



ADVOCACIA-GERAL DA UNIÃO
CONSULTORIA-GERAL DA UNIÃO
CONSULTORIA JURÍDICA JUNTO À CONTROLADORIA GERAL DA UNIÃO
COORDENAÇÃO-GERAL DE CONTROLE, OUVIDORIA E INTEGRIDADE PRIVADA
PARECER n. 00249/2023/CONJUR-CGU/CGU/AGU

NUP: 00190.107339/2023-41

INTERESSADOS: RECEITA FEDERAL DO BRASIL

ASSUNTOS: ATOS ADMINISTRATIVOS

DIREITO ADMINISTRATIVO E CONSTITUCIONAL. LEI N. 10.180, DE 2001. LEI N. 14.600, DE 2023. DECRETO N. 10.209, DE 2020. PORTARIA RFB N. 4, DE 2021. PARECER AM -08.

1. Consulta da Secretaria Federal de Controle Interno.

2. A Portaria RFB n. 04, de 2021, tem como objeto e âmbito de aplicação o compartilhamento de dados e informações protegidos por sigilo fiscal, nos termos do art. 198 do Código Tributário Nacional, ao passo que as requisições de documentos e informações tem previsão no art. 49, § 5º, da Lei n. 14.600, de 2023, norma com caráter cogente e que não pode ter sua eficácia limitada por norma infralegal.

3. O art. 49, § 5º, da Lei n. 14.600, de 2023, estabelece que a Controladoria-Geral da União, para o desempenho de suas atividades, deverá ter acesso irrestrito a informações, a documentos, a bases de dados, a procedimentos e a processos administrativos, inclusive os julgados há menos de 5 (cinco) anos ou já arquivados, hipótese em que os órgãos e as entidades da administração pública federal ficam obrigados a atender às requisições no prazo indicado e se tornam o órgão de controle corresponsável pela guarda, pela proteção e, conforme o caso, pela manutenção do sigilo compartilhado.

1. RELATÓRIO

1. A Coordenação-Geral de Auditoria de Arrecadação e Comércio Exterior, por intermédio da Nota Técnica n. 2141/2023/CGACE/DE/SFC (SEI 2869423), relata que a Receita Federal do Brasil, com fundamento na Portaria RFB 4/2021, vem solicitando que a equipe de auditoria da CGU preencha a Declaração para Compartilhamento de Dados e Informações Protegidos por Sigilo Fiscal, prevista no anexo único da citada portaria, inclusive para os casos em que **não se estaria tratando de dados ou informações protegidas por sigilo fiscal.**

2. No entanto, a CGACE entende que a exigência não tem previsão normativa e cria burocracia de acesso a dados necessários ao processo de auditoria. Afirma, também, que a questão pode estabelecer precedente e fomentar o entendimento de que não poderiam ser encaminhadas solicitações de auditoria por meio do sistema eAud, nos moldes em que é feito na interlocução com todas as unidades auditadas.

3. Relatam que em 2019 intensificou-se o diálogo para buscar superar a indisponibilidade de dados protegidos por sigilo fiscal provenientes da Administração Tributária para os órgãos de controle. A Nota Técnica (SEI 2869423) traz análise sobre o Parecer nº AM-08, aprovado pelo Presidente da República, bem como do Decreto n. 10.209, de 2020, que dispõe sobre a requisição de informações e documentos e sobre o compartilhamento de informações protegidas pelo sigilo fiscal.

4. A conclusão da equipe de auditoria demonstra as razões da discordância do entendimento da Receita Federal do Brasil, uma vez que a Portaria RFB 04/2021 traz em sua ementa que o normativo se destina ao “compartilhamento de dados e informações protegidos pelo sigilo fiscal”.

5. Por fim, submetem a esta Consultoria Jurídica os seguintes questionamentos:

- o A Portaria RFB 04/2021, em anexo, considerado o contexto que levou a sua produção, bem como as demais normas infralegais e legais que regem os trabalhos de auditoria pela CGU, deve ser aplicada também para a disponibilização de dados que não estão protegidos por sigilo fiscal pela RFB?
- o Uma unidade auditada pode negar a disponibilização de dados, informações e/ou acesso aos sistemas necessários ao processo de auditoria sob a justificativa de que poderiam ser acessadas informações de outras naturezas que não intrinsecamente relacionadas ao objeto da auditoria, mesmo que essas não estejam submetidas a nenhuma classificação de sigilo, ou ainda, a processo mais restritivo de acesso por meio de senha específica aos servidores do próprio órgão?

6. A Nota técnica foi ratificada, no âmbito da SFC/CGU, pelo Diretor de Auditoria de Políticas Econômicas e de Desenvolvimento (SEI 2869574) e pelo Secretário Federal de Controle Interno (SEI 2869611), que encaminhou os autos à Conjur.

7. É o relatório

2. DA FUNDAMENTAÇÃO

2.1 DO SISTEMA DE CONTROLE INTERNO DO EXECUTIVO FEDERAL

8. Nos termos da Lei n. 14.600, de 2023, constituem área de competência da CGU a defesa do patrimônio público; controle interno e auditoria governamental; fiscalização e avaliação de políticas públicas e de programas de governo; integridade pública e privada; correição e responsabilização de agentes públicos e de entes privados; prevenção e combate a fraudes e à corrupção; ouvidoria; incremento da transparência, dados abertos e acesso à informação; promoção da ética pública e prevenção ao nepotismo e aos conflitos de interesses; suporte à gestão de riscos; e articulação com organismos internacionais e com

órgãos e entidades, nacionais ou estrangeiros, nos temas que lhe são afetos.

9. A atuação da CGU no controle interno compreende a avaliação, com base em abordagem baseada em risco, das políticas públicas, dos programas de governo, da ação governamental e da gestão dos administradores públicos federais quanto à legalidade, à legitimidade, à eficácia, à eficiência e à efetividade e quanto à adequação dos processos de gestão de riscos e de controle interno, por intermédio de procedimentos de auditoria e de avaliação de resultados alinhados aos padrões internacionais de auditoria interna e de fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial.

10. A missão CGU tem assento constitucional nos arts. 70 e 74, que estabelecem:

Art. 70. A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas, será exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder.

(...)

Art. 74. Os Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário manterão, de forma integrada, sistema de controle interno com a finalidade de:

I - avaliar o cumprimento das metas previstas no plano plurianual, a execução dos programas de governo e dos orçamentos da União;

II - comprovar a legalidade e avaliar os resultados, quanto à eficácia e eficiência, da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e entidades da administração federal, bem como da aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado;

III - exercer o controle das operações de crédito, avais e garantias, bem como dos direitos e haveres da União;

IV - apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional.

§ 1º Os responsáveis pelo controle interno, ao tomarem conhecimento de qualquer irregularidade ou ilegalidade, dela darão ciência ao Tribunal de Contas da União, sob pena de responsabilidade solidária.

§ 2º Qualquer cidadão, partido político, associação ou sindicato é parte legítima para, na forma da lei, denunciar irregularidades ou ilegalidades perante o Tribunal de Contas da União.

11. A Lei nº 10.180, de 6 de fevereiro de 2001, que organiza e disciplina os Sistemas de Planejamento e de Orçamento Federal, de Administração Financeira Federal, de Contabilidade Federal e de Controle Interno do Poder Executivo Federal, aduz que:

Art. 19. O Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal visa à avaliação da ação governamental e da gestão dos administradores públicos federais por intermédio da fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial, e a apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional.

Art. 20. O Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal tem as seguintes finalidades:

I - avaliar o cumprimento das metas previstas no plano plurianual, a execução dos programas de governo e dos orçamentos da União;

II - comprovar a legalidade e avaliar os resultados, quanto à eficácia e eficiência, da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e nas entidades da Administração Pública Federal, bem como da aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado;

III - exercer o controle das operações de crédito, avais e garantias, bem como dos direitos e haveres da União;

IV - apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional.

12. Neste contexto, importante registrar as considerações feitas pela Consultoria-Geral da União no Parecer AM - 08:

(...) a Controladoria-Geral da União também atua, ora em processos com *sujeitos passivos determinados*, ora em processos com *objeto de auditoria ampla*.

39. Quanto aos primeiros (*com sujeito passivo determinado*), merece especial ressaltar, a título de exemplo, a circunstância de que, forte no art. 13, da Lei nº 8.429, de 2 de junho de 1992⁷, regulamentado, no âmbito do Poder Executivo Federal, pelo Decreto nº 5.483, de 30 de junho de 2005, que instituiu a sindicância patrimonial, a Controladoria-Geral da União pode, “*ao tomar conhecimento de fundada notícia ou de indícios de enriquecimento ilícito, inclusive evolução patrimonial incompatível com os recursos e disponibilidades do agente público*”, determinar “*a instauração de sindicância patrimonial, destinada à apuração dos fatos*” (art. 8º).

40. Também constituem exemplos a responsabilização administrativa de pessoas jurídicas, por atos lesivos à administração pública, na forma da Lei nº 12.846, de 1º de agosto de 2013, e a responsabilização administrativa disciplinar de servidores públicos da União, nos termos da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990.

41. Quanto à segunda categoria de processos (*com objeto amplo*), nos quais ressaltar a necessidade de informações fiscais para fins de auditoria ou inspeção, a situação é semelhante à do Tribunal de Contas da União, tendo em vista que a Controladoria-Geral da União também tem competência para realizar procedimentos dessa natureza.

42. Acrescente-se, por oportuno, na categoria de procedimentos *com objeto amplo* que a legislação já consagra ao controle interno e externo, a possibilidade de realizar auditorias patrimoniais nas declarações de bens e rendas que compõem o patrimônio de agentes públicos, nas quais não se tem, necessariamente, um sujeito determinado. Com efeito, a Lei nº 8.730, de 10 de novembro de 1993, estabelece a obrigatoriedade de apresentação de declaração de bens e rendas por ocasião da entrada em exercício de cargos e funções, durante o desempenho das atribuições e na vacância, para o fim de permitir ao Tribunal de Contas da União e à Controladoria-Geral da União “*exercer o controle da legalidade e legitimidade desses bens e rendas*” (art. 1º, §2º, II), podendo ainda “*representar ao Poder competente sobre irregularidades ou abusos apurados*” (inciso III). Nesse caso, inclusive, pode o declarante, a seu critério, entregar cópia da declaração anual de bens apresentada à Receita Federal, conforme prevê o §4º do art. 13 da Lei nº 8.429, de 2 de junho de 1992, ou autorizar o seu acesso⁸. Para tornar viável a realização dessa auditoria patrimonial, no caso de administradores ou responsáveis por bens e valores público ou sujeitos à prestação de contas, a lei expressamente permite a tais órgãos “*utilizar as declarações de rendimentos e de bens*” recebidas, “*para proceder ao levantamento da evolução patrimonial do seu titular e ao exame de sua compatibilização com*

os recursos e as disponibilidades declarados” (art. 4º, §2º). E estabelece ainda que “a Fazenda Pública Federal e o Tribunal de Contas da União poderão realizar, em relação às declarações de que trata esta lei, troca de dados e informações que lhes possam favorecer o desempenho das respectivas atribuições legais” (art. 5º), observados os limites legais estabelecidos. No mesmo sentido, prevê o Decreto nº 5.483, de 2005, relativamente à Controladoria-Geral da União:

Art. 7º A Controladoria-Geral da União, no âmbito do Poder Executivo Federal, poderá analisar, sempre que julgar necessário, a evolução patrimonial do agente público, a fim de verificar a compatibilidade desta com os recursos e disponibilidades que compõem o seu patrimônio, na forma prevista na Lei nº 8.429, de 1992, observadas as disposições especiais da Lei nº 8.730, de 10 de novembro de 1993.

43. Se assim é, então a presente compreensão acerca das necessidades de informação dos órgãos federais de controle (TCU e CGU) só pode ser válida se conjugada e sistemática, a dizer que as atividades de auditoria exercidas pela Controladoria-Geral da União, na sua área de competência, não podem ser enxergadas de maneira diferenciada daquelas exercidas pelo Tribunal de Contas da União.

44. Para fins de auditoria, impende salientar que não se divisa qualquer distinção significativa, entre a atuação de um e de outro órgão de controle, dentro da sua esfera de competência, que possa apontar para um grau de necessidade diferenciado entre ambos.

45. Feita esta breve digressão acerca das competências e necessidades dos órgãos de controle externo e interno, passemos ao exame das normas relativas ao sigilo fiscal.

13. Assim, resta claro o papel da Controladoria-Geral da União como órgão central do sistema de controle interno, incumbido das atividades de auditoria pública, prevenção à corrupção e melhoria da transparência da gestão, no âmbito do Poder Executivo Federal.

2.2 DA INAPLICABILIDADE DA PORTARIA RFB 04/2021 PARA OS CASOS EM QUE NÃO SE OBSERVAM DADOS OU INFORMAÇÕES PROTEGIDOS POR SIGILO FISCAL.

14. Consta na Nota Técnica n. 2141/2023/CGACE/DE/SFC (SEI 2869423) que, para as auditorias em andamento no âmbito da RFB, a Receita Federal tem trazido o entendimento de que o disposto na Portaria RFB 4/2021 se aplicaria inclusive para os casos em que **não** se estaria tratando de dados ou informações protegidas por sigilo fiscal, exigindo que a equipe da Secretaria Federal de Controle Interno preencha a **DECLARAÇÃO PARA COMPARTILHAMENTO DE DADOS E INFORMAÇÕES PROTEGIDOS POR SIGILO FISCAL**, anexo da citada Portaria, a qual define o formato com que os pedidos devem ser realizados.

15. A Portaria RFB n. 04, de 2021, surgiu no contexto de revisão do Parecer GQ-110, de 9 de setembro de 1996, que conclui, em síntese, que não devem ser franqueadas ao Tribunal de Contas da União (TCU) informações que a legislação vigente tache de sigilosa, considerando conveniente que a questão seja submetida à apreciação do Judiciário.

16. A revisão do entendimento foi proposta pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional e, por fim, o Presidente da República aprovou o Parecer AM -08, cuja ementa citamos:

SIGILO FISCAL. DADOS E INFORMAÇÕES ECONÔMICO-FISCAIS. ARTS. 5º, X e XII, e 145, §1º, DA CF/1988. BASES DE DADOS. COMPARTILHAMENTO COM ÓRGÃOS DE CONTROLE EXTERNO (TCU) E INTERNO (CGU). NECESSIDADE DE ACESSO. FINALIDADE: AUDITORIA DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA FEDERAL. INTERCÂMBIO DE INFORMAÇÕES. IDENTIFICAÇÃO. INDISPENSABILIDADE PARA A REALIZAÇÃO DA AUDITORIA OU INSPEÇÃO. USO VINCULADO AO RESPECTIVO ESCOPO. TRANSFERÊNCIA DO SIGILO. POSSIBILIDADE. ART. 198, DO CTN. INTERPRETAÇÃO DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. COMPATIBILIDADE COM A PRESERVAÇÃO DO SIGILO. REVISÃO PARCIAL DO PARECER GQ-110, DE 1996.

I - A competência dos órgãos de controle externo (TCU) e interno (CGU), em procedimentos de auditoria ou inspeção, restringe-se à fiscalização dos aspectos contábeis, financeiros, orçamentários, operacionais e patrimoniais da União e de entidades da administração direta e indireta, não tendo por objetivo a fiscalização do cidadão ou de pessoa jurídica não submetidos às suas esferas de atuação.

II - **Informações protegidas por sigilo fiscal**, sob custódia de órgãos da Administração Tributária Federal, **podem ser compartilhadas com os órgãos administrativos federais de controle (TCU e CGU), transferindo-se-lhes o sigilo, na forma do art. 198, do Código Tributário Nacional.**

III - A solicitação pode ser feita por *autoridade administrativa no interesse da Administração Pública*, na forma do art. 198, §1º, II, do CTN, quando (i) comprovada a instauração regular de processo administrativo, no órgão ou na entidade respectiva, (ii) com o objetivo de investigar o sujeito passivo (pessoa física ou jurídica determinada) a que se refere a informação, por prática de infração administrativa.

IV - Mediante decreto e instrumento próprio, no qual se estabeleçam os limites de uso da informação e as condicionantes necessárias ao resguardo do sigilo, pode ser realizado o compartilhamento de dados fiscais com o Tribunal de Contas da União ou com a Controladoria-Geral da União, sem anonimização, quando indispensável à realização de procedimentos de auditoria e inspeção de dados, processos e controles operacionais da administração tributária e aduaneira, da gestão fiscal ou da análise de demonstrações financeiras da União.

V - O intercâmbio de informações sigilosas no âmbito da *Administração Pública*, nos termos e limites do art. 198, §2º, do Código Tributário Nacional, com transferência do sigilo, para fins de auditoria na administração tributária e aduaneira, na gestão fiscal ou nas demonstrações financeiras da União pressupõe: (i) a *existência de processo administrativo regularmente instaurado*, contendo clara definição do objetivo e escopo da auditoria; (ii) que a *entrega das informações se dê mediante recibo*, que formalize a transferência, facultado, pela própria natureza, o uso de tecnologia que lhe faça as vezes e assegure autenticidade, integridade, registro de acessos e rastreabilidade (iii) a *existência de manifestação fundamentada*, contemporânea ao momento processual, demonstrando a *pertinência temática* da informação com o objeto da auditoria ou inspeção e *anecessidade e indispensabilidade de acesso*, vale dizer, com indicação de que o trabalho não pode ser realizado ou que o seu resultado não pode ser

alcançado por outro modo, mesmo com a anonimização; (iv) uso restrito ao fim específico de realização da auditoria, vedada a divulgação ou a utilização para finalidade diversa do respectivo escopo.

17. Por conseguinte, foi publicado o Decreto 10.209, de 22/01/2020, que regulamenta a aplicação do disposto no inciso VIII do caput do art. 51 da Lei nº 13.844, de 18 de junho de 2019, no âmbito do Poder Executivo federal, acerca da requisição de informações e de documentos necessários para a realização dos trabalhos ou atividades da Controladoria-Geral da União, e a aplicação do disposto no art. 198 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional, para fins de compartilhamento de dados e de informações, inclusive aqueles protegidos por sigilo fiscal, nos termos do disposto no Decreto.

18. Registra-se que o art. 51, inciso VIII, da Lei n. 13.844, de 2019, foi revogado, estando vigente o art. 49, § 5º, da Lei n. 14.600, de 2023, o qual afirma que a Controladoria-Geral da União, para o desempenho de suas atividades, deverá ter acesso irrestrito a informações, a documentos, a bases de dados, a procedimentos e a processos administrativos, inclusive os julgados há menos de 5 (cinco) anos ou já arquivados, hipótese em que os órgãos e as entidades da administração pública federal ficam obrigados a atender às requisições no prazo indicado e se tornam o órgão de controle corresponsável pela guarda, pela proteção e, conforme o caso, pela manutenção do sigilo compartilhado.

19. O Decreto 10.209, de 2020, tem como objeto e âmbito de atuação duas questões distintas, a **requisição de informações** a órgãos ou a entidade da administração pública federal de informações e de documentos necessários aos trabalhos ou as atividades da CGU, assim como o **compartilhamento de informação** protegida por sigilo fiscal, no âmbito da Administração Pública.

20. A distinção entre a requisição e o intercâmbio de informações, cristalizada no Decreto, reflete o tratamento distinto que a legislação procurou estabelecer para os casos.

21. Assim, a requisição de informações não protegidas por sigilo fiscal, com fundamento no § 5º do art. 49 da Lei n. 14.600, de 2023, concede à CGU acesso irrestrito a informações e as entidades da administração pública federal ficam obrigados a atender às requisições no prazo indicado, ou seja, a norma tem caráter cogente e não pode ter sua eficácia limitada por norma infralegal.

22. Adoção de conduta diversa feriria de modo direto os preceitos constitucionais do sistema de hierarquia das normas, onde as diretrizes de menor grau devem observar as premissas de maior densidade estatutária. Isto posto, não há, neste modelo, base legal para criação de obrigação por meio de portaria da RFB, conforme sugerido pela Receita em sua fundamentação acerca da necessidade de preenchimento por esta CGU da declaração para compartilhamento de dados.

23. Por sua vez, para o intercâmbio de informação protegida por sigilo fiscal, com fundamento no art. 198 do Código Tributário Nacional, exige-se que a solicitação seja feita por *autoridade administrativa no interesse da Administração Pública*, quando (i) comprovada a instauração regular de processo administrativo, no órgão ou na entidade respectiva, (ii) com o objetivo de investigar o sujeito passivo (pessoa física ou jurídica determinada) a que se refere a informação, por prática de infração administrativa.

24. Noutro giro, a Portaria RFB n. 4, de 2021, dispõe sobre o Protocolo de Auditabilidade da Administração Tributária e Aduaneira, utilizado para viabilizar o compartilhamento de dados e **informações protegidos pelo sigilo fiscal**.

25. A Nota Técnica n. 2141/2023/CGACE/DE/SFC (SEI 2869423) afirma que foi solicitado acesso aos manuais operacionais da área aduaneira, que não estão submetidos ao sigilo fiscal e informa que a RFB apresenta a seguinte justificativa para a exigência do preenchimento da declaração:

O Protocolo de Auditabilidade da Administração Tributária e Aduaneira, de que dispõe a portaria RFB nº 4/2021, é utilizado para viabilizar o compartilhamento de dados e informações protegidos pelo sigilo fiscal, mas não exclusivamente para este fim. O protocolo também visa *viabilizar, à equipe de auditoria, acesso aos dados, às informações, às bases de dados e aos sistemas sob guarda da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB) indispensáveis à realização de procedimentos de auditoria ou de inspeção de dados, de processos ou de controles operacionais da administração tributária e aduaneira, da gestão fiscal ou da análise de demonstrações financeiras da União*. De acordo com a Portaria, “dados” são *atos ou mensurações acerca de um universo de análise ou observação* e “informações” são *resultados do processamento, da manipulação e da interpretação de dados organizados, ou obtidos a partir de documentos, de modo a disponibilizar seu significado aos destinatários interessados, nenhum deles necessariamente protegidos por sigilo fiscal*.

O protocolo prevê, em seu art. 4º que a disponibilização de dados e informações pela RFB será realizada mediante três possibilidades, entre elas *o acesso aos sistemas informatizados gerenciadores das bases de dados no Ambiente Seguro e Controlado*. O solicitado acesso aos manuais aduaneiros se enquadra nesta modalidade, visto que, como já anteriormente informado, se dá através de sistema específico (e-manuais).

O § 2º do mesmo art 4º determina que a *disponibilização de dados e informações à equipe de auditoria, em quaisquer das hipóteses previstas no caput, fica condicionada ao prévio preenchimento e assinatura, pelos integrantes da equipe de auditoria, de Declaração para Compartilhamento de Dados e Informações Protegidos por Sigilo Fiscal, com expressa manifestação de atendimento aos requisitos legais e regulamentares, conforme modelo previsto no Anexo Único desta Portaria*.

Portanto, é condição para o acesso dos integrantes de equipe de auditoria dessa CGU o prévio preenchimento da citada declaração, independentemente da natureza dos dados ou informações que serão acessados. Estou de acordo que o título da declaração não é o mais adequado em face da situação específica, mas é o instrumento formal de controle disponível. Lembro, ainda, que os dados e informações constantes dos manuais em questão não são públicos, e que a simples concessão do token de acesso às máquinas do ambiente seguro e controlado dá acesso a

26. O artigo 1º da Portaria RFB n. 04, de 2021 estabelece o Protocolo de Auditabilidade da Administração Tributária e Aduaneira, que se destina a viabilizar **o compartilhamento de dados e informações protegidos por sigilo fiscal** necessários para a realização dos trabalhos ou das atividades de auditoria da Controladoria-Geral da União (CGU) e do Tribunal de Contas da União (TCU), observado o disposto no art. 198 da Lei n' 5.172, de 25 de outubro de 1996 - Código Tributário Nacional (CTN), e no Decreto na 10.209, de 22 de janeiro de 2020.

27. Sob esta perspectiva, o art. 7º da Lei Complementar n. 95, de 1998, c/c o art. 7º do Decreto n. 9191, de 2017, esclarece que o artigo primeiro do texto de um ato normativo indicará o seu objeto e o seu âmbito de aplicação, que por sua vez delimitará as hipóteses abrangidas e as relações jurídicas às quais o ato se aplica.

28. No caso, o artigo primeiro da Portaria RFB n. 4/2021 é claro ao estabelecer que o Protocolo de Auditabilidade da Administração Tributária e Aduaneira "(...) **se destina a viabilizar o compartilhamento de dados e informações protegidos por sigilo fiscal**", ou seja, não abrange as requisições de informações de que trata o art. 49, § 5º, da Lei n. 14.600, de 2023.

29. Logo, apresenta amparo no ordenamento jurídico pátrio o entendimento da SFC de que a exigência de entrega da Declaração para Compartilhamento de Dados e Informações Protegidos por Sigilo Fiscal, para se ter acesso dados e informações **não** protegidos pelo sigilo fiscal não só cria burocracia de acesso aos dados, como também não coaduna com o disposto o art. 49, § 5º, da Lei n. 14.600, de 2023.

30. Prosseguindo, com relação à negativa de unidade auditada à disponibilização de dados, informações e/ou acesso aos sistemas necessários ao processo de auditoria sob a justificativa de que poderiam ser acessadas informações de outras naturezas que não intrinsecamente relacionadas ao objeto da auditoria, o art. 49, § 5º, da Lei n. 14.600, de 2023, estabelece que a Controladoria-Geral da União, para o desempenho de suas atividades, deverá ter acesso **irrestrito** a informações, a documentos, a bases de dados, a procedimentos e a processos administrativos, inclusive os julgados há menos de 5 (cinco) anos ou já arquivados, hipótese em que os órgãos e as entidades da administração pública federal ficam obrigados a atender às requisições no prazo indicado e se tornam o órgão de controle corresponsável pela guarda, pela proteção e, conforme o caso, pela manutenção do sigilo compartilhado.

31. Assim, de acordo com o mencionado dispositivo legal, não há que se falar em possibilidade de negativa de disponibilização conforme aventada pela Receita.

32. Nesta conjuntura, destacamos que a legalidade administrativa foi expressamente positivada na Carta Magna em seu art. 37, caput, que aduz que "a administração pública direta e indireta de qualquer dos poderes da União, Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência".

33. Ensina Hely Lopes Meirelles que: "**a legalidade, como princípio de administração, significa que o administrador público está, em toda sua atividade funcional, sujeito aos mandamentos da lei, e às exigências do bem comum, e deles não se pode afastar ou desviar, sob pena de praticar ato inválido e expor-se à responsabilidade disciplinar, civil e criminal, conforme o caso**".

34. O preceito encontra-se fundamentado no art. 5º, II, da CF/88, *in verbis*:

"II - ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei;"

35. Logo, o Estado de Direito apresenta como premissa a observância das normas que edita.

36. Através da legalidade o Estado respalda em regulamentos sua autoridade administrativa, estando apto a desempenhar suas funções nos limites dos contornos normativos. Resta claro que referido cânone é uma das maiores garantias para os gestores públicos, representando a total obediência da atuação pública à previsão legal.

37. Vale registrar que, segundo Carlos Maximiliano, "a hermenêutica jurídica tem por objeto o estudo e a sistematização dos processos aplicáveis do direito, para determinar o sentido e o alcance das expressões de direito". O papel do jurista é avaliar a redação das normas e, por meio da referida técnica, materializar a regra de acordo com o animus/desejo legislativo.

38. Em vista disso e conforme já apontado, a compreensão do caso em análise, em consonância com o disposto no inciso II, do art. 5º da Constituição Federal de 1988 e no artigo 6º da Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro – LINDB, não permite aceção praeter *legem* do inserto expressamente no bojo da Portaria nº 4, de 22 de janeiro de 2021.

3. CONCLUSÃO

39. Das razões acima aduzidas e no intuito de responder os questionamentos formulados pela Secretaria Federal de Controle Interno, dando efeito maior a resposta construída em razão de sua repercussão, conclui-se que:

a) a Portaria RFB n. 04, de 2021 não pode ser aplicada às requisições de informações e de documentos que sejam necessários à realização dos trabalhos ou atividades da Controladoria-Geral da União, não contempladas pelo sigilo fiscal, **posto que o referido ato normativo tem como objeto e âmbito de aplicação o compartilhamento de dados e informações protegidos por sigilo fiscal, nos termos do art. 198 do Código Tributário Nacional, ao passo que as requisições de documentos e informações pela CGU tem previsão no o art. 49, § 5º, da Lei n. 14.600, de 2023, norma com caráter cogente e que não pode ter sua eficácia limitada por norma infralegal.**

b) não há base normativa apta a justificar a negativa da disponibilização de dados, informações e/ou acesso aos sistemas necessários ao processo de auditoria sob a fundamentação de que poderiam ser acessadas informações de outras naturezas que não intrinsecamente relacionadas ao objeto da auditoria, mesmo que essas não estejam submetidas a nenhuma classificação de sigilo, ou ainda, a processo mais restritivo de acesso por meio de senha específica aos servidores do próprio órgão, considerando que **o art. 49, § 5º, da Lei n. 14.600, de 2023, estabelece que a Controladoria-Geral da União, para o desempenho de suas atividades, deverá ter acesso irrestrito a informações, a documentos, a bases de dados, a procedimentos e a processos administrativos, inclusive os julgados há menos de 5 (cinco) anos ou já arquivados, hipótese em que os órgãos e as entidades da administração pública federal ficam obrigados a atender às requisições no prazo indicado e se tornam o órgão de controle corresponsável pela guarda, pela proteção e, conforme o caso, pela manutenção do sigilo compartilhado.**

40. À consideração superior.

Brasília, 23 de julho de 2023.

DEBORAH MARIA DE VASCONCELOS GOMES SOARES
ADVOGADA DA UNIÃO

Atenção, a consulta ao processo eletrônico está disponível em <https://supersapiens.agu.gov.br> mediante o fornecimento do Número Único de Protocolo (NUP) 00190107339202341 e da chave de acesso 4035705b



Documento assinado eletronicamente por DEBORAH MARIA DE VASCONCELOS GOMES SOARES, com certificado A1 institucional (*.agu.gov.br), de acordo com os normativos legais aplicáveis. A conferência da autenticidade do documento está disponível com o código 1225444102 e chave de acesso 4035705b no endereço eletrônico <https://sapiens.agu.gov.br>. Informações adicionais: Signatário (a): DEBORAH MARIA DE VASCONCELOS GOMES SOARES, com certificado A1 institucional (*.agu.gov.br). Data e Hora: 26-07-2023 10:47. Número de Série: 51385880098497591760186147324. Emissor: Autoridade Certificadora do SERPRO SSLv1.



ADVOCACIA-GERAL DA UNIÃO
CONSULTORIA-GERAL DA UNIÃO
CONSULTORIA JURÍDICA JUNTO À CONTROLADORIA GERAL DA UNIÃO
COORDENAÇÃO-GERAL DE CONTROLE, OUVIDORIA E INTEGRIDADE PRIVADA

DESPACHO n. 00288/2023/CONJUR-CGU/CGU/AGU

NUP: 00190.107339/2023-41

INTERESSADOS: RECEITA FEDERAL DO BRASIL

ASSUNTOS: ATOS ADMINISTRATIVOS

1. Aprovo, por seus fundamentos jurídicos, o **PARECER n. 00249/2023/CONJUR-CGU/CGU/AGU**, da lavra da Advogada da União DEBORAH MARIA DE VASCONCELOS GOMES SOARES, que respondeu à consulta da Secretaria Federal de Controle Interno desta Controladoria-Geral da União que está tendo dificuldades com a Receita Federal, pois esta, com fundamento na Portaria RFB 4/2021, vem solicitando que a equipe de auditoria da CGU preencha a *Declaração para Compartilhamento de Dados e Informações Protegidos por Sigilo Fiscal*, prevista no anexo único da citada portaria, **inclusive para os casos em que não se estaria tratando de dados ou informações protegidas por sigilo fiscal.**

2. A parecerista conclui, então, que:

a) a Portaria RFB n. 04, de 2021 não pode ser aplicada às requisições de informações e de documentos que sejam necessários à realização dos trabalhos ou atividades da Controladoria-Geral da União, não contempladas pelo sigilo fiscal, **posto que o referido ato normativo tem como objeto e âmbito de aplicação o compartilhamento de dados e informações protegidos por sigilo fiscal, nos termos do art. 198 do Código Tributário Nacional, ao passo que as requisições de documentos e informações pela CGU tem previsão no o art. 49, § 5º, da Lei n. 14.600, de 2023, norma com caráter cogente e que não pode ter sua eficácia limitada por norma infralegal.**

b) não há base normativa apta a justificar a negativa da disponibilização de dados, informações e/ou acesso aos sistemas necessários ao processo de auditoria sob a fundamentação de que poderiam ser acessadas informações de outras naturezas que não intrinsecamente relacionadas ao objeto da auditoria, mesmo que essas não estejam submetidas a nenhuma classificação de sigilo, ou ainda, a processo mais restritivo de acesso por meio de senha específica aos servidores do próprio órgão, considerando que o **art. 49, § 5º, da Lei n. 14.600, de 2023, estabelece que a Controladoria-Geral da União, para o desempenho de suas atividades, deverá ter acesso irrestrito a informações, a documentos, a bases de dados, a procedimentos e a processos administrativos, inclusive os julgados há menos de 5 (cinco) anos ou já arquivados, hipótese em que os órgãos e as entidades da administração pública federal ficam obrigados a atender às requisições no prazo indicado e se tornam o órgão de controle corresponsável pela guarda, pela proteção e, conforme o caso, pela manutenção do sigilo compartilhado.**

3. Estamos integralmente de acordo com o parecer ora aprovado, pois uma mera Portaria não pode se sobrepor a um comando legal. Ainda mais uma portaria que se refere expressamente apenas aos casos em que há sigilo fiscal, o que não é a hipótese da consulta.

4. Com efeito, o § 5º do art. 49 da Lei n. 14.600, de 2023 concede à CGU acesso irrestrito a informações e as entidades da administração pública federal ficam obrigados a atender às requisições no prazo indicado, ou seja, a norma tem caráter cogente e não pode ter sua eficácia limitada por norma infralegal, ainda mais no caso de uma requisição de informações **não** protegidas por sigilo fiscal.

5. Questões operacionais da Receita Federal não podem obstar ao cumprimento da Lei.

6. Adoção de conduta diversa feriria de modo direto os preceitos constitucionais do sistema de hierarquia das normas, o qual estatui que as diretrizes de menor grau devem observar as premissas de maior densidade estatutária.

7. À consideração superior, com sugestão de encaminhamento à SFC para ciência e providências que entender necessárias, notadamente, para informar a Receita Federal sobre o posicionamento desta Controladoria-Geral da União e de sua Consultoria Jurídica (órgão da Advocacia-Geral da União) sobre o tema.

Brasília, 29 de julho de 2023.

VINICIUS DE CARVALHO MADEIRA
PROCURADOR FEDERAL
COORDENADOR-GERAL DE CONTROLE, OUVIDORIA E INTEGRIDADE PRIVADA
CONJUR/CGU



Documento assinado eletronicamente por VINICIUS DE CARVALHO MADEIRA, com certificado A1 institucional (*.agu.gov.br), de acordo com os normativos legais aplicáveis. A conferência da autenticidade do documento está disponível com o código 1238471453 e chave de acesso 4035705b no endereço eletrônico <https://sapiens.agu.gov.br>. Informações adicionais: Signatário (a): VINICIUS DE CARVALHO MADEIRA, com certificado A1 institucional (*.agu.gov.br). Data e Hora: 29-07-2023 12:55. Número de Série: 51385880098497591760186147324. Emissor: Autoridade Certificadora do SERPRO SSLv1.



ADVOCACIA-GERAL DA UNIÃO
CONSULTORIA-GERAL DA UNIÃO
CONSULTORIA JURÍDICA JUNTO À CONTROLADORIA GERAL DA UNIÃO
GABINETE
DESPACHO DE APROVAÇÃO n. 00210/2023/CONJUR-CGU/CGU/AGU

NUP: 00190.107339/2023-41

INTERESSADOS: RECEITA FEDERAL DO BRASIL

ASSUNTOS: ATOS ADMINISTRATIVOS

1. Concordo com os fundamentos, e, portanto, APROVO, nos termos do Despacho n°. 00288/2023/CONJUR-CGU/CGU/AGU, o Parecer n°. 00249/2023/CONJUR-CGU/CGU/AGU.

2. Por oportuno, destaco aqui alguns trechos das manifestações que bem sumarizam o entendimento desta Consultoria Jurídica:

a) a Portaria RFB n. 04, de 2021 não pode ser aplicada às requisições de informações e de documentos que sejam necessários à realização dos trabalhos ou atividades da Controladoria-Geral da União, não contempladas pelo sigilo fiscal, **posto que o referido ato normativo tem como objeto e âmbito de aplicação o compartilhamento de dados e informações protegidos por sigilo fiscal, nos termos do art. 198 do Código Tributário Nacional, ao passo que as requisições de documentos e informações pela CGU tem previsão no o art. 49, § 5º, da Lei n. 14.600, de 2023, norma com caráter cogente e que não pode ter sua eficácia limitada por norma infralegal.**

b) não há base normativa apta a justificar a negativa da disponibilização de dados, informações e/ou acesso aos sistemas necessários ao processo de auditoria sob a fundamentação de que poderiam ser acessadas informações de outras naturezas que não intrinsecamente relacionadas ao objeto da auditoria, mesmo que essas não estejam submetidas a nenhuma classificação de sigilo, ou ainda, a processo mais restritivo de acesso por meio de senha específica aos servidores do próprio órgão, considerando que **o art. 49, § 5º, da Lei n. 14.600, de 2023, estabelece que a Controladoria-Geral da União, para o desempenho de suas atividades, deverá ter acesso irrestrito a informações, a documentos, a bases de dados, a procedimentos e a processos administrativos, inclusive os julgados há menos de 5 (cinco) anos ou já arquivados, hipótese em que os órgãos e as entidades da administração pública federal ficam obrigados a atender às requisições no prazo indicado e se tornam o órgão de controle corresponsável pela guarda, pela proteção e, conforme o caso, pela manutenção do sigilo compartilhado.**

Estamos integralmente de acordo com o parecer ora aprovado, pois **uma mera Portaria não pode se sobrepor a um comando legal.** Ainda mais uma portaria que se refere expressamente apenas aos casos em que há sigilo fiscal, o que não é a hipótese da consulta.

Com efeito, o § 5º do art. 49 da Lei n. 14.600, de 2023 concede à CGU acesso irrestrito a informações e as entidades da administração pública federal ficam obrigados a atender às requisições no prazo indicado, ou seja, a norma tem caráter cogente e não pode ter sua eficácia limitada por norma infralegal, ainda mais no caso de uma requisição de informações **não** protegidas por sigilo fiscal.

Questões operacionais da Receita Federal não podem obstar ao cumprimento da Lei
(grifamos)

3. Ao Apoio Administrativo, para trâmite via SEI à SFC, assim como para arquivamento da manifestação na base de conhecimento desta Conjur-CGU.

Brasília, 01 de agosto de 2023.

FERNANDO BARBOSA BASTOS COSTA
CONSULTOR JURÍDICO/CGU

Atenção, a consulta ao processo eletrônico está disponível em <https://supersapiens.agu.gov.br> mediante o fornecimento do Número Único de Protocolo (NUP) 00190107339202341 e da chave de acesso 4035705b



(* .agu.gov.br), de acordo com os normativos legais aplicáveis. A conferência da autenticidade do documento está disponível com o código 1241512225 e chave de acesso 4035705b no endereço eletrônico <https://sapiens.agu.gov.br>. Informações adicionais: Signatário (a): FERNANDO BARBOSA BASTOS COSTA, com certificado A1 institucional (* .agu.gov.br). Data e Hora: 01-08-2023 18:17. Número de Série: 51385880098497591760186147324. Emissor: Autoridade Certificadora do SERPRO SSLv1.
