



Nota Cosit/Sutri/RFB nº 206, de 15 de junho de 2022.

Interessado: GET Benefícios Tributários.

Assunto: Sigilo Fiscal. Aspectos do art. 198, § 3º, inciso IV, do Código Tributário Nacional, acrescentado pela Lei Complementar nº 187, de 2021.

Processo nº 10265.250704/2022-98

Ato Preparatório. LAI - Art. 7º, § 3º; Decreto nº 7.724, de 2012, art. 3º, inciso XII, e art. 20. Acesso restrito até a edição de ato administrativo ou de decisão decorrente do Parecer que o originou.

A Portaria RFB nº 786, de 9 de maio de 2022, institui “Grupo de Estudo Temático (GET) com a finalidade de analisar e propor providências para o cumprimento do disposto no art. 198, inciso IV, da Lei 5.172/1966 (Código Tributário Nacional), incluído pela Lei Complementar 187/2021 (divulgação de informações relativas a incentivo, renúncia, benefício ou imunidade de natureza tributária cujo beneficiário seja pessoa jurídica), bem como dos eventuais impactos, riscos e benefícios decorrentes desse novo comando legal para as atividades a cargo do Fisco”.

2. Por solicitação do referido GET, avaliam-se as repercussões jurídicas decorrentes da inclusão do inciso IV ao § 3º do art. 198 do Código Tributário Nacional (CTN), promovida pelo art. 45 da Lei Complementar nº 187, de 16 de dezembro de 2021:

Art. 45. O art. 198 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional), passa a vigorar com as seguintes alterações:

“Art. 198.

.....

§ 3º

.....

III - parcelamento ou moratória; e

IV - incentivo, renúncia, benefício ou imunidade de natureza tributária cujo beneficiário seja pessoa jurídica.” (NR) (grifado)

ASPECTO SISTEMÁTICO

3. A fim de analisar a referida alteração em perspectiva sistemática, transcreve-se, a seguir, a integralidade da redação vigente do art. 198 do Código Tributário Nacional:

Art. 198. Sem prejuízo do disposto na legislação criminal, é vedada a divulgação, por parte da Fazenda Pública ou de seus servidores, de informação obtida em razão do ofício sobre a situação econômica ou financeira do sujeito passivo ou de terceiros e sobre a natureza e o estado de seus negócios ou atividades.

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

I – requisição de autoridade judiciária no interesse da justiça;

II – solicitações de autoridade administrativa no interesse da Administração Pública, desde que seja comprovada a instauração regular de processo administrativo, no órgão ou na entidade respectiva, com o objetivo de investigar o sujeito passivo a que se refere a informação, por prática de infração administrativa.

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

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

I – representações fiscais para fins penais;

II – inscrições na Dívida Ativa da Fazenda Pública;

III - parcelamento ou moratória; e

IV - incentivo, renúncia, benefício ou imunidade de natureza tributária cujo beneficiário seja pessoa jurídica.

4. Verifica-se que o *caput* do art. 198 do Código Tributário Nacional estabelece a regra geral do sigilo fiscal, que veda a divulgação das 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.

5. Por outro lado, o seu § 1º estabelece algumas exceções a essa vedação quando as informações foram requisitadas por autoridade judicial ou solicitadas pela autoridade administrativa, enquanto o seu § 2º autoriza o intercâmbio dessas informações protegidas no âmbito da administração pública.

6. Por fim, o § 3º estabelece os casos em que resta afastado o sigilo fiscal, ou seja, hipóteses em que o legislador, mediante juízo de ponderação próprio entre privacidade e interesse público, estabelece que as informações elencadas no dispositivo não estão protegidas pelo sigilo fiscal.

7. Nesse contexto, o art. 45 da Lei Complementar nº 187, de 2021, inclui uma nova hipótese, prevista inciso IV do § 3º do art. 198 do Código Tributário Nacional: incentivo, renúncia, benefício ou imunidade de natureza tributária cujo beneficiário seja pessoa jurídica.

ASPECTO FINALÍSTICO

8. Os pareceres da Comissão de Finanças e Tributação (CFT) e da Comissão de Constituição e Justiça e de Cidadania (CCJC), em relação ao Projeto de Lei Complementar nº 280, de 2016, cujo conteúdo é similar ao Projeto de Lei Complementar nº 162, de 2019, que deu origem à Lei Complementar nº 187, de 2021, assim estabeleceram:

(PRL 2 CFT => PLP 280/2016)

É importante que se possa conhecer qual o destino que se dá a esses recursos renunciados e quem são seus efetivos beneficiários. Eis uma informação de interesse de todos os demais contribuintes, especialmente das demais pessoas jurídicas que atuam no mesmo ramo econômico e, não raro, concorrem com os contribuintes beneficiados pelos incentivos em condições desiguais.

(PRL 1 CCJC => PLP 280/2016)

No que tange ao direito fundamental à privacidade e ao sigilo bancário e empresarial, os mesmos aqui não se aplicam, visto que, quem recebe benefício financeiro do poder público não pode ter segredos, especialmente se a revelação for necessária para o controle da legitimidade do emprego dos recursos públicos. A aplicação dos recursos públicos já é de conhecimento geral, vis-à-vis o princípio da transparência e a publicação do orçamento em lei, não fazendo sentido manter escusa informação atinente à renúncia de receita, que é uma forma de aplicação distinta, mas ainda sim um gasto indireto do Ente Público.

Conhecer as pessoas jurídicas beneficiárias de incentivo ou benefício de natureza tributária é imprescindível para o controle da sociedade quanto à destinação de vultosos recursos públicos. (grifado)

9. A transparência relativa à renúncia de receita tributária permite um maior controle social de parte dos gastos indiretos dos entes federados. A medida vai ao encontro da necessária avaliação de benefícios tributários, especialmente quanto aos custos gerados e aos beneficiários alcançados.

ASPECTO OBJETIVO

10. O dispositivo estabelece exceções incondicionadas à regra geral do sigilo fiscal prevista no caput desse artigo. Assim, basta a caracterização da informação como relativa a incentivo, renúncia, benefício ou imunidade, para que a Administração Tributária possa promover

a sua divulgação, na forma ativa (transparência ativa) ou passiva (mediante solicitação dos interessados).

11. O conceito de renúncia de receita está previsto no § 1º do art. 14 da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF), como decorrência da concessão ou ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária, e compreende, enquanto espécies, a anistia, remissão, subsídio, crédito presumido, concessão de isenção em caráter não geral, alteração de alíquota ou modificação de base de cálculo que implique redução discriminada de tributos ou contribuições, e outros benefícios que correspondam a tratamento diferenciado.

12. Nos termos do Parecer PGFN/CAT nº 508, de 2013, “o benefício fiscal pode ser enxergado como um regime especial de tributação no qual é estabelecida uma situação de favorecimento fiscal, cuja aplicação é restrita àqueles que possuem características especiais definidas em norma legal, fundadas em objetivos de interesse público superiores aos arrecadatórios” enquanto o “incentivo fiscal, o qual acaba sendo uma espécie do gênero benefício fiscal, cuja razão de ser, necessariamente, é estimular o desenvolvimento da atividade econômica em razão de características específicas dos beneficiários”.

13. A rigor, portanto, ao enumerar “incentivo, renúncia, benefício (...) de natureza tributária”, o legislador mirou especialmente as informações relativas às hipóteses de renúncia de receita tributária decorrente de benefício fiscal.

14. Não obstante, há que se ponderar que a Emenda Constitucional nº 95, de 2016, acrescentou o art. 113 ao Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, com a seguinte redação:

Art. 113. A proposição legislativa que crie ou altere despesa obrigatória ou renúncia de receita deverá ser acompanhada da estimativa do seu impacto orçamentário e financeiro.

15. Desde então, o novo regime fiscal passou a contemplar um maior controle judicial da renúncia de receita tributária, na medida em que se passou a exigir a deliberação parlamentar

sobre o impacto orçamentário e financeiro da renúncia – seja esta decorrente de benefício fiscal ou de medida estrutural.

16. Por essa razão, pode-se afirmar que o conceito de “renúncia (...) de natureza tributária” é mais abrangente do que o de renúncia decorrente de benefício tributário. Essa compreensão está registrada, por exemplo, no Parecer PGFN/CAT nº 3.696, de 2020, que analisou determinada minuta de Medida Provisória e estabeleceu:

13. Dessa forma, considerando-se que o art. 1º da minuta da MP em análise promove diminuição geral (de 20%), não discriminada, das alíquotas das contribuições sociais aos serviços autônomos, resta afastada a necessidade de obediência do artigo 1º aos requisitos o artigo 14, caput, da LRF.

(...)

14. Por outro lado, outro aspecto que deve ser analisado, refere-se à obediência ao art. 113 do ADCT, in verbis:

(...)

15. De acordo com este dispositivo, qualquer criação ou alteração de renúncia de receita, mesmo que não seja discriminada, deve ser acompanhada da estimativa do seu impacto orçamentário e financeiro. (grifado)

17. Além da renúncia de receita tributária, o legislador procurou alcançar também as informações relativas às imunidades tributárias, que estão contempladas em diversos dispositivos da Constituição Federal e que delimitam a competência legislativa dos entes federados, excluindo determinadas pessoas ou determinados objetos do campo de incidência dos tributos.

18. Cabe recordar que o inciso IV do § 3º do art. 198 do Código Tributário Nacional foi acrescentado pela Lei Complementar nº 187, de 2021, que dispõe sobre a certificação das entidades benéficas e regula os procedimentos referentes à imunidade de contribuições à seguridade social de que trata o § 7º do art. 195 da Constituição Federal.

19. Pode-se afirmar, dessa forma, que o disposto no art. 198, § 3º, inciso IV, do Código Tributário Nacional abrange as informações relativas às renúncias de receita tributária, inclusive as decorrentes de benefício ou incentivo tributário, e as informações relativas às imunidades tributárias, desde que o beneficiário, em qualquer caso, seja pessoa jurídica.

20. Importa ressaltar que o legislador afastou o sigilo fiscal para as “informações relativas a (...) incentivo, renúncia, benefício ou imunidade de natureza tributária cujo beneficiário seja pessoa jurídica”, sem especificar quais seriam as informações.

21. Neste ponto, cabe salientar que, desde a vigência da Lei Complementar nº 187, de 2021, poderão ser divulgadas quaisquer informações relativas a renúncia de receita ou a imunidade tributárias cujo beneficiário seja pessoa jurídica, ainda que se refiram direta ou indiretamente à situação econômica ou financeira do sujeito passivo ou de terceiros ou sobre a natureza e o estado de seus negócios ou atividades.

ASPECTO SUBJETIVO

22. O novo dispositivo deixa claro que não se sujeitam ao sigilo fiscal apenas as informações relativas a renúncias de receita cujos beneficiários sejam pessoas jurídicas. Ressalta-se que a transparência a tais informações pode dar-se a nível de pessoa jurídica individualmente considerada, tendo em vista que os dados agregados já eram passíveis de divulgação ostensiva antes mesmo da vigência da Lei Complementar nº 187, de 2021.

23. O destinatário das informações é a própria sociedade, o que significa dizer que as informações podem ser prestadas em pedidos realizados com base na Lei de Acesso à Informação, sem necessidade de identificação do interessado, ou podem ser divulgadas, preferencialmente, mediante transparência ativa, observada a regulamentação infralegal própria.

ASPECTO DE EFICÁCIA

24. O art. 45 da Lei Complementar nº 187, de 2021, que incluiu o inciso IV ao § 3º do art. 198 do Código Tributário Nacional, teve vigência na data de sua publicação, qual seja a data de 16 de dezembro de 2021, tendo aptidão desde então para produzir todos seus efeitos – eficácia plena.

25. Importante salientar que inexiste o direito adquirido de obstar a gestão transparente das informações jurídico-tributárias relacionadas a benefícios fiscais usufruídos em período anterior em que vigorava a regra do sigilo.

26. A irretroatividade da norma opera no sentido de não convalidar eventuais divulgações realizadas por parte da Fazenda Pública ou de seus servidores em momento anterior à vigência do art. 45 da Lei Complementar nº 187, de 2021. As divulgações realizadas a partir dessa data estão autorizadas e podem referir-se a benefícios usufruídos em período pretérito.

27. Contudo, a transparência ativa deve prestigiar os benefícios vigentes e os dados atualmente disponíveis, considerando-se a implementação de metodologias próprias de cálculo e de procedimentos específicos para a exteriorização das informações, bem como a capacidade operacional e a realidade orçamentária da instituição.

ASPECTO PROCEDIMENTAL

28. A despeito da eficácia plena da norma, é da praxe da administração tributária regulamentar os limites e os procedimentos aplicáveis à divulgação das informações indicadas no § 3º do art. 198 do Código Tributário Nacional.

29. À guisa de exemplo: (1) a divulgação de informações relativas às representações fiscais para fins penais encaminhadas ao Ministério Público Federal é disciplinada pela Portaria RFB nº 1.750, de 12 de novembro de 2018; (2) a divulgação de informações relativas à dívida ativa da União e do FGTS e seus devedores é regulada pela Portaria PGFN nº 636, de 9 de janeiro de 2020; e (3) a divulgação ou fornecimento de dados referentes a parcelamentos é regulado pela Instrução Normativa RFB nº 1.891, de 14 de maio de 2019.

30. Nesse sentido, sugere-se a edição de Portaria RFB que discipline os principais aspectos relacionados à divulgação de informações de que trata o inciso IV ao § 3º do art. 198 do Código Tributário Nacional, consideradas as premissas jurídicas adotadas na presente manifestação.

31. Ressalve-se que a referida regulamentação, considerada necessária para efetivar a transparência ativa das informações, não é imprescindível em relação aos pedidos de acesso a informação protocolados com fundamento na Lei de Acesso à Informação.

CONCLUSÃO

32. São essas informações consideradas relevantes para subsidiar os trabalhos do GET Benefícios Tributários. À consideração do Chefe da Divisão de Normas Gerais Relacionadas ao Direito Tributário (Dinog).

Assinatura digital
EDGAR RODRIGUES VERAS
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se à Coordenação de Contribuições Previdenciárias e Normas Gerais (Copen).

Assinatura digital
JEFFERSON FLEURY DOS SANTOS
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Dinog

De acordo. Encaminhe-se à Coordenadora-Geral de Tributação, com proposta de envio ao Coordenador do GET Benefícios Tributários.

Assinatura digital
RODRIGO AUGUSTO VERLY DE OLIVEIRA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador da Copen

Aprovo a nota. Encaminhe-se conforme proposto.

Assinatura digital
CLAUDIA LUCIA PIMENTEL MARTINS DA SILVA
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenadora-Geral da Cosit