente, confiável e segura.

As informações fiscais prestadas pelos contribuintes à Administração Tributária, somadas àquelas obtidas pelos demais meios e formas legais, constituem insumo necessário para o exercício de suas atividades e competências legais. Referidas informações são protegidas por rígidas normas de sigilo fiscal e funcional, o que impõe à Administração Tributária a implementação de ações e programas que orientem o servidor, permanentemente, sobre o tratamento legal, adequado e seguro a ser dispensado quando do uso desses dados.

Dessa maneira, a Secretaria da Receita Federal do Brasil apresenta o seu Manual do Sigilo Fiscal, instrumento de observância obrigatória para consulta e orientação dos servidores e unidades administrativas do órgão quando da elaboração de pareceres, notas, respostas e manifestações institucionais quanto a requisições, solicitações, judiciais e administrativas, consultas e demais procedimentos que tratem de informações fiscais, protegidas por sigilo fiscal ou funcional.

Espera-se que essa importante ferramenta contribua para o esclarecimento de dúvidas e para a qualificação, padronização e unicidade das manifestações produzidas pelo órgão, tornando cada vez mais eficaz e seguro o trabalho dos servidores e oferecendo orientações para tratamento correto e adequado da matéria referente a sigilo fiscal e sigilo funcional.

Destarte, com a edição deste Manual, são inaplicáveis, no âmbito da Receita Federal, interpretações em relação ao sigilo fiscal e funcional que sejam contrárias ou incompatíveis com as nele refletidas.

Como o Manual não esgota o assunto, você, servidor, fica convidado a encaminhar sua sugestão para contribuir com o aperfeiçoamento do conteúdo, por meio da caixa corporativa [Manual do Sigilo Fiscal - DF – RFB](#).

Carlos Alberto Freitas Barreto
Secretário da Receita Federal do Brasil



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Secretaria da Receita Federal do Brasil

PORTARIA RFB Nº 3.541, DE 7 DE OUTUBRO DE 2011.

Aprova o Manual do Sigilo Fiscal da Secretaria da Receita Federal do Brasil.

O **SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL**, no uso das atribuições que lhe confere o inciso III do art. 273 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil, aprovado pela Portaria MF nº 587, de 21 de dezembro de 2010, e o art. 45 do Anexo I do Decreto nº 7.482, de 16 de maio de 2011,

RESOLVE:

Art. 1º Fica aprovado o Manual do Sigilo Fiscal da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB).

Art. 2º O Manual estará disponível na intranet da RFB.

Art. 3º Os servidores da RFB, no desempenho de suas atribuições, deverão observar as orientações constantes do Manual.

Parágrafo único. São inaplicáveis, no âmbito da RFB, eventuais interpretações que sejam contrárias ou incompatíveis com as do Manual.

Art. 4º As alterações que se fizerem necessárias no Manual serão realizadas por grupo de trabalho constituído pelo Secretário da Receita Federal do Brasil.

Art. 5º As sugestões para aperfeiçoamento do Manual poderão ser encaminhadas por meio da caixa corporativa Manual do Sigilo Fiscal – DF – RFB.

Art. 6º Esta Portaria entra em vigor na data de sua assinatura, devendo ser publicada no Boletim de Pessoal (BP) do Ministério da Fazenda.

CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO

ÍNDICE

<u>1. INTRODUÇÃO</u>	9
<u>2. DO SIGILO FISCAL</u>	11
<u>2.1 DELIMITAÇÃO DO SIGILO FISCAL</u>	11
<u>2.2 EXCEÇÕES À REGRA DO SIGILO FISCAL</u>	15
<u>2.3 SIGILO FISCAL E SIGILO FUNCIONAL</u>	16
<u>3. DO SIGILO FISCAL E SUAS EXCEÇÕES CONFORME O CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL (CTN)</u>	18
<u>3.1 DEVER DE OBSERVÂNCIA DO SIGILO FISCAL - CAPUT DO ART. 198 DO CTN</u>	19
<u>3.2 EXCEÇÕES AO SIGILO FISCAL - § 1º DO ART. 198 DO CTN</u>	21
<u>3.2.1 REQUISIÇÕES JUDICIAIS</u>	21
<u>3.2.2 SOLICITAÇÕES DE AUTORIDADE ADMINISTRATIVA</u>	22
<u>3.3 EXCEÇÕES AO SIGILO FISCAL - § 3º DO ART. 198 DO CTN</u>	28
<u>3.4 EXCEÇÕES AO SIGILO FISCAL – ART. 199 DO CTN</u>	29
<u>3.4.1 PERMUTA DE INFORMAÇÕES ENTRE ADMINISTRAÇÕES TRIBUTÁRIAS</u>	29
<u>3.4.2 PERMUTA DE INFORMAÇÕES COM ESTADOS ESTRANGEIROS</u>	30
<u>4. DAS INFORMAÇÕES NÃO PROTEGIDAS POR SIGILO FISCAL, MAS PROTEGIDAS POR SIGILO FUNCIONAL</u>	31
<u>4.1 INFORMAÇÕES CADASTRAIS</u>	31
<u>4.2 INFORMAÇÕES ECONÔMICO-FISCAIS AGREGADAS</u>	34
<u>4.3 INFORMAÇÕES PREVISTAS NO § 3º DO ART. 198 DO CTN</u>	35
<u>4.3.1 REPRESENTAÇÕES FISCAIS PARA FINS PENAIS</u>	36
<u>4.3.2 INSCRIÇÕES NA DÍVIDA ATIVA DA FAZENDA PÚBLICA</u>	36
<u>4.3.3 PARCELAMENTO</u>	36
<u>4.4 DAS INFORMAÇÕES RELATIVAS À SITUAÇÃO ECONÔMICA OU FINANCEIRA DOS ESTADOS, DO DISTRITO FEDERAL E DOS MUNICÍPIOS</u>	38

<u>5. DO INTERCÂMBIO INTERNACIONAL DE INFORMAÇÕES.....</u>	<u>40</u>
<u>5.1 MEIOS DE INTERCÂMBIO DE INFORMAÇÕES.....</u>	<u>40</u>
<u>5.2 ESPECIALIDADE DAS REGRAS DE INTERCÂMBIO DE INFORMAÇÕES.....</u>	<u>41</u>
<u>5.3 GARANTIAS, DIREITOS PROCESSUAIS E CONFIDENCIALIDADE DA INFORMAÇÃO RECEBIDA EM DECORRÊNCIA DE ACORDOS PARA EVITAR A DUPLA TRIBUTAÇÃO E EM ACORDOS DE ASSISTÊNCIA ADMINISTRATIVA EM MATÉRIA ADUANEIRA.....</u>	<u>42</u>
<u>5.4 OUTRAS LIMITAÇÕES AO INTERCÂMBIO DE INFORMAÇÕES.....</u>	<u>44</u>
<u>6. DAS CONSEQUÊNCIAS PELA INOBSERVÂNCIA DO SIGILO FISCAL E DO SIGILO FUNCIONAL.....</u>	<u>45</u>
<u>7. DA ORIENTAÇÃO QUANTO À POSSIBILIDADE DE FORNECIMENTO DE INFORMAÇÕES PROTEGIDAS POR SIGILO FISCAL (POR ÓRGÃO OU AUTORIDADE SOLICITANTE/REQUISITANTE, EM ORDEM ALFABÉTICA).....</u>	<u>48</u>
<u>7.1 ADVOCACIA-GERAL DA UNIÃO.....</u>	<u>50</u>
<u>7.2 COMISSÕES PARLAMENTARES DE INQUÉRITO CRIADAS PELO CONGRESSO NACIONAL E SUAS CASAS.....</u>	<u>59</u>
<u>7.3 COMISSÕES PARLAMENTARES DE INQUÉRITO ESTADUAIS, DISTRITAIS E SIMILARES DE CÂMARAS DE VEREADORES.....</u>	<u>63</u>
<u>7.4 CONSELHO NACIONAL DE ASSISTÊNCIA SOCIAL.....</u>	<u>65</u>
<u>7.5 CONTROLADORIA-GERAL DA UNIÃO.....</u>	<u>67</u>
<u>7.6 DEFENSORIA PÚBLICA DA UNIÃO, DO DISTRITO FEDERAL E DOS TERRITÓRIOS.....</u>	<u>69</u>
<u>7.7 DEPUTADOS FEDERAIS, SENADORES, DEPUTADOS ESTADUAIS OU DISTRITAIS E VEREADORES.....</u>	<u>76</u>
<u>7.8 INSTITUTO NACIONAL DO SEGURO SOCIAL.....</u>	<u>79</u>
<u>7.9 JUÍZO ARBITRAL.....</u>	<u>81</u>
<u>7.10 MESAS DA CÂMARA DOS DEPUTADOS E DO SENADO FEDERAL.....</u>	<u>83</u>
<u>7.11 MINISTÉRIO DO DESENVOLVIMENTO, INDÚSTRIA E COMÉRCIO EXTERIOR.....</u>	<u>85</u>
<u>7.12 MINISTÉRIO DO TRABALHO E EMPREGO.....</u>	<u>87</u>
<u>7.13 MINISTÉRIO PÚBLICO DA UNIÃO.....</u>	<u>88</u>
<u>7.14 MINISTÉRIO PÚBLICO ELEITORAL.....</u>	<u>90</u>
<u>7.15 MINISTÉRIO PÚBLICO ESTADUAL.....</u>	<u>91</u>
<u>7.16 ÓRGÃOS E ENTIDADES DA FAZENDA PÚBLICA.....</u>	<u>94</u>

<u>7.17 POLÍCIA FEDERAL</u>	<u>96</u>
<u>7.18 PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL</u>	<u>99</u>
<u>7.19 TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO</u>	<u>101</u>

1. INTRODUÇÃO

O objetivo principal do Manual do Sigilo Fiscal é orientar o servidor da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) quanto à possibilidade jurídica de atender a demandas oriundas de autoridades judiciárias, administrativas, e de terceiros interessados, que envolvam a prestação ou o fornecimento de informações protegidas por sigilo fiscal ou por sigilo funcional, sistematizando e uniformizando os procedimentos a serem adotados nas unidades administrativas da RFB.

O Manual objetiva, ainda, diferenciar sigilo fiscal e sigilo funcional; identificar a vedação legal imposta à Fazenda Pública e a seus servidores quanto ao fornecimento de informações protegidas por sigilo fiscal, conforme disposto no *caput* do [art. 198 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional \(CTN\)](#), e as exceções que relativizam a regra do sigilo fiscal; esclarecer as consequências para o servidor, no âmbito administrativo, penal e civil, da inobservância do sigilo fiscal e funcional.

O presente documento está dividido em capítulos, visando facilitar e agilizar a pesquisa e a navegação pelo seu conteúdo, inclusive com acesso, por meio de link em destaque, à legislação citada no texto.

O conteúdo do Manual foi elaborado a partir de análise minuciosa e sistemática de normas legais e infralegais que tratam da matéria, além de pareceres, notas e soluções de consultas formalizadas por unidades da RFB e da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

O capítulo [DO SIGILO FISCAL](#) aborda o disciplinamento legal da matéria, as exceções à regra do sigilo fiscal e a diferença entre sigilo fiscal e sigilo funcional.

O capítulo [DO SIGILO FISCAL E SUAS EXCEÇÕES CONFORME O CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL](#) trata da regra geral que impõe o dever de sigilo fiscal à Fazenda Pública e a seus servidores, disposta no *caput* do [art. 198 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional \(CTN\)](#), e as exceções à regra do sigilo expressas no mesmo diploma legal, com destaque para a observância obrigatória dos requisitos exigidos na lei, quando da análise para fins de atendimento, ou não, das solicitações de autoridade administrativas.

O capítulo [DAS INFORMAÇÕES NÃO PROTEGIDAS POR SIGILO FISCAL, MAS PROTEGIDAS POR SIGILO FUNCIONAL](#) identifica informações não protegidas por sigilo fiscal

e enfatiza que seu fornecimento deve observar o sigilo funcional.

O capítulo [DO INTERCÂMBIO INTERNACIONAL DE INFORMAÇÕES](#) apresenta peculiaridades, quanto ao sigilo fiscal, que devem ser observadas no fornecimento de informações sigilosas.

Atenção Recomenda-se que, quando a informação requisitada ou solicitada tiver sido obtida pela RFB por qualquer meio de **intercâmbio internacional de informações**, sejam consultadas as limitações referidas no [Capítulo 5](#) deste Manual.

O capítulo [DAS CONSEQUÊNCIAS PELA INOBSERVÂNCIA DO SIGILO FISCAL E FUNCIONAL](#) objetiva esclarecer quais as consequências de natureza penal, administrativa e civil a que estão sujeitos os servidores da RFB que inobservarem o sigilo fiscal ou o sigilo funcional.

O capítulo [DA ORIENTAÇÃO QUANTO À POSSIBILIDADE DE FORNECIMENTO DE INFORMAÇÕES PROTEGIDAS POR SIGILO FISCAL \(POR ÓRGÃO OU AUTORIDADE SOLICITANTE/REQUISITANTE, EM ORDEM ALFABÉTICA\)](#) serve para orientar o servidor da RFB quanto à vedação ou possibilidade de fornecer informações protegidas por sigilo fiscal.

Em síntese, o escopo deste Manual é nortear as decisões dos servidores da RFB acerca do atendimento às requisições ou solicitações de informações econômicas ou financeiras de contribuintes, protegidas por sigilo fiscal ou funcional, cujo fornecimento ou divulgação constitui exceção à regra constante de normas legais vigentes. Deste modo, pretende-se apresentar orientações para que se saiba a quem e sob que condições poderão ser prestadas informações acobertadas por sigilo fiscal ou funcional.

Visando à atualização e aprimoramento deste Manual, sugestões podem ser encaminhadas por meio da caixa corporativa [Manual do Sigilo Fiscal – DF – RFB](#).

2. DO SIGILO FISCAL

2.1 DELIMITAÇÃO DO SIGILO FISCAL

A Constituição não consagra, expressamente, o direito ao sigilo fiscal. Este, espécie do gênero sigilo, ampara-se na inviolabilidade do direito à vida privada e à intimidade das pessoas, direitos fundamentais dos cidadãos, constitucionalmente garantidos no [inciso X do art. 5º da Carta Magna](#), conforme se reproduz:

"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;"

Segundo Alexandre de Moraes¹:

*"Os direitos à intimidade e à própria imagem formam a proteção constitucional à vida privada, salvaguardando **um espaço íntimo intransponível por intromissões ilícitas externas.***

A proteção constitucional consagrada no inciso X do art. 5º refere-se tanto a pessoas físicas quanto a pessoas jurídicas, abrangendo, inclusive, a necessária proteção à própria imagem frente aos meios de comunicação de massa (televisão, rádio, jornais revistas etc)." (os destaques não constam do original)

O mesmo autor afirma²:

*"Com relação a essa necessidade de proteção à privacidade humana, **não podemos deixar de considerar que as informações fiscais e bancárias, sejam as constantes***

1 MORAES, Alexandre. **Direito Constitucional**. 22ª ed. São Paulo: Atlas, 2007. p.48.

2 Idem. **Constituição do Brasil Interpretada e Legislação Constitucional**. 7ª ed. São Paulo: Atlas, 2007.p. 163.

nas próprias instituições financeiras, sejam as constantes na Receita Federal ou organismos congêneres do poder Público, constituem parte da vida privada da pessoa física ou jurídica.” (os destaques não constam do original)

Conforme Aldemario Araujo Castro³:

"Assim, todas as vezes que a Administração tributária, no estrito e regular exercício de suas competências ou atribuições, identificar, localizar ou obter dados ou informações enquadráveis como elementos da intimidade ou da vida privada de pessoas físicas ou empresas deverá mantê-las (também) sob sigilo (fiscal). Afinal, um dos sentidos do sigilo fiscal consiste em resguardar, no seio da Administração Pública, com vistas a prestigiar direito fundamental inscrito na Constituição, os elementos de intimidade e de vida privada de terceiros.”

Ainda em relação à Constituição, merece atenção o [§ 1º do art. 145](#), que impõe à atuação da Administração Tributária o respeito aos direitos individuais do contribuinte e aos termos da lei:

"Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:

.....

*§ 1º - Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, **respeitados os direitos individuais** e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte.”* (os destaques não constam do original)

O sigilo fiscal, portanto, em que pese não estar expresso na Constituição Federal, fundamenta-se e surge como desdobramento dos direitos constitucionais à inviolabilidade da intimidade e da vida privada, tanto das pessoas físicas quanto das pessoas jurídicas, impedindo a Administração Tributária de divulgar informações fiscais de contribuintes e terceiros.

O dever de observância ao sigilo fiscal está expressamente consignado na [Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional \(CTN\)](#). O *caput* do [art. 198](#) desse diploma

³ CASTRO, Aldemario Araújo. **Sigilo Fiscal: Delimitação**. <http://www.aldemario.adv.br/artsigfis.htm>, consultado em 30 de setembro de 2011.

legal veda a divulgação de informações protegidas por sigilo por parte da Fazenda Pública e de seus servidores e determina o escopo da matéria sigilosa, conforme segue:

"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 Lei Complementar nº 104, de 10 de janeiro de 2001](#))

Verificam-se no dispositivo retrotranscrito cinco elementos conceituais que merecem destaque:

a) divulgação: ação de espalhar, publicar, divulgar, em suma, tornar pública alguma informação;

b) Fazenda Pública: tratada de forma genérica, refere-se às administrações tributárias da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios;

c) servidores: vocábulo utilizado em sentido lato, abrange as pessoas físicas que prestam serviços ao Estado e às entidades da Administração indireta, com vínculo empregatício e mediante remuneração paga pelos cofres públicos, incluídos os de regime estatutário; ocupantes de cargos públicos; empregados públicos, contratados sob o regime da legislação trabalhista; servidores temporários, que exercem função sem estarem vinculados a cargo ou emprego público;

d) informações protegidas por sigilo fiscal: são definidas como aquelas obtidas 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;

e) sujeito passivo ou terceiros: engloba todas as pessoas físicas e jurídicas relacionadas, ou não, com o fato gerador de obrigação tributária.

A [Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional \(CTN\)](#), assim conceitua o sujeito passivo:

"Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária."

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.

Art. 122. Sujeito passivo da obrigação acessória é a pessoa obrigada às prestações que constituam o seu objeto."

Tem-se, portanto, que sigilo fiscal é o dever, a obrigação imposta à Fazenda Pública e a seus servidores de não divulgar 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.

Os dados e informações de pessoas físicas e jurídicas prestados às administrações tributárias, ou obtidos pelo Fisco por qualquer outro meio ou forma, devem servir de ingrediente para o exercício das atividades e competências legais do órgão, sendo vedada qualquer iniciativa que facilite a divulgação das informações fiscais.

Determinações semelhantes à disposta no [caput do art. 198 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional \(CTN\)](#), são encontradas no [art. 998 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999](#), com texto referenciado pelo próprio CTN e por legislação ordinária anterior à publicação do CTN:

“Art. 998. Nenhuma informação poderá ser dada sobre a situação econômica ou financeira dos sujeitos passivos ou de terceiros e sobre a natureza e o estado dos seus negócios ou atividades (Lei nº 5.172, de 1966, arts. 198 e 199).

.....

§ 2º A obrigação de guardar reserva sobre a situação de riqueza dos contribuintes se estende a todos os funcionários do Ministério da Fazenda e demais servidores públicos que, por dever de ofício, vierem a ter conhecimento dessa situação (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 201, § 1º).

§3º É expressamente proibido revelar ou utilizar, para qualquer fim, o conhecimento que os servidores adquirirem quanto aos segredos dos negócios ou da profissão dos

contribuintes (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 201, § 2º).” (os destaques não constam no original)

Outros atos normativos da RFB tratam do dever de observar o sigilo fiscal, a exemplo da [Portaria RFB nº 2.344, de 24 de março de 2011](#), cujo texto disciplina o acesso às informações protegidas por sigilo fiscal constantes de sistemas informatizados da RFB.

Também se extrai do Manual de formalização, preparação, apreciação, julgamento e movimentação do processo administrativo tributário (MAPROC), Módulo I – Aspectos Gerais do Processo e Conceitos Básicos – versão agosto/2008, disponível na Intranet da Coordenação-Geral de Tributação, a seguinte passagem:

"2.58 Sigilo fiscal

Todas as pessoas que tomarem parte nos serviços da RFB são obrigadas a guardar sigilo sobre a situação de riqueza dos contribuintes (arts. 198 e 199 do CTN e alteração pela LC nº 104, de 2001)."

2.2 EXCEÇÕES À REGRA DO SIGILO FISCAL

Importante ressaltar que o sigilo fiscal não é absoluto, sendo permitida a transferência de informações protegidas em casos excepcionais previstos em lei. Essa relatividade do sigilo fiscal, necessária para permitir eficaz atuação do Estado, não raro acarreta dúvidas por ocasião da análise de pedido de informação e da definição quanto ao cabimento, ou não, do pedido.

Das exceções à regra do sigilo fiscal, destacam-se:

- a) requisição de autoridade judiciária no interesse da justiça;
- b) solicitação 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;
- c) assistência mútua entre as Fazendas Públicas;

d) requisição do Ministério Público da União (MPU);

e) requisição de Comissão Parlamentar de Inquérito do Congresso Nacional (CPMI), do Senado Federal ou da Câmara dos Deputados (CPI).

Detalhes sobre as exceções à regra do sigilo fiscal são encontrados no capítulo [DO SIGILO FISCAL E SUAS EXCEÇÕES CONFORME O CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL](#) deste Manual.

2.3 SIGILO FISCAL E SIGILO FUNCIONAL

Conforme delimitado no *caput* do [art. 198 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional \(CTN\)](#) – estão albergadas por sigilo fiscal as informações obtidas 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*.

Contudo, as administrações tributárias trabalham com informações referentes a pessoas físicas e jurídicas, que não se enquadram na definição disposta no *caput* do art. 198, a exemplo das informações cadastrais de contribuintes.

O fato de existirem dados não protegidos por sigilo fiscal não significa que podem ser fornecidos ou franqueados a qualquer pessoa. Remeta-se à leitura do capítulo [DAS INFORMAÇÕES NÃO PROTEGIDAS POR SIGILO FISCAL, MAS PROTEGIDAS POR SIGILO FUNCIONAL](#).

Há, no ordenamento jurídico vigente, a figura do sigilo funcional, com matriz legal no [art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990](#), que dispõe:

"Art.116. São deveres do servidor:

.....

VIII - guardar sigilo sobre assunto da repartição;

....."

As informações **não** protegidas por sigilo fiscal, via de regra, terão sua divulgação disciplinada por ato de autoridade competente.

3. DO SIGILO FISCAL E SUAS EXCEÇÕES CONFORME O CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL (CTN)

A [Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional \(CTN\)](#), estabelece, em seus [arts. 198 e 199](#), que:

"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 Lei Complementar nº 104, de 10 de janeiro de 2001).

§ 1º Exceção-se do disposto neste artigo, além dos casos previstos no art. 199, os seguintes: (Redação dada pela Lei Complementar nº 104, de 10 de janeiro de 2001)

I – requisição de autoridade judiciária no interesse da justiça; (Redação dada pela Lei Complementar nº 104, de 10 de janeiro 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. (Redação dada pela Lei Complementar nº 104, de 10 de janeiro de 2001)

.....

§ 3º Não é vedada a divulgação de informações relativas a: (Redação dada pela Lei Complementar nº 104, de 10 de janeiro de 2001)

I – representações fiscais para fins penais; (Redação dada pela Lei Complementar nº 104, de 10 de janeiro de 2001)

II – inscrições na Dívida Ativa da Fazenda Pública; (Redação dada pela Lei Complementar nº 104, de 10 de janeiro de 2001)

III – parcelamento ou moratória. (Redação dada pela Lei Complementar nº 104, de 10 de janeiro de 2001)

Art. 199. A Fazenda Pública da União e as dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios prestar-se-ão mutuamente assistência para a fiscalização dos tributos

respectivos e permuta de informações, na forma estabelecida, em caráter geral ou específico, por lei ou convênio.

Parágrafo único. A Fazenda Pública da União, na forma estabelecida em tratados, acordos ou convênios, poderá permutar informações com Estados estrangeiros no interesse da arrecadação e da fiscalização de tributos.” (Redação dada pela Lei Complementar nº 104, de 10 de janeiro de 2001)”

Das normas retrotranscritas, vê-se que o *caput* do [art. 198](#) impõe à Fazenda Pública e a seus servidores o dever de observar o sigilo fiscal, enquanto os §§ 1º e 3º do [art. 198](#) e o [art. 199](#) cuidam de situações específicas em que se admite a transferência ou divulgação de informações protegidas por sigilo fiscal.

A orientação a respeito dos citados comandos normativos está nos tópicos seguintes.

3.1 DEVER DE OBSERVÂNCIA DO SIGILO FISCAL - CAPUT DO ART. 198 DO CTN

Repise-se a transcrição do *caput* do [art. 198](#) do CTN 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.” (Redação dada pela Lei Complementar nº 104, de 10 de janeiro de 2001).

O comando normativo proíbe que a Fazenda Pública, abrangendo as administrações tributárias da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e seus servidores, tomem a iniciativa de divulgar, publicar ou fornecer informação sigilosa, ou facilitem sua divulgação, obtida em razão do ofício, impondo que as informações sobre determinado contribuinte, pessoa física ou jurídica, tenham seu uso restrito às atividades internas do órgão fazendário, a exemplo da arrecadação e fiscalização.

Saliente-se que, além dos servidores fazendários, os terceirizados oriundos de empresas

privadas que prestam serviços na RFB e os estagiários, ou seja, todas as pessoas que tomarem parte nos serviços da RFB estão obrigadas a guardar sigilo sobre a situação de riqueza dos contribuintes.

O dispositivo em comento define que a informação protegida pelo sigilo fiscal é aquela sobre “*a situação econômica ou financeira do sujeito passivo ou de terceiros e sobre a natureza e o estado de seus negócios ou atividades*”.

Portanto, divulgar ou fornecer, fora das hipóteses admitidas na legislação, informação relativa ao contribuinte ou a terceiro, que revele sua situação econômica ou financeira ou a natureza e o estado de seus negócios ou atividades, constitui grave infração que resulta de inobservância do dever de sigilo fiscal.

A [Portaria RFB nº 2.344, de 24 de março de 2011](#), exemplifica, nos incisos I, II e III do art. 2º, informações protegidas por sigilo fiscal, ao dispor que:

"Art. 2º São protegidas por sigilo fiscal as informações sobre a situação econômica ou financeira do sujeito passivo ou de terceiros e sobre a natureza e o estado de seus negócios ou atividades, obtidas em razão do ofício para fins de arrecadação e fiscalização de tributos, inclusive aduaneiros, tais como:

I- as relativas a rendas, rendimentos, patrimônio, débitos, créditos, dívidas e movimentação financeira ou patrimonial;

II- as que revelem negócios, contratos, relacionamentos comerciais, fornecedores, clientes e volumes ou valores de compra e venda;

III- as relativas a projetos, processos industriais, fórmulas, composição e fatores de produção.

.....”

Ainda, o comando normativo insculpido no *caput* do art. 198 alerta que a inobservância do dever do sigilo fiscal sujeita o servidor a responder também criminalmente, assunto tratado no capítulo [DAS CONSEQUÊNCIAS PELA INOBSERVÂNCIA DO SIGILO FISCAL E FUNCIONAL](#).

3.2 EXCEÇÕES AO SIGILO FISCAL - § 1º DO ART. 198 DO CTN

Assim dispõe o [§ 1º do art. 198 do CTN](#):

“§ 1º Excetuam-se do disposto neste artigo, além dos casos previstos no art. 199, os seguintes: (Redação dada pela Lei Complementar nº 104, de 10 de janeiro de 2001)

I – requisição de autoridade judiciária no interesse da justiça; (Redação dada pela Lei Complementar nº 104, de 10 de janeiro 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.” (Redação dada pela Lei Complementar nº 104, de 10 de janeiro de 2001)

3.2.1 REQUISIÇÕES JUDICIAIS

O [inciso I do § 1º do art. 198 do CTN](#) autoriza a Fazenda Pública e seus servidores a prestarem informações protegidas por sigilo fiscal para atender a **requisição de autoridade judiciária no interesse da justiça**. Portanto, não há óbice legal ao fornecimento de informações protegidas por sigilo fiscal, na hipótese de requisição ou autorização de autoridade judiciária.

O assunto está assim abordado na [Nota Cosit nº 197, de 6 de agosto de 2009](#):

"Trata de solicitação do Tribunal Regional Federal da 1ª Região – Seção Judiciária do Estado do Amazonas – 2ª Vara Cível e Criminal, acerca de informações sobre declaração de depósitos realizados no exterior; no ano, pela empresa, para fins de instrução dos autos do processo de ação penal nº movida pelo Ministério Público Federal em face de"

2. Com relação à possibilidade de que as informações solicitadas estejam abrangidas pelo instituto do sigilo fiscal, a mesma não pode prosperar, visto que a situação fática encontra respaldo na exceção prevista no inciso I do § 1º do art. 198

da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional, in verbis:

“Art. 198

§ 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;

.....”

Anote-se que a norma estabelece que a requisição deve ser de autoridade judiciária, assim entendido o Magistrado (Juiz, Desembargador, Ministro de Tribunais Superiores, do Supremo Tribunal Federal). Dessa forma, para atendimento da requisição, o servidor da RFB deve verificar se o expediente oriundo do Poder Judiciário está firmado por autoridade judiciária ou por servidor que, de ordem da autoridade judiciária competente, firma o expediente que encaminha a requisição.

Atenção Orienta-se que a resposta da RFB seja sempre dirigida à própria autoridade judiciária requisitante.

Registre-se, outrossim, que não cabe à RFB analisar se a requisição de autoridade judiciária foi formalizada no interesse da Justiça. Presume-se que tenha sido feita no interesse da Justiça.

Atenção Quando a informação requisitada pela Justiça tiver sido obtida pela RFB por qualquer meio de intercâmbio internacional de informações, as limitações referidas no [Capítulo 5](#) deste Manual devem ser consultadas.

Atenção A RFB **não** pode fornecer informações protegidas por sigilo fiscal a Juízo Arbitral. Sobre a matéria, remete-se ao item [JUÍZO ARBITRAL](#) deste Manual.

3.2.2 SOLICITAÇÕES DE AUTORIDADE ADMINISTRATIVA

O [inciso II do § 1º do art. 198 do CTN](#), com a redação dada pela Lei Complementar nº 104, de 10 de janeiro de 2001, autoriza a Fazenda Pública e seus servidores a prestarem informações protegidas por sigilo fiscal para atender “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”.

O dispositivo legal citado condiciona o atendimento da solicitação da autoridade administrativa aos seguintes requisitos obrigatórios:

- a) a solicitação deve ser formalizada por **autoridade administrativa**;
- b) a solicitação deve ser formalizada **no interesse da Administração Pública**;
- c) na solicitação deve estar comprovada a **instauração regular de processo administrativo** no órgão ou na entidade solicitante;
- d) o processo administrativo instaurado deve ter como objetivo **investigar o sujeito passivo a que se refere a informação** solicitada;
- e) o processo administrativo instaurado deve ter a finalidade de investigar **prática de infração administrativa** pelo sujeito passivo a que se refere a informação solicitada ao Fisco.

Atenção Além dos requisitos legais, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional orienta no [Parecer PGFN/CAT/Nº 784/2001](#) que a RFB deve analisar se os fatos e motivos que justificam a solicitação de dados fiscais e a instauração do processo administrativo têm pertinência direta com a informação sigilosa solicitada. Ver a [Nota RFB/Asesp/nº 19/2008](#), que analisou caso concreto oriundo de solicitação de informação sigilosa pela Câmara dos Deputados.

Atenção Assim, o servidor da RFB, em cada caso concreto, deve analisar se a solicitação de autoridade administrativa preenche **todos** os requisitos necessários para enquadramento no inciso II do [§ 1º do art. 198 da Lei nº 5.172, de 1966](#), e se os fatos e motivos que justificam o pedido de dados fiscais e a instauração do processo administrativo têm pertinência direta com a informação sigilosa solicitada.

O significado e o alcance de cada requisito a ser avaliado pelo servidor da RFB são adiante tratados:

- a) a expressão **autoridade administrativa** deve ser entendida como a autoridade responsável direta ou indiretamente pela condução do processo administrativo, a exemplo de presidente de comissão de inquérito, de comissão de sindicância, ou de autoridade que tenha

atribuição de criar referidas comissões ou de instaurar processo administrativo.

Quanto a esse requisito, é importante que o servidor da RFB verifique:

- 1) se a autoridade administrativa solicitante está formalmente apta a solicitar a informação;
- 2) se existe ato formal de nomeação da autoridade administrativa solicitante; e
- 3) no caso de comissão, se o prazo estabelecido para a condução dos trabalhos de investigação administrativa está vigente.

Quanto ao tema, transcrevem-se os seguintes excertos extraídos da [Nota Cosit nº 3, de 7 de janeiro de 2004](#):

“7. Como primeiro requisito a ser mencionado, verifica-se que o requerente da informação sigilosa necessita ser efetivamente uma autoridade administrativa, ou seja, agente público com poder de se fazer obedecer (poder de mando) no órgão ou entidade em que exerce suas atividades.

8. Além disso, o requerente das informações fiscais deve, evidentemente, ser a autoridade administrativa direta ou indiretamente responsável pela condução do processo administrativo no qual se pretende apurar a prática de infração administrativa.”

b) a expressão **Administração Pública** abrange a administração direta e indireta da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, inclusive dos correspondentes Poderes Legislativo e Judiciário.

Sobre o tema, a [Solução de Consulta Interna Cosit nº 24, de 30 de agosto de 2010](#), esclarece:

*"a) a expressão "Administração Pública", constante do art. 198, § 1º, II, do Código Tributário Nacional (CTN), **abrange a administração direta e indireta de qualquer das esferas da Administração Pública** e a expressão "Autoridade Administrativa" refere-se àquela autoridade de qualquer dos Poderes legalmente constituídos (Executivo, Legislativo e Judiciário)." (os grifos não constam do original)*

Do [Parecer PGFN/CAT nº 784, de 2001](#), extrai-se:

*“14. Isso posto, uma vez entendido que as autoridades que podem solicitar informações são aquelas integrantes da **Administração Pública em sentido amplo, englobando a Administração direta e indireta de quaisquer dos Poderes**, passaremos aos demais requisitos constantes no dispositivo sob comento.” (os grifos não constam do original)*

c) o **interesse** da Administração Pública é a defesa do interesse público, do bem comum da coletividade.

Do [Parecer PGFN/CAT nº 784, de 2001](#), extrai-se, também:

“12. Essa concepção ampla preconizada no inciso II do § 1º do art. 198 do CTN, no que diz respeito ao termo Administração Pública, é corroborada nos próprios termos do dispositivo. É que se fala em solicitação da autoridade administrativa no interesse da Administração Pública, ou seja, no interesse da coletividade, pois “os fins da administração pública resumem-se num único objetivo: o bem comum da coletividade administrada. Toda atividade do administrador público deve ser orientada para esse objetivo. Se dele o administrador se afasta ou desvia, trai o mandato de que está investido, porque a comunidade não institui a Administração senão como meio de atingir o bem-estar social. Ilícito e imoral será todo ato administrativo que não for praticado no interesse da coletividade.

.....

Em última análise, os fins da Administração consubstanciam-se na defesa do interesse público, assim entendidas aquelas aspirações ou vantagens lícitamente almejadas por toda a comunidade administrada, ou por uma parte expressiva de seus membros. ” (Hely Lopes Meirelles, ob. cit., pág. 81)

13. Não se pode negar o interesse da coletividade na apuração de ilícitos cometidos por agentes públicos, porquanto a informação se refere a investigação por prática de infração administrativa”. (os grifos não constam do original)

d) quanto à **instauração regular de processo administrativo** no órgão ou na entidade solicitante, cabe ao servidor da RFB solicitar que a autoridade administrativa comprove que há processo administrativo instaurado no órgão ou entidade, informando o número do processo e encaminhando cópia de portarias e atos que comprovem sua instauração, bem como qual infração administrativa está sendo investigada. Em suma, a autoridade administrativa solicitante deve comprovar a existência de procedimento regularmente instaurado para apurar determinada infração

administrativa.

No tocante à comprovação de processo administrativo instaurado, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional assim se manifestou no [Parecer PGFN/CAT/Nº 784/2001](#):

"15. O inciso II do § 1º do art. 198 do CTN exige a comprovação da “instauração regular de processo administrativo” no órgão ou entidade respectiva. Deve-se entender essa expressão como aquele procedimento estabelecido de acordo com as normas legais que regem a espécie.” (os grifos não constam do original)

e) quanto ao objetivo de **investigar o sujeito passivo a que se refere a informação** solicitada, significa que a RFB e seus servidores só podem fornecer à autoridade administrativa solicitante informações protegidas por sigilo fiscal referentes à pessoa investigada, não podendo ser revelada nenhuma informação de terceiros que tenha qualquer relação com o sujeito passivo investigado.

f) também constitui requisito para o atendimento da solicitação administrativa que o sujeito passivo esteja sendo investigado por prática de **infração administrativa**. Dessa forma, cabe ao servidor da RFB solicitar que a autoridade administrativa especifique o objeto da investigação para certificar-se de que se trata de infração de natureza **administrativa**.

g) por fim, o servidor da RFB deve verificar se existe relação direta (pertinência) entre as informações sigilosas solicitadas, o sujeito e o objeto sob investigação pela Administração Pública, por **infração administrativa**.

Atenção Se a informação sigilosa solicitada for para investigar infração de natureza penal ou civil, não pode ser fornecida.

Quanto ao tema, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional orientou no [Parecer PGFN/CAT/Nº 784/2001](#) que:

"16. Ademais, o pedido deve conter, como fundamento necessário, os fatos e motivos que justificaram o respectivo processo administrativo. Isto porque, o processo, obrigatoriamente, só poderá ter o objetivo de investigar o sujeito passivo por prática de infração administrativa, e a informação solicitada, quando sigilosa, só poderá ser fornecida se tiver pertinência com a infração investigada.

17. *Não se pode, por exemplo, instaurar processo administrativo para investigar ofensa física, em serviço, a servidor ou a particular (inciso VII do art. 132 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990) e solicitar informações a respeito da vida econômica ou financeira do agente objeto da investigação."*

Em relação a todo o exposto, segue manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional nas alíneas “f” e “g” do item 36 do [Parecer PGFN/CDA/Nº 2.152/2007](#), que esclarece acerca dos requisitos para enquadramento na exceção do [inciso II do § 1º do art. 198 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional \(CTN\)](#):

“f) As informações submetidas ao sigilo fiscal somente poderão ser fornecidas pela RFB e pela PGFN quando solicitadas, cumulativamente:

f.1) por autoridade administrativa da administração direta ou indireta de qualquer dos Poderes legalmente constituídos;

f.2) para atender a fins de investigação de infração administrativa;

f.3) quando sejam adequadas e necessárias para o esclarecimento daquilo que é investigado (princípio da proporcionalidade);

f.4) com o requisito objetivo da existência de processo ou procedimento administrativo em trâmite no órgão solicitante (procedimento presidido pela autoridade administrativa referida em “a”); e

f.5) que as informações se refiram exclusivamente ao sujeito que é investigado (aplicação do subprincípio da necessidade, pertencente ao princípio da proporcionalidade);

g) Não há que se falar em solicitação de informação à RFB ou PGFN, submetida ao sigilo fiscal, para que seja posteriormente instaurado o processo ou procedimento administrativo, a existência do procedimento ou processo administrativo é condicionante objetiva prévia para a legalidade da solicitação da informação;

.....”

Atenção Como modelos de manifestação da RFB relativa à análise dos requisitos para cumprimento do [inciso II do § 1º do art. 198 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional \(CTN\)](#), vide [Ofício SRF/Gabin nº 3.699/2006, de 20 de novembro de 2006](#),

encaminhado à Controladoria-Geral da União, a [Nota RFB/Asesp/nº 19/2008](#), que analisa solicitação do Diretor-Geral da Câmara de Deputados, a [Nota RFB/Asesp/nº 61, de 28 de novembro de 2008](#), que analisa solicitação do Banco Central do Brasil, e a [Nota RFB/Asesp/nº 50, de 2 de outubro de 2008](#), sobre pleito da Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos.

Atenção Recomenda-se que, quando a informação requisitada ou solicitada tiver sido obtida pela RFB por qualquer meio de **intercâmbio internacional de informações**, sejam consultadas as limitações referidas no [Capítulo 5](#) deste Manual.

3.3 EXCEÇÕES AO SIGILO FISCAL - § 3º DO ART. 198 DO CTN

O [§ 3º do art. 198 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional \(CTN\)](#) relativizou o dever de sigilo fiscal nos seguintes termos:

“§ 3º Não é vedada a divulgação de informações relativas a: (Redação dada pela Lei Complementar nº 104, de 10 de janeiro de 2001)

I – representações fiscais para fins penais; (Redação dada pela Lei Complementar nº 104, de 10 de janeiro de 2001)

II – inscrições na Dívida Ativa da Fazenda Pública; (Redação dada pela Lei Complementar nº 104, de 10 de janeiro de 2001)

III – parcelamento ou moratória.” (Redação dada pela Lei Complementar nº 104, de 10 de janeiro de 2001)

Atenção O dispositivo ora reproduzido permite que as Administrações Tributárias prestem informações referentes a representações fiscais para fins penais, inscrições na Dívida Ativa da Fazenda Pública e parcelamento ou moratória. Contudo, não as autoriza a adotarem, indiscriminadamente, iniciativas de divulgação.

A divulgação das informações referentes a representações fiscais para fins penais, inscrições na Dívida Ativa da Fazenda Pública e parcelamento ou moratória deve observar as orientações, limites e procedimentos disciplinados em ato de autoridade competente. Remeta-se à leitura do capítulo [DAS INFORMAÇÕES NÃO PROTEGIDAS POR SIGILO FISCAL, MAS](#)

[PROTEGIDAS POR SIGILO FUNCIONAL](#), que contém detalhamento das orientações.

Essas informações, apesar de excepcionadas do dever de sigilo fiscal, são protegidas por sigilo funcional.

3.4 EXCEÇÕES AO SIGILO FISCAL – ART. 199 DO CTN

Reproduz-se o disposto no [art. 199 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional \(CTN\)](#):

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

Parágrafo único. A Fazenda Pública da União, na forma estabelecida em tratados, acordos ou convênios, poderá permutar informações com Estados estrangeiros no interesse da arrecadação e da fiscalização de tributos.”(Redação dada pela Lei Complementar nº 104, de 10 de janeiro de 2001)

3.4.1 PERMUTA DE INFORMAÇÕES ENTRE ADMINISTRAÇÕES TRIBUTÁRIAS

O *caput* do [art. 199 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional \(CTN\)](#), flexibiliza o dever de sigilo fiscal ao permitir que as Administrações Tributárias da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios permutem entre si informações protegidas ou não por sigilo fiscal, **desde que haja previsão em lei ou convênio**.

É importante ressaltar que a [Constituição](#) autoriza o compartilhamento de informações fiscais entre as administrações tributárias da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, conforme disposto no [inciso XXII do art. 37](#), introduzido pela Emenda Constitucional nº 42, de 19 de dezembro de 2003, a seguir transcrito:

“Art. 37.

XXII - as administrações tributárias da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, atividades essenciais ao funcionamento do Estado, exercidas por servidores de carreiras específicas, terão recursos prioritários para a realização de suas atividades e atuação de forma integrada, inclusive com o compartilhamento de cadastros e de informações fiscais, na forma da lei ou convênio.” (os destaques não constam do original)

Atenção O servidor da RFB deve verificar se a solicitação das administrações tributárias convenientes atendem às condições e aos requisitos estabelecidos em convênio firmado com a RFB.

Os convênios firmados entre a RFB e as administrações tributárias estão disponíveis no Catálogo de Sistemas e Perfis, podendo ser acessado pelo link "Convênio" no tópico "Legislação" na Intranet da RFB.

Quanto a esse tema, remete-se à leitura do item [ÓRGÃOS E ENTIDADES DA FAZENDA PÚBLICA](#).

3.4.2 PERMUTA DE INFORMAÇÕES COM ESTADOS ESTRANGEIROS

O parágrafo único do [art. 199 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional \(CTN\)](#), autoriza a RFB a permutar informações protegidas, ou não, por sigilo fiscal com Estados estrangeiros, desde que seja no interesse da fiscalização e arrecadação de tributos, e nos limites de tratados, acordos ou convênios que disciplinam a matéria.

Quanto a esse tema, remete-se à leitura do capítulo [DO INTERCÂMBIO INTERNACIONAL DE INFORMAÇÕES](#).

4. DAS INFORMAÇÕES NÃO PROTEGIDAS POR SIGILO FISCAL, MAS PROTEGIDAS POR SIGILO FUNCIONAL

As informações que não se referem à *situação econômica ou financeira do sujeito passivo ou de terceiros* e à *natureza e o estado de seus negócios ou atividades* não estão sob o pálio do sigilo fiscal.

Atenção As informações não protegidas por sigilo fiscal não podem ser divulgadas por iniciativa de servidor da RFB em razão do sigilo funcional.

No âmbito da RFB, ao tratar das informações que **não estão protegidas pelo sigilo fiscal**, o § 1º do art. 2º da [Portaria RFB nº 2.344, de 24 de março de 2011](#), assim dispõe:

“Art. 2º

§1º **Não estão protegidas pelo sigilo fiscal as informações:**

I - cadastrais do sujeito passivo, assim entendidas as que permitam sua identificação e individualização, tais como nome, data de nascimento, endereço, filiação, qualificação e composição societária;

II - cadastrais relativas à regularidade fiscal do sujeito passivo, desde que não revelem valores de débitos ou créditos;

III - agregadas, que não identifiquem o sujeito passivo; e

IV - previstas no [§ 3º do art. 198 da Lei nº 5.172, de 1966](#).” (os destaques não constam do original)

O § 2º do mesmo artigo ressalta o dever funcional de sigilo a que todo servidor público está vinculado, *in verbis*:

“§ 2º *A divulgação das informações referidas no § 1º **caracteriza descumprimento do dever de sigilo funcional** previsto no [art. 116, inciso VIII, da Lei nº 8.112, de 1990](#).” (os destaques não constam do original)*

4.1 INFORMAÇÕES CADASTRAIS

Sobre a classificação de informações cadastrais, a Coordenação-Geral de Tributação já se manifestou por meio dos seguintes atos:

a) [Solução de Consulta Interna Cosit nº 16, de 21 de junho de 2005:](#)

"13. Depreende-se da leitura do artigo 198 retrotranscrito que é vedada a divulgação de informação que identifique a situação econômica ou financeira do contribuinte ou de terceiros e sobre a natureza e o estado de seus negócios ou atividades. Os dados relativos ao endereço do contribuinte não se incluem entre esses protegidos pelo sigilo fiscal. Tratam-se de elementos de identificação da pessoa.

13.1 A Secretaria da Receita Federal firmou esse entendimento ao celebrar o convênio mencionado com os Ministérios Públicos Estaduais e do Distrito Federal, permitindo-lhes o acesso ao endereço completo do domicílio fiscal de pessoas físicas. É compreensível o interesse no fornecimento dessa informação, uma vez que os órgãos públicos perseguem objetivos públicos."

b) [Solução de Consulta Interna Cosit nº 24, de 30 de agosto de 2010:](#)

"10. No que diz respeito ao fornecimento de endereço do contribuinte (quinta e sexta questões apresentadas), conforme ficou assente na SCI Cosit nº 16, de 21 de junho de 2005, não se trata de informação protegida pelo sigilo fiscal.

10.1 O CTN estabelece que a prestação de assistência mútua e a permuta de informações entre as Fazendas Públicas depende de previsão em lei ou convênios ([art. 199](#)), silenciando-se quanto à necessidade de convênios na prestação de informações econômico-fiscais não abrangidas pelo sigilo. Não obstante, visando uniformizar e controlar a disseminação de informações, a [IN SRF nº 19, de 1998](#), disciplinou os procedimentos de fornecimento de dados cadastrais e econômico-fiscais da RFB a outros órgãos ou entidades.

10.2 Segundo o § 1º do art. 2º da [IN SRF nº 19, de 1998](#), o fornecimento desses dados está limitado àqueles constantes de cadastro de domínio público e àqueles que não informem a situação econômica ou financeira dos contribuintes. O § 2º do art. 2º desse ato normativo prescreve que se considera de domínio público os dados das pessoas físicas ou jurídicas, que, por força de lei, devam ser submetidos a

registro público.

10.3 *O endereço se enquadra naqueles “dados que não informem a situação econômica ou financeira dos contribuintes”, constante da parte final do § 1º do art. 2º da [IN SRF nº 19, de 1998](#). A prestação dessa informação consta de alguns convênios celebrados pela RFB com órgãos públicos, como por exemplo o convênio celebrado entre a RFB e o Ministério Público de Minas Gerais.*

10.4 *Assim, em caso de informação a ser prestada sistematicamente, deve-se celebrar convênio com o objetivo de uniformizar e controlar a transferência dos dados da RFB, até porque na maioria dos casos essa transferência se dá via internet, mediante consulta on line, sem a interferência direta desse órgão.”*

Da mesma forma, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional em seu [Parecer PGFN/CDA nº 2.152/2007](#), ao tratar da obtenção e do fornecimento de dados cadastrais, assim dispôs:

“11. Observamos que dados meramente cadastrais não estão resguardados por qualquer espécie de sigilo, visto que são dados costumeiramente fornecidos pelos sujeitos em sua vida social, comercial, cotidiana, v.g.: número do CPF, CNPJ, RG, telefone, agência e conta bancária, nome completo, estado civil, endereço, bens legalmente submetidos a registro público, pessoas jurídicas de que participa, ascendentes, descendentes, etc. Estes dados, por serem fornecidos pelo próprio sujeito espontaneamente e usualmente ou por obrigação legal a registros públicos, não integram a sua esfera da intimidade ou da vida privada, sendo dotados de certo grau de publicidade inerente ao seu uso na sociedade. Basta ver que qualquer folha de talão de cheques contém boa parte deles.”

Para atendimento de solicitações de fornecimento de dados cadastrais, deve ser observado o disposto nas Instruções Normativas SRF [nº 19](#) e [nº 20](#), ambas de 17 de fevereiro de 1998, sendo a última aplicável a órgãos e entidades da Administração Pública direta e indireta que detenham competência para fiscalizar e cobrar impostos, taxas e contribuições instituídas pelo Poder Público, e a primeira aplicável a outros órgãos e entidades não integrantes da administração tributária.

Nos termos das citadas Instruções Normativas, o fornecimento de dados fica condicionado à celebração de convênio entre a RFB e o órgão solicitante. O convênio determinará, entre outros requisitos, a forma de fornecimento das informações (se eventual ou continuada), se por meio de

apuração especial ou acesso *on line* aos bancos de dados.

Os convênios firmados pela RFB para acesso a informações cadastrais estão disponíveis no Catálogo de Sistemas e Perfis, podendo ser acessados pelo link "Convênio" no tópico "Legislação" da Intranet da RFB.

A [Instrução Normativa SRF nº 19, de 17 de fevereiro de 1998](#), dispõe que o atendimento a solicitações de fornecimento de **dados cadastrais** da SRF fica limitado àqueles constantes em cadastro de domínio público e que não informem a situação econômica ou financeira dos contribuintes (art. 2º, § 1º).

São considerados de domínio público os dados de pessoas físicas ou jurídicas que, por força de lei, devam ser submetidos a registro público (art. 2º, § 2º).

Atenção A [Lei Complementar nº 80, de 12 de janeiro de 1994](#), possibilita o atendimento de requisição formulada pela Defensoria Pública da União (DPU) ou seus membros, para fornecimento de dados e informações não protegidos por sigilo fiscal, independentemente de haver previsão em convênio.

4.2 INFORMAÇÕES ECONÔMICO-FISCAIS AGREGADAS

A [Instrução Normativa SRF nº 19, de 17 de fevereiro de 1998](#), estabelece a possibilidade de a RFB fornecer dados econômico-fiscais às entidades que **não** detenham a competência para cobrar e fiscalizar tributos, **desde que seja de forma agregada e não possibilite a identificação de contribuintes**, conforme o art. 10 a seguir transcrito:

“Art. 10. O disposto nesta Instrução Normativa se aplica, também, ao fornecimento de dados econômico-fiscais, que devem ser apresentados de forma agregada, vedada a possibilidade de identificação de contribuintes.”

No fornecimento de dados econômico-fiscais de forma agregada, para que não haja possibilidade de identificação de contribuintes, a RFB entende que as informações devem se referir, no mínimo, a quatro sujeitos passivos, a exemplo do que orienta o § 3º do art. 2º da [Portaria SRF nº 306, de 22 de março de 2007](#), que dispõe sobre a divulgação de dados estatísticos de importações:

“Art. 2º

.....
*§ 3º Não serão divulgadas informações cujos códigos na NCM selecionados sejam derivados de operações promovidas **por menos de quatro importadores** no período considerado, ressalvada a divulgação da informação quando houver zero de importação.” (os destaques não constam do original)*

A [Instrução Normativa SRF nº 20, de 17 de fevereiro de 1998](#), ao dispor sobre os procedimentos para fornecimento de dados cadastrais e econômico-fiscais a órgãos e entidades da Administração Pública direta e indireta que detenham competência para cobrar e fiscalizar impostos, taxas e contribuições instituídas pelo Poder Público, estabeleceu a necessidade de celebração prévia de convênio.

4.3 INFORMAÇÕES PREVISTAS NO § 3º DO ART. 198 DO CTN

O § 3º do [art. 198 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional \(CTN\)](#), relativizou o sigilo fiscal ao não vedar a divulgação de informações referentes a representações fiscais para fins penais, inscrições na Dívida Ativa da Fazenda Pública, parcelamento ou moratória, conforme se lê:

“§ 3º Não é vedada a divulgação de informações relativas a: (Redação dada pela Lei Complementar nº 104, de 10 de janeiro de 2001)

I – representações fiscais para fins penais; (Redação dada pela Lei Complementar nº 104, de 10 de janeiro de 2001)

II – inscrições na Dívida Ativa da Fazenda Pública; (Redação dada pela Lei Complementar nº 104, de 10 de janeiro de 2001)

III – parcelamento ou moratória.” (Redação dada pela Lei Complementar nº 104, de 10 de janeiro de 2001)

Conforme já citado neste Manual, a divulgação das informações indicadas no § 3º do [art. 198 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional \(CTN\)](#), deve observar

orientações, limites e procedimentos disciplinados por ato de autoridade competente.

4.3.1 REPRESENTAÇÕES FISCAIS PARA FINS PENAIS

Sobre representações fiscais para fins penais, cumpre salientar que a exceção ao sigilo fiscal, prevista no inciso I do § 3º do [art. 198 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional \(CTN\)](#), **restringe-se à possibilidade de a RFB encaminhá-las ao órgão titular da ação penal**, que é o Ministério Público Federal, conforme previsto no [art. 83 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996](#), no [Decreto nº 2.730, de 10 de agosto de 1998](#), e na [Portaria RFB nº 2.439, de 21 de dezembro de 2010](#), que “*estabelece procedimentos a serem observados na comunicação ao Ministério Público Federal de fatos que configurem, em tese, crimes contra a ordem tributária; contra a Previdência Social; contra a Administração Pública Federal, em detrimento da Fazenda Nacional; contra Administração Pública Estrangeira; bem como crimes de contrabando ou descaminho, de falsidade de títulos, papéis e documentos públicos e de “lavagem” ou ocultação de bens, direitos e valores*”, alterada pela [Portaria RFB nº 3.182, de 29 de julho de 2011](#).

Atenção Poderão ser fornecidas pela RFB as informações complementares solicitadas pelo Ministério Público Federal ou pela Polícia Federal para instruir procedimentos penais decorrentes de representação fiscal para fins penais.

4.3.2 INSCRIÇÕES NA DÍVIDA ATIVA DA FAZENDA PÚBLICA

A divulgação de informações referentes à Dívida Ativa da União insere-se na competência da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

4.3.3 PARCELAMENTO

Sobre a divulgação ou fornecimento de dados referentes a parcelamentos, o [art. 14-E da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002](#), acrescido pela [Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009](#), dispõe:

*“Art. 14-E. Mensalmente, a Secretaria da Receita Federal do Brasil e a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional divulgarão, em seus sítios na internet, **demonstrativos dos parcelamentos** concedidos no âmbito de suas competências.”*
(os destaques não constam do original)

Ao explicitar em detalhes o referido comando legal, a [Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 15, de 15 de dezembro de 2009](#), em seu art. 39, esclarece que os respectivos órgãos divulgarão mensalmente, por meio dos seus sítios na internet, os parcelamentos deferidos, devendo constar, necessariamente:

- a) os números de inscrição dos beneficiários no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ) ou no Cadastro de Pessoas Físicas (CPF);
- b) os valores parcelados;
- c) o número de parcelas concedidas.

Atenção No âmbito da RFB, as informações referentes a parcelamento que podem ser divulgadas são as retromencionadas, sem prejuízo de outro ato normativo ou convênio disciplinando a matéria.

Atenção Anote-se que a RFB firmou com o Tribunal de Contas da União, em 17 de dezembro de 2010, convênio que possibilita o fornecimento de informações referentes a parcelamento nos seguintes termos:

“Constituem compromissos da RFB:

I - disponibilizar ao TCU, por qualquer meio acordado entre as áreas técnicas dos partícipes:

.....
c) informações referentes a parcelamento a seguir discriminadas:

- 1. nome;*
- 2. número de inscrição no Cadastro de Pessoa Física (CPF) ou no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ);*
- 3. data da concessão ou deferimento;*

4. data da rescisão ou exclusão;
5. quantidade de parcelas deferidas; e
6. valor total do parcelamento no momento da concessão ou deferimento;”

4.4 DAS INFORMAÇÕES RELATIVAS À SITUAÇÃO ECONÔMICA OU FINANCEIRA DOS ESTADOS, DO DISTRITO FEDERAL E DOS MUNICÍPIOS

Embora as informações relativas à situação econômica ou financeira dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios não estejam protegidas pelo sigilo fiscal, não cabe à RFB fornecer as referidas informações a terceiros. As informações devem ser fornecidas pelo próprio ente.

A [Solução de Consulta Interna Cosit nº 20, de 4 de agosto de 2010](#), dispõe que:

“12. Dessa forma, propõe-se que a presente consulta interna seja solucionada no sentido de que as informações relativas à situação econômica ou financeira de município, tais como o montante dos débitos previdenciários e parcelamentos, embora não estejam protegidas pelo sigilo fiscal, devem ser requeridas junto ao município em relação ao qual se referem tais informações.

12.1 Com relação às informações relativas a débitos inscritos em dívida ativa da União, devem as unidades da RFB orientar o interessado a dirigir-se à Procuradoria da Fazenda Nacional, por se tratar de débitos administrados por esse órgão.

.....

13. Diante do exposto, soluciona-se a consulta interna respondendo à interessada que:

- a) as informações relativas à situação econômica ou financeira de município, embora não estejam protegidas pelo sigilo fiscal, devem ser fornecidas pelo ente em relação ao qual se referem tais informações.*
- b) com relação às informações relativas a débitos inscritos em dívida ativa da União, devem as unidades da RFB orientar o interessado a dirigir-se à*

Procuradoria da Fazenda Nacional, por se tratarem de débitos administrados por esse órgão.”

5. DO INTERCÂMBIO INTERNACIONAL DE INFORMAÇÕES

Frequentemente as unidades da RFB, especialmente as projeções regionais e locais das áreas de atuação da Coordenação-Geral de Administração Aduaneira (Coana), Coordenação-Geral de Fiscalização (Cofis), Coordenação-Geral de Pesquisa e Investigação (Copei) e Coordenação-Geral de Arrecadação e Cobrança (Codac), têm necessidade de obtenção de informações do exterior sobre operações realizadas pelos contribuintes sob investigação ou fiscalização. De outro lado, a RFB é demandada a colaborar com fiscalizações de outros países, fornecendo-lhes informações.

O intercâmbio de informações entre Administrações é especialmente útil para averiguar a existência de técnicas de evasão fiscal ou questões envolvendo conflito entre substância e forma, esquemas de financiamento e manipulações de preços, omissão de receitas, operações de triangulação, valoração aduaneira e preços de transferência.

Na RFB, todos os intercâmbios com o exterior oriundos de autoridades administrativas ou a elas destinados são centralizados na Coordenação-Geral de Relações Internacionais (Corin) da Subsecretaria de Aduana e Relações Internacionais (Suari).

5.1 MEIOS DE INTERCÂMBIO DE INFORMAÇÕES

Os meios para efetivação do intercâmbio de informações podem ser de natureza administrativa, diplomática ou judicial, tais como:

a) acordos para evitar a dupla tributação (em geral a troca de informações é prevista no art. 26 dos acordos brasileiros, disponíveis em <http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/AcordosInternacionais/AcordosDuplaTrib.htm>);

b) acordos de assistência administrativa mútua em matéria aduaneira (disponíveis em <http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/AcordosInternacionais/AcordosCooperacaoAduaneira/AcordosCoopAdu.htm>);

c) acordos de intercâmbio de informações⁴;

d) solicitação de assistência por parte dos adidos tributários e aduaneiros;

4 Até a data de publicação deste Manual, não havia nenhum destes em vigor.

- e) acordos de Assistência Mútua em Matéria Penal – MLAT;
- f) solicitação de expedição de carta rogatória;
- g) utilização direta das vias diplomáticas;
- h) solicitação de assistência aos governos estrangeiros;
- i) Escritório de Ligação Regional de Inteligência (RILO) da Organização Mundial de Aduanas (OMA); e
- j) utilização das Unidades de Inteligência Financeira (Rede de Egmont).

Cada um desses meios de intercâmbio de informações possui especificidades e limitações próprias quanto à confidencialidade, uso e repasse das informações obtidas. Nesse sentido, as regras de sigilo fiscal dependem de qual instrumento está sendo usado em determinada ocasião. É necessário verificar, à luz do meio utilizado, a possibilidade de intercâmbio de informações e do uso ou repasse de informação para um fim específico, em cada caso concreto.

Atenção É correto afirmar que as regras gerais de sigilo fiscal são complementadas por regras específicas do respectivo meio de intercâmbio utilizado em determinada ocasião. As restrições de uso das informações obtidas por intercâmbio de informações **somam-se** às restrições internas, e **não se excluem mutuamente**.

5.2 ESPECIALIDADE DAS REGRAS DE INTERCÂMBIO DE INFORMAÇÕES

É necessário o conhecimento das regras de intercâmbio de informações por serem mais específicas em relação a outras regras atinentes ao sigilo fiscal. Além disso, seu conhecimento influencia a velocidade do intercâmbio de informações e propicia razoável garantia de atendimento das solicitações e a validade de seu uso como meio de prova.

Considerando o objeto deste Manual, a seguir serão abordadas apenas as principais regras atinentes ao sigilo fiscal no caso de informações obtidas pela RFB por meio de intercâmbio de informações.

As regras, formulários, requisitos, tipos de intercâmbio e o Manual de Intercâmbio de Informações com o Exterior podem ser encontrados em INTRANET>SUBSECRETARIAS>SUARI>COORDENAÇÕES-GERAIS>CORIN>SERVIÇOS>TROCA DE INFORMAÇÕES.

5.3 GARANTIAS, DIREITOS PROCESSUAIS E CONFIDENCIALIDADE DA INFORMAÇÃO RECEBIDA EM DECORRÊNCIA DE ACORDOS PARA EVITAR A DUPLA TRIBUTAÇÃO E EM ACORDOS DE ASSISTÊNCIA ADMINISTRATIVA EM MATÉRIA ADUANEIRA

Atualmente, os meios mais comuns de intercâmbio de informações são os acordos para evitar a dupla tributação e os acordos de assistência administrativa em matéria aduaneira. Por isso, serão abordados apenas os principais aspectos desses meios relativamente ao sigilo fiscal.

No caso da aplicação dos *acordos para evitar a dupla tributação*, toda informação recebida deve ser tratada como confidencial e só pode ser revelada a pessoas ou autoridades envolvidas com a cobrança, fiscalização, julgamento ou execução dos tributos em questão, ou com processos penais relacionados a esses tributos.

Alguns países permitem o compartilhamento da informação com outras autoridades para fins específicos, tais como o combate à lavagem de dinheiro, corrupção e financiamento ao terrorismo. Em regra, não é o que ocorre com os acordos firmados pelo Brasil.

Para os *acordos de assistência administrativa em matéria aduaneira*, em geral, as informações obtidas por meio de intercâmbio de informações somente podem ser utilizadas para dar cumprimento à legislação aduaneira e à penal decorrente de infrações aduaneiras.

Em casos específicos desses acordos em matéria aduaneira, as informações podem ser repassadas a outras autoridades. Por exemplo, no acordo entre Brasil e Israel, em determinadas circunstâncias, as informações relativas a “infrações relativas à saúde pública, à segurança pública ou à proteção ambiental da Parte Contratante cuja Administração Aduaneira recebe a informação poderá ser enviada às autoridades governamentais competentes que lidam com tais matérias”.

Atenção Vale ressaltar que a **possibilidade de repasse da informação** obtida por meio de intercâmbio de informações **deve ser verificada nas regras específicas do instrumento utilizado**.

Como regra geral, a informação só pode ser usada para a fiscalização ou cobrança de tributos ou da legislação aduaneira pertinente, bem assim para a responsabilização penal decorrente. Nesse contexto, a informação obtida por meio de intercâmbio de informações poderá ser compartilhada com tribunais administrativos e judiciais e órgãos e setores encarregados da supervisão das ações de fiscalização, cobrança e julgamento da matéria tributária ou aduaneira pertinente.

Atenção Ressalvadas as exceções presentes em acordos específicos, a informação obtida pela RFB por meio de intercâmbio de informações não pode ser usada para instruir a persecução de crimes não tributários ou não aduaneiros, mesmo que a requisição da informação intercambiada seja feita, por exemplo, por magistrado ou membro do MPU. Em situação de dúvida, a autoridade competente estrangeira que enviou as informações deverá ser consultada pela RFB. A autoridade requisitante brasileira (por exemplo, Magistrado ou membro do MPU) poderá utilizar outros meios que permitam a obtenção das informações pretendidas, como MLAT ou carta rogatória.

Atenção Além disso, para que a informação seja transmitida a uma terceira Administração Tributária ou Aduaneira, é indispensável que haja prévia e expressa anuência da autoridade estrangeira que a forneceu.

O intercâmbio de informações em situações não cobertas pelo meio utilizado não é permitido, daí a necessidade de verificar se a pessoa, o período e o tributo objeto do pedido estão abrangidos no instrumento utilizado.

Uma informação obtida por meio de intercâmbio de informações deve ser mantida sob sigilo de acordo com as regras domésticas. Conforme já explicado, o uso dessa informação também é limitado pelas normas do meio utilizado para sua obtenção. O simples fato de a informação ser obtida de fonte estrangeira não autoriza a flexibilização do sigilo fiscal.

No caso do Mercosul, por exemplo, o uso de informação obtida por intermédio de intercâmbio de informações também deve observar o nível de confidencialidade do país que as fornece, conforme disposto no art. 22, §§ 1º e 2º, da [Decisão CMC 26/06](#), aprovada pelo [Decreto nº 6.870, de 2009](#).

Quando uma informação tornar-se pública, por exemplo, ao ser utilizada em um processo de cobrança, é possível entender que essa informação pode ser extraída dos autos desse processo e ser

usada para outros fins. Todavia, a autoridade fiscal não deve complementar as informações utilizadas no processo executivo para outros fins, se essa situação não estiver autorizada no meio utilizado para o intercâmbio de informações.

O uso indevido ou a não adoção de medidas visando conferir proteção à informação recebida é de responsabilidade da Administração que a recebe, e os danos porventura causados a terceiros devem ser de sua responsabilidade, não podendo esta se furtar a assumi-los sob alegação de que a responsabilidade é da Administração que forneceu a informação.

5.4 OUTRAS LIMITAÇÕES AO INTERCÂMBIO DE INFORMAÇÕES

Difícilmente a confidencialidade garantida às informações fiscais é idêntica entre dois países, porém, é necessário que a proteção seja assemelhada. Esse aspecto deve ser observado durante a negociação do acordo e, portanto, não pode servir de argumento para se negar o fornecimento de informações baseado em acordo celebrado.

A alegação de sigilo comercial ou industrial pode vir a obstar o fornecimento de informações de ordem econômico-financeira do contribuinte. Essa limitação não pode ser vista de forma muito ampla, mesmo porque, em geral, os contribuintes não podem fazer apelo a esse sigilo para se negar a fornecer a informação ao Fisco. Ademais, dados e documentos contábeis em geral não se enquadram neste item.

O intercâmbio de informações também está limitado por certo grau de reciprocidade. Uma Administração Tributária ou Aduaneira não está obrigada a fornecer informações que a outra não seria capaz de atender, se um pedido semelhante lhe fosse formulado.

Em síntese, a possibilidade de obtenção e repasse de informações pertinentes à matéria tributária ou aduaneira precisa ser verificada em cada meio utilizado. As regras, formulários, requisitos, tipos de intercâmbio e o Manual de Intercâmbio de Informações com o Exterior podem ser encontrados em INTRANET>SUBSECRETARIAS>SUARI>COORDENAÇÕES-GERAIS>CORIN>SERVIÇOS>TROCA DE INFORMAÇÕES.

6. DAS CONSEQUÊNCIAS PELA INOBSERVÂNCIA DO SIGILO FISCAL E DO SIGILO FUNCIONAL

As penalidades a que estão sujeitos os servidores públicos pela violação do **sigilo fiscal** são de natureza penal, administrativa e civil.

Na esfera penal, dispõe o [Decreto-lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940 - Código Penal](#), quanto à violação de sigilo e à divulgação de segredo:

"Violação de sigilo funcional

Art. 325 - Revelar fato de que tem ciência em razão do cargo e que deva permanecer em segredo, ou facilitar-lhe a revelação:

Pena - detenção, de seis meses a dois anos, ou multa, se o fato não constitui crime mais grave.

§ 1º Nas mesmas penas deste artigo incorre quem: (incluído pela Lei nº 9.983, de 2000)

I - permite ou facilita, mediante atribuição, fornecimento e empréstimo de senha ou qualquer outra forma, o acesso de pessoas não autorizadas a sistemas de informações ou banco de dados da Administração Pública; (incluído pela Lei nº 9.983, de 2000)

II - se utiliza, indevidamente, do acesso restrito. (incluído pela Lei nº 9.983, de 2000)

§ 2º Se da ação ou omissão resulta dano à Administração Pública ou a outrem: (incluído pela Lei nº 9.983, de 2000)

Pena - reclusão, de 2 (dois) a 6 (seis) anos, e multa." (incluído pela Lei nº 9.983, de 2000)"

Além da sanção penal antes referida, no âmbito administrativo, a legislação atual pune com **demissão** o fornecimento de informações protegidas por sigilo que caracterize violação de sigilo fiscal, ou seja, a [Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990](#), sanciona com pena de demissão o servidor público federal que revelar segredo do qual se apropriou em razão do cargo, conforme inciso IX do art. 132 do referido diploma legal, que assim dispõe:

"Art.132. A demissão será aplicada nos seguintes casos:

.....

IX - revelação de segredo do qual se apropriou em razão do cargo;

.....”

Ainda no âmbito administrativo, cabe ressaltar que existe a possibilidade de o servidor sofrer a pena de demissão pela violação de sigilo fiscal, ato que configura improbidade administrativa, consoante [art. 11 da Lei nº 8.429, de 2 de junho de 1992](#).

Além das penalidades previstas nas searas penal e administrativa, poderá também o servidor que possibilitar violação de sigilo fiscal responder perante a Justiça em ação de reparação de danos materiais e morais.

Com referência aos dados cadastrais, apesar de não protegidos pelo sigilo fiscal, há que se atentar para o dever funcional de sigilo sobre assuntos da administração pública, cuja matriz legal se encontra no inciso VIII do [art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990](#), conforme a seguir transcrito:

"Art. 116. São deveres do servidor:

.....

III- observar as normas legais e regulamentares;

.....

VIII- guardar sigilo sobre assunto da repartição;

.....”

Do inciso III do [art. 116](#) da referida lei, combinado com normas internas da RFB, extrai-se que o servidor público federal que acessar imotivadamente dados cadastrais ou divulgá-los ou fornecê-los a quem não estiver autorizado legalmente, descumpra o dever funcional de observância às normas legais e regulamentares.

Se infringidas as disposições legais retro, cabe a aplicação da penalidade de **advertência**, a qual pode chegar à de **suspensão** do servidor faltoso, conforme disposição estatuída no [art. 129 da](#)

[Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990.](#)

"Art. 129. A advertência será aplicada por escrito, nos casos de violação de proibição constante do art. 117, incisos I a VIII e XIX, e de inobservância de dever funcional previsto em lei, regulamentação ou norma interna, que não justifique imposição de penalidade mais grave.

....."

7. DA ORIENTAÇÃO QUANTO À POSSIBILIDADE DE FORNECIMENTO DE INFORMAÇÕES PROTEGIDAS POR SIGILO FISCAL (POR ÓRGÃO OU AUTORIDADE SOLICITANTE/REQUISITANTE, EM ORDEM ALFABÉTICA)

Este capítulo serve para orientar o servidor da RFB quanto à vedação ou autorização legal para o fornecimento de informações protegidas por sigilo fiscal de acordo com o órgão ou entidade requerente, relacionados por ordem alfabética.

Quando for legalmente autorizado o fornecimento pela RFB de **informações protegidas por sigilo fiscal** à autoridade requisitante ou solicitante, configura-se a transferência do sigilo fiscal. Dessa forma, transfere-se à autoridade requisitante ou solicitante o dever e a responsabilidade de manter o sigilo fiscal das informações recebidas. Tal comando está explícito no § 2º do [art. 198](#) a seguir transcrito:

“Art. 198.

.....

§ 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.

.....”

Atenção Nos casos em que for legalmente possível o fornecimento pela RFB de informações protegidas por sigilo fiscal ao órgão requisitante ou solicitante, em cumprimento ao disposto no § 2º do art. 198, devem ser observadas as determinações da [Portaria SRF nº 580, de 12 de junho de 2001](#), que *estabelece procedimentos para preservar o caráter sigiloso de informações protegidas por sigilo fiscal, nos casos de fornecimento admitidos em lei.*

Transcreve-se o disposto na [Portaria SRF nº 580, de 12 de junho de 2001](#):

“Art. 1º No fornecimento de informações protegidas por sigilo fiscal, a órgãos, entidades e autoridades requisitantes ou solicitantes, nas hipóteses admitidas pelos arts. 198 e 199 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, ou por lei específica, as

unidades da Secretaria da Receita Federal deverão observar os seguintes procedimentos, sem prejuízo dos demais previstos na legislação pertinente:

I - constará, em destaque, na parte superior direita de todas as páginas da correspondência que formalizar a remessa das informações, bem assim dos documentos que a acompanharem, a expressão "INFORMAÇÃO PROTEGIDA POR SIGILO FISCAL", impressa ou aposta por carimbo;

II - as informações serão enviadas em dois envelopes lacrados:

a) um externo, que conterà apenas o nome ou a função do destinatário e seu endereço, sem qualquer anotação que indique o grau de sigilo do conteúdo;

b) um interno, no qual serão inscritos o nome e a função do destinatário, seu endereço, o número do documento de requisição ou solicitação, o número da correspondência que formaliza a remessa e a expressão "INFORMAÇÃO PROTEGIDA POR SIGILO FISCAL";

III - o envelope interno será lacrado e sua expedição será acompanhada de recibo;

IV - o recibo destinado ao controle da custódia das informações ([modelo anexo](#)):

a) conterà, necessariamente, indicações sobre o remetente, o destinatário, o número do documento de requisição ou solicitação e o número da correspondência que formaliza a remessa;

b) será arquivado no órgão remetente, após comprovação da entrega do envelope interno ao destinatário ou responsável pelo recebimento.

Art. 2º O fornecimento de informações protegidas por sigilo fiscal, em meio magnético ou eletrônico, inclusive mediante acesso on line, só é admissível quando previsto em convênio.

Parágrafo único. No fornecimento mediante acesso on line, deverão ser observadas, ainda, as normas administrativas internas que dispõem sobre procedimentos para assegurar a preservação do sigilo das informações, especialmente as relativas ao uso de senhas pessoais e intransferíveis.

Art. 3º Juntamente com a correspondência que formalizar cada remessa de informações ao requisitante ou solicitante, deverá ser enviada cópia desta Portaria.”

7.1 ADVOCACIA-GERAL DA UNIÃO

Em regra, a RFB **não pode** fornecer informações protegidas por sigilo fiscal à Advocacia-Geral da União e respectivas unidades, em razão do disposto no *caput* do [art. 198 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional \(CTN\)](#), com a redação dada pela Lei Complementar nº 104, de 10 de janeiro de 2001, a seguir transcrito:

“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.”

São **exceções** os seguintes casos:

Atenção 1) A RFB **pode** fornecer informações sobre **bens, direitos e rendas declarados e, se houver, sobre faturamento, para fins de execução de créditos da União**, à AGU/Gabinete; Procuradoria-Geral da União, incluindo suas unidades regionais, estaduais e seccionais; Procuradoria-Geral Federal, incluindo as Procuradorias Regionais Federais, Procuradorias Federais nos Estados, Procuradorias Seccionais Federais e Escritórios de Representação, nos termos do Segundo Termo Aditivo, firmado em 4 de julho de 2008, ao Convênio celebrado entre a RFB e a AGU em 16 de fevereiro de 2000, constantes no Catálogo de Sistemas e Perfis, que podem ser acessados na Intranet da RFB por meio do link “Convênios”, localizado no tópico “Legislação”.

Fundamentação: No fornecimento de informações à AGU sobre **bens, direitos e rendas declarados e, se houver, sobre faturamento, para fins de execução de créditos da União**, deve ser observado o disposto no convênio e respectivos termos aditivos firmados.

Para melhor detalhamento do assunto, abordam-se o histórico do convênio e os consequentes termos aditivos.

I) Convênio Original: Vigência: 16/02/2000 a 5/03/2007.

A SRF e a AGU celebraram, em 16 de fevereiro de 2000, convênio objetivando o fornecimento de informações cadastrais e econômico-fiscais. Abaixo transcreve-se a cláusula

segunda do citado convênio:

CLÁUSULA SEGUNDA – A Secretaria da Receita Federal tornará disponíveis às unidades de representação judicial da União da AGU (AGU/Gabinete, Procuradoria-Geral da União e às Procuradorias da União, regionais, estaduais e seccionais), mediante acesso on line, continuado, aos seus sistemas, em consonância com os procedimentos previstos no art. 9º das referidas Instruções Normativas, os seguintes dados cadastrais e econômico-fiscais:

I – do Cadastro de Pessoa Física – CPF:

- a) número de inscrição;*
- b) nome completo;*
- c) nome completo da mãe;*
- d) data de nascimento;*
- e) endereço completo;*
- f) situação cadastral;*
- g) existência de bens declarados;*

II – Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica – CNPJ:

- a) número de inscrição;*
- b) nome do estabelecimento;*
- c) nome de fantasia;*
- d) número de inscrição no CPF, do responsável;*
- e) componentes do quadro societário;*
- f) endereço completo.*

III – do sistema SINAL: registro de recolhimentos de valores devidos à União, códigos 5180 e 5177, os quais correspondem a honorários advocatícios e a indenizações, respectivamente, em ações judiciais em que a União é parte integrante.

II) Primeiro Termo Aditivo: Vigência: 6/03/2007 a 3/07/2008.

Na vigência do Primeiro Termo Aditivo ao Convênio, assinado em 6 de março de 2007, a RFB somente poderia fornecer informações sobre bens e direitos declarados, para fins de execução de créditos da União (alteração da alínea g do inciso I da cláusula segunda do convênio para "g) *informações sobre bens e direitos declarados, para fins de execução*"). Em relação aos beneficiários do convênio, não estava abrangido o fornecimento de informações à Procuradoria-Geral Federal.

Nesse sentido é a Nota Asesp citada na [SCI nº 36, de 2007](#):

Nota RFB/Asesp:

“A previsão do convênio, na forma da modificação introduzida pelo termo aditivo, é de fornecimento de informações sobre bens e direitos declarados, para fins de execução de créditos da União.

Assim, entende-se que as informações a serem fornecidas pela RFB são aquelas constantes da Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda das Pessoas Físicas (DIRPF), na parte referente a "bens e direitos" (declaração de bens), para auxiliar a AGU em cada caso concreto de execução de créditos da União. (...)

Esclarecimento adicional - O Convênio com a AGU é aplicável ao Gabinete/AGU, à Procuradoria-Geral da União, Procuradorias Regionais da União, Procuradoria Estaduais da União e Procuradorias Seccionais da União. Não alcança, portanto, a Procuradoria-Geral Federal e suas unidades.”

III) Segundo Termo Aditivo: Vigência: a partir de 4/7/2008.

Atualmente, na vigência do Segundo Termo Aditivo ao Convênio, assinado em 4 de julho de 2008, a RFB pode fornecer à AGU informações sobre bens, direitos e rendas declarados e, se houver, sobre faturamento, para fins de execução de créditos da União, conforme a nova redação dada à Cláusula Segunda do Convênio, *verbis*:

CLÁUSULA SEGUNDA – A RFB disponibilizará os seguintes dados cadastrais e econômico-fiscais:

I – aos órgãos de representação judicial da União e das autarquias e fundações públicas federais (AGU/Gabinete; Procuradoria-Geral da União, incluindo

suas unidades regionais, estaduais e seccionais; Procuradoria-Geral Federal, incluindo as Procuradorias Regionais Federais, Procuradorias Federais nos Estados, Procuradorias Seccionais Federais e Escritórios de Representação):

1) do Cadastro de Pessoas Físicas:

a) número de inscrição;

b) nome;

c) situação cadastral;

d) indicativa de residente no exterior;

e) nome da mãe;

f) data de inscrição do CPF ou última operação de atualização;

g) data de nascimento;

h) sexo;

i) número do título de eleitor;

j) ano do óbito;

k) código da natureza da ocupação;

l) código da ocupação principal;

m) exercício a que se referem os códigos da natureza e da ocupação principal;

n) endereço do domicílio fiscal;

o) telefone;

p) código da unidade administrativa;

q) indicativo de estrangeiro;

2) do Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica:

a) número de inscrição;

b) indicador de matriz/filial;

c) nome empresarial;

- d) nome fantasia;*
- e) situação cadastral e data da situação cadastral;*
- f) cidade, código do país e nome do país (caso o estabelecimento seja domiciliado no exterior);*
- g) código da natureza econômica;*
- h) data de abertura;*
- i) CNAE principal e CNAE secundários;*
- j) endereço do estabelecimento;*
- k) telefone e email;*
- l) responsável pela Pessoa Jurídica (CPF e nome);*
- m) capital social da empresa;*
- n) quadro societário e dados do contador;*
- o) porte do estabelecimento;*
- p) opção pelo Simples; e*
- q) CNPJ sucedidas e sucessoras;*

3) do sistema SINAL: registro de recolhimentos de valores devidos à União, códigos 5180 e 5177, os quais correspondem a honorários advocatícios e a indenizações, respectivamente, em ações judiciais em que a União é parte integrante;

4) informações sobre bens, direitos e rendas declarados e, se houver, sobre faturamento, para fins de execução;

II – à Procuradoria-Geral Federal, incluindo as Procuradorias Regionais Federais, Procuradorias Federais nos Estados, Procuradorias Seccionais Federais e Escritórios de Representação;

- 1) do sistema ÁGUIA: módulos estabelecimento, consulta dados da GFIP e filantrópicas; e*
- 2) o sistema INFORMAR.*

O entendimento Cosit está assentado nas manifestações que seguem.

A [Nota MF/SRF/Cosit/Coope nº 199, de 19 de abril de 2000](#), ao analisar pedido da AGU de fornecimento de cópia de declaração de Imposto de Renda de determinado contribuinte, concluiu "favoravelmente ao envio de cópia da Declaração de Bens e contrariamente ao envio de cópia do restante da Declaração de Imposto de Renda em comento".

Posteriormente foi aprovada a [Solução de Consulta Interna nº 17, de 5 de julho de 2005](#), também da Cosit, cuja conclusão foi em sentido contrário ao fornecimento de cópias de declarações de bens a membros da AGU, sob o argumento de que estes dados encontram-se protegidos por sigilo fiscal.

Por consequência, foi editada a [Nota Técnica Cosit nº 25, de 30 de agosto de 2005](#), que tratou de rever o posicionamento adotado na [Nota MF/SRF/Cosit/Coope nº 199/2000](#), tendo em vista a [SCI nº 17, de 2005](#), buscando uniformizar o entendimento da Cosit. Assim, a referida nota concluiu "ser vedado o fornecimento de cópia da declaração de bens a membros da AGU, sem prévia autorização judicial", tornando sem efeito a Nota nº 199/2000.

Tal entendimento foi novamente modificado, agora por meio da [Solução de Consulta Interna Cosit nº 36, de 21 de novembro de 2007](#), em virtude de questionamento de divergência entre a SCI nº 25, de 2005, e o Primeiro Termo Aditivo ao Convênio celebrado entre os órgãos. Assim, ficou assentado que as unidades de RFB devem fornecer informações à AGU sobre bens e direitos declarados, para fins de execução de créditos da União, conforme disposto no Primeiro Termo Aditivo ao Convênio celebrado entre a RFB e aquele órgão, restando revogadas a [Solução de Consulta Interna Cosit nº 17, de 2005](#), e a [Nota Técnica Cosit nº 25, de 2005](#). Entretanto, tal orientação não alcançava a Procuradoria-Geral Federal e suas unidades, em virtude de o Convênio ser aplicável apenas ao Gabinete/AGU, à Procuradoria-Geral da União, Procuradorias Regionais da União, Procuradorias Estaduais da União e Procuradorias Seccionais da União.

Atualmente, após a celebração do Segundo Termo Aditivo ao Convênio, datado de 4 de julho de 2008, vige o entendimento esposado na [Solução de Consulta Interna Cosit nº 24, de 30 de agosto de 2010](#), cuja ementa se transcreve: "O Segundo Termo Aditivo ao Convênio celebrado entre a RFB e a AGU prevê a prestação de informações, à AGU, à Procuradoria-Geral da União e à Procuradoria-Geral Federal, sobre bens, direitos e rendas declarados e, se houver, sobre faturamento, para fins de execução".

Atenção 2) O Segundo Termo Aditivo ao Convênio, assinado em 4 de julho de 2008, prevê ainda fornecimento adicional de informações à Procuradoria-Geral Federal e suas unidades:

I – à Procuradoria-Geral Federal, incluindo as Procuradorias Regionais Federais, Procuradorias Federais nos Estados, Procuradorias Seccionais Federais e Escritórios de Representação;

1) do sistema ÁGUIA: módulos estabelecimento, consulta dados da GFIP e filantrópicas; e

2) o sistema INFORMAR.

Fundamentação:

A [Lei nº 11.457, de 16 de março de 2007](#), que dispõe sobre a Administração Tributária Federal, especialmente sobre a unificação das Secretarias da Receita Federal e da Receita Previdenciária na RFB, tratou, no art. 16 e seguintes, das competências da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

Entretanto, nos termos do § 3º do art. 16 do mesmo diploma legal, compete à Procuradoria-Geral Federal a representação judicial e extrajudicial nos seguintes casos:

I - do INSS e do FNDE, em processos que tenham por objeto a cobrança de contribuições previdenciárias, inclusive nos que pretendam a contestação do crédito tributário, até o 1º (primeiro) dia do 13º (décimo terceiro) mês subsequente ao da publicação da referida Lei;

II - da União, nos processos da Justiça do Trabalho relacionados com a cobrança de contribuições previdenciárias, de imposto de renda retido na fonte e de multas impostas aos empregadores pelos órgãos de fiscalização das relações do trabalho, mediante delegação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

Essas são as razões de o convênio estender à Procuradoria-Geral Federal o acesso aos sistemas ÁGUIA e INFORMAR.

Atenção 3) Para fins de cumprimento do disposto nos §§ 9º e 10 do [art. 100 da Constituição](#), referentes a expedição de precatórios e compensação de débitos do credor original perante a

Fazenda Pública devedora.

Fundamentação: A Emenda Constitucional nº 62, de 2009, ao dar nova redação ao art. 100, determinou que, no momento da expedição de precatórios, deve ser abatido, a título de compensação, o valor correspondente aos débitos líquidos e certos constituídos contra o credor original pela Fazenda Nacional devedora (§ 9º). Para que essa compensação possa ser efetivada, o § 10 dispôs que, antes da expedição dos precatórios, o Tribunal solicitará à Fazenda Pública devedora a informação sobre os débitos que preenchem os requisitos previstos no § 9º, tendo a Fazenda o prazo de 30 dias para o fornecimento dos dados, sob pena de perda do direito de abatimento.

Art. 100.

§ 9º No momento da expedição dos precatórios, independentemente de regulamentação, deles deverá ser abatido, a título de compensação, valor correspondente aos débitos líquidos e certos, inscritos ou não em dívida ativa e constituídos contra o credor original pela Fazenda Pública devedora, incluídas parcelas vincendas de parcelamentos, ressalvados aqueles cuja execução esteja suspensa em virtude de contestação administrativa ou judicial. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 62, de 2009).

§ 10. Antes da expedição dos precatórios, o Tribunal solicitará à Fazenda Pública devedora, para resposta em até 30 (trinta) dias, sob pena de perda do direito de abatimento, informação sobre os débitos que preencham as condições estabelecidas no § 9º, para os fins nele previstos. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 62, de 2009).

Após, foi publicada a [Lei nº 12.431, de 27 de junho de 2011](#), que regulamenta como deve ser processada a compensação inserida no texto constitucional, nos termos do disposto nos arts. 30 a 44 da referida lei. A esse respeito dispõe a [Portaria Conjunta PGFN/PGU/RFB nº 21, de 24 de novembro de 2010](#).

Dessa forma, a RFB deve fornecer informações protegidas por sigilo fiscal à AGU para fins de cumprimento do disposto nos §§ 9º e 10 do art. 100 da Constituição, referentes a débitos do credor original perante a Fazenda Pública devedora. Tais dados somente poderão ser utilizados pela AGU nos exatos termos e limites das finalidades a que a sua transferência está atrelada, ou seja,

para os fins da compensação a que se referem os §§ 9º e 10 do art. 100 do Texto Constitucional, passando à AGU o dever de resguardar o sigilo que permeia tais dados.

Nesse sentido é a orientação extraída do [Parecer PGFN/CAT/Nº 1.151/2010](#), que cuida do fornecimento de informações protegidas por sigilo fiscal à Advocacia-Geral da União (AGU), para fins de cumprimento do disposto nos §§ 9º e 10 do art. 100 da Constituição.

O Parecer [PGFN/CAT/Nº 1.151/2010](#), ao tratar da compensação de débitos do credor original perante a Fazenda Pública devedora, nos termos dos §§ 9º e 10 do art. 100 da Constituição, concluiu que:

"34.1. Informações protegidas por sigilo fiscal somente poderão ser disponibilizadas pela SRFB nos termos e limites dos arts. 198 e 199 do Código Tributário Nacional.

34.2. É razoável inferir que o acesso da AGU às informações dos valores correspondentes a débitos líquidos e certos, inscritos ou não em dívida ativa e constituídos contra o credor original pela Fazenda Pública devedora, incluídas parcelas vincendas de parcelamentos, é uma exceção à regra geral que decorre diretamente do texto constitucional, sob a inteligência dos §§ 9º e 10 do art. 100 da CF, uma vez que é da AGU a competência para a representação judicial da União. Assim, cabe a ela, AGU, reportar-se ao Tribunal solicitante dos dados em discussão.

34.3 Tudo indica que não há, portanto, desrespeito ao CTN, no que concerne às regras ali versadas sobre sigilo fiscal. O ordenamento jurídico-legal vigente deve ser analisado e interpretado à luz da Constituição Federal. E é justamente o Texto Maior que dá a exata medida do dever que impera sobre a Fazenda Pública devedora de informar o Poder Judiciário acerca dos valores correspondentes aos débitos caracterizados no § 9º do art. 100 da CF. É medida que resguarda o interesse público.

34.4 Temos como importante a realização de convênio com a AGU, para a transferência das informações sigilosas em pauta, mas a ausência do aludido instrumento não pode servir de fundamento para o não repasse de tais dados. No intuito de conciliar a necessidade de segurança no repasse, manuseio, utilização e guarda das informações, até que sejam ultimadas as providências para a celebração do ajuste entre a SRFB e a AGU, onde deverão existir cláusulas que preservem o

caráter sigiloso dessas informações, sua entrega deverá ser feita na forma do disposto no §2º do art. 198 do CTN.

34.5 As informações fiscais sigilosas versadas no § 9º do art. 100 da Constituição da República somente poderão ser utilizadas pela AGU nos exatos termos e limites das finalidades a que a sua transferência está atrelada, ou seja, para os fins da compensação a que se refere os §§ 9º e 10 do art. 100 do Texto Constitucional, passando à AGU o dever de resguardar o sigilo que permeia tais dados."

Atenção 4) Podem ser fornecidas informações protegidas por sigilo fiscal à AGU, para fins de defesa da União em processo judicial que envolva matéria tributária ou outra de interesse da RFB, desde que as informações solicitadas estejam relacionadas ao objeto da ação judicial, em conformidade com o disposto no art. 4º da [Lei nº 9.028, de 12 de abril de 1995](#). Para as demais ações judiciais que não envolvam a RFB, devem-se observar as disposições contidas no convênio e no inciso II do § 1º do art. 198 do CTN.

Atenção 5) Quando houver solicitação 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, conforme dispõe o inciso II do § 1º do [art. 198 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional](#).

Remeta-se à leitura do subtítulo [SOLICITAÇÕES DE AUTORIDADE ADMINISTRATIVA](#) para mais esclarecimentos sobre os requisitos exigidos no inciso II do § 1º do [art. 198 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional](#).

Atenção Quando a informação requisitada ou solicitada tiver sido obtida pela RFB por qualquer meio de **intercâmbio internacional de informações**, devem ser consultadas as limitações referidas no título [DO INTERCÂMBIO INTERNACIONAL DE INFORMAÇÕES](#) deste Manual.

7.2 COMISSÕES PARLAMENTARES DE INQUÉRITO CRIADAS PELO CONGRESSO NACIONAL E SUAS CASAS

A RFB **deve** fornecer informações protegidas por sigilo fiscal às Comissões Parlamentares

de Inquérito criadas pelo Congresso Nacional (CPMI) e suas Casas (CPI), quando houver **requisição**, nos termos da [Lei nº 1.579, de 18 de março de 1952](#), atendidas as condições do § 3º do [art. 58 da Constituição](#), visto que, pela ordem constitucional, essas comissões têm poderes de investigação próprios das autoridades judiciais.

Assim, o fornecimento dessas informações está abrangido pela exceção prevista no inciso I do § 1º do [art. 198 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional \(CTN\)](#), que trata de “requisições de autoridade judiciária no interesse da justiça”.

Atenção O servidor da RFB deverá verificar, antes de atender a requisição oriunda de CPMI do Congresso Nacional ou de CPI de suas Casas, se:

- a) a CPMI ou CPI ainda está em funcionamento;
- b) a requisição de informações foi assinada por Senador ou Deputado Federal na condição de presidente da CPMI ou CPI;
- c) a requisição de informações veio acompanhada de documento da Comissão que comprove a aprovação do respectivo requerimento;
- d) caso a requisição de informações tenha vindo desacompanhada do documento referido na alínea *c*, deverá ser feita consulta, por meio da internet, ao sítio do Congresso Nacional ou de suas Casas para verificar se houve aprovação de requerimento de informações pela CPMI ou CPI.

Atenção **Sem necessidade de requisição**, outra possibilidade de fornecimento de informações sigilosas a CPMI ou CPI pela RFB se dá quando as mencionadas comissões estão formalmente autorizadas pela pessoa a que se referem as informações.

Fundamentação: A [Constituição](#) estabelece em seu [art. 58](#), § 3º, que as Comissões Parlamentares de Inquérito terão poderes de investigação próprios das autoridades judiciais, nos seguintes termos :

"Art. 58. O Congresso Nacional e suas Casas terão comissões permanentes e temporárias, constituídas na forma e com as atribuições previstas no respectivo regimento ou no ato de que resultar sua criação.

.....

§ 3º - As comissões parlamentares de inquérito, que terão poderes de investigação próprios das autoridades judiciais, além de outros previstos nos regimentos das respectivas Casas, serão criadas pela Câmara dos Deputados e pelo Senado Federal, em conjunto ou separadamente, mediante requerimento de um terço de seus membros, para a apuração de fato determinado e por prazo certo, sendo suas conclusões, se for o caso, encaminhadas ao Ministério Público, para que promova a responsabilidade civil ou criminal dos infratores." (o destaque não consta do original)

Por sua vez, a [Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional \(CTN\)](#), no *caput* do seu [art. 198](#), ao tratar do instituto do sigilo fiscal, veda a divulgação por parte da Fazenda Pública ou dos seus servidores de informações obtidas em razão do ofício sobre a situação financeira ou econômica do sujeito passivo ou de terceiros e sobre a natureza e o estado dos seus negócios ou atividades.

Entretanto, algumas exceções à regra do *caput* do art. 198 são previstas no § 1º, bem como no art. 199, encontrando-se, entre elas, as “requisições de autoridade judiciária no interesse da justiça” (inciso I).

Art. 198. (...) é vedada a divulgação, por parte da Fazenda Pública ou de seus servidores, (...).

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

I – requisição de autoridade judiciária no interesse da justiça;

(...)

A [Lei nº 1.579, de 18 de março de 1952](#), que dispõe sobre as Comissões Parlamentares de Inquérito, no seu [art. 2º](#) diz que as CPMI ou CPI, no exercício de suas atribuições, poderão, entre outras prerrogativas, **requisitar** de repartições públicas e autárquicas informações e documentos:

"Art. 2º No exercício de suas atribuições, poderão as Comissões Parlamentares de Inquérito determinar as diligências que reputarem necessárias e requerer a convocação de Ministros de Estado, tomar o depoimento de quaisquer autoridades federais, estaduais ou municipais, ouvir os indiciados, inquirir testemunhas sob compromisso, requisitar de repartições públicas e autárquicas informações e documentos, e transportar-se aos lugares

onde se fizer mister a sua presença.”

Este foi o entendimento exarado pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, nos termos do [Parecer PGFN/CAT nº 426/95](#), que trata de requisição de comissões parlamentares de inquérito estaduais:

“7. As Comissões Parlamentares de Inquérito de nível Federal, pelo poder, conferido pela Lei e referendado pela Constituição, de investigação próprio das autoridades judiciais, a estas se equiparam ex vi legis, aplicando-se-lhes a exceção prevista no parágrafo único do art. 198 do CTN.

8. Às comissões Parlamentares de Inquérito de outros níveis, por falta de previsão legal, é defeso o fornecimento de informações protegidas pelo sigilo fiscal.”

No mesmo sentido é a manifestação na [Nota RFB/Asesp nº 42/2007](#), ao analisar **requisição** de informações sigilosas por CPI da Câmara Legislativa do Distrito Federal, *verbis*:

"9. Acredita-se que, em ambas as hipóteses de dever de manutenção de sigilo (fiscal e bancário), o legislador infraconstitucional tenha sopesado antes de sua decisão, entre outros fatores, direitos constitucionais públicos e privados, para, ao final, entender razoável excepcionar da regra de sigilo a prestação de informações e o fornecimento de documentos – sem intervenção judicial – às comissões parlamentares de inquérito federais, e, por outro lado, não conferir igual tratamento às comissões instituídas no âmbito estadual e distrital." (os destaques não constam do original)

Portanto, podem ser fornecidas as informações previstas no [caput do art. 198 do CTN](#) quando formalmente **requisitadas** por CPMI ou CPI constituída nos termos do [art. 58 da Carta Magna](#).

Atenção Outra possibilidade de fornecimento de informações sigilosas a CPMI ou CPI pela RFB, **sem necessidade de requisição**, se dá quando as mencionadas comissões **estão formalmente autorizadas** pela pessoa a que se referem as informações. Para tanto, deve existir prova inequívoca de que o contribuinte **está de acordo, consente, autoriza** que CPI ou CPMI tenha acesso a seus dados fiscais sigilosos que se encontram sob a guarda da RFB. **Isso basta** para a RFB **fornecer as**

informações solicitadas, sem infringir o preceito do sigilo fiscal.

A [Nota RFB/Asesp nº 41, de 19 de outubro de 2007](#), examinou pedido da CPI “Apagão Aéreo” criada pelo Senado Federal. Sobre o assunto existe também o [Parecer PGFN/CAT nº 2.360, de 30 de outubro de 2007](#).

Atenção Quando a informação requisitada ou solicitada tiver sido obtida pela RFB por qualquer meio de **intercâmbio internacional de informações**, devem ser consultadas as limitações referidas no título [DO INTERCÂMBIO INTERNACIONAL DE INFORMAÇÕES](#) deste Manual.

7.3 COMISSÕES PARLAMENTARES DE INQUÉRITO ESTADUAIS, DISTRITAIS E SIMILARES DE CÂMARAS DE VEREADORES

A RFB **não** pode fornecer informações protegidas por sigilo fiscal às Comissões Parlamentares de Inquérito (CPI) criadas pelas Assembleias Legislativas dos Estados ou Câmara Legislativa do Distrito Federal ou comissões investigativas similares de Câmaras de Vereadores, por não estarem incluídas no [art. 58, § 3º, da Constituição](#).

Fundamentação: A Constituição estabelece no [§ 3º do art. 58](#) que somente as CPI criadas pela Câmara dos Deputados e pelo Senado Federal, em conjunto ou separadamente, terão poderes de investigação próprios das autoridades judiciais.

"Art. 58. O Congresso Nacional e suas Casas terão comissões permanentes e temporárias, constituídas na forma e com as atribuições previstas no respectivo regimento ou no ato de que resultar sua criação.

.....

*§ 3º - As comissões parlamentares de inquérito, que **terão poderes de investigação próprios das autoridades judiciais**, além de outros previstos nos regimentos das respectivas Casas, **serão criadas pela Câmara dos Deputados e pelo Senado Federal, em conjunto ou separadamente**, mediante requerimento de um terço de seus membros, para a apuração de fato determinado e por prazo certo, sendo suas conclusões, se for o caso, encaminhadas ao Ministério Público, para que promova a responsabilidade civil ou criminal dos infratores."* (o destaque não consta do

original)

Assim, as CPI instituídas em âmbito estadual, distrital ou municipal não estão abrangidas pela disposição constitucional retrotranscrita.

Este foi o entendimento exarado pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional nos termos dos [Pareceres PGFN/CAT/Nº 410/93](#), [PGFN/GAB/Nº 426/95](#), que tratam de solicitação de comissões parlamentares de inquérito estaduais:

[Parecer PGFN/CAT/Nº 410/93](#)

Ementa: SIGILO FISCAL. Inaplicabilidade da norma contida no art. 58, parágrafo 3º, da Constituição Federal, às solicitações de quebra de sigilo fiscal em matéria de competência federal, efetuadas por Comissão Parlamentar de Inquérito criada por Assembleia Legislativa estadual. Prevalência da norma do art. 198 do CTN.

[Parecer PGFN/GAB/Nº 426/95](#)

“7. As Comissões Parlamentares de Inquérito de nível Federal, pelo poder, conferido pela Lei e referendado pela Constituição, de investigação próprio das autoridades judiciais, a estas se equiparam ex vi legis, aplicando-se-lhes a exceção prevista no parágrafo único do art. 198 do CTN.

8. Às comissões Parlamentares de Inquérito de outros níveis, por falta de previsão legal, é defeso o fornecimento de informações protegidas pelo sigilo fiscal.” (Os destaques não constam do original)

No mesmo sentido foi o entendimento refletido na [Nota RFB/Asesp nº 42/2007](#), ao cuidar do tema sigilo fiscal em face de solicitação de informações sigilosas por CPI da Câmara Legislativa do Distrito Federal, situação não agasalhada pela legislação federal, portanto, verificada a impossibilidade de atendimento do pleito, *verbis*:

“9. Acredita-se que, em ambas as hipóteses de dever de manutenção de sigilo (fiscal e bancário), o legislador infraconstitucional tenha sopesado antes de sua decisão, entre outros fatores, direitos constitucionais públicos e privados, para, ao final, entender razoável excepcionar da regra de sigilo a prestação de informações e o fornecimento de documentos – sem intervenção judicial – às comissões

parlamentares de inquérito federais, e, por outro lado, não conferir igual tratamento às comissões instituídas no âmbito estadual e distrital.”

Assim, as informações requeridas por Comissão Parlamentar de Inquérito constituída no âmbito estadual, distrital ou comissão similar municipal não podem ser fornecidas pela RFB, por não estarem excepcionadas da regra do sigilo fiscal previsto no art. 198 do CTN.

Remeta-se à leitura das [Notas RFB/Asesp nº 9, de 30 de outubro de 2009](#), [RFB/Asesp nº 14, de 25 de novembro de 2009](#), e [RFB/Asesp nº 4, de 24 de fevereiro de 2010](#).

7.4 CONSELHO NACIONAL DE ASSISTÊNCIA SOCIAL

A RFB **não** pode fornecer informações protegidas por sigilo fiscal ao Conselho Nacional de Assistência Social (CNAS), em razão do disposto no [caput do art. 198 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional \(CTN\)](#), com a redação dada pela [Lei Complementar nº 104, de 10 de janeiro de 2001](#), a seguir transcrito:

“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.”

Há exceção à regra do sigilo quando o caso concreto se enquadrar na hipótese prevista no inciso II do § 1º do [art. 198 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional \(CTN\)](#), que trata de *“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”*.

Remeta-se à leitura do subtítulo SOLICITAÇÕES DE AUTORIDADE ADMINISTRATIVA para mais esclarecimentos sobre os requisitos exigidos no inciso II do § 1º do [art. 198 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional](#).

Atenção

O fornecimento de informações protegidas por sigilo fiscal ao Conselho Nacional de

Assistência Social – CNAS, **mesmo que decorrente de Representação Administrativa oriunda da RFB**, só poderá ser efetivada, se comprovada a instauração de processo administrativo no referido Conselho, com o objetivo de investigar o sujeito passivo a que se refere a informação por prática de infração administrativa, nos termos do [art. 198, § 1º, II, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional \(CTN\)](#).

Atualmente, as representações administrativas são encaminhadas pela RFB ao Ministério responsável, de acordo com a área de atuação da entidade isenta, e não mais ao CNAS, devendo ser obedecidos os mesmos critérios aqui expostos.

Tem-se, portanto, que só é possível o fornecimento de informações protegidas por sigilo fiscal pela RFB ao CNAS, quando houver solicitação 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, conforme dispõe o inciso II do § 1º do [art. 198 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966](#), Código Tributário Nacional (CTN).

Atenção A [Solução de Consulta Interna Cosit nº 24, de 2008](#), ao discorrer sobre a possibilidade de encaminhamento de Representação Administrativa (RA) ao CNAS em decorrência de constatação de descumprimento das condições e requisitos legais por entidade isenta portadora do Registro e do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social – CEAS, estabelece que o Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil deve formalizar a respectiva representação administrativa ao citado Conselho, indicando os fatos com suas circunstâncias, o fundamento legal e as provas ou, quando for o caso, a indicação de onde estas podem ser obtidas, para fins de cancelamento do Registro.

Caso alguma informação constante da RA diga respeito à matéria protegida por sigilo fiscal, pela combinação dos dispositivos infralegais que tratam a matéria com o disposto no [inciso II do § 1º do art. 198 CTN](#), deve ser inicialmente encaminhada ao CNAS representação administrativa com as demais informações, na qual se comunicará, ainda, a existência de outras provas sobre o descumprimento das condições e requisitos necessários para a entidade ser portadora do CEAS, que, para serem repassadas, necessitarão de solicitação à RFB após a instauração de processo administrativo em nome da entidade beneficiária.

Assim, atendidas as condições do [art. 198, § 1º, II, do CTN](#), a RFB deve fornecer as

informações protegidas por sigilo fiscal ao CNAS.

A SCI ainda esclarece a forma como as informações devem ser encaminhadas ao CNAS:

"21. Por fim, assinale-se que as informações protegidas pelo sigilo fiscal devem ser encaminhadas conforme o disposto na Portaria SRF nº 580, de 12 de junho de 2001, e que a observância do disposto no art. 198 do CTN (ou, conforme o caso, do disposto no art. 8º da Lei Complementar nº 75, de 20 de maio de 1999) é obrigatória em todas as hipóteses de formalização de RA."

Embora extinto o Comitê de Segurança da Informação Protegida por Sigilo Fiscal (Cosip) e revogada a Resolução Cosip nº 2, de 10 de dezembro de 2010, permanece aplicável o seguinte entendimento:

"36 - É possível prestar informação protegida por sigilo fiscal por ocasião de uma representação administrativa a um Ministério que certificou uma Entidade como Beneficente de Assistência Social, quando no curso de um procedimento fiscal se identifique o descumprimento de um requisito para fins de certificação?"

Resposta: Não, a representação deve apenas apontar os requisitos legais descumpridos, sem repassar informações protegidas por sigilo fiscal. Posteriormente, a RFB poderá fornecer informações protegidas por sigilo fiscal em atendimento à solicitação de autoridade administrativa do Ministério representado, desde que atendido os requisitos exigidos no inciso II do § 1º do art. 198 do CTN."

Atenção Quando a informação solicitada tiver sido obtida pela RFB por qualquer meio de **intercâmbio internacional de informações**, devem ser consultadas as limitações referidas no título [DO INTERCÂMBIO INTERNACIONAL DE INFORMAÇÕES](#) deste Manual.

7.5 CONTROLADORIA-GERAL DA UNIÃO

A RFB **não** pode fornecer informações protegidas por sigilo fiscal à Controladoria-Geral da União, em razão do disposto no *caput* do [art. 198 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional \(CTN\)](#), com a redação dada pela [Lei Complementar nº 104, de 10 de](#)

[janeiro de 2001](#), a seguir transcrito:

“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.”

Observa-se que as solicitações de acesso às informações sigilosas são oriundas, normalmente, de equipes de auditoria da Secretaria Federal de Controle Interno ou da Corregedoria-Geral da União, órgãos da estrutura da Controladoria-Geral da União.

Remeta-se à leitura da [Nota SRF/Asesp nº 2/2004](#).

São **exceções** os seguintes casos:

Atenção 1) A RFB pode fornecer cópia das Declarações de Ajuste Anual do Imposto de Renda Pessoa Física, a partir do ano-base de 2007, exercício 2008, não abrangendo exercícios anteriores, dos agentes públicos que façam a opção de fornecimento da Declaração prevista no inciso I do art. 1º da [Portaria Interministerial nº 298, de 6 de setembro de 2007](#), do Ministro de Estado do Planejamento, Orçamento e Gestão e do Ministro de Estado do Controle e da Transparência, que autorizaram, prévia e expressamente, o acesso eletrônico a tais declarações, nos termos do Convênio firmado, em 19 de fevereiro de 2009, entre a RFB e a CGU, constante do Catálogo de Sistemas e Perfis disponível na Intranet da RFB no link Convênios, no tópico Legislação.

Fundamentação: O inciso I do art. 1º da referida [Portaria Interministerial nº 298, de 6 de setembro de 2007](#), dispõe:

“Art. 1º Todo agente público, no âmbito do Poder executivo Federal, como forma de atender aos requisitos constantes no art. 13 da Lei nº 8.429, 2 de junho de 1992, e no art. 1º da Lei nº 8.730, 10 de novembro de 1993, deverá:

I - autorizar o acesso, por meio eletrônico, às cópias de suas Declarações de Ajuste Anual do Imposto de Renda da Pessoa Física, com as respectivas retificações, apresentadas à Secretaria da Receita Federal do Brasil, do Ministério da Fazenda;
ou

II - apresentar anualmente, em papel, Declaração de Bens e Valores que compõem o

seu patrimônio privado, a fim de ser arquivada no Serviço de Pessoal competente.”
(o destaque não consta do original)

Atenção Conforme a cláusula terceira do citado convênio, que trata das obrigações da CGU, para o fornecimento de cópia das declarações, a CGU deve informar à RFB:

a) o rol dos agentes públicos que fizeram a opção que trata o inciso I do art. 1º da [Portaria Interministerial nº 298, de 6 de setembro de 2007](#);

b) o número de inscrição de cada um dos agentes públicos no Cadastro de Pessoas Físicas (CPF); e

c) o exercício a que se referem as declarações.

Atenção 2) Quando houver solicitação 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, conforme dispõe o inciso II do § 1º do [art. 198 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional](#).

Remeta-se à leitura do subtítulo [SOLICITAÇÕES DE AUTORIDADE ADMINISTRATIVA](#) para mais esclarecimentos sobre os requisitos exigidos no inciso II do § 1º do [art. 198 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional](#).

Remeta-se à leitura do [Parecer PGFN/CAT/Nº 768/2006](#), do [Parecer PGFN/CDI/Nº 1.433/2006](#), da [Nota PGFN/CAT/Nº 662/2006](#), da [Nota Cosit nº 185/2009](#) e do [Ofício SRF/Gabin nº 3.699/2006](#).

Atenção Quando a informação solicitada tiver sido obtida pela RFB por qualquer meio de **intercâmbio internacional de informações**, devem ser consultadas as limitações referidas no título [DO INTERCÂMBIO INTERNACIONAL DE INFORMAÇÕES](#) deste Manual.

7.6 DEFENSORIA PÚBLICA DA UNIÃO, DO DISTRITO FEDERAL E DOS TERRITÓRIOS

A RFB **não** pode fornecer informações protegidas por sigilo fiscal à Defensoria Pública da União, do Distrito Federal e dos Estados, em razão do disposto no *caput* do [art. 198 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional \(CTN\)](#), com a redação dada pela [Lei Complementar nº 104, de 10 de janeiro de 2001](#), a seguir transcrito:

“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.”

O [PARECER COSIT Nº 62, de 16 de novembro de 1998](#), assim dispôs:

*"12. Nas hipóteses em que se solicita orientação, a Defensoria Pública da União solicitou cópia da Declaração de Rendimentos de pessoa jurídica, que está abrangida pelo sigilo fiscal. **A legislação indicada – Lei Complementar nº 80/1994, art. 44 X – não tem o condão de alterar as disposições específicas do art. 198 do CTN.***

13. Quanto ao expediente oriundo da Defensoria Pública Geral do Estado, a legislação citada (LC 80/1994 – Lei Complementar estadual/RJ nº 06/77 e Constituição do Estado do Rio de Janeiro), também não podem ser opostas para obter informações protegidas pelo sigilo fiscal."

O acesso por membros da Defensoria Pública da União a informações protegidas por sigilo fiscal foi tratado no [Parecer PGFN/CAT nº 1.745/2008](#), dirimindo dúvidas quanto ao alcance da [Lei Complementar nº 80, de 12 de janeiro de 1994](#), que organiza a Defensoria Pública da União, do Distrito Federal e dos Territórios.

Do referido parecer, extraem-se as seguintes passagens:

*"3. O sigilo, por certo, não é absoluto, ele cede diante das exceções determinadas pela legislação de regência e como parece-nos que **o pedido da Defensoria Pública não se enquadra nas hipóteses de que trata o artigo supramencionado, justifica-se o cuidado do agente público ora em questão no fornecimento de qualquer informação que possa consubstanciar quebra do sigilo fiscal do contribuinte, mormente considerando que a divulgação de segredo obtido em razão do ofício pode***

constituir ilícito penal e ensejar a aplicação de pena de demissão.

.....

11. No caso da Defensoria Pública, não vislumbramos na Lei orgânica respectiva qualquer suporte para a requisição de informes sigilosos à Administração pública, razão pela qual concluímos que não haver no caso nem a polêmica relatada em relação ao Ministério público. Dessa forma, entendemos que os dados protegidos por sigilo não podem ser repassados ao Órgão em pauta sem a ingerência do Poder Judiciário ou nos casos em que presentes as hipóteses do § 1º do art. 198 do CTN.

Concluiu a PGFN no citado parecer que os dados protegidos por sigilo fiscal somente podem ser passados à DPU nos casos em que presente uma das hipóteses do § 1º do art. 198 do CTN, quais sejam, ou por decisão judicial (inciso I) ou, se preenchidos os requisitos do inciso II, por solicitação de autoridade administrativa.

Remeta-se à leitura da [Nota SRF/Asesp nº 20, de 2 de junho de 2004](#), e do [Parecer PGFN/CAT/Nº 1.120/2004](#).

São **exceções** os seguintes casos:

Atenção 1) Quando o defensor público estiver legalmente representando pessoa hipossuficiente, pode, de posse de procuração por instrumento público ou particular ou, ainda, de posse de autorização formal passada pelo representado, solicitar à RFB e obter informações protegidas por sigilo fiscal, inclusive declarações e outros documentos referentes à pessoa representada.

Nesse sentido é a manifestação RFB/Asesp, ao analisar caso concreto envolvendo a Defensoria Pública da União:

"2. *Do expediente recebido, ressai que pessoas hipossuficientes procuram a Defensoria Pública da União para defender seus interesses perante a Justiça e a órgãos do Poder Executivo e autorizam, formalmente, que Defensores Públicos Federais tenham acesso a seus dados e documentos protegidos por sigilo fiscal, que se encontram sob a guarda de órgãos da administração tributária.*

3. *Ressai, também, que Defensores Públicos Federais, de posse dessas autorizações que são lhes passadas por pessoas hipossuficientes, firmam e remetem*

à Secretaria da Receita Federal do Brasil ofício requisitório de informações e documentos sigilosos, indicando como base legal para tanto o disposto no art. 44, X, da Lei Complementar nº 80, de 12 de janeiro de 1994, que atribui a membros da Defensoria Pública da União a prerrogativa de requisitar informações e documentos.

4. *A DPU relata que algumas unidades da RFB têm negado atendimento a suas requisições, sob alegação de (a) sigilo fiscal, (b) ausência de procuração por instrumento público (c) ou falta de autenticação ou de reconhecimento de firma do sujeito passivo nas outorgas particulares.*

ANÁLISE

5. *Passando-se ao exame da matéria, verifica-se, de plano, que não mais subsiste a exigência de procuração por instrumento público para que procurador constituído pelo sujeito passivo possa ter acesso a informações e documentos protegidos por sigilo fiscal, tendo em vista que a Medida Provisória nº 507, de 5 de outubro de 2010, ato normativo instituidor da exigência, perdeu sua eficácia desde 15 de março de 2011.*

6. *Portanto, esse ponto está superado, restando examinar os seguintes itens: (a) sigilo fiscal e (b) falta de autenticação ou de reconhecimento de firma do sujeito passivo nas outorgas particulares.*

O sigilo fiscal e o poder requisitório dos Defensores Públicos Federais previsto na Lei Complementar nº 80, de 1994

7. *Examina-se, agora, se as normas referentes ao sigilo fiscal autorizam a Secretaria da Receita Federal do Brasil a atender **requisição** de informações e documentos protegidos por sigilo fiscal, efetivada por membro da Defensoria Pública da União.*

8. *Inicialmente, cumpre ter presente que o Código Tributário Nacional (CTN), recepcionado pela Constituição vigente como **lei materialmente complementar**, dispõe, em seu art. 198, caput, que é vedada a divulgação, por parte da Fazenda Pública e de seus servidores, de informações acerca da situação*

econômico-financeira do sujeito passivo ou de terceiros e sobre a natureza e o estado de seus negócios ou atividades.

9. *O sigilo fiscal é a regra que se impõe à fazenda pública e a seus servidores. As exceções devem estar previstas de forma clara e inequívoca, a exemplo do disposto no art. 198, § 1º, incisos I e II, do CTN, que prevê duas hipóteses específicas de flexibilização do sigilo fiscal: (I) “requisição de autoridade judiciária no interesse da justiça”; e (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”.*

10. *Tem-se admitido que o regramento da matéria no CTN não é exaustivo, podendo haver previsão legal de outras exceções à regra do sigilo fiscal, desde que por meio de adequado instrumento normativo - lei complementar – com dispositivo legal expresso e inequívoco, a exemplo do art. 8º, inciso II e § 2º, da Lei Complementar nº 75, de 20 de maio de 1993, que confere aos membros do Ministério Público da União (MPU) competência para requisitar informações, inclusive de natureza sigilosa.*

11. *Entretanto, o mesmo não ocorre em relação à Lei Complementar nº 80, de 1994, que estabelece as competências e prerrogativas dos membros da DPU, na qual inexistente dispositivo capaz de levar ao entendimento de estar a fazenda pública obrigada a atender **requisições de informações e documentos protegidos por sigilo fiscal** oriundas daquele Órgão.*

12. *Verifica-se, portanto, que a RFB não está legalmente autorizada a atender **requisições de informações protegidas por sigilo fiscal**, oriundas da DPU, em respeito às normas pertinentes ao sigilo fiscal.*

Possibilidade legal de atendimento de solicitação de informações sigilosas, efetuada por membro da DPU, mediante prévia autorização do sujeito passivo

13. O art. 44, inciso XI, da Lei Complementar nº 80, de 1994, prevê a possibilidade de membro da DPU representar a parte, em feito **administrativo** ou **judicial**, **independentemente de mandato**, ressalvados os casos para os quais a lei exija poderes especiais.

14. Na hipótese de acesso a informações ou documentos protegidos por sigilo fiscal, entende-se que é necessária a apresentação de documento escrito, por parte de membro da DPU, que deixe fora de dúvida a expressão de vontade do representado no sentido de que seu representante colha os dados protegidos por sigilo fiscal que forem necessários à defesa de seus interesses em processo administrativo ou judicial.

15. Esse entendimento decorre da premissa segundo a qual a possibilidade de que se represente alguém perante o Fisco, tendo acesso à situação econômico-financeira ou ao estado de negócios ou atividades do representado, **depende de autorização expressa e formal**, especialmente considerando que as exceções à regra do sigilo fiscal devem estar previstas de forma clara e inequívoca em lei.

16. Nesse contexto, importa destacar que o dever de sigilo fiscal não implica obrigação de **negar o fornecimento de informações ou documentos** que estejam sob a guarda do Fisco, **quando referentes à própria pessoa solicitante**.

17. Em regra, solicitação de informações e documentos à RFB é realizada pelo próprio sujeito passivo ao qual se referem. Mas, pode-se dar por meio de procurador formalmente constituído, **por instrumento público ou particular**. Se por instrumento particular de procuração, este **deve estar com firma reconhecida**, exigência que tem por finalidade a confirmação (a) da **identidade do sujeito passivo** outorgante de poderes a terceiro para fins de solicitação de informações ou documentos à RFB; e (b) da **veracidade da manifestação de vontade do sujeito passivo**, consignada no documento de outorga de poderes.

18. No caso em análise, a DPU expõe situações em relação às quais solicita à RFB informações ou documentos referentes a pessoas hipossuficientes, mediante utilização de **autorização formal do próprio sujeito passivo** ao qual se referem, **firmada em documento particular**.

19. No que tange à forma, convém esclarecer que, na hipótese de poderes

*conferidos por meio de documento particular, é indispensável que a manifestação de vontade do sujeito passivo conste, de forma expressa e inequívoca, em documento escrito, revelando-se irrelevante, no caso sob análise, o nome dado a tal documento (procuração, instrumento de mandato ou **autorização**).*

20. *Já no que diz respeito à necessidade de confirmação da identidade do sujeito passivo e da veracidade de sua manifestação de vontade, é oportuno frisar que tanto os atos produzidos por agentes dotados de “**fé pública**” quanto os atos emanados de agentes dotados de “**fé de ofício**” gozam de presunção “*juris tantum*”, porquanto são constituídos, em ambos os casos, à luz da credibilidade conferida pelo Estado a seus agentes, a fim de que possam imprimir a confiabilidade necessária aos atos produzidos pelo Estado ou na presença dele.*

21. *Considerando que os Defensores Públicos Federais são agentes da administração pública e, portanto, dotados de “**fé de ofício**”, as referidas autorizações **gozam da confiabilidade necessária** à segurança da informação e da relação entre o Fisco e o sujeito passivo ao qual se referem as informações e os documentos solicitados, **desde que conferidas e atestadas por Defensor Público Federal**.*

22. *Assim sendo, a **autorização** produzida em documento particular, uma vez **conferida e atestada** por Defensor Público Federal, cumpre a exigência de **confirmação da identidade** do sujeito passivo outorgante de poderes e da **veracidade de sua manifestação de vontade**.*

CONCLUSÃO

23. *Por todo o exposto, conclui-se que:*

a) *não mais subsiste a exigência de procuração por instrumento público para que procurador constituído por sujeito passivo possa ter acesso a informações e documentos protegidos por sigilo fiscal, tendo em vista que a Medida Provisória nº 507, de 5 de outubro de 2010, ato normativo instituidor da exigência, perdeu sua eficácia desde 15 de março de 2011;*

b) *a Secretaria da Receita Federal do Brasil **não** tem autorização legal para atender **requisições** de informações e documentos protegidos por sigilo fiscal, oriundas da Defensoria Pública da União, em respeito às normas pertinentes ao*

sigilo fiscal;

c) **pode ser atendida pela Secretaria da Receita Federal do Brasil solicitação de informações e documentos protegidos por sigilo fiscal, formulada por membro da Defensoria Pública da União, quando acompanhada de autorização formal e expressa do sujeito passivo ao qual se referem, não importando se firmada em instrumento público ou particular de procuração ou em outro documento particular hábil a expressar a autorização, que deverá ser conferida em seus dados e termos pela DPU e encaminhada à RFB por meio de documento oficial no qual o solicitante (membro da DPU) ateste a veracidade do documento que o autoriza."**

Atenção 2) Quando houver solicitação 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, conforme dispõe o inciso II do § 1º do [art. 198 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional](#).

Remeta-se à leitura do subtítulo [SOLICITAÇÕES DE AUTORIDADE ADMINISTRATIVA](#) para mais esclarecimentos sobre os requisitos exigidos no inciso II do § 1º do [art. 198 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional](#).

Atenção A [Lei Complementar nº 80, de 12 de janeiro de 1994](#), possibilita o **atendimento de requisição** formulada pela Defensoria Pública ou seus membros, para fornecimento de dados e informações **não** protegidos por sigilo fiscal, independentemente de haver previsão em convênio.

7.7 DEPUTADOS FEDERAIS, SENADORES, DEPUTADOS ESTADUAIS OU DISTRITAIS E VEREADORES

A RFB **não** pode fornecer informações protegidas por sigilo fiscal a Senadores, Deputados Federais, Deputados Estaduais ou Distritais e Vereadores, em razão do disposto no *caput* do [art. 198 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional \(CTN\)](#), com a redação dada pela [Lei Complementar nº 104, de 10 de janeiro de 2001](#), a seguir transcrito:

“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."

Ressalte-se que o disposto no § 2º do art. 50 da Constituição, a seguir transcrito, não altera as disposições do [art. 198 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional \(CTN\)](#). Dessa forma, a RFB está impedida de fornecer **informações protegidas por sigilo fiscal** a Senadores, Deputados Federais, e Mesas da Câmara dos Deputados e do Senado Federal.

“Art. 50. A Câmara dos Deputados e o Senado Federal, ou qualquer de suas Comissões, poderão convocar Ministro de Estado ou quaisquer titulares de órgãos diretamente subordinados à Presidência da República para prestarem, pessoalmente, informações sobre assunto previamente determinado, importando crime de responsabilidade a ausência sem justificção adequada. (Redação dada pela Emenda Constitucional de Revisão nº 2, de 1994)

§ 1º - Os Ministros de Estado poderão comparecer ao Senado Federal, à Câmara dos Deputados, ou a qualquer de suas Comissões, por sua iniciativa e mediante entendimentos com a Mesa respectiva, para expor assunto de relevância de seu Ministério.

§ 2º - As Mesas da Câmara dos Deputados e do Senado Federal poderão encaminhar pedidos escritos de informações a Ministros de Estado ou a qualquer das pessoas referidas no caput deste artigo, importando em crime de responsabilidade a recusa, ou o não - atendimento, no prazo de trinta dias, bem como a prestação de informações falsas.”

Atenção 1) A RFB também **não** pode fornecer **informações protegidas por sigilo fiscal** às Mesas das Câmaras dos Deputados e do Senado Federal. Remete-se à leitura do item [MESAS DAS CÂMARAS DOS DEPUTADOS E DO SENADO FEDERAL](#) deste Manual.

Atenção 2) As solicitações provenientes das Mesas da Câmara dos Deputados e do Senado Federal que se referem a **informações não albergadas por sigilo fiscal** devem ser atendidas sob pena de responsabilização penal, em razão do § 2º do art. 50 da Constituição.

Atenção 3) a RFB pode fornecer **informações protegidas por sigilo fiscal** às Comissões Parlamentares de Inquérito criadas pelo Congresso Nacional (CPMI) e suas Casas (CPI). Remeta-se

à leitura do item [COMISSÕES PARLAMENTARES DE INQUÉRITO \(CPI\) CRIADAS PELO CONGRESSO NACIONAL E SUAS CASAS](#) deste Manual.

Atenção 4) conforme preceito do [§ 2º do art. 99 da Lei nº 12.465, de 12 de agosto de 2011, \(LDO/2012\)](#), que dispõe sobre as diretrizes para a elaboração e execução da Lei Orçamentária de 2012, é assegurado aos membros do Congresso Nacional, Senadores e Deputados Federais, o acesso aos sistemas relacionados no dispositivo legal a seguir transcrito:

"Art. 99. Com vistas à apreciação da Proposta Orçamentária de 2012, ao acompanhamento e à fiscalização orçamentária a que se refere o art. 166, § 1º, inciso II, da Constituição, será assegurado aos membros e órgãos competentes dos Poderes da União, inclusive ao TCU, ao Ministério Público Federal e à Controladoria-Geral da União, o acesso irrestrito, para consulta, aos seguintes sistemas ou informações, bem como o recebimento de seus dados, em meio digital:

.....

*III - Sistema de Análise Gerencial da Arrecadação - ANGELA, bem como as estatísticas de dados agregados relativos às informações constantes das declarações de imposto de renda das pessoas físicas e jurídicas, **respeitado o sigilo fiscal do contribuinte**;*

.....

VIII - Sistema de Informações Gerenciais de Arrecadação - INFORMAR;

.....

X - CNPJ;

.....

*§ 2º Em cumprimento ao caput do art. 70 da Constituição Federal, **o acesso irrestrito referido no caput deste artigo será igualmente assegurado aos membros do Congresso Nacional**, para consulta, pelo menos a partir de 30 de outubro de 2011, aos sistemas ou informações referidos nos incisos II e VI do caput deste artigo, nos níveis de amplitude, abrangência e detalhamento concedido pelo SIAFI, referido no inciso I do caput deste artigo, e por iniciativa própria, a qualquer tempo, **aos demais sistemas e cadastros**."*

Remeta-se à leitura do [Parecer PGFN/PG/Nº 168/89](#), [Parecer PGFN/CAT nº 253/95](#) e [Parecer Cosit nº 62/98](#).

7.8 INSTITUTO NACIONAL DO SEGURO SOCIAL

A RFB **não** pode fornecer informações protegidas por sigilo fiscal ao Instituto Nacional do Seguro Social, em razão do disposto no *caput* do [art. 198 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional \(CTN\)](#), com a redação dada pela [Lei Complementar nº 104, de 10 de janeiro de 2001](#), a seguir transcrito:

“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.”

São **exceções** os seguintes casos:

Atenção 1) Transferência recíproca de informações relativas às contribuições definidas nos art. 2º e 3º da [Lei nº 11.457, de 16 de março de 2007](#) (contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, contribuições instituídas a título de substituição e contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, na forma da legislação em vigor), disciplinada pela [Portaria RFB/INSS nº 2, de 27 de abril de 2009](#).

Fundamentação: A [Lei nº 11.457, de 16 de março de 2007](#), estabeleceu em seus arts. 2º e 3º que cabe à RFB administrar, em todos os seus aspectos, as contribuições antes a cargo da extinta Secretaria da Receita Previdenciária, conforme a seguir transcritos:

“Art. 2º Além das competências atribuídas pela legislação vigente à Secretaria da Receita Federal, cabe à Secretaria da Receita Federal do Brasil planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas a tributação, fiscalização, arrecadação, cobrança e recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de

1991, e das contribuições instituídas a título de substituição

.....

Art. 3º As atribuições de que trata o art. 2º desta Lei se estendem às contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, na forma da legislação em vigor, aplicando-se em relação a essas contribuições, no que couber, as disposições desta Lei.”

No que se refere ao sigilo fiscal, interessa o disposto no artigo 6º da referida Lei:

“Art. 6º Ato conjunto da Secretaria da Receita Federal do Brasil e do INSS definirá a forma de transferência recíproca de informações relacionadas com as contribuições sociais a que se referem os arts. 2º e 3º desta Lei.

Parágrafo único. Com relação às informações de que trata o caput deste artigo, a Secretaria da Receita Federal do Brasil e o INSS são responsáveis pela preservação do sigilo fiscal previsto no art. 198 da Lei no 5.172, de 25 de outubro de 1966.”

A [Portaria Conjunta RFB/INSS nº 2, de 27 de abril de 2009](#), define a forma de transferência recíproca de informações relacionadas com as contribuições sociais a que se referem os [arts. 2º e 3º da Lei nº 11.457, de 16 de março de 2007](#), e seu art. 3º esclarece o destino das informações recebidas, como segue:

“Art. 3º A RFB e o INSS utilizarão as informações que lhes forem fornecidas exclusivamente nas atividades que decorram de suas atribuições legais, devendo observar sempre, em relação àquelas protegidas por sigilo fiscal, o disposto no art. 198 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional), e no parágrafo único do art. 6º da Lei nº 11.457, de 2007.”

Atenção 2) Quando houver solicitação 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, conforme dispõe o inciso II do § 1º do [art. 198 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional](#).

Remeta-se à leitura do subtítulo [SOLICITAÇÕES DE AUTORIDADE ADMINISTRATIVA](#)

para mais esclarecimentos sobre os requisitos exigidos no inciso II do § 1º do [art. 198 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional](#).

Atenção Quando a informação solicitada tiver sido obtida pela RFB por qualquer meio de **intercâmbio internacional de informações**, devem ser consultadas as limitações referidas no título [DO INTERCÂMBIO INTERNACIONAL DE INFORMAÇÕES](#) deste Manual.

7.9 JUÍZO ARBITRAL

A RFB **não** pode fornecer informações protegidas por sigilo fiscal aos juízos arbitrais, em razão do disposto no *caput* do [art. 198 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional \(CTN\)](#), com a redação dada pela [Lei Complementar nº 104, de 10 de janeiro de 2001](#), a seguir transcrito:

“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.”

As solicitações de juízos arbitrais costumam vir com alegação no sentido de que encontrariam fundamento nos arts. 17, 18 e 31 da [Lei nº 9.307, de 23 de setembro de 1996 \(Lei de Arbitragem\)](#), que dispõem o seguinte:

“Art. 17. Os árbitros, quando no exercício de suas funções ou em razão delas, ficam equiparados aos funcionários públicos, para os efeitos da legislação penal.

Art. 18. O árbitro é juiz de fato e de direito, e a sentença que proferir não fica sujeita a recurso ou a homologação pelo Poder Judiciário.

(...)

Art. 31. A sentença arbitral produz, entre as partes e seus sucessores, os mesmos efeitos da sentença proferida pelos órgãos do Poder Judiciário e, sendo condenatória, constitui título executivo.”

Provocada a dirimir dúvidas quanto ao alcance desses dispositivos, a Coordenação-Geral de

Tributação, por meio da [Solução de Consulta Interna Cosit 20/2004](#), esclareceu que o ordenamento jurídico limita os poderes dos árbitros, não os equiparando aos juízes de direito, concluindo, finalmente, pela **impossibilidade de atendimento de solicitações oriundas do juízo arbitral**.

“4. Em atenção ao pleito da Corat, cumpre desde logo asseverar que, ao contrário do que se possa erroneamente inferir a partir da leitura do acima transcrito art. 18 da Lei nº 9.307, de 1996, referido dispositivo legal não dá aos árbitros, quando do exercício de suas funções de arbitragem ou em razão delas, os mesmos poderes atribuídos aos juízes de direito.

5. O que o art. 18 e outros dispositivos da Lei nº 9.307, de 1996, estabelecem é a equiparação da sentença proferida pelo juízo arbitral à sentença proferida pelo membro do Poder Judiciário, de modo a que aquela não necessite ser homologada nem possa ser revista por esta, salvo em determinados casos de nulidade previstos no art. 32 da Lei de Arbitragem.

6. Ainda que atuando em litígios cuja arbitragem se mostra possível de ser empregada –conforme previsto no art. 1º da Lei nº 9.307, de 1996, a arbitragem presta-se apenas para dirimir litígios relativos a direitos patrimoniais disponíveis –, não são conferidas ao árbitro muitas das prerrogativas do juiz de direito, particularmente em relação à instrução probatória, conforme se pode observar pelos dispositivos da Lei de Arbitragem abaixo transcritos:

“Art. 22. Poderá o árbitro ou o tribunal arbitral tomar o depoimento das partes, ouvir testemunhas e determinar a realização de perícias ou outras provas que julgar necessárias, mediante requerimento das partes ou de ofício.

(...)

§ 2º Em caso de desatendimento, sem justa causa, da convocação para prestar depoimento pessoal, o árbitro ou o tribunal arbitral levará em consideração o comportamento da parte faltosa, ao proferir sua sentença; se a ausência for de testemunha, nas mesmas circunstâncias, poderá o árbitro ou o presidente do tribunal arbitral requerer à autoridade judiciária que conduza a testemunha renitente, comprovando a existência da convenção de arbitragem.

§ 3º A revelia da parte não impedirá que seja proferida a sentença arbitral.

§ 4º Ressalvado o disposto no § 2º, havendo necessidade de medidas coercitivas ou cautelares, os árbitros poderão solicitá-las ao órgão do Poder Judiciário que seria, originariamente, competente para julgar a causa.

(...)” (grifou-se)

7. *Referidas limitações dos poderes dos árbitros, aliás, são consequência natural da própria delimitação de sua atividade julgadora, haja vista que não haveria sentido em a lei atribuir ao juízo arbitral poderes de limitar direitos públicos ou privados indisponíveis de determinada pessoa (inclusive de terceiros não participantes da lide) no curso da solução de contendas relativas a direitos patrimoniais disponíveis.*

8. *E, dentre os poderes não conferidos aos árbitros, inclui-se a prerrogativa do juiz de direito de obter da SRF informações de contribuintes protegidas pelo sigilo fiscal, sejam eles partes ou não da lide objeto da arbitragem, a qual tem previsão no art. 198, § 1º, inciso I, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional (CTN), com a redação determinada pelo art. 1º da Lei Complementar nº 104, de 10 de janeiro de 2001, in verbis:*

“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;

(...)” (grifou-se)

7.10 MESAS DA CÂMARA DOS DEPUTADOS E DO SENADO FEDERAL

A RFB **não** pode fornecer informações protegidas por sigilo fiscal à Mesa da Câmara dos Deputados ou do Senado Federal, ainda que o pedido tenha sido aprovado pelo plenário das respectivas Casas, em razão do disposto no *caput* do [art. 198 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional \(CTN\)](#), com a redação dada pela [Lei Complementar nº 104, de 10 de janeiro de 2001](#), a seguir transcrito:

“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.”

Ressalte-se que o disposto no § 2º do [art. 50 da Constituição](#), a seguir transcrito, não altera as disposições do *caput* do [art. 198 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional \(CTN\)](#). Dessa forma, a RFB está impedida de fornecer **informações protegidas por sigilo fiscal** a Senadores, Deputados Federais, e Mesas da Câmara dos Deputados e do Senado Federal.

“Art. 50. A Câmara dos Deputados e o Senado Federal, ou qualquer de suas Comissões, poderão convocar Ministro de Estado ou quaisquer titulares de órgãos diretamente subordinados à Presidência da República para prestarem, pessoalmente, informações sobre assunto previamente determinado, importando crime de responsabilidade a ausência sem justificção adequada. (Redação dada pela Emenda Constitucional de Revisão nº 2, de 1994)

§ 1º - Os Ministros de Estado poderão comparecer ao Senado Federal, à Câmara dos Deputados, ou a qualquer de suas Comissões, por sua iniciativa e mediante entendimentos com a Mesa respectiva, para expor assunto de relevância de seu Ministério.

*§ 2º - As Mesas da Câmara dos Deputados e do Senado Federal poderão encaminhar pedidos escritos de informações a Ministros de Estado ou a qualquer das pessoas referidas no *caput* deste artigo, importando em crime de responsabilidade a recusa, ou o não - atendimento, no prazo de trinta dias, bem como a prestação de informações falsas.”*

É exceção:

Atenção Quando houver solicitação 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, conforme dispõe o inciso II do § 1º do [art. 198 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional](#).

Remeta-se à leitura do subtítulo [SOLICITAÇÕES DE AUTORIDADE ADMINISTRATIVA](#) para mais esclarecimentos sobre os requisitos exigidos no inciso II do § 1º do [art. 198 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional \(CTN\)](#).

Atenção Por força do § 2º do [art. 50 da Constituição](#), as solicitações provenientes das Mesas da Câmara dos Deputados e do Senado Federal, referentes a informações **não** protegidas por sigilo fiscal, devem ser atendidas sob pena de responsabilização penal.

Atenção A RFB também **não** pode fornecer informações protegidas por sigilo fiscal a Senadores, Deputados Federais, Deputados Estaduais ou Distritais e Vereadores. Remeta-se à leitura do item [DEPUTADOS FEDERAIS, SENADORES, DEPUTADOS ESTADUAIS OU DISTRITAIS E VEREADORES](#) deste Manual.

Atenção A RFB **pode** fornecer informações protegidas por sigilo fiscal às Comissões Parlamentares de Inquérito criadas pelo Congresso Nacional (CPMI) e suas Casas (CPI). Remeta-se à leitura do item [COMISSÕES PARLAMENTARES DE INQUÉRITO CRIADAS PELO CONGRESSO NACIONAL E SUAS CASAS](#) deste Manual.

Recomenda-se a leitura do [Parecer PGFN/PG/Nº 168/89](#), [Parecer PGFN/CAT nº 253/95](#) e [Parecer Cosit nº 62/98](#).

Atenção Quando a informação solicitada tiver sido obtida pela RFB por qualquer meio de **intercâmbio internacional de informações**, devem ser consultadas as limitações referidas no título [DO INTERCÂMBIO INTERNACIONAL DE INFORMAÇÕES](#) deste Manual.

7.11 MINISTÉRIO DO DESENVOLVIMENTO, INDÚSTRIA E COMÉRCIO EXTERIOR

A RFB **não** pode fornecer informações protegidas por sigilo fiscal ao Ministério de Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior, em razão do disposto no *caput* do [art. 198 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional \(CTN\)](#), com a redação dada pela [Lei Complementar nº 104, de 10 de janeiro de 2001](#), a seguir transcrito:

“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.”

Excetua-se da regra do sigilo fiscal quando o caso concreto se enquadrar na hipótese prevista no inciso II do § 1º do [art. 198 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional \(CTN\)](#) que trata de *“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”*.

Atenção Nesse sentido, a [Portaria RFB nº 3.011, de 29 de junho de 2011](#), com fulcro em Pareceres da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, permite o fornecimento de informações econômico-fiscais por meio eletrônico, constantes das declarações de importação registradas no Sistema Integrado de Comércio Exterior (Siscomex), ao Departamento de Defesa Comercial (Decom) da Secretaria de Comércio Exterior (Secex) do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior (MDIC), **quando se destinarem a subsidiar processos de investigação de prática de dumping ou de extensão das medidas antidumping para terceiros países**, de que tratam a Lei nº 9.019, de 30 de março de 1995, e a Resolução Camex nº 63, de 17 de agosto de 2010, por se enquadrar na hipótese prevista no inciso II do § 1º do art. 198 do CTN. O art. 1º da [Portaria RFB nº 3.011, de 2011](#), tem a seguinte redação:

"Art. 1º Fica autorizada a utilização de meio magnético para fornecimento de informações econômico-fiscais, constantes das declarações de importação registradas no Sistema Integrado de Comércio Exterior (Siscomex), ao Departamento de Defesa Comercial (Decom) da Secretaria de Comércio Exterior (Secex) do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior (MDIC), quando se destinarem a subsidiar processos de investigação de prática de dumping ou de extensão das medidas antidumping para terceiros países, de que tratam a Lei

nº 9.019, de 30 de março de 1995, e a Resolução Camex nº 63, de 17 de agosto de 2010.

§ 1º O fornecimento de informações de que trata o caput será efetuado nas hipóteses em que a solicitação do Decom seja formalizada com a indicação do número do pertinente processo administrativo instaurado.

§ 2º Sem prejuízo dos demais procedimentos previstos em legislação específica, o fornecimento das informações deverá ser realizado mediante processo regularmente instaurado na Secretaria da Receita Federal do Brasil, e a entrega será feita pessoalmente à autoridade solicitante, mediante recibo, que formalize a transferência e assegure a preservação do sigilo e a observância às condições do inciso II do § 1º do art. 198 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional."

Remeta-se à leitura do subtítulo [SOLICITAÇÕES DE AUTORIDADE ADMINISTRATIVA](#) para mais esclarecimentos sobre os requisitos exigidos no inciso II do § 1º do [art. 198 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional \(CTN\)](#).

Atenção Quando a informação solicitada tiver sido obtida pela RFB por qualquer meio de **intercâmbio internacional de informações**, devem ser consultadas as limitações referidas no título [DO INTERCÂMBIO INTERNACIONAL DE INFORMAÇÕES](#) deste Manual.

7.12 MINISTÉRIO DO TRABALHO E EMPREGO

A RFB **não** pode fornecer informações protegidas por sigilo fiscal ao Ministério do Trabalho e Emprego, em razão do disposto no *caput* do [art. 198 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional \(CTN\)](#), com a redação dada pela [Lei Complementar nº 104, de 10 de janeiro de 2001](#), a seguir transcrito:

“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.”

É exceção:

Atenção Quando houver solicitação 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, conforme dispõe o inciso II do § 1º do [art. 198 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional \(CTN\)](#).

Remeta-se à leitura do subtítulo [SOLICITAÇÕES DE AUTORIDADE ADMINISTRATIVA](#) para mais esclarecimentos sobre os requisitos exigidos no inciso II do § 1º do [art. 198 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional \(CTN\)](#).

Atenção Quando a informação solicitada tiver sido obtida pela RFB por qualquer meio de **intercâmbio internacional de informações**, devem ser consultadas as limitações referidas no título [DO INTERCÂMBIO INTERNACIONAL DE INFORMAÇÕES](#) deste Manual.

7.13 MINISTÉRIO PÚBLICO DA UNIÃO

A RFB **deve** fornecer aos órgãos do Ministério Público da União (MPU) informações protegidas por sigilo fiscal quando houver **requisição**.

Consoante entendimento esposado na [Nota Técnica nº 179/DENOR/CGU/AGU, de 21 de dezembro de 2007](#), aprovada pelo Consultor-Geral da União, por meio do Despacho nº 428/2007, e pelo Advogado-Geral da União, os dispositivos da [Lei Complementar nº 75, de 20 de maio de 1993](#), mais precisamente o [art. 8º, §§ 1º e 2º](#), e o [art. 24](#), autorizam o MPU a requisitar diretamente informações protegidas por sigilo fiscal.

No âmbito da RFB, antes mesmo da referida interpretação da AGU, no sentido de que não há que se opor reserva de sigilo fiscal ao MPU, a Cosit já tinha a mesma exegese relativamente ao Ministério Público Federal, conforme preconizava sua [Nota nº 200, de 10 de julho de 2003](#), revista com base em manifestação, com entendimento contrário, da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN). No entanto, o entendimento veiculado pela Nota Cosit nº 200, de 2003, foi restabelecido, conforme disposições estatuídas pela [Nota Técnica nº 1 - Cosit, de 16 de janeiro de 2008](#). No mesmo sentido, extrai-se o entendimento exarado pela [Solução de Consulta Interna nº 24](#)

[– Cosit, de 30 de agosto de 2010](#) (item 9).

Em suma, foi reconhecido ao MPU, composto pelo Ministério Público Federal (MPF), Ministério Público do Trabalho (MPT), Ministério Público Militar (MPM) e Ministério Público do Distrito Federal e dos Territórios (MPDFT), o poder de requisitar informações protegidas por sigilo fiscal à RFB. [Sobre requisição do Ministério Público Militar, remeta-se à leitura da Nota RFB/Asesp nº 14, de 6 de junho de 2011.](#)

Atenção O Ministério Público Eleitoral não integra o MPU. Remeta-se à leitura do item [MINISTÉRIO PÚBLICO ELEITORAL](#).

Assim, como se verifica, o regramento do [art. 198 do CTN](#) não é exaustivo, podendo haver outras exceções à regra do sigilo fiscal, desde que por meio de adequado instrumento legislativo – lei complementar federal – à exemplo da [Lei Complementar nº 75, de 1993](#), que confere aos membros do MPU competência para requisitar informações acobertadas por sigilo fiscal.

No plano infralegal e com base na referida lei complementar, dispõe o [inciso II do § 1º do art. 998](#) do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo [Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999](#), que o sigilo fiscal não pode ser oposto às requisições do MPU no exercício de suas atribuições, *in verbis*:

“Art. 998. Nenhuma informação poderá ser dada sobre a situação econômica ou financeira dos sujeitos passivos ou de terceiros e sobre a natureza e o estado dos seus negócios ou atividades (Lei nº 5.172, de 1966, arts. 198 e 199).

§ 1º O disposto neste artigo não se aplica aos seguintes casos (Lei nº 5.172, de 1966, arts. 198, parágrafo único, e 199, e Lei Complementar nº 75, de 20 de maio de 1993, art. 8º, § 2º):

(...)

II - requisição do Ministério Público da União no exercício de suas atribuições; (...).”

Atenção A resposta à **requisição** deverá ser dirigida diretamente ao membro do MPU requisitante, mesmo que na **requisição** haja orientação para envio da resposta a outro órgão.

Atenção A RFB também pode fornecer informações protegidas por sigilo fiscal quando

solicitadas por 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, conforme dispõe o inciso II do § 1º do [art. 198 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional](#).

Remeta-se à leitura do subtítulo [SOLICITAÇÕES DE AUTORIDADE ADMINISTRATIVA](#) para mais esclarecimentos sobre os requisitos exigidos no inciso II do § 1º do [art. 198 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional](#).

Atenção Deve-se esclarecer que **não** pode ser atendida requisição do MPU que envolva **acesso amplo, irrestrito ou indiscriminado a banco de dados ou sistemas informatizados** da RFB que contenham informações protegidas por sigilo fiscal. As razões que justificam esse posicionamento da RFB estão na [Nota RFB/Asesp nº 10, de 6 de maio de 2010](#), que analisou pedido do MPU.

Atenção Quando a informação requisitada ou solicitada tiver sido obtida pela RFB por qualquer meio de **intercâmbio internacional de informações**, devem ser consultadas as limitações referidas no título [DO INTERCÂMBIO INTERNACIONAL DE INFORMAÇÕES](#) deste Manual.

7.14 MINISTÉRIO PÚBLICO ELEITORAL

A RFB **não** pode fornecer informações protegidas por sigilo fiscal ao Ministério Público Eleitoral, em razão do disposto no *caput* do [art. 198 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional \(CTN\)](#), com a redação dada pela [Lei Complementar nº 104, de 10 de janeiro de 2001](#), a seguir transcrito:

“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.”

O Ministério Público Eleitoral não integra o MPU, que é composto pelo Ministério Público Federal, Ministério Público do Trabalho, Ministério Público Militar e Ministério Público do Distrito

Federal e dos Territórios, conforme se depreende do [art. 128 da Constituição](#) e do [art. 24 da Lei Complementar nº 75, de 20 de maio de 1993](#).

Em consequência, o poder requisitório atribuído ao MPU pelo [art. 8º, §§ 1º e 2º, da Lei Complementar nº 75, de 1993](#), não se aplica ao Ministério Público Eleitoral.

É exceção:

Atenção Quando houver solicitação 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, conforme dispõe o inciso II do § 1º do [art. 198 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional](#).

Remeta-se à leitura do subtítulo [SOLICITAÇÕES DE AUTORIDADE ADMINISTRATIVA](#) para mais esclarecimentos sobre os requisitos exigidos no inciso II do § 1º do [art. 198 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional](#).

Atenção Quando a informação solicitada tiver sido obtida pela RFB por qualquer meio de **intercâmbio internacional de informações**, devem ser consultadas as limitações referidas no título [DO INTERCÂMBIO INTERNACIONAL DE INFORMAÇÕES](#) deste Manual.

7.15 MINISTÉRIO PÚBLICO ESTADUAL

A RFB **não** pode fornecer informações protegidas por sigilo fiscal ao Ministério Público Estadual, em razão do disposto no caput do [art. 198 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional \(CTN\)](#), com a redação dada pela [Lei Complementar nº 104, de 10 de janeiro de 2001](#), a seguir transcrito:

“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.”

O sigilo fiscal, por se inserir no campo das normas gerais em matéria de legislação tributária, só pode ser regulado por lei complementar, por determinação do art. 146, III, da Constituição. A esse respeito dispõe o [Parecer PGFN/Nº 1.973, de 21 de novembro de 1996](#), emitido pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, com destaque para alguns de seus itens, *in verbis*:

“5. (...) admito, para efeito da análise a ser empreendida que o sigilo fiscal, determinado pelo Código tributário Nacional, é matéria que só comporta alteração por lei complementar, nos termos do art. 146 da constituição. Nestes termos, resta-me verificar se a base legal trazida pelo requerente é suficiente para derrogar, no particular, a vedação constante do CTN.

(.....)

7. Reza a Constituição:

'Art. 129. São funções institucionais do Ministério Público:

.....

VI - Expedir notificações nos procedimentos administrativos de sua competência, requisitando informações e documentos para instruí-los, na forma da lei complementar respectiva;'

9. *Leitura apressada poderia induzir o intérprete a concluir que sendo a LC estadual exercício da competência atribuída pelo art. 129, VI, da Carta Magna, poderia ela legislar sobre a inexistência de sigilo para o Ministério público, e revogar parcialmente, em consequência, o art. 198 do CTN. Na realidade, a tanto não pode ir o legislador estadual.*

10. *A questão aqui é de competência legislativa. Segundo o art. 146 da Constituição, cabe à lei complementar (obviamente federal) "estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária". Dentre estas normas, como é pacífico na jurisprudência, se encontra o sigilo fiscal. Portanto, sendo estadual matéria de competência regulatória da União, não pode lei estadual, independente de sua hierarquia, dela cuidar. Em outras palavras, somente lei complementar federal pode alterar a regra de segredo.”*

Assim, verifica-se que lei complementar estadual não é instrumento normativo adequado ou

hábil para derrogar, mesmo que parcialmente, disposição sobre sigilo fiscal estabelecida em lei complementar federal.

Com efeito, especificamente quanto à prestação de informações protegidas por sigilo fiscal ao Ministério Público Estadual (MPE) pela RFB, a PGFN manifestou-se por meio de vários pareceres, destacando-se o [Parecer PGFN/CRJN/Nº 1.432, de 16 de dezembro de 1994](#), o [Parecer PGFN nº 1.973, de 21 de novembro de 1996](#), o qual mantém os argumentos e conclusões do parecer anteriormente destacado, e o [Parecer PGFN/CAT/Nº 1.157, de 12 de junho de 2001](#), pela impossibilidade de fornecimento das informações requisitadas.

Portanto, a conclusão que se extrai é a de que a RFB não tem autorização legal para fornecer ao Ministério Público Estadual informações acobertadas por sigilo fiscal.

É exceção:

Atenção Quando houver solicitação 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, conforme dispõe o inciso II do § 1º do [art. 198 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional](#).

Remeta-se à leitura do subtítulo [SOLICITAÇÕES DE AUTORIDADE ADMINISTRATIVA](#) para mais esclarecimentos sobre os requisitos exigidos no inciso II do § 1º do [art. 198 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional](#).

Atenção A Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, por meio do [Parecer PGFN/CAT nº 1.385, de 06 de julho de 2007](#), manifestou-se no sentido de que requisições do Ministério Público Estadual versando sobre inquéritos civis apuratórios de atos de **improbidade administrativa** podem ser consideradas e recebidas como solicitações de informações, **desde que que preenchidos todos os requisitos** previstos na exceção estatuída no [inciso II do § 1º do art. 198 do CTN](#).

Remeta-se à leitura da [Solução de Consulta Interna nº 16, de 21 de junho de 2005](#), da [Nota Cosit nº 107, de 2 de maio de 2006](#), da [Nota RFB/Asesp/nº 53, de 30 de outubro de 2008](#), e da [Nota RFB/Asesp nº 8, de 16 de abril de 2010](#).

Atenção Quando a informação solicitada tiver sido obtida pela RFB por qualquer meio de

intercâmbio internacional de informações, devem ser consultadas as limitações referidas no título [DO INTERCÂMBIO INTERNACIONAL DE INFORMAÇÕES](#) deste Manual.

7.16 ÓRGÃOS E ENTIDADES DA FAZENDA PÚBLICA

Para fins tributários, a RFB **pode** fornecer aos órgãos e entidades da fazenda pública informações sobre a situação econômica ou financeira do sujeito passivo ou de terceiros e sobre a natureza e o estado de seus negócios ou atividades, nos limites previstos em lei ou em convênio.

Importa consignar que para a troca de informações, por meio de convênio, o art. 2º da [Instrução Normativa SRF nº 20, de 17 de fevereiro de 1998](#), explicita a seguinte definição relativa à expressão "órgãos e entidades da Fazenda Pública": "*Para fins desta Instrução Normativa, consideram-se órgãos e entidades da Fazenda Pública aqueles dotados de competência legal para cobrar e fiscalizar impostos, taxas e contribuições instituídas pelo Poder Público*".

A [Constituição](#) autoriza o compartilhamento de informações fiscais entre as administrações tributárias da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, conforme disposto no inciso [XXII do art. 37](#), introduzido pela [Emenda Constitucional nº 42, de 19 de dezembro de 2003](#), a seguir transcrito:

“Art. 37.

XXII - as administrações tributárias da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, atividades essenciais ao funcionamento do Estado, exercidas por servidores de carreiras específicas, terão recursos prioritários para a realização de suas atividades e atuarão de forma integrada, inclusive com o compartilhamento de cadastros e de informações fiscais, na forma da lei ou convênio.”

Registra-se que o compartilhamento das informações fiscais está condicionado à existência de lei ou de convênio.

O *caput* do [art. 199 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional](#), dispõe que:

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

Tem-se, portanto, que a Fazenda Pública da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios estão legalmente autorizadas a permutar informações, quando necessárias à fiscalização dos respectivos tributos.

No mesmo sentido da disposição constitucional, preceitua o CTN, no *caput* do [art. 199](#) *in fine*, que a permuta de informações deve ser estabelecida por lei ou convênio.

Os procedimentos para o fornecimento de dados cadastrais e econômico-fiscais da RFB a órgãos e entidades da Administração Pública direta e indireta que detenham competência para cobrar e fiscalizar impostos, taxas e contribuições instituídas pelo Poder Público estão disciplinados pela [Instrução Normativa SRF nº 20, de 17 de fevereiro de 1998](#).

Atenção As informações recebidas das instituições financeiras só podem ser fornecidas pela RFB às demais administrações tributárias após serem utilizadas pela RFB em processos administrativos fiscais.

Atenção Para atender a solicitação dos órgãos e entidades da fazenda pública, o servidor da RFB deve verificar se as condições e os requisitos estabelecidos no convênio firmado entre a RFB e o ente fazendário solicitante foram observados.

Atenção A RFB também pode fornecer informações protegidas por sigilo fiscal quando solicitadas por 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, conforme dispõe o inciso II do § 1º do [art. 198 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional](#).

Remeta-se à leitura do subtítulo [SOLICITAÇÕES DE AUTORIDADE ADMINISTRATIVA](#) para mais esclarecimentos sobre os requisitos exigidos no inciso II do § 1º do [art. 198 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional](#).

Atenção Quando a informação solicitada tiver sido obtida pela RFB por qualquer meio de **intercâmbio internacional de informações**, devem ser consultadas as limitações referidas no título [DO INTERCÂMBIO INTERNACIONAL DE INFORMAÇÕES](#) deste Manual.

7.17 POLÍCIA FEDERAL

A RFB **não** está legalmente autorizada a fornecer informações protegidas por sigilo fiscal ao Departamento de Polícia Federal, em razão do disposto no caput do [art. 198 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional](#), com a redação dada pela [Lei Complementar nº 104, de 10 de janeiro de 2001](#), a seguir transcrito:

“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.”

São **exceções** os seguintes casos:

Atenção 1) O fornecimento de informações complementares relativas ao **representado** e ao **crédito tributário apurado**, ainda que protegidas por sigilo fiscal, à autoridade policial federal que conduz o inquérito policial instaurado a fim de apurar a prática de infração penal **objeto de representação fiscal para fins penais**.

Na hipótese em que a representação fiscal para fins penais se referir a apenas um sujeito passivo e o processo de auto de infração que deu origem a tal representação contiver dados de terceiros, havendo requisição de informações da autoridade policial que conduz o inquérito policial relativas ao representado, devem-se suprimir os dados daqueles, desde que não haja indícios de sua participação no ilícito penal.

Fundamentação: Sobre o tema, a [Solução de Consulta Interna Cosit nº 2, de 24 de janeiro de 2005](#), dispõe que:

"6. No caso específico de representação fiscal para fins penais encaminhada ao Ministério Público pela própria SRF, é cristalino que nenhum sentido haveria em se

estabelecer, em relação às informações relativas ao contribuinte representado e/ou ao crédito tributário apurado, a exceção do sigilo à autoridade policial encarregada do inquérito no qual se apura o crime objeto da representação fiscal para fins penais.

7. Ao negar à autoridade policial federal o fornecimento de referidas informações, a SRF estaria dificultando a investigação do suposto crime contra a ordem tributária que ela própria noticiou ao Ministério Público Federal e, indiretamente, à Polícia Federal, a qual, ressalte-se, obtém referida informação mediante requerimento ao Ministério Público Federal, conforme bem relatado pela Disit da SRRF08, in verbis:

“... a Receita Federal, num primeiro momento, noticiava ao MPF, mediante representação, a possível ocorrência de conduta criminosa. Ato contínuo, com a instauração do inquérito policial visando a coleta de elementos para verificar a ocorrência dessa conduta e de sua autoria, determinado pelo próprio MPF, o presidente do inquérito policial, delegado de polícia federal, solicitava informações à autoridade representante, que, opondo o resguardo ao sigilo fiscal, negava-se a informar. A polícia federal noticiava o MPF da negativa, fazendo com que este oficiasse diretamente à RF requisitando as informações, às quais eram encaminhadas ao Parquet, que, por sua vez, reencaminhava-as à PF.”

Ao final, a [Solução de Consulta Interna Cosit nº 2, de 24 de janeiro de 2005](#), conclui que:

“12. Por todo o exposto, conclui-se que, uma vez instaurado inquérito policial a fim de apurar a prática de infração penal objeto de representação fiscal para fins penais, é admissível o fornecimento pela SRF de informações relativas ao representado e ao crédito tributário apurado, ainda que protegidas pelo sigilo fiscal, à autoridade policial federal que conduz o inquérito.”

Ainda sobre o tema, acrescente-se a seguinte conclusão extraída da [Solução de Consulta Interna Cosit nº 24, de 30 de agosto de 2010](#):

"f) na hipótese em que a representação fiscal para fins penais se referir a apenas um sujeito passivo e o processo de auto de infração que deu origem a tal representação contiver dados de terceiros, havendo requisição de informações da autoridade policial que conduz o inquérito policial relativas ao representado, deve-se suprimir

os dados daqueles, desde que não haja indícios de sua participação no ilícito penal."

Atenção 2) O fornecimento à autoridade policial competente, de cópia dos autos de infração referentes a veículos e mercadorias desacompanhados de documento regular de aquisição, encontrados durante qualquer ação fiscal.

Fundamentação: Essa hipótese de fornecimento de informações pela RFB a autoridade policial federal diz respeito à obrigação legal disposta no [art. 10 da Lei Complementar nº 121, de 9 de fevereiro de 2006](#), a seguir transcrito:

"Art. 10. Ficam as autoridades fazendárias obrigadas a fornecer à autoridade policial competente cópia dos autos de infração referentes a veículos e mercadorias desacompanhados de documento regular de aquisição, encontrados durante qualquer ação fiscal."

A retrocitada norma obriga que a RFB forneça à autoridade policial competente cópia dos autos de infração referentes a veículos e mercadorias, quando encontrados durante qualquer ação fiscal, desacompanhados de documento regular de aquisição.

Atenção 3) O fornecimento de cópia de Auto de Infração e Termo de Apreensão e Guarda Fiscal, assim como informações sobre o regime a que estão submetidas as mercadorias ou os veículos apreendidos, com o escopo de instruir os autos de inquérito policial em curso, em razão de apreensão realizada pelo Departamento de Polícia Federal;

Fundamentação: Outra possibilidade de fornecimento de informações sigilosas à autoridade policial federal, no que se refere a veículos e mercadorias, diz respeito ao fornecimento de cópia de Auto de Infração e Termo de Apreensão e Guarda Fiscal, assim como informações sobre o regime a que estão submetidas as mercadorias ou os veículos apreendidos, com o escopo de instruir os autos de inquérito policial em curso, em razão de apreensão realizada pelo Departamento de Polícia Federal.

Sobre a matéria, a PGFN assim dispôs no [Parecer PGFN/CAT/Nº 1.820/98](#):

" 14. Ora, o Auto de Infração acompanhado do Termo de Apreensão e Guarda Fiscal, que constitui a peça inicial do processo fiscal destinado a apurar as infrações a que se aplique a pena de perdimento de mercadorias, nada dispõe a

respeito da situação econômica ou financeira do sujeito passivo, ou sobre a natureza e o estado dos seus negócios ou atividades, limitando-se a descrever os fatos, de resto já do conhecimento da Polícia Federal, as infrações pretensamente praticadas, e a estabelecer o seu enquadramento legal.

.....

22. *Em face do acima exposto, verifica-se não haver óbice, do ponto de vista jurídico, a que a Inspetoria da Receita Federal em Porto Alegre atenda, no presente caso, ao pedido formulado pela Superintendência Regional no Rio Grande do Sul do Departamento da Polícia Federal, no sentido de enviar-lhe cópia do Auto de Infração e Termo de Apreensão e Guarda Fiscal, assim como informações sobre o regime a que estão submetidas as mercadorias apreendidas, com o escopo de instruir os autos de Inquérito Policial, considerando especialmente não se tratar da divulgação de informes sobre a situação econômica ou financeira, ou sobre a natureza e o estado dos negócios do sujeito passivo, justificando, ademais, o atendimento do pedido ao interesse público de que se reveste."*

Atenção 4) Quando houver solicitação 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, conforme dispõe o inciso II do § 1º do [art. 198 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional](#).

Remeta-se à leitura do subtítulo [SOLICITAÇÕES DE AUTORIDADE ADMINISTRATIVA](#) para mais esclarecimentos sobre os requisitos exigidos no inciso II do § 1º do [art. 198 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional](#).

Atenção Quando a informação requisitada ou solicitada tiver sido obtida pela RFB por qualquer meio de **intercâmbio internacional de informações**, devem ser consultadas as limitações referidas no título [DO INTERCÂMBIO INTERNACIONAL DE INFORMAÇÕES](#) deste Manual.

7.18 PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

Para fins tributários, a RFB deve fornecer à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional

(PGFN) informações protegidas por sigilo fiscal.

Fundamentação: O [Parecer PGFN/PGA nº 980, de 2004](#), aprovado pelo Despacho do Senhor Ministro de Estado da Fazenda, dispõe:

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

a) a troca de informações entre a Secretaria da Receita Federal e a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional deve ser ampla e irrestrita, não se justificando nenhuma forma de restrição ao compartilhamento de dados cadastrais e de informações econômico-fiscais;

b) o compartilhamento de informações econômico-fiscais entre órgãos integrantes da administração tributária federal não significa quebra de sigilo fiscal, considerando, ainda, que a custódia da informação sigilosa passa para o respectivo solicitante;

....."

O [Termo de Definição de Procedimentos firmado entre a RFB e a PGFN, em 3 de outubro de 2005](#), estabelece os procedimentos a serem cumpridos pelos servidores dos órgãos signatários no compartilhamento de informações relativas ao sujeito passivo de obrigações fiscais, com débitos inscritos, ou não, em Dívida Ativa da União, ou em processo litigioso contra a União em matéria fiscal.

A RFB também pode fornecer informações protegidas por sigilo fiscal quando solicitadas por 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, conforme dispõe o inciso II do § 1º do [art. 198 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional](#).

Remeta-se à leitura do subtítulo [SOLICITAÇÕES DE AUTORIDADE ADMINISTRATIVA](#) para mais esclarecimentos sobre os requisitos exigidos no inciso II do § 1º do [art. 198 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional](#).

7.19 TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO

A RFB **não** está legalmente autorizada a fornecer informações protegidas por sigilo fiscal ao Tribunal de Contas da União (TCU), em razão do disposto no *caput* do [art. 198 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional](#), com a redação dada pela [Lei Complementar nº 104, de 10 de janeiro de 2001](#), a seguir transcrito:

“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.”

A propósito, sugere-se a leitura da [Nota RFB/Asesp nº 36, de 10 de junho de 2008](#).

São **exceções** os seguintes casos:

Atenção 1) Conforme disposto na alínea "a" do inciso I da cláusula quarta do Convênio firmado entre a RFB e o TCU, em 17 de dezembro de 2010, é admissível o acesso, pelo Tribunal de Contas da União, aos dados da “Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda Pessoa Física” das pessoas obrigadas à prestação de informações sobre bens e rendas, estabelecidas pela [Lei nº 8.730, de 10 de novembro de 1993](#), desde que, cumulativamente, sejam cumpridos os seguintes requisitos:

a) o TCU ateste à RFB que a pessoa autorizou expressamente o acesso à respectiva declaração;

b) o TCU encaminhe à RFB relação prévia contendo o número de inscrição do contribuinte no cadastro CPF e os exercícios a que se referem as declarações não alcançadas pela decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário; e

c) o contribuinte tenha apresentado a declaração solicitada pelo TCU à RFB.

Fundamentação: É admissível o acesso, pelo Tribunal de Contas da União, a dados da “Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda Pessoa Física” das pessoas obrigadas à prestação de informações sobre bens e rendas, conforme disposto pela [Lei nº 8.730, de 10 de novembro de 1993](#), que estabelece a obrigatoriedade da declaração de bens e rendas para o exercício de cargos,

empregos e funções nos Poderes Executivo, Legislativo e Judiciário.

A [Instrução Normativa – TCU nº 67, de 6 de julho de 2011](#), dispõe sobre os procedimentos referentes às Declarações de Bens e Rendas a serem apresentadas pelas autoridades e servidores públicos federais a que aludem as [Leis nº 8.429, de 2 de junho de 1992](#), e [nº 8.730, de 10 de novembro de 1993](#).

Atenção 2) Quando houver solicitação 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, conforme dispõe o inciso II do § 1º do [art. 198 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional](#).

Remeta-se à leitura do subtítulo [SOLICITAÇÕES DE AUTORIDADE ADMINISTRATIVA](#) para mais esclarecimentos sobre os requisitos exigidos no inciso II do § 1º do [art. 198 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional](#).

Recomenda-se a leitura, também, da [Nota RFB/Asesp nº 31, de 22 de setembro de 2005](#) (Análise de caso concreto envolvendo negativa de atendimento de pedido de informações sigilosas oriundo do TCU).

Atenção Quando a informação solicitada tiver sido obtida pela RFB por qualquer meio de **intercâmbio internacional de informações**, devem ser consultadas as limitações referidas no título [DO INTERCÂMBIO INTERNACIONAL DE INFORMAÇÕES](#) deste Manual.