



O Advogado-Geral do Estado, Dr. Marco Antônio Rebelo Romanelli, proferiu no Parecer abaixo o seguinte Despacho:  
“Aprovo. Em 26/01/2011”

**Procedência: Secretaria de Estado da Fazenda (SEF)**

**Interessado: Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais**

**Parecer n.: 15.066**

**Data: 26 de janeiro de 2011**

**Ementa:**

CONVÊNIO N 1910001626 FIRMADO ENTRE A SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA (SEF/MG) E O TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE MINAS GERAIS (TCMG) VISANDO À DISPONIBILIZAÇÃO AO TCMG DE DADOS DA SEF/MG – ANÁLISE DA MINUTA DO I TERMO ADITIVO – INVIABILIDADE DE CELEBRAÇÃO DE AJUSTE ENTRE ÓRGÃOS PÚBLICOS SEM DEFINIÇÃO CLARA E SEGURA DO OBJETO DO AJUSTE E DAS OBRIGAÇÕES DAS PARTES – NECESSIDADE DE OBSERVAR A PROTEÇÃO CONFERIDA AOS CONTRIBUINTES E SEUS DADOS.

## RELATÓRIO

Trata-se de consulta encaminhada a esta Consultoria Jurídica da Advocacia Geral do Estado de Minas Gerais (CJ-AGE) pela Assessoria Jurídica da Secretaria de Estado da Fazenda (SEF/MG), tendo como objeto a minuta de termo aditivo ao Convênio celebrado entre a SEF e o Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais (TCMG) (Convênio n. 1910001626). A consulta visa a esclarecer questão suscitada no Parecer AJ/SEF/N. 7369/2011.

No referido parecer, que acompanha a consulta, bem como o processo n. 0129-1190-2009-3, relata-se e argumenta-se, em suma, que:

- o Convênio n. 1910001626 foi firmado entre a SEF e o TCMG tendo por objeto: *o intercâmbio de informações entre os partícipes, com vistas à cessão, pela SEF/MG, ao TRIBUNAL, dos dados cadastrais e dos dados consolidados da receita estadual, por meio do Sistema de Informação e Controle da Arrecadação e Fiscalização – SICAF e do Sistema Integrado de Administração da Receita Estadual – SIARE, bem como o treinamento para*



*utilização dos referidos sistemas;*

- o Convênio n. 1910001626 foi firmado em 08.02.2010 com vigência de 60 meses, a partir da assinatura, podendo ser prorrogado;
- o I Termo Aditivo, a que se refere a minuta, pretende alteração no *caput* da Cláusula Primeira, que trata do objeto, e na Cláusula Segunda, que trata das obrigações dos partícipes;
- com base na moldura constitucional estabelecida e tendo como pano de fundo diversas definições doutrinárias, *considerado como elemento estratégico para execução de projetos e programas da União, dos Estados e dos Municípios, os convênios são firmados em virtude da necessidade de realização de programas, projetos e ações governamentais, execução de obras ou outras atividades em parceria com outros entes da Administração Pública ou particulares, desde que haja convergência de interesses, ou seja, no convênio o elemento fundamental é a cooperação, uma vez que as vontades acordantes devem se adicionar em busca de objetivos comuns;*
- os princípios que regem a Administração Pública devem ser respeitados quando da celebração de convênios;
- segundo justificativas apresentadas pelas áreas técnicas, propõe-se a alteração do objeto do contrato da seguinte maneira: *O presente Convênio tem por objeto o intercâmbio de informações entre os partícipes com vistas à cessão, pela SEF/MG ao TRIBUNAL, dos dados cadastrais e fiscais pormenorizados ou consolidados dos contribuintes do Estado de Minas Gerais referentes a suas operações e/ou prestações com os entes ou entidades da Administração Pública Direta e Indireta, Municipal ou Estadual, por meio do Sistema de Informação e Controle da Arrecadação e Fiscalização – SICAF, do Sistema Integrado da Administração da Receita Estadual – SIARE, ou de seus demais Sistemas Informativos Institucionais, em consonância com as previsões contidas na Constituição Federal de 1988, arts. 70 a 75, na Constituição Mineira de 1989, e na Lei Complementar n. 102/2008, bem como treinamento para utilização dos referidos Sistemas;*
- as previsões veiculadas pela CRB/88 para o Tribunal de Contas da União aplicam-se aos Tribunais de Contas dos Estados;
- cabe aos Tribunais de Contas estaduais a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial do Estado e das entidades da administração indireta;
- não há previsão legal de competência para que o Tribunal de Contas do Estado realize fiscalização tributária;
- a fiscalização tributária foi disciplinada no Código Tributário Nacional, especificamente no art. 194;
- a competência para a fiscalização tributária no âmbito do Estado de Minas Gerais é titularizada pela Secretaria de Estado da Fazenda e deve ser exercida dentro dos limites constitucionais;
- o CTN prevê o sigilo fiscal em seu art. 198;  
foi exarado na CJ-AGE o Parecer n. 15056/2010, que aborda a questão do



sigilo;

- no mesmo sentido, há manifestações jurisprudenciais, como o REsp n. 584.958/PE;
- *em consonância com o entendimento da Procuradoria do Estado de Minas Gerais, vislumbro que a restrição de informações prestadas pela Fazenda Pública se reduzem às econômicas, financeiras e sobre a natureza e o estado de seus negócios ou atividades. Já os demais documentos decorrentes da atividade tributária do Estado, excetuados os previstos anteriormente, podem ter acesso permitido, a critério da Administração Pública;*
- *No que tange ao objeto do Convênio apresentado, visando à cessão de dados fiscais, pela SEF/MG ao Tribunal de Contas, ainda que exista a previsão, neste mesmo instrumento, das situações elencadas no art. 198 do CTN, entendemos que tal situação não desafia a celebração de Termo Aditivo para este fim. Conforme restou demonstrado ao longo deste parecer jurídico, os dados fiscais – econômicos e financeiros –, podem ser fornecidos mediante requisição da autoridade judiciária ou solicitação da autoridade administrativa, independente de Convênio. Ademais, outros documentos da atividade tributária do Estado, salvo os econômicos e financeiros, a critério da Administração, podem ter acesso possibilitado. Assim, cabe a Autoridade Fazendária a seleção daquelas informações que não ferem o artigo 198 do Código Tributário Nacional;*
- *Quanto à documentação apresentada para análise no processo, vejo que a justificativa apresentada e a legislação para embasar a celebração do Termo Aditivo não são suficientes para que esta Assessoria Jurídica aprove o instrumento o qual foi submetido a sua análise;*
- *Assim, conforme restou claro na redação do artigo, o trânsito de informações fiscais, que poderá ocorrer mediante a celebração de convênio, refere-se às pessoas jurídicas de Direito Público, não estendendo tal possibilidade ao Tribunal de Contas;*
- *Diante do exposto, efetuada a análise da Minuta do I Termo Aditivo ao Convênio de Cooperação Técnica n. 1910001626 esta Assessoria Jurídica opina pela impossibilidade de ampliar o fornecimento de informações, além daquelas já estabelecidas no Convênio inicial, manifestando-se pelo INDEFERIMENTO do instrumento.*

Dos documentos que acompanham a consulta e retratam o percurso percorrido na celebração do Convênio n. 1910001626 entre a SEF e o TCMG, observa-se que:

- o TCMG manifestou, junto à SEF, seu interesse em celebrar parceria para que passasse a ter acesso ao SICAF e ao SIARE, ressaltando que *com vistas ao cumprimento dos objetivos constitucionais do Tribunal, o acesso aos mencionados sistemas permitirá aos nossos técnicos, em suas ações de controle externo, o acompanhamento e a realização de auditoria da receita do Estado de forma mais econômica, eficaz e eficiente;*



- também a SEF manifestou interesse na celebração de Convênio com a finalidade apontada;
- segundo informação da Divisão de Contratos da SEF, analisando a minuta de Convênio antes da celebração do Convênio n. 1910001626, a celebração do instrumento era de interesse do TCMG, devendo haver análise jurídica da minuta;
- na Nota Técnica n. 1018/2009 da Assessoria Jurídica da SEF, asseverou-se:
  - *O convênio tem por objeto o intercâmbio de informações entre os partícipes, com vistas à cessão por parte desta Secretaria ao Tribunal de Contas, dos dados consolidados da Receita, por meio de acesso ao Sistema de Informação e Controle da Arrecadação e Fiscalização – SICAF, e ao Sistema Integrado de Administração da Receita Estadual – SIARE, e treinamento para a utilização dos referidos Sistemas;*
  - *É vedado à pessoa de Direito Público divulgar informação obtida em razão do ofício, o mesmo aplicando-se às autoridades, estas como órgão imediato da Pessoa de Direito Público, e aos funcionários, estes como agentes técnicos e jurídicos dela.*
  - *Autoridades e funcionários podem responder criminalmente pela violação desse dever conforme dispõe o art. 325 do Código Penal Brasileiro, além da ação de responsabilidade civil contra a Pessoa de Direito Público, que tem ação regressiva contra seus agentes, se procederem com dolo ou culpa;*
  - *Na análise procedida por esta Assessoria Jurídica verificamos que a redação de algumas Cláusulas do Convênio estão conflitantes com o que dispõe o art. 198 do Código Tributário Nacional, com relação ao sigilo sobre a situação financeira e econômica dos contribuintes;*
  - *Isso poderá ser evitado se o fornecimento das informações pela Secretaria de Estado da Fazenda ficar restrito ao permissivo legal do inciso II, § 1.º e 2.º do art. 198 do Código Tributário Nacional.*
  - *Para tanto, propõe-se às áreas interessadas, da Secretaria de Estado de Fazenda e do Tribunal de Contas do Estado, uma adequação da minuta que poderá ter como parâmetro instrumento semelhante celebrado entre a Secretaria da Receita Federal e o Tribunal de Contas da União, conforme cópia que juntamos a este processo.*
  - *Era necessária a elaboração de nota técnica pela Diretoria da Superintendência de Arrecadação e Informações Fiscais, justificando a celebração do convênio;*
- da leitura da cópia do Convênio firmado entre a Secretaria da Receita Federal (SRF) e o Tribunal de Contas da União (TCU), depreende-se:
  - o objeto do Convênio é o fornecimento **eventual** pela SRF ao TCU, em meio magnético ou eletrônico, mediante apuração especial, de cópia das declarações de ajuste anual do imposto de renda pessoa pública;



- *para o fornecimento pela SRF de cópia das declarações em meio magnético ou eletrônico ... o TCU deverá informar à SRF o rol das pessoas que, obrigadas pela Lei n. 8.730, de 1993, apresentaram a declaração em papel, por cópia, aos órgãos do Sistema de Controle Interno e ao próprio TCU, indicando o número de inscrição de cada uma delas no Cadastro de Pessoas Físicas (CPF) e o exercício a que as declarações correspondem;*
- há requisitos cumulativos para que a SRF possa fornecer ao TCU a declaração de ajuste anual do imposto de renda pessoa física de pessoa que obrigada que não apresente a declaração em papel;
- *previu-se que o TCU se compromete a utilizar os dados que lhes forem fornecidos somente em suas atividades institucionais, não podendo transferi-los a terceiros, seja a título oneroso seja gratuito, nem, de qualquer forma, divulgá-los, sob pena de extinção imediata deste convênio;*
- em manifestação da Superintendência de Arrecadação e Informações Fiscais afirmou-se que *não se vê impedimento à celebração do referido Convênio de cooperação com o Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais porque, à semelhança de outros convênios já firmados com outros órgãos públicos, permitirá ao solicitante mais agilidade e eficiência no desempenho de suas funções;*
- a Assessora Jurídica Chefe aprovou o instrumento do convênio a ser celebrado à fl. 51-verso;
- foi firmado o Convênio n. 1910001626, tendo sido estabelecido, entre outros, que:
  - o Convênio n. 1910001626 tem por objeto *o intercâmbio de informações entre os partícipes, com vistas ao cesso, pela SEF/MG ao TRIBUNAL, dos dados cadastrais e dos dados consolidados da receita estadual, por meio do Sistema de Informação e Controle da Arrecadação e Fiscalização – SICAF e do Sistema Integrado de Administração da Receita Estadual – SIARE, bem como o treinamento para utilização dos referidos Sistemas;*
  - compete à SEF, além de disponibilizar para o TCMG, gratuitamente, o acesso aos dados cadastrais e consolidados da receita estadual pelo SICAF e pelo SIARE e treinar, gratuitamente, os servidores do TCMG para utilizar os sistemas referidos, *fornecer, quando solicitados, os dados pormenorizados de contribuintes, desde que a solicitação esteja alcançada pelo artigo 198, § 1.º, inciso II, da Lei Federal n. 5.172, de 25/10/1966 – CTN;*
  - para o TCMG previu-se a obrigação de *tratar de maneira sigilosa, quando solicitados, os dados pormenorizados dos contribuintes fornecidos pela SEF/MG, tendo em vista o sigilo fiscal;*
  - igualmente estabeleceu-se que *o TRIBUNAL se compromete a utilizar os dados disponibilizados somente em suas atividades institucionais,*



*não podendo transferi-los a terceiros, seja a título oneroso ou gratuito, nem divulgá-los por qualquer meio, sob pena de extinção imediata deste Convênio;*

- houve uma reunião, em 23.11.2010, de técnicos da Superintendência de Arrecadação e Informações Fiscais e da Superintendência de Tecnologia da Informação da SEF/MG e do TCMG visando a *disciplinar legal e tecnicamente a liberação pela SEF/MG de dados fiscais dos contribuintes ao órgão fiscalizador externo;*
- o Diretor da Superintendência de Arrecadação e Informações Fiscais, após tal reunião, no MEMO SAIF/N 2843/2010, anotou:
  - *visando preservar a segurança e dar agilidade na tramitação dessas informações fiscais entre a SEF/MG e o TCE/MG, os técnicos chegaram ao consenso da necessidade de adequação do Convênio n. 1910001626 de 08/02/2010 à legislação normativa constitucional e legal;*
  - *considerando o tratamento normativo dispensado ao Tribunal de Contas pela Constituição Federal nos arts. 70 a 75, também pela própria Constituição Mineira em seu art. 180 e por fim pela Lei Complementar 102/208 de Minas Gerais, considerando ainda que a cessão de dados fiscais quando vedada por lei, tem o mesmo caráter de ilicitude administrativa, civil e até mesmo penal da eventual recusa normativa injustificada, vimos por intermédio do presente MEMO, requerer o ADITAMENTO do citado Convênio de Cooperação Técnica, autorizando expressamente a cessão dos dados fiscais, para que o TCE/MG possa exercer com regularidade suas atribuições constitucionais de fiscalização dos órgãos da Administração Direta e Indireta do Estado de Minas Gerais e dos Municípios mineiros;*
  - *o TCE/MG, dentre outras solicitações, requer a liberação periódica de dados constantes em notas fiscais 'físicas' ou eletrônicas emitidas para ou originadas dos entes federados e entidades acima relacionados;*
  - *entendemos que os instrumentos normativos superiores citados acobertam tal disponibilização regular de dados fiscais, com exceção à eventual fiscalização pormenorizada sobre as pessoas jurídicas de Direito Privado, com bem excepcionou a Cláusula Segunda, inciso I, alínea c do Convênio. Tal restrição, contudo, segundo entendemos, reserva-se exclusivamente à eventual fiscalização e específica sobre a situação cadastral e fiscal de pessoas jurídicas de Direito Privado, já que para as demais atribuições de fiscalização junto aos entes e entidades públicos, tais autorizações decorrem das Constituições Federal, Estadual e da Lei Complementar n. 102/2008 da ALEMG;*
  - *Tais previsões legais estão consoantes ao princípio normativo da publicidade que afeta à Administração Pública, como disposto no*



- art. 37 da Constituição Federal. Assim, quando ocorrerem movimentações econômico-fiscais pelos entes da Administração Direta e entidades da Administração Indireta e equiparados por lei, os documentos pertinentes a tais operações e prestações tem caráter político, devendo os seus detentores disponibilizarem os dados pertinentes ao órgão fiscalizador externo, no nosso caso o TCE/MG;*
- *Nesse sentido, solicitamos a revisão do Convênio, adequando-o, para que, em conformidade com a legislação normativa superior, acoberte a cessão de dados fiscais pela SEF/MG ao TCE/MG;*
  - *Por fim, informamos que a nova orientação do TCE/MG, segundo relato de Auditora deste órgão na citada reunião, é exercer controle corrente em tempo quase real junto aos órgãos orçamentários responsáveis por contas públicas e mais do que isso, que em caso de apuração de irregularidades entre fornecedores e entes/entidades 'públicos' dará, entre outras providências, ciência à SEF/MG, auxiliando-nos, se for o caso, no nosso controle fiscal;*
  - *Diante destas ponderações, sugeriram-se alterações no Convênio n. 1910001626;*
- *após discussões sobre as alterações, redigiu-se o termo aditivo que ora é objeto de análise;*
  - *neste I Termo Aditivo, lê-se, como justificativa para a sua celebração: Considerando que a SAIF/SEF, por meio do MEMO SAIF/N 2843/2010, solicitou a revisão do Convênio, visando à sua adequação à legislação normativa constitucional e legal, para acobertar a cessão de dados fiscais pela SEF/MG ao Tribunal; Considerando que a solicitação da SAIF/SEF baseia-se na necessidade de autorizar expressamente a cessão de dados fiscais ao Tribunal, para que tal órgão fiscalizador externo possa exercer com regularidade suas atribuições constitucionais de fiscalização dos órgãos da Administração Direta e Indireta do Estado de Minas Gerais e dos Municípios Mineiros;*
  - *cotejando o termo aditivo analisado e o instrumento do Convênio n. 1910001626 tal como firmado originalmente, observam-se as alterações propostas:*
    - *alteração do caput da Cláusula Primeira que trata do objeto do Convênio:*
      - *redação do Convênio firmado: O presente Convênio tem por objeto o intercâmbio de informações entre os partícipes, com vistas à cessão, pela SEF/MG ao TRIBUNAL, dos dados cadastrais e dos dados consolidados da receita estadual, por meio do Sistema de Informação e Controle da Arrecadação e Fiscalização – SICAF e do Sistema Integrado de Administração da Receita Estadual – SIARE, bem como o treinamento para utilização dos referidos sistemas;*
      - *redação do I Termo Aditivo: O presente Convênio tem por*



*objeto o intercâmbio de informações entre os partícipes com vistas à cessão, pela SEF/MG ao TRIBUNAL, dos dados cadastrais e fiscais pormenorizados ou consolidados dos contribuintes do Estado de Minas Gerais referentes às suas operações e/ou prestações com os entes ou entidades da Administração Direta e Indireta, Municipal ou Estadual, por meio do Sistema de Informação e Controle da Arrecadação e Fiscalização – SICAF, do Sistema Integrado de Administração da Receita Estadual – SIARE, ou de seus demais sistemas informacionais institucionais;*

- alteração da Cláusula Segunda, que trata das obrigações dos partícipes:

- redação do Convênio firmado: *I. Compete à SEF/MG: a) disponibilizar ao TRIBUNAL, gratuitamente, o acesso aos dados cadastrais e aos consolidados da receita estadual por meio do SICAF e do SIARE, relativamente às informações registradas na base de dados dos referidos sistemas;*
- redação do I Termo Aditivo: *I. Compete à SEF/MG: a) disponibilizar ao TRIBUNAL, gratuitamente, o acesso aos dados cadastrais e fiscais dos contribuintes do Estado de Minas Gerais por meio do SICAF, SIARE e de seus demais sistemas informacionais, desde que intervenientes com operações e/ou prestações com entes ou entidades da Administração Direta e Indireta municipais ou estaduais, por meio de seus sistemas informativos, relativamente às informações registradas em sua base de dados;*
- acréscimo, pelo I Termo Aditivo, de um parágrafo único, nas obrigações da SEF/MG, com a seguinte redação: *Em caso de fiscalização específica e exclusiva de contribuinte da SEF/MG, fornecer, quando solicitado, os seus dados pormenorizados, desde que a solicitação esteja alcançada pelo art. 198, § 1.º, inciso II, da Lei Federal n. 5.172, de 25/10/1966 – CTN;*
- redação do Convênio firmado: *II. Compete ao TRIBUNAL: a) providenciar a disponibilidade de acesso aos Sistemas SICAF e SIARE através da PRODEMGE, e à consequente capacitação a ser ministrada aos seus servidores; b) arcar com os gastos provenientes da disponibilização, pela PRODEMGE, do acesso aos Sistemas SICAF e SIARE;*
- redação do I Termo Aditivo: *II. Compete ao TRIBUNAL: a) providenciar a disponibilidade de acesso aos Sistemas SICAF, SIARE, ou outro corporativo da SEF/MG, através da PRODEMGE, ou de outro intermediário, e à consequente capacitação a ser ministrada aos seus servidores; b) arcar com os gastos provenientes da disponibilização, pela*





*PRODEMGE, ou por outro intermediário, do acesso aos Sistemas SICAF, SIARE ou outro corporativo da SEF/MG.*

Deste breve relato exsurge a controvérsia que se apresenta para parecer da CJ-AGE, qual seja, a viabilidade da alteração pretendida por meio da celebração do I Termo Aditivo ao Convênio n. 1910001626 (conforme minuta que acompanha a consulta). A análise que se segue é feita pelo prisma jurídico, objetivando verificar a viabilidade jurídica da alteração pretendida à luz dos elementos apresentados com a consulta e da moldura normativa existente, buscando-se subsídios doutrinários e jurisprudenciais. Não se faz, dessa forma, nos limites deste parecer, uma análise acerca da conveniência administrativa da referida alteração. Salienta-se, por oportuno, que a análise também não se faz pelo prisma técnico relativamente aos sistemas informacionais, tomando-se por base o que se pode depreender das informações dos autos.

## PARECER

### I) Do resultado das alterações pretendidas no Convênio n. 1910001626 por meio do I Termo Aditivo

Consoante o relato explicitado verifica-se que as alterações pretendidas no Convênio n. 1910001626, por meio do I Termo Aditivo cuja minuta se analisa, incidem sobre o objeto do Convênio e as obrigações das partes.

Para uma mais fácil visualização das alterações propostas, faz-se uma apresentação sistemática:

	Convênio	I Termo Aditivo	Alteração
Objeto	<ul style="list-style-type: none"><li>cessão pela SEF ao TCMG dos dados cadastrais e os dados consolidados da receita estadual, por meio do SICAF e do SIARE</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>cessão pela SEF/MG ao TCMG dos dados cadastrais e fiscais pormenorizados ou consolidados dos contribuintes do Estado de Minas Gerais referentes às suas operações e/ou prestações com os</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>a SEF/MG passa a ceder ao TCMG também dados fiscais pormenorizados ou consolidados dos contribuintes mencionados</li></ul>



		entes ou entidades da Administração Direta e Indireta, Municipal ou Estadual, por meio do SICAF, SIARE ou dos seus demais sistemas informacionais institucionais	• a cessão passa a ser feita também por meio dos demais sistemas informacionais institucionais da SEF/MG, que não são especificados
Obrigações da SEF/MG	<ul style="list-style-type: none"><li>• disponibilizar para o TCMG, gratuitamente, o acesso aos dados cadastrais e aos consolidados da receita estadual, relativamente às informações registradas na base de dados do SICAF e do SIARE, por meio destes sistemas</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>• disponibilizar para o TCMG, gratuitamente, o acesso aos dados cadastrais e fiscais dos contribuintes do Estado de Minas Gerais (desde que intervenientes com operações e/ou prestações com entes ou entidades da Administração Direta e Indireta municipais ou estaduais), relativamente às informações registradas em sua base de dados, por meio do SICAF, SIARE e seus demais sistemas informacionais</li><li>• pelo acréscimo de um parágrafo único nas obrigações da SEF/MG prevê-se que esta se obriga a, em caso de fiscalização específica e exclusiva de</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>• a SEF/MG passa a se obrigar a disponibilizar para o TCMG não só os dados cadastrais mas também os dados fiscais dos contribuintes do Estado de Minas Gerais (desde que intervenientes com operações e/ou prestações com entes ou entidades da Administração Direta e Indireta municipais ou estaduais)</li><li>• a SEF/MG passa a se obrigar a disponibilizar estes dados para o TCMG não só por meio do SICAF e do SIARE, mas também por meio de seus demais sistemas</li></ul>



		contribuinte da SEF/MG, a fornecer os seus dados pormenorizados, respeitando o art. 198, § 1.º, II, CTN	informativos, que não são especificados • a SEF/MG passa a se obrigar a disponibilizar os dados referidos relativamente às informações registradas em sua base de dados e não só relativamente à base de dados dos SICAF e do SIARE • a SEF/MG passa a se obrigar a fornecer dados pormenorizados de contribuinte (respeitando o art. 198, § 1.º, II, CTN), quando solicitado pelo TCMG em caso de fiscalização específica e exclusiva
Obrigações do TCMG	<ul style="list-style-type: none"><li>• providenciar a disponibilidade de acesso ao SICAF e ao SIARE através da PRODEMGE</li><li>• providenciar a disponibilidade de acesso à consequente capacitação a ser ministrada aos seus servidores</li><li>• arcar com os gastos da disponibilização</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>• providenciar a disponibilidade de acesso ao SICAF, SIARE ou outro corporativo da SEF/MG, através da PRODEMGE ou de outro intermediário;</li><li>• providenciar a disponibilidade de acesso à consequente capacitação a ser ministrada aos seus servidores</li></ul>	• o TCMG passa a poder decidir como terá acesso ao SICAF, SIARE ou outro corporativo da SEF/MG (não especificado), se por meio da PRODEMGE ou de outro intermediário, não se



	do acesso ao SICAF e ao SIARE, por meio da PRODEMGE	<ul style="list-style-type: none"><li>• arcar com os gastos da disponibilização do acesso ao SICAF, SIARE ou outro corporativo da SEF/MG, por meio da PRODEMGE ou de outro intermediário</li></ul>	explicitando como se daria a escolha deste outro intermediário nem quem ele viria a ser
--	---	--	---

Quanto ao objeto do Convênio, observa-se, desse modo, que o Termo Aditivo que se analisa amplia claramente a cessão de dados para o TCMG nos seguintes sentidos:

- passam a ser cedidos também dados fiscais, além de cadastrais;
- passam a ser cedidos dados cujo acesso se faz não só por meio do SICAF e do SIARE, mas também por meio dos demais sistemas informacionais institucionais, que não são especificados;
- a cessão de dados não é somente relativa às informações registradas na base de dados do SICAF e do SIARE, mas relativa às informações registradas na base de dados da SEF/MG;
- o acesso aos dados por meio do SICAF, SIARE e demais sistemas informacionais institucionais da SEF/MG passa a poder ser feito, pelo TCMG, por meio da PRODEMGE ou de outro intermediário.

Ademais destas ampliações claramente explicitáveis, urge registrar que as alterações pretendidas fazem com que se mencione não mais a cessão de *dados cadastrais e dados consolidados da receita estadual*, mas sim a cessão de *dados cadastrais e fiscais dos contribuintes do Estado de Minas Gerais, desde que intervenientes com operações e/ou prestações com entes ou entidades da Administração Direta e Indireta municipais ou estaduais*. Há ainda que observar que na cláusula primeira se passa a fazer menção a *demais sistemas informacionais institucionais* e já na cláusula segunda se passa a fazer menção a *outro corporativo da SEF/MG*.

Tendo sido cotejada a redação original do Convênio n. 1910001626 e do I Termo Aditivo, cuja minuta se analisa, verifica-se que o resultado pretendido é o significativo alargamento das informações a serem cedidas pela SEF/MG, bem como a viabilização de que o acesso a estas informações possa ser feito pelo TCMG não mais por meio da PRODEMGE, mas por outro intermediário não indicado.

O alargamento referido advém da redação da minuta do I



Termo Aditivo e, numa análise jurídica, não pode deixar de ser explicitado, pois exsurge dos termos com que se pretende cunhar o Convênio n. 1910001626. O resultado propriamente técnico, na seara informacional, ou seja, o que significam estas alterações na redação do Convênio n. 1910001626 em termos de dados, não pode ser integralmente precisado por leigos; não se têm informações técnicas suficientes para tanto. Se as ponderações jurídicas que se seguem, considerando este alargamento, não encontrarem eco na realidade técnica subjacente, nova análise jurídica pode ser empreendida, desde que fundada em claros subsídios técnicos que permitam asseverar com segurança que dados estão envolvidos e de que forma.

Lado outro, como se salientou inicialmente não cabe, neste parecer jurídico, analisar a conveniência administrativa destas alterações, análise que cabe às autoridades competentes nas diversas áreas de atuação, que devem avaliar a conveniência de modificar o Convênio inicialmente firmado com vistas a permitir um maior acesso ao TCMG relativamente aos dados obtidos pela SEF/MG em virtude de suas atividades. O que se faz é averiguar que as alterações pretendidas mostram-se viáveis em termos jurídicos. Para tanto, explicitado no que consistem tais alterações e qual o seu resultado, a averiguação referida passa, necessariamente, pela explicitação da competência do Tribunal de Contas, pela análise do instrumento de cooperação escolhido e das normas aplicáveis e pelo exame da compatibilidade das alterações pretendidas com a proteção conferida aos contribuintes.

## **II – Das competências do Tribunal de Contas**

A Constituição da República de 1988 (CRB/88), quanto ao Tribunal de Contas, estabelece:

“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.

Parágrafo único. Prestará contas qualquer pessoa física ou jurídica, pública ou privada, que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre dinheiros, bens e valores públicos ou pelos quais a União responda, ou que, em nome desta, assumia obrigações de natureza pecuniária. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 19, de 1998)

Art. 71. O controle externo, a cargo do Congresso Nacional, será exercido com o auxílio do Tribunal de Contas da União, ao qual compete:

I - apreciar as contas prestadas anualmente pelo Presidente da República, mediante parecer prévio que deverá ser elaborado em



sessenta dias a contar de seu recebimento;

II - julgar as contas dos administradores e demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos da administração direta e indireta, incluídas as fundações e sociedades instituídas e mantidas pelo Poder Público federal, e as contas daqueles que derem causa a perda, extravio ou outra irregularidade de que resulte prejuízo ao erário público;

III - apreciar, para fins de registro, a legalidade dos atos de admissão de pessoal, a qualquer título, na administração direta e indireta, incluídas as fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público, excetuadas as nomeações para cargo de provimento em comissão, bem como a das concessões de aposentadorias, reformas e pensões, ressalvadas as melhorias posteriores que não alterem o fundamento legal do ato concessório;

IV - realizar, por iniciativa própria, da Câmara dos Deputados, do Senado Federal, de Comissão técnica ou de inquérito, inspeções e auditorias de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial, nas unidades administrativas dos Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário, e demais entidades referidas no inciso II;

V - fiscalizar as contas nacionais das empresas supranacionais de cujo capital social a União participe, de forma direta ou indireta, nos termos do tratado constitutivo;

VI - fiscalizar a aplicação de quaisquer recursos repassados pela União mediante convênio, acordo, ajuste ou outros instrumentos congêneres, a Estado, ao Distrito Federal ou a Município;

VII - prestar as informações solicitadas pelo Congresso Nacional, por qualquer de suas Casas, ou por qualquer das respectivas Comissões, sobre a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial e sobre resultados de auditorias e inspeções realizadas;

VIII - aplicar aos responsáveis, em caso de ilegalidade de despesa ou irregularidade de contas, as sanções previstas em lei, que estabelecerá, entre outras cominações, multa proporcional ao dano causado ao erário;

IX - assinar prazo para que o órgão ou entidade adote as providências necessárias ao exato cumprimento da lei, se verificada ilegalidade;

X - sustar, se não atendido, a execução do ato impugnado, comunicando a decisão à Câmara dos Deputados e ao Senado Federal;

XI - representar ao Poder competente sobre irregularidades ou abusos apurados.

§ 1º - No caso de contrato, o ato de sustação será adotado diretamente pelo Congresso Nacional, que solicitará, de imediato, ao Poder Executivo as medidas cabíveis.

§ 2º - Se o Congresso Nacional ou o Poder Executivo, no prazo de noventa dias, não efetivar as medidas previstas no parágrafo anterior, o Tribunal decidirá a respeito.

§ 3º - As decisões do Tribunal de que resulte imputação de débito ou multa terão eficácia de título executivo.

§ 4º - O Tribunal encaminhará ao Congresso Nacional, trimestral e anualmente, relatório de suas atividades.”



No âmbito do Estado de Minas Gerais, aplicam-se estas disposições da CRB/88, pelo princípio da simetria, organizando-se e funcionando, analogamente ao Tribunal de Contas da União, o Tribunal de Contas do Estado. Neste contexto, a Constituição mineira estabelece:

“Art. 74 – A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial do Estado e das entidades da administração indireta é exercida pela Assembléia Legislativa, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder e entidade.

§ 1º – A fiscalização e o controle de que trata este artigo abrangem:

I – a legalidade, legitimidade, economicidade e razoabilidade de ato gerador de receita ou determinante de despesa e do de que resulte nascimento ou extinção de direito ou obrigação;

II – a fidelidade funcional do agente responsável por bem ou valor públicos; e

III – o cumprimento de programa de trabalho expresso em termos monetários, a realização de obra, a prestação de serviço e a execução orçamentária de propostas priorizadas em audiências públicas regionais.

§ 2º – Prestará contas a pessoa física ou jurídica que:

I – utilizar, arrecadar, guardar, gerenciar ou administrar dinheiro, bem ou valor públicos ou pelos quais responda o Estado ou entidade da administração indireta; ou

II – assumir, em nome do Estado ou de entidade da administração indireta, obrigações de natureza pecuniária.

§ 3º – As unidades administrativas dos Poderes do Estado e as entidades da administração indireta publicarão, mensalmente, no órgão oficial e, facultativamente, em jornais locais, resumo do demonstrativo das despesas orçamentárias executadas no período.

(...)

Art. 76 – O controle externo, a cargo da Assembléia Legislativa, será exercido com o auxílio do Tribunal de Contas, ao qual compete:

I – apreciar as contas prestadas anualmente pelo Governador do Estado e sobre elas emitir parecer prévio, em sessenta dias, contados de seu recebimento;

II – julgar as contas dos administradores e demais responsáveis por dinheiro, bem ou valor públicos, de órgão de qualquer dos Poderes ou de entidade da administração indireta, facultado valer-se de certificado de auditoria passado por profissional ou entidade habilitados na forma da lei e de notória idoneidade técnica;

III – fixar a responsabilidade de quem tiver dado causa a perda, extravio ou outra irregularidade de que tenha resultado prejuízo ao Estado ou a entidade da administração indireta;

IV – promover a tomada de contas, nos casos em que não tenham sido prestadas no prazo legal;

V – apreciar, para o fim de registro, a legalidade dos atos de admissão de pessoal, a qualquer título, pelas administrações direta e indireta, excluídas as nomeações para cargo de provimento em comissão ou para função de confiança;

VI – apreciar, para o fim de registro, a legalidade dos atos de



concessão de aposentadoria, reforma e pensão, ressalvadas as melhorias posteriores que não tenham alterado o fundamento legal do ato concessório;

VII – realizar, por iniciativa própria, ou a pedido da Assembléia Legislativa ou de comissão sua, inspeção e auditoria de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial em órgão de qualquer dos Poderes e em entidade da administração indireta;

VIII – emitir parecer, quando solicitado pela Assembléia Legislativa, sobre empréstimo e operação de crédito que o Estado realize, e fiscalizar a aplicação dos recursos deles resultantes;

IX – emitir, na forma da lei, parecer em consulta sobre matéria que tenha repercussão financeira, contábil, orçamentária, operacional e patrimonial;

X – fiscalizar as contas estaduais das empresas, incluídas as supranacionais, de cujo capital social o Estado participe de forma direta ou indireta, nos termos do ato constitutivo ou de tratado;

XI – fiscalizar a aplicação de quaisquer recursos repassados ou recebidos pelo Estado, por força de convênio, acordo, ajuste ou instrumento congêneres;

XII – prestar as informações solicitadas pela Assembléia Legislativa, no mínimo por um

terço de seus membros, ou por comissão sua, sobre assunto de fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial, e sobre os resultados de auditoria e inspeção realizadas em órgão de qualquer dos Poderes ou entidade da administração indireta;

XIII – aplicar ao responsável, em caso de ilegalidade de despesa ou irregularidade de contas, a sanção prevista em lei, que estabelecerá, entre outras cominações, multa proporcional ao dano causado ao erário;

XIV – examinar a legalidade de ato dos procedimentos licitatórios, de modo especial dos editais, das atas de julgamento e dos contratos celebrados;

XV – apreciar a legalidade, legitimidade, economicidade e razoabilidade de contrato, convênio, ajuste ou instrumento congêneres que envolvam concessão, cessão, doação ou permissão de qualquer natureza, a título oneroso ou gratuito, de responsabilidade do Estado, por qualquer de seus órgãos ou entidade da administração indireta;

XVI – estabelecer prazo para que o órgão ou entidade tome as providências necessárias ao cumprimento da lei, se apurada ilegalidade;

XVII – sustar, se não atendido, a execução do ato impugnado e comunicar a decisão à Assembléia Legislativa;

XVIII – representar ao Poder competente sobre irregularidade ou abuso apurados;

XIX – acompanhar e fiscalizar a aplicação das disponibilidades de caixa do Tesouro Estadual no mercado financeiro nacional de títulos públicos e privados de renda fixa, e sobre ela emitir parecer para apreciação da Assembléia Legislativa.

§ 1º – No caso de contrato, o ato de sustação será praticado





diretamente pela Assembléia

Legislativa, que, de imediato, solicitará ao Poder competente a medida cabível.

§ 2º – Caso a medida a que se refere o parágrafo anterior não seja efetivada no prazo de

noventa dias, o Tribunal decidirá a respeito.

§ 3º – A decisão do Tribunal de que resulte imputação de débito ou multa terá eficácia de título executivo.

§ 4º – O Tribunal encaminhará à Assembléia Legislativa, trimestral e anualmente, relatórios de suas atividades.

§ 5º – O Tribunal prestará contas à Assembléia Legislativa.

§ 6º – (Revogado pelo art. 3º da Emenda à Constituição nº 78, de 5/10/2007.)

§ 7º – O Tribunal de Contas, no exercício de suas competências, observará os institutos da prescrição e da decadência, nos termos da legislação em vigor.”

Tendo por fundamento estas disposições, consideradas, como não poderia deixar de ser, no contexto das demais previsões constitucionais, percebe-se que a atividade administrativa estatal se submete, para além de outras espécies de controle, a um sistema de controle combinado, interno e externo.<sup>1</sup> O controle externo é exercido pelo Poder Legislativo com o auxílio do Tribunal de Contas, este órgão de estatura constitucional e feição peculiar, que, apesar de auxiliar o Legislativo na sua tarefa de controle externo, a ele não se subordina, mas tampouco constitui um outro Poder.<sup>2</sup> Observa-se, desse modo, que o Tribunal de Contas é peça-chave no sistema de controle da atividade administrativa estatal estabelecido pela Constituição. Ainda assim, é preciso não perder de vista os limites deste sistema de controle, quer no que tange àqueles que a ele se submetem, quer no que tange ao objeto do controle. Este deve ser o norte para compreender as competências do Tribunal de Contas.

Quanto aos limites do controle externo a ser exercido sobre a atividade administrativa com o auxílio do Tribunal de Contas, as normas constitucionais dão a diretriz (art. 70, CRB/88). O objeto deste controle não é qualquer atividade administrativa estatal e sob qualquer aspecto, mas sim o que diz respeito à fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial,

---

<sup>1</sup> Sobre a importância do controle da atividade administrativa, consulte-se, dentre muitos, DROMI, Roberto. *Modernización del control público*. Madrid: Hispania, 2005, especialmente p. 35 ss. Vide, ademais, sobre o controle sobre a atividade administrativa, MELLO, Celso Antônio Bandeira de. *Curso de direito administrativo*. São Paulo: Malheiros, 2005, p. 867 ss; DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. *Direito administrativo*. São Paulo: Atlas, 2005, p. 636 ss.

<sup>2</sup> Como explica Carlos Ayres Britto, o Tribunal de Contas não constitui um Poder, mas também não integra propriamente o Poder Legislativo, auxilia este Poder sem dele ser subalterno (BRITTO, Carlos Ayres. O regime constitucional dos Tribunais de Contas. *Revista diálogo jurídico*, ano 1, n. 9, dez., 2001, p. 2, texto obtido em «[http://www.direitopublico.com.br/pdf\\_9/DIALOGO-JURIDICO-09-DEZEMBRO-2001-CARLOS-AYRES-BRITTO.pdf](http://www.direitopublico.com.br/pdf_9/DIALOGO-JURIDICO-09-DEZEMBRO-2001-CARLOS-AYRES-BRITTO.pdf)», acesso em 19.01.2011). Sobre a feição peculiar do Tribunal de Contas, vide, ainda, FERRAZ, Luciano. *Controle da administração pública*. Belo Horizonte: Mandamentos, 1999, p. 138 ss.



quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas. Sujeitam-se a este controle as entidades da administração direta e indireta e também, por meio da obrigação de prestar contas, as pessoas físicas ou jurídicas, públicas ou privadas, que utilizem, arrecadem, guardem, gerenciem ou administrem dinheiros, bens e valores públicos ou pelos quais os entes políticos respondam, ou que, em nome destes, assumam obrigações de natureza pecuniária.

O elenco de competências previsto para os Tribunais de Contas tem que ser entendido à luz destas previsões constitucionais que fixam o objeto e os sujeitos passivos do controle externo a ser exercido com o auxílio daquele órgão. Assim deve ser lido todo o art. 71, CRB/88, bem como o art. 76 da Constituição Mineira.

Uma primeira questão a ser enfrentada relativamente às competências dos Tribunais de Contas refere-se à natureza destas mesmas competências e das próprias Cortes. Muito se tem discutido acerca desta questão, principalmente visando a indicar se há o desempenho de verdadeira atividade jurisdicional. A discussão, é fácil perceber, funda-se na utilização, no preceito constitucional, do termo *julgar*, utilizado no inciso II, art. 71, CRB/88, reproduzido no inciso II, art. 76, Constituição Mineira.<sup>3</sup>

A discussão se justifica principalmente pelo intuito daqueles que defendem a natureza jurisdicional de algumas atribuições dos Tribunais de Contas de retirar algumas de suas decisões do âmbito das matérias sindicáveis pelo Poder Judiciário. De fato, quando se sustenta que os Tribunais de Contas julgam, o que se tem em mira é subtrair a matéria decidida do exame pelo Poder Judiciário. Trata-se, assim, de defender a insindicabilidade de algumas decisões dos Tribunais de Contas pelo Poder Judiciário, o que leva alguns a fundamentar esta insindicabilidade na natureza jurisdicional de certas competências dos Tribunais de Contas, outros a dizer que algumas de suas decisões ostentam natureza materialmente jurisdicional; outros, menos afeitos a esta caracterização, vão simplesmente afirmar a insindicabilidade destas decisões em seus aspectos materiais, sem que isso necessariamente leve a identificá-las como jurisdicionais, à semelhança do que se sustenta para algumas decisões administrativas.

Ainda que muito se discuta e se possa discutir acerca da natureza quer dos Tribunais de Contas, quer de suas competências, quer, conseqüentemente, de suas decisões, não resta dúvida que estes não fazem parte do Poder Judiciário, que não são compostos por autoridades judiciais. Esta conclusão

---

<sup>3</sup> Vide, sobre estas discussões, com a indicação de posicionamentos diversos, BRITTO, Carlos Ayres. O regime constitucional dos Tribunais de Contas. *Revista diálogo jurídico*, ano 1, n. 9, dez., 2001, p. 7 ss; FERRAZ, Luciano. *Controle da administração pública*. Belo Horizonte: Mandamentos, 1999, p. 164 ss; NETTO, Luísa Cristina Pinto e. O papel do Município na execução das decisões do Tribunal de Contas. *Revista brasileira de direito municipal*, ano 7, n. 20, abr./jun., 2006, p. 43-46; FERNANDES, Bruno Lacerda Bezerra. *Tribunal de Contas: julgamento e execução*. Campinas: Edicamp, 2002, p. 126 ss.



mostra-se inafastável diante das previsões constitucionais explícitas. Assim, mesmo que se sustente, o que aqui apenas se coloca para argumentar, que os Tribunais de Contas desempenhem alguma função jurisdicional, forçoso concluir que o fazem relativamente a matérias específicas, num âmbito muito específico, segundo as competências outorgadas constitucionalmente e sem se tornarem componentes do Poder Judiciário. Desse modo, ainda que haja, para os que assim admitem, exercício de jurisdição pelos Tribunais de Contas, havendo, por conseguinte, atos materialmente jurisdicionais provindos destes órgãos de controle externo, tais atos não são praticados por autoridade judicial.

A distinção, que pode parecer, à primeira vista, sem relevância, mostra-se, ao revés, de inteira pertinência, uma vez que a caracterização de atos como materialmente jurisdicionais, nestas circunstâncias, não leva, automaticamente, a que a prática destes se dê por autoridade judicial, ou seja, por agentes públicos integrantes do Poder Judiciário, integrantes da magistratura, com todas as garantias e impedimentos a esta aplicável. A distinção se explica mais claramente, para a compreensão do caso sob exame, quando se pensa que estas garantias e impedimentos são previstos considerando o tipo de atividade exercida pela magistratura e as necessidades especiais daí advindas, bem como quando se pensa que a estas garantias e impedimentos dos membros da magistratura são aliadas inúmeras garantias processuais para os envolvidos.

Nesse cenário, ainda que se admita que os Tribunais de Contas praticam atos no exercício de jurisdição, o que se faz, repita-se, para argumentar, este entendimento tem em mira, como se disse, subtrair o mérito destas decisões do exame do Poder Judiciário; não se tem em mira, com este entendimento, identificar os membros do Tribunal de Contas com os integrantes do Poder Judiciário, autoridades judiciais. Esta conclusão mostra-se acertada ainda que aos membros dos Tribunais de Contas sejam deferidas garantias da magistratura, quais sejam, vitaliciedade, inamovibilidade e irredutibilidade de subsídios.

Este também é o entendimento que se encontra no artigo da lavra de Núbia Nette Alves Oliveira de Castilhos, devotado ao tema ora em apreço:

“Do cotejo dos dispositivos constitucionais e infraconstitucionais que orientam a possibilidade de acesso a dados de caráter sigiloso, verifica-se que não há previsão expressa, sobretudo em sede constitucional como ocorre com as CPIs, (na medida em que a Constituição da República outorgou-lhes poderes de investigação próprios de autoridades judiciais), para que o TCU o faça. A Corte de Contas também não se encaixa na hipótese constante do inciso I do § 1.º do art. 198 do CTN, haja vista não ser o mesmo um tribunal vinculado ao Poder Judiciário, mas, por força do art. 71 da Constituição da República, um órgão



auxiliar do Poder Legislativo na realização do controle externo da gestão da coisa pública. Logo, seus integrantes também não se revestem da condição e poderes próprios de autoridade judicial.

Não se nega os expressos poderes constitucionais atribuídos ao TCU, fortes na dicção dos arts. 70 e 71 da Constituição da República, tampouco seus objetivos institucionais. Muito ao contrário, entendemos que o papel desempenhado pelo aludido Tribunal é deveras importante e necessário para a construção de um Estado forte, transparente e democrático. Entretanto, concluir que o Texto Maior lhe outorgou poderes amplos e irrestritos de acesso direto a todo e qualquer tipo de dados sob a responsabilidade do órgão auditado (que detém a guarda das informações sigilosas), podendo, para tanto, até mesmo ultrapassar garantias constitucionais, seria dizer que há antinomia ou contradição entre as normas do texto constitucional.<sup>4</sup>

Esta uma primeira conclusão importante que deve ser firmada, os Tribunais de Contas, ainda que profiram algumas decisões que não se entendem sindicáveis pelo Poder Judiciário quanto aos seus aspectos materiais, não integram o Poder Judiciário, não sendo compostos por agentes que figurem entre as autoridades judiciais.

Para além desta conclusão, ainda no que tange às competências dos Tribunais de Contas, urge examiná-las quanto ao seu objeto relativamente à fiscalização, partindo do que já restou explicitado inicialmente. Segundo as previsões constitucionais cabíveis, observa-se que os Tribunais de Contas têm como incumbência a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da Administração Direta e Indireta. Não se insere, desse modo, nas competências dos Tribunais de Contas a fiscalização tributária ou fiscal, não lhes cabe controlar, de ordinário, a atividade dos contribuintes relativamente às suas atividades nesta qualidade de sujeitos passivos dos tributos.

De fato, uma tal competência seria contrária à própria razão de ser das Cortes de Contas.<sup>5</sup> Sua criação deriva da necessidade de se controlar a atividade administrativa do Estado, ou seja, de se criarem mecanismos para

---

<sup>4</sup> CASTILHOS, Núbia Nette alves Oliveira de. O sigilo fiscal e o o fornecimento de informações protegidas ao Tribunal de Contas da União: uma leitura à luz do texto constitucional e do art. 198 do Código Tributário Nacional. *Revista fórum de direito tributário*, ano 7, n. 41, set./out., 2009.

<sup>5</sup> A sua razão de ser pode ser melhor entendida na esteira de sua história institucional. Para uma primeira aproximação a esta história, consultem-se FERNANDES, Bruno Lacerda Bezerra. *Tribunal de Contas: julgamento e execução*. São Paulo: Edicamp, 2002, p. 120 ss; FERRAZ, Luciano. *Controle da administração pública*. Belo Horizonte: Mandamentos, 1999, p. 112 ss.



fiscalizar a atuação estatal de modo que esta se conforme aos ditames normativos e respeite as imposições de economicidade visando a gerar resultados sociais efetivos consequentes de uma boa gestão dos recursos públicos. Trata-se de um controle estatal desde dentro, instrumento do sistema de pesos e contrapesos que sustenta a divisão das funções estatais entre os Poderes.

Nesse cenário, os sujeitos que se submetem a este controle são eminentemente sujeitos públicos; trata-se das pessoas jurídicas de Direito Público e das de Direito Privado, com seus órgãos, que fazem parte da Administração Pública, ou seja, os entes políticos e as entidades públicas ou privadas que compõem as suas Administrações Indiretas. Estes os sujeitos originários submetidos ao controle exercido pelo Poder Legislativo com o auxílio dos Tribunais de Contas. A atual extensão deste controle, por meio da obrigação de prestar contas, a diversos sujeitos privados, inclusive com a natureza de pessoa física, explica-se pela complexidade atingida pela Administração Pública contemporânea e pela densa malha de vínculos que se estabelecem a partir desta para a consecução de suas tarefas.

Ainda assim, é preciso não perder de vista que os sujeitos privados (numa acepção que os contrapõe não propriamente aos sujeitos públicos, mas sim aos sujeitos estatais) não são os destinatários originários ou naturais do controle exercido pelo Poder Legislativo com o auxílio do Tribunal de Contas. Isto porque estes sujeitos, sejam pessoas jurídicas ou físicas, não fazem parte do aparato estatal, não compõem a Administração Pública, não se sujeitando, desse modo, ao controle sobre esta exercido. Apenas quando se ligam à Administração Pública por alguma relação jurídica específica e, em razão desta, utilizam, arrecadam, guardam, gerenciam ou administram dinheiros, bens e valores públicos ou pelos quais os entes políticos respondem, ou que, em nome destes, assumem obrigações de natureza pecuniária submetem-se os sujeitos privados (no sentido de não-estatais) a este controle, por meio da obrigação de prestar contas. Mesmo assim se verifica que a sua submissão é muito mais estreita do que aquela dos sujeitos estatais, consubstancia-se no dever de prestar contas e se refere somente (i) aos dinheiros, bens e valores públicos, ou pelos quais os entes políticos respondem e (ii) às obrigações de natureza pecuniária assumidas em nome dos entes políticos.

De fato, como dito, seria contrária à razão de ser das Cortes de Contas controlar ou fiscalizar a atuação dos sujeitos privados (não estatais); trata-se de órgãos criados para exercer controle da atuação administrativa estatal. Compreende-se assim, ser diametralmente oposta a natureza do controle que incumbe ao Tribunal de Contas da atividade de fiscalização fiscal e tributária do Estado.

A atividade de fiscalização exercida pela Fazenda Pública se liga à sua atividade tributária e fiscal, atividade por excelência incidente sobre sujeitos privados, voltada à obtenção dos recursos necessários para o funcionamento do aparato estatal. Ainda que a concepção que se tem do poder estatal de tributar



dependa da concepção de Estado que se sustenta, não parece descabido afirmar que o poder de tributar concretiza uma parcela da soberania estatal, hoje tão discutida. Trata-se, como se vê, de poder exercido sobre os sujeitos privados e não sobre as próprias criaturas estatais.

Tem-se, assim, uma segunda conclusão acerca das competências dos Tribunais de Contas, não lhes cabe exercer a fiscalização fiscal ou tributária, incidente sobre as atividades dos contribuintes, sujeitos passivos dos tributos, nesta condição. Desse modo, não se lhes pode conferir esta competência nem se lhes podem franquear instrumentos usados para o exercício desta competência, visto que se trata de matéria constitucional cercada de garantias que visam a assegurar os direitos dos contribuintes em face do Fisco.

Diante destas ponderações, é preciso enfrentar a questão concreta da (in)adequação das alterações pretendidas no Convênio n. 1910001626 por meio do I Termo Aditivo.

### **III – Da (in)adequação das alterações pretendidas**

Em face do quadro anteriormente gizado, urge averiguar se as alterações pretendidas no Convênio 1910001626, por meio do I Termo Aditivo cuja minuta está sob exame, se adequam ou não à moldura normativa incidente sobre as atividades envolvidas.

#### **III.1) Do instrumento de cooperação**

Esta averiguação passa, primeiramente, pela verificação das normas relativas ao instrumento escolhido, qual seja, o convênio. Isto porque, como bem salientado no Parecer n. 7369/2011 da Assessoria Jurídica da SEF/MG:

*“... nos convênios e nos termos de cooperação técnica, como em qualquer ato ou negócio jurídico que a Administração Pública ajustar, devem estar consubstanciados os princípios básicos que regem a Administração Pública, todos de observância obrigatória, quais sejam: legalidade, moralidade, impessoalidade, publicidade, eficiência, economicidade, razoabilidade, proporcionalidade, segurança jurídica, motivação e supremacia do interesse público.”*

Tem-se no convênio, um instrumento de cooperação a ser



utilizado pela Administração Pública<sup>6</sup>, seja entre pessoas ou órgãos desta, seja com privados. Segundo lição de Marçal Justen Filho:

“... no chamado ‘convênio administrativo’, a avença é instrumento de realização de um determinado e específico objetivo, em que os interesses não se contrapõem – ainda que haja prestações específicas e individualizadas, a cargo de cada partícipe. No convênio, a assunção de deveres destina-se a regular a atividade harmônica de sujeitos integrantes da Administração Pública, que buscam a realização imediata de um mesmo e idêntico interesse público.”<sup>7</sup>

Assim, ainda que o contrato e o convênio possam ambos ser caracterizados como ajustes dos quais se originam relações bilaterais, há diferenças relativamente à reciprocidade das obrigações criadas e dos interesses envolvidos; os contratos e os convênios não se confundem. Nesse sentido, a distinção é assente e tem sido registrada nas manifestações do Tribunal de Contas da União, com apoio na doutrina pátria:

(...) Oportuno trazer os ensinamentos da Profa. Maria Sylvia Zanella Di Pietro acerca da distinção entre contratos e convênios ( in temas Polêmicos sobre Licitações e Contratos, Ed. Malheiros) “Enquanto os contratos abrangidos pela Lei n.8.666 são necessariamente precedidos de licitação - com as ressalvas legais - no convênio não se cogita de licitação, pois não há viabilidade de competição quando se trata de mútua colaboração, sob variadas formas, como repasse de verbas, uso de equipamentos, de recursos humanos, de imóveis, de ‘Know-how’. Não se cogita de preços ou de remuneração que admita competição.” Decisão 686/1998 Plenário (Voto do Ministro Relator)

(...) em primeiro lugar há que se deixar clara a distinção entre convênio e contrato, muito bem explicitada no Voto do ex-Ministro desta Casa, Mário Pacini, no TC 1.582/85: ‘Grosso modo, pode-se dizer que a distinção mais precisa entre o contrato e o convênio é quanto a reciprocidade de obrigações (bilateralidade). Enquanto no contrato uma das partes se obriga a dar, fazer ou não fazer alguma coisa, mediante pagamento previamente acertado (caso mais comum nos contratos de compra e venda, ...), no convênio os interesses

<sup>6</sup> SANTIAGO, José Maria Rodríguez de. *Los Convênios entre administraciones públicas*. Madrid: Marcial Pons, 1997, p. 22.

<sup>7</sup> JUSTEN FILHO, Marçal. *Comentários à lei de licitações e contratos administrativos*. São Paulo: Dialética. 2002, p. 668.



são comuns e a contraprestação em dinheiro não precisa existir. O que se faz é ajuste de mútua colaboração para atingimento de objetivo comum<sup>8</sup>. Decisão 278/1996 Plenário (Relatório do Ministro Relator)

No caso em tela poder-se-ia pensar num interesse convergente entre a SEF/MG e o TCMG girando em torno da consecução eficiente das tarefas públicas cometidas ao órgão de controle, consecução que interessa a toda a Administração Pública estadual. Isto porque o que se tem não é verdadeiro intercâmbio de informações, mas sim a cessão pela SEF/MG de dados ao TCMG, que poder-se-ia ver justificada pelo interesse acima apontado. O TCMG não se obriga em face da SEF/MG com a cessão de quaisquer informações ou realização de quaisquer atividades, obriga-se, outrossim, a viabilizar o acesso às informações cedidas pela SEF/MG e a utilizá-las em suas atribuições institucionais, obrigações que, como se vê, se estabelecem em prol das próprias normas que regem a atividade do órgão de controle.

Não parece desarrazoado admitir um interesse comum que justifica a celebração do presente Convênio e que se insere na busca por uma Administração Pública cujos órgãos cooperem uns com os outros na concretização mais eficiente de seus misteres. A SEF/MG, detendo uma série de dados, em razão de suas atividades, se compromete a possibilitar o acesso do TCMG a alguns destes dados para que este órgão melhor desempenhe as suas competências.

Quanto às normas aplicáveis ao convênio, ensina Maria Sylvia Zanella Di Pietro:

“O convênio é um dos instrumentos de que o Poder Público se utiliza para associar-se quer com outras entidades públicas quer com entidades privadas.

O convênio tem em comum com o contrato o fato de ser um acordo de vontades. Mas é um acordo de vontades com características próprias. Isto resulta da própria Lei n. 8.666, de 1993, quando, no art. 116, *caput*, determina que suas normas se aplicam aos convênios ‘no que couber’. Se os convênios tivessem natureza contratual, não haveria necessidade dessa norma, porque a aplicação da Lei já decorreria dos arts. 1.º e 2.º.<sup>8</sup>

Também quanto às normas aplicáveis, escreve Marçal Justen Filho:

“Os princípios basilares contidos na legislação sobre

---

<sup>8</sup> DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. *Parcerias na administração pública*. São Paulo: Atlas, 2006, p. 246.





contratações administrativas deverão ser obrigatoriamente observados mesmo quando o vínculo jurídico se estabelecer entre órgãos estatais diversos, ainda quando não integrantes do Poder Executivo. Assim, os convênios deverão ser estabelecidos obrigatoriamente por escrito, com prazos de vigência e cláusulas que atendam às determinações legais etc.”<sup>9</sup>

Percebe-se, desse modo, que, mesmo que os convênios envolvam interesses convergentes e sejam firmados, muitas vezes, na intimidade da Administração Pública, isso não se lhes coloca à margem da juridicidade. Em outras palavras, ainda que um convênio seja celebrado entre órgãos da Administração Pública, a relação que daí surge não se coloca em uma seara livre do Direito, trata-se de relação jurídica sobre a qual incidem diversas normas jurídicas. A observação é cabível também para aqueles ajustes em que não estejam envolvidos diretamente repasses de recursos financeiros; mesmo nesta situação, os convênios não podem ser celebrados e executados à margem das normas jurídicas cabíveis.

Isto porque, como se salientou anteriormente, qualquer atividade administrativa tem que se desenvolver sob a juridicidade, sob as normas jurídicas – regras e princípios – que regem esta tarefa estatal. Para além disso, mesmo que não haja a previsão de repasse direto de recursos financeiros, porque há algum impacto do convênio sobre o patrimônio público, ainda que reflexo; pense-se por exemplo, na utilização de bens públicos, na cessão de bens imateriais, como podem ser qualificados dados informáticos, e assim por diante.

Feito este registro – acerca da necessária submissão da celebração de quaisquer convênios às normas legais aplicáveis –, forçoso é reconhecer que a maior parte das manifestações acerca da celebração de convênios gira em torno daqueles com repercussões financeiras diretas. Isto pode ser percebido, por exemplo, no exame da Instrução Normativa da Secretaria do Tesouro Nacional n. 1/97, que estabelece normas para a celebração de convênios de natureza financeira. Nesse sentido podem também ser citadas diversas manifestações encontradas no âmbito do TCU:

“A formalização de convênio deve observar as disposições da Instrução Normativa STN 1/1997, e contenham, em especial:

- objeto específico, com seus elementos característicos e descrição detalhada, objetiva, clara e precisa do que se pretende realizar ou obter, que, comprovadamente, seja de interesse recíproco (comum) das partes convenientes;
- plano de trabalho que, além da especificação completa do bem a ser produzido ou adquirido, deverá previamente explicitar o valor a ser

---

<sup>9</sup> JUSTEN FILHO, Marçal. *Comentários à lei de licitações e contratos administrativos*. São Paulo: Dialética. 2002, p. 667-668.



despendido na sua obtenção e conter cronograma de desembolso, este último condizente com as fases ou etapas de execução do objeto do convênio;

- compromisso do conveniente de movimentar os recursos do convênio em conta bancária específica;

- a obrigatoriedade de que a movimentação de recursos somente ocorra por meio de cheque nominativo ao efetivo credor, comprovando-se o pagamento com documentação idônea;

- a vigência do instrumento, que deverá ser fixada de acordo com o prazo previsto para a consecução do objeto e em função das metas estabelecidas;

- a obrigatoriedade de o conveniente apresentar relatórios de execução físico-financeira;

a obrigatoriedade de um conveniente apresentar prestação de contas dos recursos recebidos no prazo previsto na referida IN 1/97;

- a previsão de que, quando a liberação de recursos ocorrer em três ou mais parcelas, a terceira delas ficará condicionada à apresentação de prestação de contas parcial referente à primeira parcela liberada e assim sucessivamente, sem prejuízo de que, após a aplicação da última parcela, seja apresentada a prestação de contas do total dos recursos recebidos. (Acórdão 614/2005 Plenário)

Exija dos prováveis convenientes, antes da formalização das avenças, que façam com que o projeto básico figure como uma das partes integrantes do plano de trabalho, nos termos do art. 7º, inciso I, c/c o art. 116, § 1º, inciso I, da Lei 8.666/1993, identificando, pormenorizadamente, as obras e serviços a serem executados. (Acórdão 595/2004 Plenário)

Identifique, claramente, o objeto do convênio, detalhando-o suficientemente no plano de trabalho, de conformidade com o que dispõe o art. 116, § 1º, incisos de I a VII, da Lei 8.666/1993. (Acórdão 595/2004 Plenário)

Exija dos convenientes o adequado detalhamento dos planos de trabalho, de forma a dar cumprimento ao que dispõe o art. 116, § 1º, incisos de I a VII, da Lei 8.666/1993. (Acórdão 595/2004 Plenário)

Observe as disposições contidas no art. 4º da IN/STN nº 01/97, bem como o disposto no § único do art. 38 da Lei nº 8.666/1993, cuidando para que a celebração dos convênios seja sempre fundamentada em pareceres do setor de assessoria jurídica da empresa e, portanto, para que estes sejam emitidos antes de sua celebração. (Acórdão 463/2004 Plenário)

Passe a verificar a real necessidade do objeto dos convênios celebrados, mediante a verificação e a análise das justificativas apresentadas, em conformidade com o inciso I do art. 2º da IN/STN nº 01/97. (Acórdão 463/2004 Plenário)



Abstenha-se de celebrar convênios em que o Plano de Trabalho não se encontre preenchido integralmente com as informações especificadas nos incisos II a IV do art. 2º da IN/STN nº 01/97, bem como no § 1º do art. 116 da Lei nº 8.666/1993. (Acórdão 463/2004 Plenário)<sup>10</sup>

Como se disse, é preciso não perder de vista que também os convênios como o que ora está sob análise se sujeitam às previsões legais, devendo, por óbvio, ser feita uma interpretação adequada a cada instrumento e suas peculiaridades.

### **III.2) Da exigência de determinação do objeto do convênio e das obrigações dos partícipes**

Nesse passo, sem examinar todos os aspectos do presente Convênio, restringindo-se a análise aos pontos que interessam a esta consulta, pode-se afirmar que a formalização do presente instrumento, entre outras exigências legais, tem que observar uma descrição minimamente precisa de seu objeto, ainda que não seja o caso de se exigir, por óbvio, projeto básico ou plano de trabalho.

A exigência de previsão determinada do objeto do convênio, que acaba por redundar em exigência análoga quanto às obrigações dos partícipes, tem fundamento óbvio; não se pode admitir ajuste na seara da Administração Pública em que se fixem obrigações e metas comuns sem que se determinem o objeto do ajuste e das obrigações, sob pena de a Administração se obrigar a tudo e a nada – com perdão da hipérbole –, sob pena de não se poder controlar a legalidade do ajuste nem tampouco a sua execução. Não se deve nunca olvidar o princípio da legalidade/juridicidade que rege todo o agir administrativo. Se órgãos da Administração se comprometem a somar esforços em prol de um interesse comum, tem-se que saber de antemão, de forma clara e segura, a que e como se comprometem.

A compreensão do que se vem de dizer torna-se cristalina quando se pensa nos limites competenciais que incidem sobre qualquer ação administrativa. Uma pessoa jurídica e seus órgãos somente podem se obrigar, seja por meio de contrato, seja por meio de convênio, no círculo de suas competências e segundo as normas aí incidentes. Como saber se tais limites são respeitados se não se tiver uma definição clara do objeto do ajuste e, conseqüentemente, das obrigações dos partícipes?

---

<sup>10</sup> Informações obtidas no site  
«[http://portal2.tcu.gov.br/portal/page/portal/TCU/comunidades/licitacoes\\_contratos/251%20-%20262%20Convênio.pdf](http://portal2.tcu.gov.br/portal/page/portal/TCU/comunidades/licitacoes_contratos/251%20-%20262%20Convênio.pdf)», acesso em 20.01.2011



Pois bem, com remissão às transcrições que se fizeram acima relativamente ao objeto do Convênio n. 1910001626 e à minuta do I Termo Aditivo que se pretende aprovar, verifica-se que está estabelecido que o instrumento visa a que a SEF/MG disponibilize para o TCMG o acesso a dados que aquela possui. Já quanto a estes dados e à forma de acesso não se entende observada a exigência de determinação no instrumento do ajuste. Veja-se por quê.

Conforme estabelecido no Convênio n. 1910001626, os dados cujo acesso, por meio do SICAF e do SIARE, é disponibilizado pela SEF/MG são os *dados cadastrais e os dados consolidados da receita estadual relativamente às informações registradas na base de dados destes sistemas (caput da Cláusula Primeira c/c Cláusula Segunda, I, a)*. Para além disso, previu-se que o acesso a estes sistemas da SEF/MG seria franqueado ao TCMG por meio da PRODEMGE.

Consoante a minuta do I Termo Aditivo que se analisa, os dados cujo acesso viria a ser disponibilizado pela SEF/MG são (i) *os dados cadastrais e fiscais pormenorizados ou consolidados dos contribuintes do Estado de Minas Gerais referentes às suas operações e/ou prestações com os entes ou entidades da Administração Direta e Indireta, Municipal ou Estadual*; (ii) *por meio do SICAF, SIARE e de seus demais sistemas informacionais*; (iii) *por meio de seus (seus = da SEF/MG) sistemas informativos*; (iv) *relativamente às informações registradas em sua (sua = da SEF/MG) base de dados*; (v) *através da PRODEMGE ou de outro intermediário (caput da Cláusula Primeira c/c Cláusula Segunda, I, a, II, a)*.

A questão da amplitude das previsões relativas aos dados cujo acesso se pretende disponibilizar ao TCMG será abordada adiante. Neste passo, o que interessa é verificar se as alterações propostas na minuta do I Termo Aditivo ao Convênio n. 1910001626 atendem à exigência de determinação, conforme exposto acima.

Segundo as alterações propostas não se define de forma clara a que dados se vai franquear acesso ao TCMG; menciona-se *demais sistemas informacionais, por meio de seus sistemas informativos*. Não se indica quais sistemas são estes, todos os existentes no âmbito da SEF/MG (?), também os que vierem a ser criados eventualmente na vigência do Convênio (?). Assim não se fixa com firmeza que dados figuram no objeto do Convênio, não se satisfazendo a exigência de definição clara e segura deste mesmo objeto, o que, como dito, não é juridicamente aceitável.

Neste ponto, imprescindível anotar que, quando se indica, no objeto do Convênio, que serão franqueados ao TCMG informações relativas aos contribuintes do Estado de Minas Gerais *referentes às suas operações e/ou prestações com os entes ou entidades da Administração Direta e Indireta, Municipal ou Estadual*, poder-se-ia identificar aqui a determinação necessária do objeto do



ajuste, consentânea com as competências fiscalizatórias do Tribunal. Ocorre que, em nenhum documento dos autos, é explicado como se daria o acesso do TCMG a estas informações, uma vez que se fala sempre no acesso aos sistemas informacionais da SEF/MG. Não se tem como afirmar com segurança, pelos elementos dos autos, se o acesso do TCMG se dá às informações constantes nos sistemas da SEF/MG “em bloco” ou se de forma “filtrada”, somente com relação às operações e/ou prestações com os entes ou entidades da Administração Pública estadual ou municipal e sem abranger informações protegidas pelo sigilo fiscal.

Para além deste óbice, mas como ele conexionado, outro encontra-se na amplitude resultante das alterações previstas por meio da minuta do I Termo Aditivo ao Convênio n. 1910001626, podendo antever-se um extravasamento de limites normativos aplicáveis. Senão vejamos.

### **III.3) Da demasiada generalidade e amplitude na previsão do acesso aos dados da SEF/MG**

A leitura das transcrições feitas inicialmente comparando os termos originais do Convênio n. 1910001626 e da minuta do I Termo Aditivo mostram como se pretende um amplo alargamento do acesso, do TCMG, aos dados da SEF/MG.

Quanto a isto, é de anotar, em primeiro lugar, que não se encontra uma justificativa correlata às competências do Tribunal de Contas para a abrangência que se dá aos dados cujo acesso pode vir a ser disponibilizado a este órgão. Como dito, os limites competenciais são importantes balizas na averiguação da juridicidade do ajuste. O órgão que auxilia o Poder Legislativo no exercício do controle externo não tem competência em matéria tributária ou fiscal, realiza, diversamente, a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da Administração Direta e Indireta. Sendo assim, não se vislumbra teoricamente, nem em concreto, por meio de qualquer documento constante dos autos, fundamento para que o TCMG tenha acesso a dados *cadastrais e fiscais pormenorizados ou consolidados dos contribuintes do Estado de Minas Gerais*, ainda que *referentes às suas operações e/ou prestações com os entes ou entidades da Administração Direta e Indireta, Municipal ou Estadual*, principalmente considerando que se trata de acesso aos dados por meio do SICAF, SIARE e dos demais sistemas informacionais da SEF/MG e *relativamente às informações registradas em sua base de dados*.

Verifica-se que esta amplitude parece transbordar o que se afiguraria necessário, de forma razoável, para que a SEF/MG cooperasse com um desempenho mais eficiente das tarefas de controle externo que incumbem ao TCMG. Isto porque nos termos em que Convênio restaria redigido, com as alteração



advindas da minuta que ora se analisa, não se estabelece de forma clara que os dados a que o TCMG teria acesso seriam somente aqueles dados que guardam relação com a natureza da fiscalização por ele exercida e mais (i) apenas e tão somente os dados não abarcados pelo sigilo fiscal e (ii) apenas e tão somente os dados relativos àquelas específicas operações e/ou prestações relativas a entes ou entidades da Administração Direta e Indireta Municipais ou Estaduais.

A leitura conjugada do *caput* da Cláusula Primeira e da alínea *a*, I, da Cláusula Segunda, mostra como este transbordamento é de ser afastado. Veja-se que, havendo qualquer operação e/ou prestação de um contribuinte com um ente ou entidade da Administração Direta e Indireta, Municipal ou Estadual, seus dados cadastrais e fiscais pormenorizados ou consolidados serão acessíveis ao Tribunal de Contas.

Além disso, já restou salientado, a redação proposta para o I Termo Aditivo faz com que os referidos dados cadastrais dos contribuintes sejam acessíveis ao TCMG por meio do SICAF, do SIARE e dos demais sistemas informacionais da SEF/MG, relativamente às informações registradas em *sua* base de dados. Neste ponto urge referir que o Convênio n. 1910001626, em sua redação original deixava claro que tais informações eram aquelas registradas na base de dados do SICAF e do SIARE. Diversamente, o Termo Aditivo menciona “*sua* base de dados” e, como está tratando das competências da SEF/MG, pode ser interpretado no sentido de se referir à base de dados da SEF/MG e não à base de dados dos sistemas em questão. Não resta claro, dos elementos dos autos, a que resultado esta interpretação poderia levar no que tange à amplitude de dados acessíveis ao TCMG.

Todas estas questões podem parecer, à primeira vista, óbices procurados pelo parecerista com a lanterna na mão, visando simplesmente a impedir a realização das alterações pretendidas por meio do I Termo Aditivo cuja minuta se examina. Nesta altura é preciso registrar e frisar que não se trata disso. Trata-se, outrossim, de zelo profissional e lealdade com as instituições estatais e com os fins a que estas servem, levando em conta as vinculações jusfundamentais que cercam qualquer atuação estatal, com destaque para a atividade tributária. Trata-se, ademais, de fornecer, nesta peça opinativa, elementos para que as autoridades administrativas que detêm o poder de decisão, possam avaliar, com a cautela necessária, a situação e as condições em que decidem.

Não se menospreza a importância do Tribunal de Contas, nem tampouco da efetiva e eficiente realização de suas competências, não se desconhecem as inúmeras dificuldades enfrentadas por este no exercício do controle externo.<sup>11</sup> Na ciência destas circunstâncias, deve-se visar, sempre, a contribuir para o

---

<sup>11</sup> É de anotar que a signatária desta peça opinativa teve a oportunidade de atuar junto ao Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais, tendo podido verificar o empenho com que busca desempenhar suas atribuições constitucionais.



bom desempenho da função deste órgão de controle, sem, no entanto, descuidar das inafastáveis imposições constitucionais e legais.

Dados fiscais de contribuintes exigem e merecem todo o cuidado, sob pena de posteriormente o Estado vir a ser responsabilizado pelo seu mau uso, pelo desrespeito ao sigilo fiscal.

É com estas preocupações que as presentes ponderações são explicitadas.

Não restam claras, pelas previsões da minuta, pelos elementos dos autos, nem tampouco pelas pesquisas passíveis de serem feitas no angustiado prazo de que se dispõe para a elaboração do presente parecer, todas as consequências em termos técnicos do alargamento que se pretende com o I Termo Aditivo ao Convênio n. 1910001626 quanto ao descortinamento de dados fiscais dos contribuintes. Não se explicitam, por exemplo, quais seriam os outros sistemas a que o TCMG poderia vir a ter acesso e que tipos de dados estariam envolvidos. Da mesma forma não se explica o resultado do alargamento que se obtém pela substituição da expressão *relativamente às informações registradas na base de dados dos referidos sistemas* (SICAF e SIARE) pela expressão *relativamente às informações registradas em sua base de dados* na Cláusula Segunda, I, a; como igualmente não se consegue antever com segurança o resultado, em termos de abrangência dos dados franqueados ao TCMG, da substituição de *dados cadastrais e dados consolidados da receita estadual* por *dados cadastrais e fiscais pormenorizados ou consolidados dos contribuintes do Estado de Minas Gerais*.

Deve-se ainda juntar ao que se vem de dizer que na redação original do Convênio n. 1910001626, o acesso do TCMG ao SICAF e ao SIARE, sistemas informacionais da SEF/MG, somente podia se dar por meio da PRODEMGE, que é a Companhia de Tecnologia da Informação do Estado de Minas Gerais. A alteração pretendida possibilita ao TCMG ter acesso ao SICAF, SIARE e demais sistemas informacionais da SEF/MG por meio da PRODEMGE *ou de outro intermediário*. Não se faz qualquer menção a este outro intermediário pelo qual o TCMG poderia vir a ter acesso aos sistemas informacionais da SEF/MG (veja que não se trata mais somente do SICAF e do SIARE), nem à sua natureza (se pessoa jurídica pública ou privada, integrante ou não da Administração Pública, contratada para a prestação de serviços etc.) nem à forma de sua escolha, nem a alguma exigência referente à segurança dos dados envolvidos.

Não há qualquer explicação ou justificativa explicitada nos autos, em termos técnicos, que fundamente esta alteração. Considerando a natureza dos dados envolvidos, para que se pudesse cancelar a alteração, ter-se-ia que haver algum indicativo do papel deste intermediário na viabilização do acesso do TCMG aos dados da SEF/MG e, mais importante ainda, das medidas adotadas para garantir a segurança destes dados.



A preocupação não parece irrazoável se se consideram acontecimentos recentes da história política brasileira, que não serão, por não ser este o cenário adequado, tratados em pormenor. Basta, para ilustrar o que se quer pontuar, fazer referência a uma notícia amplamente veiculada na *internet*, dando conta de que, na altura, o Ministro Guido Mantega, anunciou que pretendia colocar paulatinamente em vigor medidas para prevenir quebras indevidas de sigilo fiscal pela Receita Federal. Nesse sentido, a primeira providência apontada foi o recadastramento dos funcionários que têm senhas de acesso a dados fiscais, restringido-se o acesso a funcionários que efetivamente tenham atribuição de investigar, vedando o acesso a funcionários cedidos de outros órgãos, como o Serviço Federal de Processamento de Dados (Serpro).<sup>12</sup>

A ausência de suficiente determinação do objeto do Convênio e das obrigações dos partícipes (no caso, especificamente, da SEF/MG), que redundam na amplitude e generalização apontadas como inaceitáveis, faz com que não se tenha segurança para poder cancelar as alterações pretendidas.

De fato, as observações precedentes levam a concluir que tais alterações esbarram em 2 óbices principais, uma vez que redundam no alargamento do acesso do TCMG aos dados da SEF/MG nos termos explicitados. O primeiro deles se refere à ausência de justificativa vinculada às competências do Tribunal de Contas. O segundo se refere à inobservância dos limites que, oriundos da proteção aos contribuintes, incidem sobre os dados obtidos pela Fazenda Pública, em razão de sua atividade. Este segundo obstáculo para as alterações pretendidas reclama análise mais detida.

#### **III.4) Da proteção aos contribuintes**

Diante das observações precedentes, com destaque para o que se disse acerca das competências dos Tribunais de Contas, é preciso enfrentar a questão da proteção dos contribuintes no que tange aos seus dados obtidos pela Fazenda Pública em razão de sua atividade.

A análise da questão deve iniciar-se, buscando clareza, pela transcrição da principal norma que rege o assunto:

“Art. 198. Sem prejuízo do disposto na legislação criminal, é vedada a divulgação, por parte da Fazenda Pública ou de seus

---

<sup>12</sup> A fonte da notícia é a Agência Brasil e o conteúdo foi obtido em «<http://www.redebomdia.com.br/Noticias/Pol%C3%ADtica/30762/Mantega+anuncia+pacote+para+evitar+vazamento+de+dados+fiscais>» acesso em 20.01.2011.





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.

§ 1.º 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.

§ 2.º 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.

§ 3.º 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.”

Sabe-se que esta previsão concretiza, na seara tributária, a garantia constitucional do direito à privacidade, à vida privada, direito fundamental protegido em nossa ordem constitucional. Acerca do sigilo fiscal, em outro contexto, no Parecer n. 15.056 desta CJ-AGE, mencionado pela Assessoria Jurídica da SEF/MG em seu Parecer n. 7369/2011, tive a oportunidade de anotar:

“Trata-se de normas que se colocam como especiais ou excepcionais relativamente à publicidade que deve permear a atividade administrativa (prevista no *caput* do art. 37, CRB/88). Como princípio, a publicidade não é norma absoluta e se contempera com outras normas de sinal contrário que visam a proteger outros valores igualmente caros na prossecução do interesse público. Assim, a publicidade no trato da coisa pública não significa que todos os documentos e procedimentos administrativos devem ser indiscriminadamente franqueados ao acesso de todos, pelo contrário, muitos deles devem ser protegidos, quer em virtude de interesses públicos mercedores de tutela, como a segurança nacional (aqui tomada sem os arroubos autoritários de outrora), quer em virtude do direito fundamental à privacidade e intimidade.



No caso de documentos e informações referentes à vida dos contribuintes, não há que se falar, então, num direito de acesso de todos com base nos incisos XIV ou XXXIII, art. 5.º, CRB/88. Tem a mesma base constitucional a proteção à intimidade e à vida privada, fincadas no art. 5.º, inciso X, CRB/88, que se concretiza, dentre outras normas infraconstitucionais, na norma veiculada pelo art. 198, CTN.

Não se pode deixar de explicitar, neste ponto, uma questão polêmica relativa ao sigilo fiscal. Encontra-se de certa forma disseminada uma ideia de que o sigilo fiscal abrangeria toda a formalização dos procedimentos que levam à constituição do crédito tributário, como se todos os documentos aí inseridos estivessem igualmente protegidos pelo sigilo. Com este entendimento, de fato restaria prejudicado o acesso do SINFFAZ, no âmbito administrativo, aos documentos que se pretende destruir.

A leitura cuidadosa do dispositivo citado mostra que a sua interpretação não tem necessariamente que desaguar na conclusão de que todos os documentos relativos à constituição do crédito tributário se revestem igualmente de caráter sigiloso. Veja-se que o artigo prevê que não podem ser divulgados dados relativos à *situação econômica ou financeira do sujeito passivo ou de terceiros e sobre a natureza e o estado de seus negócios ou atividades*. Além disso, no § 3.º do mesmo artigo são previstas exceções explícitas à regra do sigilo, que, assim, não abrange informações referentes a representações fiscais para fins penais, inscrições na Dívida Ativa da Fazenda Pública nem parcelamento ou moratória.

Tem-se, destarte, que o que é vedado pela norma do CTN é a divulgação de informações que se refiram à esfera privada da vida do contribuinte, isto é, informações que somente dizem respeito ao contribuinte e são, por isso, protegidas, por serem abarcadas pela garantia da privacidade, proteção jusfundamental de raiz constitucional. Nesse sentido, a norma do CTN é uma concretização desta proteção constitucional. Por outro lado, tal proteção não se estende a todas as informações ou documentos envolvidos na constituição do crédito tributário.

Corroborando o que se vem de dizer, a verificação da amplitude do procedimento de constituição do crédito tributário, como previsto no CTN:



‘Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.’

De fato, a atividade de constituição do crédito tributário envolve uma plêiade de informações, formalizadas em diversos documentos, que não se enquadram indiscriminadamente no escopo da proteção jusfundamental direcionada à privacidade. Com base nesta constatação, pode-se dizer que a atividade tributária do Estado e a documentação a ela pertinente não está integralmente abrangida pelo chamado sigilo fiscal.

Apesar de não ser este o entendimento mais difundido entre nós, começa a encontrar eco, como se verifica no acórdão proferido no REsp n. 584.958-PE, relatado pelo Ministro João Otávio de Noronha, julgado em 27.02.2007:

‘TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. SIGILO BANCÁRIO E FISCAL. ART. 198 DO CTN. FORNECIMENTO DE CÓPIAS DE PROCEDIMENTOS ADMINISTRATIVOS. POSSIBILIDADE.

1. A teor do disposto no art. 198 do CTN, a impossibilidade de fornecimento de informações pela Fazenda Pública restringe-se àquelas que digam respeito à situação econômica ou financeira da empresa requerente.

2. Recurso especial improvido.

(...)

Interpõe a FAZENDA NACIONAL recurso especial fundado na alínea "a" da norma autorizadora, contra acórdão proferido pela Segunda Turma do Tribunal Regional Federal da 5ª Região assim ementado:

‘ADMINISTRATIVO. MANDADO DE SEGURANÇA. PRINCÍPIO CONSTITUCIONAL DA PUBLICIDADE.



CÓPIAS DE PROCEDIMENTOS ADMINISTRATIVOS.  
ACESSO. SIGILO BANCÁRIO/FISCAL. ALCANCE DO  
ARTIGO 198, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL.

1. Tendo o impetrante sido notificado judicialmente pelo Complexo Portuário Industrial de Suape, em razão de denúncias por ele formuladas, deve ter acesso a cópias de procedimentos administrativos em que presentes os documentos necessários à prova de suas alegações e a sua defesa, em virtude do princípio constitucional da publicidade.

2. A impossibilidade de fornecimento das cópias solicitadas somente diz respeito às peças que digam respeito à situação econômica ou financeira da empresa requerente, em razão da proteção decorrente do sigilo legalmente previsto no art. 198, do Código Tributário Nacional, tendo sido as ditas peças ressalvadas na sentença atacada.

3. Remessa oficial improvida' (fl. 118).

(...)

Alega a recorrente que se determinou no acórdão recorrido que fossem fornecidas pela autoridade coatora ao impetrante cópias de processos administrativos, ressalvadas as peças que digam respeito à situação financeira, bancária ou fiscal dos entes envolvidos. Pondera que essa determinação não se compatibiliza com o disposto no art. 198 do CTN, que, desse modo, restou violado.

(...)

Na espécie, foi impetrado mandado de segurança contra ato omissivo atribuído ao Inspetor da Alfândega do Porto Suape em face da negativa de fornecimento de cópia de processos administrativos relativos à utilização do Pátio de Containers do Porto de Suape.

Alegou o impetrante que teria direito líquido e certo à obtenção de cópias reprográficas de procedimentos administrativos, visto que buscava comprovar denúncias por ele efetuadas referentes à utilização da referida área pública.

(...)



Com efeito, não verifico, no contexto apresentado nos autos, ofensa a essa disposição.

Pelo delineamento fático consignado no acórdão recorrido, foi autorizada, na espécie, a reprodução de processos administrativos relacionados à utilização de área pública, documentos que, de regra, devem ser, de fato, de conhecimento de todos. Por outro lado, foi expressamente ressaltado, tal qual determina o art. 198 do CTN, que qualquer informação contida nesses documentos que dissesse respeito à situação econômica ou financeira da empresa requerente fosse excluída do pedido veiculado no writ. A toda evidência, a determinação contida no aresto impugnado não equivale à permissão de conhecimento de informações objeto de sigilo bancário e fiscal.

Nesse panorama, entendo que o preceito constante no art. 198 do CTN, notadamente o referente ao sigilo fiscal, foi protegido; de forma que não merece reparos o posicionamento consignado no acórdão recorrido.’

Resumindo o que se vem de expor, todo documento que efetivamente disser respeito à *situação econômica ou financeira do sujeito passivo ou de terceiros e sobre a natureza e o estado de seus negócios ou atividades* está abrangido pelo sigilo fiscal, somente podendo ser descortinado para o SINFFAZ mediante requisição judicial. Outros documentos produzidos ou amealhados no desenvolvimento da atividade tributária do Estado que não digam respeito à situação econômica ou financeira do sujeito passivo ou de terceiros e sobre a natureza e o estado de seus negócios ou atividades podem ter, a critério da Administração Pública estadual, fundamentadamente, acesso permitido a outrem que não o contribuinte.

Exposto este entendimento, por cautela e dever funcional, deve-se advertir não ser um entendimento pacífico e isento de dificuldades, uma vez que se teria que averiguar criteriosamente quais são os documentos envolvidos na formalização da atividade tributária do Estado abrangidos pelo sigilo fiscal. Malgrado a advertência, reputou-se indispensável a exposição deste entendimento visando a indicar à autoridade administrativa competente para resolver a questão as alternativas juridicamente viáveis.” (destaques acrescidos)

O contexto em que foi exarada esta manifestação difere do contexto em que se insere a análise ora empreendida fundamentalmente em virtude de no Parecer n. 15.056 ter-se em mira o pleito de um Sindicato para obter dados da



SEF/MG, ao passo que no presente parecer trata-se de possibilitar o acesso ao TCMG, órgão estatal incumbido do controle externo. Mesmo assim, o que restou dito sobre o sigilo fiscal pode ser aplicado ao caso sob análise. Não se entende que qualquer informação relativa aos contribuintes, titularizada pela Fazenda Pública, esteja abrangida pela proteção conferida pelo sigilo fiscal. Mas toda informação que estiver abrangida pelo sigilo fiscal somente pode ser descortinada pela Fazenda Pública segundo as normas anteriormente citadas e é a Fazenda Pública que terá, sob sua responsabilidade, que avaliar as informações abrangidas ou não pela proteção do sigilo.

No sentido do que se vem de expor, interessante citar o entendimento de Núbia Nette Alves Oliveira de Castilhos:

“Entendemos estar sob o pálio do sigilo fiscal as informações pessoais e os dados relativos a operações e negócios dos contribuintes, quer pessoas físicas, quer jurídicas, fornecidos à Fazenda Pública, por força do disposto no art. 198 da Lei n. 5.172, de 25 de Outubro de 1966, Código Tributário Nacional, que dispõe:

(...)

Não é despiciendo repisar, na linha do que vem decidindo o STF, como se nota dos trechos da decisão acima transcrita, de brilhante Relatoria do Ministro Gilmar Mendes, onde, fazendo referência a decisão do Ministro Menezes Direito, asseverou ‘a quebra do sigilo dos contribuintes, por ser medida excepcional de afastamento de garantia constitucional, só pode ser elidida, fundamentadamente, nas hipóteses constitucionalmente autorizada ao Poder Legislativo ou, ainda, por ordem emanada do Poder Judiciário.’<sup>13</sup> No caso do sigilo fiscal, existem, ainda, as possibilidades de ultrapassagem estampadas no inciso II do § 1.º do art. 198 e no art. 199 do CTN.

Sabemos, entretanto, que o sigilo fiscal não é absoluto. Ele cede passo quando presente interesse público. Não obstante, o CTN estabelece alguns requisitos para a sua quebra, segundo se depreende do § 1.º do art. 198 do referido Código. Assim, além da previsão do inciso I do § 1.º do art. 198 do CTN (‘requisição de autoridade judiciária no interesse da justiça’), de acordo com o inciso II, é preciso a conjugação das seguintes condições para que o fornecimento da informação protegida por sigilo fiscal não venha a configurar crime:

- a) que a solicitação seja proveniente de autoridade administrativa no interesse da Administração Pública:

---

<sup>13</sup> A autora do artigo transcreve parte da decisão tomada pelo STF no MS 27.091-8 (medida cautelar).



b) que esta autoridade comprove a instauração regular de processo administrativo no respectivo órgão, *cujo objetivo seja apurar o cometimento de infração administrativa por parte do sujeito passivo ao qual a informação se refira.*<sup>14</sup>

Percebe-se, que, para se quebrar o sigilo fiscal de forma lícita, é preciso fazê-lo segundo as previsões legais aplicáveis, consoante explicitado, o que não parece ser atendido diante da generalidade e amplitude com que se pretende permitir o acesso do TCMG aos dados da SEF/MG, sem que se assegure de forma clara e inequívoca que os dados envolvidos não abrangem quaisquer informações protegidas pelo sigilo fiscal.

Neste ponto é de mencionar que o instrumento congênera que instrui os presentes autos, relativo a Convênio firmado entre a Secretaria da Receita Federal e o Tribunal de Contas da União, ainda que datado de 1994, prevê o fornecimento *eventual* de informações, em nada se comparando à amplitude do que se pretende com o Convênio n. 1910001626. Também é de referir que não se dá notícia nos autos de outro convênio na esfera federal, por exemplo, que pudesse ser comparado em termos de generalidade e amplitude ao que ora se analisa.

Voltando à questão do sigilo fiscal, no sentido exposto acima, há o Parecer PGFN/CDA/n 2152/2007, exarado no âmbito da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional que assevera as condições em que autoridade administrativa pode ter acesso a dados protegidos pelo sigilo fiscal<sup>15</sup>:

---

<sup>14</sup> CASTILHOS, Núbia Nette alves Oliveira de. O sigilo fiscal e o o fornecimento de informações protegidas ao Tribunal de Contas da União: uma leitura à luz do texto constitucional e do art. 198 do Código Tributário Nacional. *Revista fórum de direito tributário*, ano 7, n. 41, set./out., 2009.

<sup>15</sup> O referido parecer foi citado em CASTILHOS, Núbia Nette alves Oliveira de. O sigilo fiscal e o o fornecimento de informações protegidas ao Tribunal de Contas da União: uma leitura à luz do texto constitucional e do art. 198 do Código Tributário Nacional. *Revista fórum de direito tributário*, ano 7, n. 41, set./out., 2009.

Neste ponto é de referir que, no âmbito da Advocacia Geral da União, foi exarado o Parecer nº GQ – 110, com o seguinte teor: “Adoto, para os fins do art. 41 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993, o anexo PARECER Nº AGU/PRO-04/96, de 02 de setembro de 1996, da lavra do eminente Consultor da União, Dr. MIGUEL PRÓ DE OLIVEIRA FURTADO, e submeto-o ao EXCELENTÍSSIMO SENHOR PRESIDENTE DA REPÚBLICA, para os efeitos do art. 40 da referida Lei Complementar.

Brasília, 09 de setembro de 1996.

GERALDO MAGELA DA CRUZ QUINTÃO

Advogado-Geral da União” (PROCESSO: Nº 00002.002045/96-88; ORIGEM: Ministério da Fazenda; ASSUNTO: Sigilo bancário e fiscal frente ao TCU)

O citado parecer foi assim ementado:

“PARECER Nº AGU/PRO-04/96 (Anexo ao Parecer nº GQ-110)

PROCESSO N. 00002.002045/96-88

ASSUNTO: SIGILO BANCÁRIO E FISCAL FRENTE AO TCU

EMENTA : Regra constitucional não escrita outorga ao TCU, quando em missão também constitucional de inspecionar bens e valores públicos, direito de examinar informações mesmo sigilosas, desde que intimamente vinculadas a inspeções ou auditorias em curso. Considerando que tal acesso não é indiscriminado, como sugerem as decisões 224/94 e n. 670/95 do Tribunal, e tendo em vista a gravidade



“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: ...”

Núbia Nette Alves Oliveira de Castilhos lembra que, a estas exigências, mais uma se soma:

“Presentes os requisitos acima, entendemos estar o agente público amparado e resguardado pela nova redação que a Lei Complementar n. 104, de 10 de janeiro de 2001, conferiu ao art. 198 do CTN. Adicione-se que o fornecimento de informações que estejam protegidas por sigilo fiscal, para que não configure ilegalidade, também deve estar em consonância com o disposto no § 2.º do CTN, ou seja, a entrega das informações solicitadas deverá ser feita pessoalmente à autoridade solicitante, mediante recibo que formalize a transferência e assegure a preservação do sigilo.”<sup>16</sup>

---

das penas a que se sujeitam autoridades e funcionários, quer atendam às solicitações, quer deixem de a elas atender, aconselha-se a submissão da questão ao Judiciário.”

É de observar que mesmo tendo sido esposado este entendimento, não se indicou a viabilidade de um acesso generalizado e amplo do TCU aos documentos preservados pelo sigilo fiscal, apenas em situações específicas.

<sup>16</sup> CASTILHOS, Núbia Nette alves Oliveira de. O sigilo fiscal e o o fornecimento de informações protegidas ao Tribunal de Contas da União: uma leitura à luz do texto constitucional e do art. 198 do Código Tributário Nacional. *Revista fórum de direito tributário*, ano 7, n. 41, set./out., 2009.





Em face das normas atualmente vigentes, para que o Tribunal de Contas possa ter acesso a dados protegidos pelo sigilo fiscal, ou tem que haver ordem judicial ou têm que ser preenchidas as condições acima elencadas. Não há outra alternativa.

Tanto é assim que tramita, perante o Congresso Nacional, a PEC n. 29/09 (cópia impressa anexa ao parecer), dispondo sobre a fiscalização e o controle de recursos públicos e visando à alteração da Constituição no sentido de permitir aos Tribunais de Contas o acesso a dados abrangidos pelo sigilo fiscal.

Mesmo que muitos se posicionem contrariamente a esta situação, tomando por fundamento uma acalorada defesa da necessidade de se facilitar a atuação dos Tribunais de Contas, sob pena de este não conseguir cumprir sua nobre missão de controle<sup>17</sup>, é preciso não perder de vista que, atualmente, é assim que se delinea a proteção aos contribuintes no que tange ao sigilo fiscal. É preciso, em contextos como este, não esquecer, nem por um momento, por mais atraentes que se possam mostrar os argumentos contrários, o papel e a importância da proteção outorgada aos indivíduos por meio dos direitos fundamentais.<sup>18</sup> É justamente nestes contextos em que os argumentos em prol do *interesse público*, do *interesse da maioria*, parecem irremediavelmente sedutores que não se pode transigir acerca dos direitos fundamentais – e o sigilo fiscal se entende ancorado no direito fundamental à privacidade, à intimidade –; estes direitos são justamente trunfos contra a maioria, protegem os indivíduos e sua dignidade, mesmo com custos para a maioria.<sup>19</sup> Por um lado, não se trata de direitos absolutos – como se percebe, por exemplo, pela possibilidade de quebra do sigilo fiscal – mas, por outro, sua restrição é cercada de exigências pela Constituição, sob pena de se esvaziarem.

Ainda que se adote o entendimento anteriormente exposto acerca do sigilo fiscal (com remissão ao Parecer n. 15.056/2010, desta CJ-AGE) e ainda que o Convênio n. 1910001626 mencione, mesmo com as alterações pretendidas pela minuta do I Termo Aditivo, a necessidade de se respeitar o art. 198,

<sup>17</sup> Vide artigo « <http://portal2.tcu.gov.br/portal/pls/portal/docs/769507.PDF> », acesso em 20.02.2011.

<sup>18</sup> Não se desconhece que há posicionamentos diversos. Para Jorge Ulisses Jacoby Fernandes, por exemplo, *o sigilo fiscal não faz parte do extenso rol de direitos fundamentais trazido pela Constituição Federal de 1988 e representa, sim, uma ofensa ao interesse público, principalmente quando se trata de prejuízos ao erário...* (FERNANDES, Jorge Ulisses Jacoby. *Tribunais de Contas do Brasil: jurisdição e competência*. Belo Horizonte: Fórum, 2003, p. 416.)

<sup>19</sup> Para uma aproximação a esta alegoria dos direitos fundamentais como trunfos, inspirada em Ronald Dworkin, e que se refere à vocação contramajoritária destes direitos, consulte-se NOVAIS, Jorge Reis. *Direitos fundamentais: trunfos contra a maioria*. Coimbra: Coimbra, 2006, especialmente p. 17 ss. Para a importância e significado dos direitos fundamentais, vide, dentre muitos, SARLET, Ingo Wolfgang. *A eficácia dos direitos fundamentais: uma teoria geral dos direitos fundamentais na perspectiva constitucional*. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2009, especialmente p. 58 ss; NETTO, Luísa Cristina Pinto e. *O princípio de proibição de retrocesso social*. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2009, especialmente p. 34 ss/54 ss.



§ 1.º, inciso II, do CTN, considera-se que, com a redação que atualmente se pretende, os dados dos contribuintes não encontram a proteção exigida pela ordem jurídica. Esta conclusão é retirada dos termos genéricos e abrangentes que se pretendem para o Convênio n. 1910001626, franqueando amplo acesso do TCMG aos dados dos sistemas informacionais da SEF/MG por um intermediário que nem se sabe quem pode vir a ser. É ainda reforçada pela consideração, anteriormente exposta, de que os agentes públicos dos Tribunais de Contas não se confundem com autoridade judicial para os fins previstos no CTN.

Não se tem integral segurança de que os dados a que o TCMG viria a ter acesso seriam somente dados não protegidos pelo sigilo fiscal e, havendo dados protegidos por este, não se poderia franqueá-los ao TCMG por meio de convênio e nos termos resultantes da minuta ora examinada.

Para que as alterações pretendidas viessem a estar de acordo com a proteção garantida aos contribuintes, os termos do Convênio teriam que ser mais precisos de modo a garantir que os dados a que o TCMG terá acesso não envolvem de forma alguma dados protegidos pelo sigilo fiscal. Diante do que se tem presentemente, não se tem esta segurança.

Merece, para reafirmar a pertinência das observações tecidas neste parecer, reproduzir, na íntegra, a Nota à Imprensa, divulgada em 08.12.2010 pela Receita Federal:

“A Receita Federal do Brasil (RFB) esclarece que os motivos que a impedem de entregar dados individualizados das operações de importações e exportações dos contribuintes ao Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio (MDIC) são de natureza exclusivamente jurídica.

Dados declarados a Receita Federal, para fins de arrecadação e fiscalização de tributos, que revelem a situação financeira ou estado dos negócios do contribuinte são protegidos pelo sigilo fiscal previsto no art. 198 do Código Tributário Nacional.

O art. 198 do Código Tributário Nacional (CTN), por sua vez, veda a utilização de dados protegidos pelo sigilo fiscal para quaisquer outras finalidades que não a arrecadação ou fiscalização de tributos, só excetuando em duas hipóteses: primeiro, quando tais informações forem requeridas por autoridade judiciária no interesse da justiça; segundo, quando o dado for solicitado por autoridade administrativa, desde que instaurado processo administrativo no órgão para investigar o sujeito passivo a que se refere a informação solicitada, por prática de infração administrativa.

Como as solicitações do MDIC não se enquadram em nenhuma das exceções previstas no art. 198 do CTN, a RFB fica legalmente impedida de atender os pedidos da área de Defesa Comercial da Secex/MDIC.

**Um convênio para troca de informações protegidas pelo sigilo**



**fiscal entre a Receita Federal e o MDIC também não seria possível, pois o art. 199 do CTN só admite convênio para troca de informações protegidas pelo sigilo fiscal entre Fazendas Públicas.**

Assim, a questão requer uma solução legislativa, seja por lei complementar que altere o Código Tributário Nacional ou por proposta de lei ordinária ou medida provisória que dê ao contribuinte a possibilidade de optar entre informar diretamente ao MDIC ou por autorizar a Receita Federal a repassar àquele órgão os dados relativos a suas operações de importação e exportação.

O Secretário da Receita Federal, Otacílio Cartaxo, foi pessoalmente ao MDIC entregar proposta de solução consubstanciada em minuta de medida provisória, que fora elaborada pela equipe técnica da Receita Federal e aprovada pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional. Todavia, como o MDIC não aceitou a solução apontada, a equipe técnica da Receita Federal continua trabalhando na busca de outra solução juridicamente viável para o problema da Secex/MDIC.

As informações vinham sendo fornecidas pela RFB ao MDIC com base no que fora sustentado pela PGFN no Parecer/CAT/no 1440/2005.

Com a edição da Medida Provisória no 507/10 – que instituiu hipóteses de sanção disciplinar mais graves para a violação do sigilo fiscal, a questão voltou à tona, mesmo porque ficaram evidenciadas todas as limitações que o art. 198 do CTN impõe à cessão de dados protegidos pelo sigilo fiscal a outros órgãos da Administração Pública, levando, assim, a unidade da RFB responsável pelo envio dos dados ao MDIC a suspender o fluxo de informações até que orientações superiores viessem a dirimir a questão. Além disso, posteriormente, em casos análogos, a PGFN se posicionou de maneira contrária ao que entendera no Parecer/CAT/no 1.440/2005.

Assim, diante de tal precariedade jurídica e da insistência do MDIC de que o § 2º do art. 198 do CTN autoriza o repasse de informações sigilosas àquele órgão, a Receita Federal encaminhou consulta a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional. Caso a PGFN venha a entender ser possível juridicamente o repasse de tais informações ao MDIC, a Receita Federal voltará a fornecê-las imediatamente.”<sup>20</sup>

Nesta toada, é de salientar que a falta de compatibilidade da pretensão do TCMG com as previsões normativas aplicáveis não pode ser ultrapassada pela alteração de um instrumento de cooperação; tal instrumento tem que adequar às normas legais aplicáveis não tendo o condão de afastá-las ou modificá-las. Neste sentido, se os óbices apresentados podem ser considerados óbices legais, não se pode modificar o Convênio n. 1910001626 para afastá-los, o Convênio n. 1910001626 se tornaria eivado de ilegalidade e as normas legais permaneceriam a obstar o que se pretende.

---

<sup>20</sup> Conteúdo obtido em « [http://www.receita.fazenda.gov.br/AutomaticoSRFsinot/2010/12/08/2010\\_12\\_08\\_18\\_39\\_31\\_1063557561.html](http://www.receita.fazenda.gov.br/AutomaticoSRFsinot/2010/12/08/2010_12_08_18_39_31_1063557561.html)», acesso em 20.02.2011. Não se conseguiu obter informações acerca de uma eventual resposta da PGFN à questão.



É oportuno repetir que não se pretende, com as conclusões gizadas, emperrar a administração ou a atividade de controle externo, impedindo que estas se realizem com maior eficiência e, assim, com maior proveito para a sociedade. Muito pelo contrário, é na consideração da importância destas atividades para a sociedade que se delineiam, cuidadosamente, as conclusões expostas, devendo dizer-se que são as que se reputam adequadas aos elementos dos autos diante da moldura normativa aplicável. Por um lado, não se encontra uma justificativa contundente para as relevantes e significativas alterações que se pretendem fazer. Por outro, se verifica como a matéria é controversa e exige cautela. Se outros dados houver, se outras justificativas houver, capazes de convencer da legalidade das alterações e capazes de conferir segurança de que não haverá mácula diante da proteção outorgada ao contribuinte, não se afasta a possibilidade de nova análise da questão.

### CONCLUSÃO

Com base nas ponderações explicitadas e tendo por fundamento os elementos dos autos, considera-se que as alterações pretendidas no Convênio n. 1910001626, por meio da minuta de I Termo Aditivo analisada, encontram óbices legais relativos (i) à ausência de definição e delimitação clara do objeto do ajuste e das obrigações das partícipes, mormente da SEF/MG, (ii) à amplitude e generalidade da previsão de cessão de dados da SEF/MG (quanto ao seu objeto e ao meio de cessão), que não permitem afirmar com total segurança o respeito ao sigilo fiscal que protege os contribuintes.

Estas são as conclusões a que se chegou, diante dos elementos encaminhados com a consulta, e que se submetem à consideração superior.

É o que me parece, salvo melhor juízo.

Belo Horizonte, 21 de janeiro de 2011.

Luísa Cristina Pinto e Netto  
Procuradora do Estado  
OAB/MG 82.789 – MASP 661.414-3

“APROVADO EM:  
NILZA APARECIDA RAMOS NOGUEIRA  
Procuradora Chefe Substituta  
Masp 345.172-1 - OAB/MG 91.692