



Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

SCI

10 – COSIT

DATA

31 de outubro de 2023

ORIGEM

COORDENAÇÃO ESPECIAL DE MAIORES CONTRIBUÍNTES

Assunto: Normas de Administração Tributária

OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA. DELEGATÁRIOS DE SERVIÇOS EXTRAJUDICIAIS (NOTÁRIOS E REGISTRADORES). AUTO DE INFRAÇÃO DEFINITIVAMENTE JULGADO EM ÂMBITO ADMINISTRATIVO. REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIS. INAPLICABILIDADE DO DEVER DE SIGILO FISCAL (ART. 198, § 3º, I, DO CTN): FUNDAMENTO DE VALIDADE DO ART. 16 DA PORTARIA RFB Nº 1750, DE 2018. DIVULGAÇÃO DE DADOS NO SÍTIO DA RFB NA INTERNET. PREVISÃO EXPRESSA. REGRA EXCEPCIONAL. INTERPRETAÇÃO RESTRITIVA. COMPARTILHAMENTO DE DADOS FISCAIS PREVIAMENTE PUBLICIZADOS COM AS CORREGEDORIAS-GERAIS DOS TRIBUNAIS DE JUSTIÇA DOS ESTADOS E DO DISTRITO FEDERAL. POSSIBILIDADE JURÍDICA. INAPLICABILIDADE DE SANÇÕES DE ÍNDOLE PENAL OU ADMINISTRATIVA.

1. É válido, em âmbitos penal e administrativo, o ato administrativo que tenha por objeto o encaminhamento ou a transferência de informações relativas a representações fiscais para fins penais, relativas a delegatários de serviços extrajudiciais – *i. e.*, serviços notariais e de registro, de que trata a Lei nº 8.935, de 1994 (Lei dos Cartórios) –, para Corregedorias dos Tribunais de Justiça dos Estados ou para a Corregedoria do Tribunal de Justiça do Distrito Federal; na hipótese em que essas informações tenham sido objeto de representação fiscal para fins penais já encaminhada ao Ministério Público Federal (MPF), e desde que restritas (tais informações) àquelas discriminadas literalmente nos incisos I a V do art. 16 da Portaria RFB nº 1750, de 12 de novembro de 2018; considerando-se que, nesse contexto, tais informações não estão tuteladas pelo dever de sigilo fiscal, nos termos do art. 198, § 3º, I, do CTN.

OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA. DELEGATÁRIOS DE SERVIÇOS EXTRAJUDICIAIS (NOTÁRIOS E REGISTRADORES). AUTO DE INFRAÇÃO OU NOTIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO NÃO DEFINITIVAMENTE JULGADOS EM ÂMBITO ADMINISTRATIVO EM CUJO CONTEÚDO SEJAM DESCRITOS FATOS QUE CONFIGURAM, EM TESE, CRIME CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA OU CONTRA A PREVIDÊNCIA SOCIAL. REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIS NÃO ENCAMINHADA AO MPF. DESATENDIMENTO AOS REQUISITOS DO ART. 198, § 1º, II, E § 3º, I, DO CTN APLICABILIDADE DO DEVER DE SIGILO FISCAL.

COMPARTILHAMENTO DE DADOS FISCAIS COM AS CORREGEDORIAS-GERAIS DOS TRIBUNAIS DE JUSTIÇA DOS ESTADOS E DO DISTRITO FEDERAL. IMPOSSIBILIDADE JURÍDICA. APLICABILIDADE DE SANÇÕES DE ÍNDOLE PENAL OU ADMINISTRATIVA.

2. É inválido, em âmbitos penal e administrativo, o ato administrativo que tenha por objeto o encaminhamento ou a transferência de informações individualizadas sobre contribuinte fiscalizado – na condição de delegatário de serviço extrajudicial –, mesmo que restritas a nome e CPF do delegatário, na hipótese em que tais informações revelem a ocorrência de lavratura de auto de infração ou de notificação de lançamento, em desfavor desse contribuinte, em cujo conteúdo sejam descritos fatos que, segundo juízo prévio da autoridade tributária competente, configuram, em tese, crime contra a ordem tributária ou contra a Previdência Social, quando ainda não houver sido encaminhada, ao órgão do MPF, a correspondente representação fiscal para fins penais, por força do disposto nos artigos 15 e 16 da Portaria RFB nº 1750, de 12 de novembro de 2018; mesmo que haja solicitação de Corregedorias dos Tribunais de Justiça dos Estados ou da Corregedoria do Tribunal de Justiça do Distrito Federal. Havendo a transferência desses dados, mesmo que restritos a nome e CPF do delegatário, mas de modo a indicar que esses são dados de contribuinte contra quem foi lavrado auto de infração ou notificação de lançamento, em cujo conteúdo sejam descritos fatos que configuram, em tese, crime contra a ordem tributária ou contra a Previdência Social, sem que tenha ocorrido o prévio encaminhamento da representação fiscal para fins penais ao MPF, presentes estarão os elementos que compõem os tipos previstos no art. 132, IX, da Lei nº 8.112, de 1990; e no art. 325 do CP; razão por que é juridicamente concebível a responsabilização administrativa e penal de quem proceda a essa transferência de dados;

OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA. DELEGATÁRIOS DE SERVIÇOS EXTRAJUDICIAIS (NOTÁRIOS E REGISTRADORES). AUTO DE INFRAÇÃO DEFINITIVAMENTE JULGADO EM ÂMBITO ADMINISTRATIVO. REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIS. INTEIRO TEOR. COMPARTILHAMENTO COM AS CORREGEDORIAS-GERAIS DOS TRIBUNAIS DE JUSTIÇA DOS ESTADOS E DO DISTRITO FEDERAL. ILÍCITOS ADMINISTRATIVOS TIPIFICADOS NAS NORMAS DOS ARTS. 30, V, E 31, I, II E V, DA LEI DOS CARTÓRIOS. APURAÇÃO PELAS CORREGEDORIAS. SOLICITAÇÃO DE DADOS FISCAIS. PERTINÊNCIA DOS MOTIVOS DE DIREITO. ATENDIMENTO AOS DEMAIS REQUISITOS ESTABELECIDOS NO ART. 198, § 1º, II, do CTN. EXCEÇÃO AO DEVER DE SIGILO FISCAL. POSSIBILIDADE JURÍDICA DO COMPARTILHAMENTO. INAPLICABILIDADE DE SANÇÕES DE ÍNDOLE PENAL OU ADMINISTRATIVA.

3. Sob a perspectiva de seus motivos de direito, é lógica e juridicamente pertinente (*i. e.*, é legítima) a solicitação – dirigida a RFB – de dados fiscais, na hipótese em que: (i) esses dados fiscais se refiram a fatos que estejam a figurar no antecedente de normas individuais e concretas veiculadas por autos de infração (lavrados em razão de descumprimento, por parte de delegatários de serviços extrajudiciais, de obrigação tributária, e já definitivamente julgados); e que tenham motivado o encaminhamento, ao MPF, de representação fiscal para fins penais; por configurarem, em tese, crimes contra a ordem tributária definidos nos arts. 1º e 2º da Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990, ou crime contra a Previdência Social; e (ii) tal solicitação tenha sido emitida por Corregedoria de Tribunal de Justiça de Estado ou pela Corregedoria do Tribunal de Justiça do Distrito Federal – cuja competência figura como motivo de direito formal da solicitação –, após instaurado procedimento disciplinar destinado a apurar ilícitos administrativos tipificados nas normas que derivam da inteligência conjunta dos arts. 30, V, e 31, I, II e V, da Lei nº 8.935, de 1994 – normas cujo teor figura como motivo de direito material da solicitação –, imputáveis, em tese, a esses delegatários.

4. Caso a solicitação de dados fiscais – relativos a delegatários de serviços extrajudiciais – seja emitida com base em motivos de direito lógica e juridicamente pertinentes (*i. e.*, legítimos, justificantes), nos termos especificados no item precedente – e em atendimento ao que preceitua Parecer PGFN/CAT nº 784, de 23 de abril de 2001, e também o e-MSF, aprovado pela Portaria RFB nº 4.820, de 2020; e desde que atendidos os demais requisitos estabelecidos no art. 198, § 1º, II, do CTN – quais sejam: (i) solicitação formalizada por autoridade administrativa, no interesse da administração pública; (ii) comprovação de instauração regular de processo administrativo, no órgão ou na entidade solicitante, com o objetivo de investigar o sujeito passivo a que se refere a informação solicitada, pela prática de infração administrativa –; tem-se contexto fático ajustável à hipótese excepcional do art. 198, § 1º, II, do CTN, de sorte que se deve promover a sua implicação, qual seja: desacautelar, do dever de sigilo fiscal, os dados fiscais solicitados, reconhecendo, com isso, a licitude da transferência desses dados à autoridade solicitante.

5. Na hipótese do item 4, não incidindo o dever de sigilo fiscal, em face dessa solicitação; ausentes estarão os elementos que compõem os tipos previstos nos arts. 132, IX, ou 116, VIII, da Lei nº 8.112, de 1990; ou, ainda, no art. 325 do CP; razão por que é juridicamente inconcebível a responsabilização, quer administrativa, quer penal, de quem proceda à aludida transferência de dados.

6. Ainda na hipótese do item 4, é lícita a transferência do inteiro teor de auto de infração e da correspondente representação fiscal para fins penais.

Dispositivos legais: Lei nº 5.172, de 1966 (CTN), art. 198; Lei 8.938, de 1994, arts. 30, V, 31, I, II e V, 32, IV, 34 e 35; Lei nº 8.112, de 1990, arts. 132, IX, e 116, VIII; Decreto-lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940 (Código Penal), art. 325; Portaria RFB nº 1750, de 12 de novembro de 2018, art. 16.

RELATÓRIO

A Coordenação Especial dos Maiores Contribuintes (Comac) formulou Consulta Interna (CI) acerca de interpretação da legislação tributária, relativa “à possibilidade legal de compartilhar informações não protegidas por sigilo fiscal com as Corregedorias-Gerais dos Tribunais de Justiça dos Estados e Distrito Federal, para que analisem em juízo de cognição sumária se os fatos relatados são de interesse para instauração de procedimento disciplinar em relação aos serviços notariais e de registro”; tendo em vista, primordialmente, o disposto no art. 198 da Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional - CTN); e na Portaria RFB nº 1750, de 12 de novembro de 2018.

2. Contextualiza a sua pretensão, ao aduzir, de início, as seguintes considerações de fato e de direito (com grifos ao original):

- a) que “está em curso na Receita Federal o Projeto Cartórios – Visão Integral do Segmento Econômico, com o fito de promover a conformidade tributária do segmento, implantando medidas de monitoramento”;
- b) que foram constatados “indícios de irregularidades em relação a centenas de delegatários de serviços extrajudiciais, ensejando estratégia de atuação com (...) o objetivo precípuo de assegurar o nível máximo de arrecadação espontânea”;
- c) que “optou-se por realizar Reuniões de Conformidade Coletivas, oportunidade em que de forma transparente foram apresentados ao segmento os cruzamentos de informações realizados pela Receita Federal, facultando a todos Titulares de Cartório, que necessitassem, retificar suas declarações e recolher o valor dos tributos porventura devidos”;
- d) que, “quando das Reuniões de Conformidade Coletiva, junto ao segmento cartórios, regra geral, foram enfatizados os riscos da não conformidade, que poderia acarretar: a lavratura de autos de infração em relação aos últimos cinco anos calendário; qualificação de Multa [150%] de ofício lançada face à reiteração de conduta do contribuinte, afastando a caracterização de mero erro; representação fiscal para fins penais pela conduta, em tese, caracterizar crime previsto na Lei nº 8.137/1990; representação perante as Corregedorias dos Tribunais de Justiça jurisdicionante considerando os precedentes jurisprudenciais da Corregedoria do Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo”;

- e) que “parcela de contribuintes delegatários de serviços extrajudiciais em relação aos quais haviam sido constatados indícios de irregularidades optaram por ficarem inertes”; razão por que foram deflagrados procedimentos fiscais em seu desfavor;
- f) que, “sobre esses delegatários de serviços extrajudiciais, que foram autuados (...), que se está aferindo a possibilidade de compartilhar informações com as Corregedorias-Gerais dos Tribunais de Justiça dos Estados e Distrito Federal”;
- g) que “o Projeto Cartórios foi nacionalizado com enfoque mais abrangente, especialmente, no que tange ao monitoramento do segmento, ensejando uniformização de procedimentos em todo Brasil, com destaque para o compartilhamento de informações com as Corregedorias dos Tribunais de Justiça dos Estados e do Distrito Federal, por se tratar de medida coercitiva das mais severas previstas em relação ao segmento que pode/deve ser utilizada em última análise para garantir o crédito tributário”;
- h) que “os serviços notariais e de registro são exercidos em caráter privado, por delegação do Poder Público, nos termos do art. 236 da Constituição Federal”;
- i) que, “interpretando o dispositivo em comento, oportuno trazer à baila excerto de alguns julgados do Supremo Tribunal Federal”:

Regime jurídico dos servidores notariais e de registro. Trata-se de atividades jurídicas que são próprias do Estado, porém exercidas por particulares mediante delegação. [ADI 2.415, rel. min. Ayres Britto, j. 10-11-2011, P, DJE de 9-2-2012.]

Atividade notarial. Natureza. Lei 9.534/1997. (...) A atividade desenvolvida pelos titulares das serventias de notas e registros, embora seja análoga à atividade empresarial, sujeita-se a um regime de direito público. [ADI 1.800, rel. p/ o ac. min. Ricardo Lewandowski, j. 11-6-2007, P, DJ de 28-9-2007.]

Numa frase, então, serviços notariais e de registro são típicas atividades estatais, mas não são serviços públicos, propriamente. Inscrevem-se, isto sim, entre as atividades tidas como função pública *lato sensu*, a exemplo das funções de legislação, diplomacia, defesa nacional, segurança pública, trânsito, controle externo e tantos outros cometimentos que, nem por ser de exclusivo domínio estatal, passam a se confundir com serviço público. [ADI 3.643, voto do rel. min. Ayres Britto, j. 8-11-2006, P, DJ de 16-2-2007.]

- j) que, “em sede doutrinária, Hely Lopes Meirelles situa os tabeliães e registradores entre os agentes públicos delegados, ao lado dos concessionários e permissionários de obras e de serviços públicos, dos leiloeiros e dos tradutores, caracterizando-os como particulares que recebem a incumbência da execução de determinada atividade, obra ou serviço público e o realizam em nome próprio, por sua conta e risco, mas segundo as normas do Estado e sob a permanente fiscalização do delegante, constituindo uma categoria à parte de colaboradores do Poder Público”;

k) que “o desempenho das atividades dos serviços notariais e de registro [por agente público delegado sujeito a regime de direito público] se sujeita à fiscalização permanente [do Poder Judiciário, nos termos do art. 236, § 1º, da Constituição Federal], exigindo observância dos deveres previstos no art. 30 da Lei nº 8.935/1994”, sob pena de aplicação das sanções previstas no art. 32 do mesmo diploma legal;

l) que “essa competência é abordada na Portaria nº 53, de 15 de outubro de 2020, da Corregedoria Nacional de Justiça, portaria que ‘Disciplina o funcionamento da Coordenadoria de Gestão de Serviços Notariais e de Registro, no âmbito da Corregedoria Nacional de Justiça, e dá outras providências’, senão vejamos, *ipsis litteris*”¹:

A Corregedoria Nacional de Justiça, concorrentemente com as Corregedorias Gerais de Justiça dos Tribunais de Justiça dos Estados e do Distrito Federal, e Juízos competentes locais, exerce a atividade de fiscalização dos órgãos dos serviços de notas e registros do foro extrajudicial.

A fiscalização dos serviços notariais e de registro está cometida ao Poder Judiciário originariamente. Nesse sentido, a disposição constante do artigo 236, § 1º, da Constituição Federal, que prescreve expressamente que lei definirá a fiscalização dos atos praticados por notários e registradores pelo Poder Judiciário.

Seguindo nessa linha, em 1994 essa disposição constitucional foi regulamentada pela Lei Federal 8.935, que dispôs sobre a função correcional, regrou as intervenções nas unidades desses serviços públicos delegados e fixou o regime disciplinar a que ficaram submetidos notários e registradores que exerçam por delegação esses serviços públicos.

Finalmente, com a criação da Corregedoria Nacional de Justiça do Conselho Nacional de Justiça, pela Emenda Constitucional 45 de 2004, ficou prescrito que o Estatuto da Magistratura, e enquanto esse não for promulgado o Conselho Nacional de Justiça, por meio de Resolução, tem competência primária, oriunda diretamente do art. 103-B da Constituição Federal, para regulamentar autonomamente a fiscalização dos serviços prestados pelos órgãos do serviço notarial e de registro que atuem por delegação do Poder Público, sem prejuízo das competências dos tribunais.

Assim, a Resolução CNJ 67/2009, no seu art. 8º, disciplinou a atividade correcional e disciplinar da Corregedoria Nacional de Justiça, relativamente aos serviços notariais e registrais.

m) que, “nesse contexto de fiscalização concorrente pelas Corregedorias dos serviços de notas e registros do foro extrajudicial, assume especial relevância o Provimento nº 45, da Corregedoria Nacional de Justiça, que dentre outras premissas, reza”²:

¹ Texto constante do anexo à Portaria nº 53, de 2020, da Conselho Nacional de Justiça. Disponível em: <<https://atos.cnj.jus.br/files/original214153202010165f8a13a11c83e.pdf>>. Acesso em: 17/11/2021.

² Texto constante do preâmbulo da Resolução nº 45, de 13 de maio de 2015, da Corregedoria Nacional de Justiça. Disponível em: <<https://atos.cnj.jus.br/atos/detalhar/2508>>. Acesso em: 17/11/2021.

A fiscalização da prestação do serviço extrajudicial de notas e registros públicos abrange a verificação da regular observância das obrigações tributárias a que estão sujeitos seus titulares e os responsáveis interinamente por delegações vagas, no que tange ao lançamento de valores que compõem as bases de cálculo do Imposto de Renda (IR) e do Imposto Sobre Serviços (ISS), inclusive;

n) que, “atenta à necessidade de irrestrita observância dos ditames legais, no que tange ao correto recolhimento de tributos no exercício das atividades dos serviços notariais e de registro, a Corregedoria do Tribunal de Justiça de São Paulo, ao apreciar comportamento de sonegação fiscal perpetrado por delegatário, considerando o contexto fático de cada caso concreto [dosimetria da pena], qualificou em algumas situações o ato como conduta que enseja severa reprimenda correcional, sendo relevante trazer à baila jurisprudência que ratifica o posicionamento em comento, disponíveis em <http://esaj.tjsp.jus.br/gecon/publico/parecer/consulta>”:

Sonegação perpetrada por Registrador ou Tabelião é prática que revela apreço nenhum pela coisa pública, inadmissível despreocupação com o erário e desprezo pela coletividade. Igualmente, coloca em risco a credibilidade da nobre categoria dos Tabeliães, que, embora de imaculada conduta em sua vastíssima maioria, vê-se às voltas com postura abjeta de um dos seus. Perda da delegação como única sanção cabível à hipótese. (Recurso Administrativo nº 0013814-17.2016.8.26.0100)

Processo administrativo disciplinar. Tabelionato de Notas. Não recolhimento, e recolhimento com atraso, de emolumentos. Não pagamento de contribuições previdenciárias e de imposto de renda pelo delegatário. Gerenciamento administrativo e financeiro da serventia extrajudicial que é de responsabilidade do Tabelião. Conduta dolosa, praticada de forma reiterada ao longo de vários anos. Culpa lato sensu configurada. Gravidade das infrações praticadas. Cabimento da pena de perda da delegação. (Processo nº 2018/00182261)

Processo administrativo disciplinar - Sentença de procedência - Aplicação de pena de perda de delegação - Receita declarada pela registradora no Livro Diário da Receita e da Despesa da serventia muito inferior à real - Exame pericial que comprova o artifício, que se estendeu por cinco anos - Repasses estabelecidos pelo artigo 19 da Lei Estadual nº 11.331/02 que foram severamente prejudicados - Pagamento dos valores dos repasses com atraso efetuado somente após constatado, pela Corregedoria Permanente, o expediente fraudulento - Responsabilidade configurada - Gravidade da conduta que justifica a pena aplicada - Parecer pelo não provimento do recurso, com a manutenção da perda de delegação. (CGJSP, P. 0009917-78.2016.8.26.0100. j. 2/6/2017).

Procedimento administrativo disciplinar – Tabelião de Notas e Protesto de Letras e Títulos - Irregularidades contábeis - Observância de garantias constitucionais –

Inexistência de prejuízo ao direito de defesa - Não comprovação das despesas lançadas Ilícito administrativo configurado Proporcionalidade na aplicação a pena de perda da delegação - Preliminares rejeitadas e recurso não provido. (Processo nº 2011/00057489)

o) que se infere “da jurisprudência em tela que a sonegação fiscal perpetrada por Titular de Cartório, considerando o contexto fático de dolo na conduta, foi fortemente rechaçada, com pena de PERDA DE DELEGAÇÃO, pela Corregedoria do Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo”;

p) que a “jurisprudência da Corregedoria do Tribunal de Justiça do Estado Rio de Janeiro, Processo Administrativo nº 2018-198.293, INQUÉRITO nº 1974, disponível em <http://cgj.tjrj.jus.br/documents/1017893/0/HELOISA+PRESTES.pdf/0d8f7a4f-6b43-7716-dca9-754a65bdf0c1>”, perfilha o mesmo sentido:

Processo Administrativo Disciplinar. Condutas de omissão na declaração de rendimentos e declaração de deduções ilegais, tipificadas no artigo 1º, incisos I e II, da Lei 8137/90 e configuradoras dos tipos de infração disciplinar dos artigos 30, inciso V, e 31, incisos I, II e V, da Lei 8935/94. Prova documental e testemunhal robusta a indicar que a ré omitiu valores significativos na declaração de Imposto de Renda do ano/calendário de 2011 e declarou deduções ilegais visando reduzir o tributo devido, inclusive declarando como despesa dedutível os 20% de acréscimo no valor dos serviços notariais pertencentes ao Fundo Especial do Tribunal de Justiça e outros fundos. Ré condenada pela 2ª Vara Federal de Niterói a 4 anos, 1 mês e 15 dias de reclusão pela prática destes fatos. Pendente a sentença condenatória de apelação. Condutas atentatórias às instituições notariais e indicativa de indignidade para o exercício de funções notariais, baseadas na confiança. Ré reincidente, com condenação anterior em processo disciplinar a 120 dias de suspensão pela prática de 1407 desvios de verbas recebidas como Tabeliã a frente do 1º Ofício de Justiça de Barra Mansa. Ré que responde criminalmente por estes 1047 crimes de peculato junto a 1ª Vara Criminal de Barra Mansa. Inteligência dos artigos 34 e 35 da Lei 8.935/94. Pena de perda da delegação que se impõe. [Grifei]

q) que “é indubitável que as Corregedorias-Gerais dos Tribunais de Justiça dos Estados e do Distrito Federal” figuram como “terceiro interessado nos fatos porventura apurados pela Receita Federal que, em tese, caracterizem sonegação fiscal com intuito de fraude perpetrada por delegatário de serviço extrajudicial”, com “interesse de agir (...) para o exercício da atividade correcional”;

r) que “a jurisprudência é uníssona no sentido da competência do Poder Judiciário para aplicar pena a delegatário de serviços extrajudiciais, como se depreende das ementas abaixo do colendo Superior Tribunal de Justiça”:

ADMINISTRATIVO. SERVENTIA EXTRAJUDICIAL. APLICAÇÃO DE PERDA DE DELEGAÇÃO. COMPETÊNCIA DO JUIZ CORREGEDOR PERMANENTE E DO CORREGEDOR-GERAL. PRINCÍPIO DO FORMALISMO MODERADO. RATIFICAÇÃO. LEGALIDADE. INEXISTÊNCIA DE DIREITO LÍQUIDO E CERTO. ... 4. Cabe ao Poder Judiciário a aplicação das penas disciplinares aos delegatários das serventias extrajudiciais. No caso da perda da delegação, esta poderá ser decretada tanto no bojo de um processo judicial, como no âmbito de processo administrativo instaurado pela autoridade judiciária. Inteligência do art. 236, § 1º, da Constituição Federal e dos arts. 32, 34 e 35 da Lei 8.935/94. Precedentes. (RMS 28.171/SP, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 16/06/2009, DJe 29/06/2009)

ADMINISTRATIVO. PROCESSO ADMINISTRATIVO. Os fatos apurados no processo administrativo restaram perfeitamente delineados na portaria inicial. A aplicação das punições previstas na Lei nº 8.935/94, inclusive a perda de delegação prevista no art. 32, inciso IV, é atribuída ao Poder Judiciário, por expresse comando constante nessa Lei. Recurso desprovido. (RMS 9.713/SP, Rel. Ministro FELIX FISCHER, QUINTA TURMA, julgado em 20/04/1999, DJ 07/06/1999, p. 111)

s) que, por outro lado, “os indícios de autoria e materialidade em procedimento fiscal levado a efeito junto a um delegatário de serviços extrajudiciais pela Receita Federal, especialmente, nos casos de lançamento com multa qualificada por evidenciar a presença do dolo na conduta do contribuinte, bem como nas situações de elaboração de representação fiscal para fins penais, pelo contexto dos fatos, em tese, caracterizar crime, são contundentes elementos probatórios a serem aferidos sob o prisma de observância pelo delegatário de serviço extrajudicial de proceder de forma a dignificar a função exercida, inciso V, do art. 30 da Lei nº 8.935/1994”;

t) que, “a título de exemplo, a Corregedoria do Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro, Processo Administrativo nº 2018-198.293, INQUÉRITO nº 1974, manifestou entendimento no sentido de que a conduta da ré de omitir rendimento e deduzir indevidamente despesas, se amoldam aos tipos penais do artigo 1º, incisos I e II, da Lei 8.137/90 e aos tipos das infrações administrativas dos artigos 30, inciso V, e 31, incisos I, II e V, da Lei 8.935/94”;

36. Como registro necessário são duas as imputações que pesam contra a ré: redução do imposto de renda de pessoa física mediante as condutas de omissão de rendimentos e a dedução indevida de despesas referentes ao Ofício de Justiça na declaração anual de IRPF do ano-calendário de 2011 referente ao exercício de 2012.

37. Tais condutas de amoldam aos tipos penais do artigo 1º, incisos I e II, da Lei 8137/90 e aos tipos das infrações administrativas dos artigos 30, V, e 31, incisos I, II e V, da Lei 8935/94, verbi: (...)

u) que, “em relação ao projeto cartórios”, “não obstante toda reprimenda da Receita Federal agindo na proteção do crédito tributário, atividade vinculada,

imprescindível aferição pelas colendas Corregedorias-Gerais dos Tribunais de Justiça dos Estados e Distrito Federal se a conduta perpetrada por cada delegatário se subsume aos ditames legais a acarretar a instauração de procedimento disciplinar”;

v) que defende “o posicionamento que tal comunicação deve se restringir aos casos definitivamente julgados na esfera administrativa, cujo crédito tributário já foi encaminhado para inscrição em dívida ativa da União, bem como o Ministério Público Federal já foi cientificado da respectiva representação fiscal para fins penais”;

w) que, com efeito, “não está protegida por sigilo fiscal informações relativas a inscrições em dívida ativa da Fazenda Pública e atinentes a representações fiscais para fins penais”, considerado o teor da norma do art. 198, § 3º, I e II, do CTN;

x) que “a própria Portaria RFB nº 1750, de 12 de novembro de 2018, que dispõe sobre a representação fiscal para fins penais referentes a crimes contra ordem tributária, dentre outros, prevê a ‘divulgação de informações relativas às representações fiscais para fins penais encaminhadas ao MPF’”;

y) que, no mesmo sentido, tem-se a “Portaria PGFN nº 636, de 9 de janeiro de 2020, que dispõe sobre a divulgação de informações relativas à dívida ativa da União e do FGTS e seus devedores”;

z) que “as informações a serem compartilhadas devem ficar restritas à identificação CPF; nome do contribuinte delegatário de serviço extrajudicial; número do processo do auto de infração; tipificação do ilícito administrativo objeto do AI; data em que a decisão administrativa se tornou definitiva; data da inscrição em Dívida Ativa da União; número do processo representação fiscal para fins penais; tipificação legal do ilícito penal objeto da representação fiscal para fins penais; e data do envio da representação fiscal para fins penais ao Ministério Público Federal”;

aa) que, “ato contínuo, passando por crivo de admissibilidade de instauração de procedimento disciplinar pela colenda Corregedoria do Tribunal de Justiça e havendo interesse/necessidade para fins de instrução probatória, seria oportuno demandar a Receita Federal do Brasil o inteiro teor do Auto de Infração e da respectiva representação fiscal para fins penais, com espeque no art. 198, § 1º, inciso II, do CTN - Lei nº 5.172/66, ou seja, observando-se os requisitos previstos no dispositivo legal em tela”.

3. A despeito do disposto no inciso II do art. 4º da Ordem de Serviço (OS) Cosit nº 1, de 24 de setembro de 2019, a unidade consultante não formulou a sua consulta por meio de questionamentos diretos. Expôs a sua tese (conforme relatado no item precedente) e, ao final, ao propor solução à sua demanda, cuidou de sintetizá-la, nos seguintes termos:

a) que “a Receita Federal do Brasil pode TRANSFERIR informações sintéticas sobre procedimentos fiscais levados a efeitos em relação aos delegatários de serviços extrajudiciais, dados não protegidos por sigilo fiscal, às Corregedorias dos Tribunais de Justiça dos Estados e do Distrito Federal, permitindo ao colendo órgão correccional seu

pleno exercício das funções precípuas em relação à fiscalização dos serviços notariais e de registro”;

b) que “as informações a serem compartilhadas/transferidas às Corregedorias dos Tribunais de Justiça dos Estados e do Distrito Federal DEVEM se restringir a identificar, em um primeiro momento: CPF; nome do Contribuinte delegatário de serviço extrajudicial; número do processo do auto de infração; tipificação do ilícito administrativo objeto do auto de infração; data em que a decisão administrativa se tornou definitiva; data da inscrição em Dívida Ativa da União; número do processo representação fiscal para fins penais; tipificação legal do ilícito penal objeto da representação fiscal para fins penais; e data do envio da representação fiscal para fins penais ao Ministério Público Federal”;

c) que, “mesmo em relação a tais informações, exclusivamente devem ser encaminhadas aquelas relativas aos autos de infração já definitivamente julgados na esfera administrativa, cujo crédito tributário já foi encaminhado para inscrição em Dívida Ativa da União, bem como as representações fiscais para fins penais [que] já foram compartilhadas com o Ministério Público Federal, considerando que se trata de informações desprovidas de proteção de sigilo fiscal, nos termos do art. 198, § 3º, incisos I e II do CTN – Lei nº 5.172/1966”;

d) que, “passando por crivo de admissibilidade sumária de instauração de procedimento disciplinar pela colenda Corregedoria do Tribunal de Justiça, e havendo interesse/necessidade para fins de instrução probatória, faculta-lhe demandar à Receita Federal do Brasil o inteiro teor do auto de infração e da respectiva representação fiscal para fins penais, com espeque no art. 198, § 1º, inciso II, do CTN - Lei nº 5.172/66, observando-se os requisitos estabelecidos no dispositivo legal em tela”;

e) que “a situação que se coloca, entendemos, não caracteriza REQUISICÃO de informação de autoridade judiciária no interesse da justiça a atrair aplicabilidade do art. 198, § 1º, inciso I, do CTN – Lei nº 5.172/66, considerando as premissas da Solução de Consulta Interna nº 4 – Cosit de 02 de março de 2010”;

f) que a “informação individualizada sobre qual contribuinte foi fiscalizado, quando relacionado a casos não definitivamente julgados na esfera administrativa, dependeria de solicitação da respectiva Corregedoria e a Receita Federal deve se restringir a informar o nome e CPF do Delegatário, informação adicional nesses casos somente deve ser fornecida se atendido os requisitos art. 198, § 1º, inciso II, do CTN - Lei nº 5.172/66”.

4. A partir daí, os autos foram encaminhados, primeiramente, à Coordenação-Geral de Tributação (Cosit) – ocasião em que o Coordenador Especial de Maiores Contribuintes se manifestou, no sentido de que o requerimento aborda “matéria de interesse difuso, relativa a Projeto Nacional em curso, que atrai robusta responsabilidade funcional, por estarmos lidando com sigilo fiscal, matéria extremamente sensível”. E, em seguida, foram encaminhados a esta Divisão de Tributação da Superintendência da Receita Federal de Brasil da 2ª Região Fiscal (SRRF02/Disit ou Disit02), para

elaboração de minuta de Solução de Consulta Interna (SCI), em colaboração com a Cosit, nos termos do art. 253, VI, da Portaria ME nº 284, de 27 de julho de 2020 (Regimento Interno da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil – RFB); observada, ainda, a competência de que trata o art. 7º da OS Cosit nº 1, de 2019, com respaldo no art. 5º da Portaria RFB nº 1936, de 6 de dezembro de 2018.

5. É a síntese do necessário.

FUNDAMENTOS

JUÍZO DE ADMISSIBILIDADE

6. Declaro, de início, que a consulta deduzida na inicial atende aos requisitos de admissibilidade previstos na OS Cosit n.º 1, de 2019, somente em relação a parte dos questionamentos nela formulados; razão por que é admissível e deve ser respondida somente quanto a essa parte.

7. Antes, porém, de demonstrar a irregularidade formal que impede o conhecimento da CI, em sua totalidade; importa, preliminarmente, e a título de delimitação do *thema decidendum*, desvelar quais, exatamente, são os questionamentos que modelam a pretensão consultiva. Cuida-se de medida indispensável tanto para o prosseguimento deste juízo preliminar de admissibilidade; quanto para o deslinde das questões de mérito; notadamente porque, como já ressaltado acima, a unidade consulente não apresentou questionamentos diretos. Deduzi-los é tarefa que se faz por inferência indireta, partindo-se do teor da solução por ela proposta (item 3, retro).

8. Nessa toada, observado o que fora proposto pela peticionante, a título de solução à sua consulta, deduzo que as questões que identificam a sua pretensão são as seguintes:

a) a RFB está autorizada a transferir, para as Corregedorias dos Tribunais de Justiça dos Estados e do Distrito Federal, informações relativas a autos de infração definitivamente julgados (na esfera administrativa), decorrentes de procedimentos fiscais instaurados em desfavor de delegatários de serviços extrajudiciais – i. e., serviços notariais e de registro, de que trata a Lei nº 8.935, de 1994 –, na hipótese em que: (i) essas informações sejam objeto de representações fiscais para fins penais já encaminhadas ao Ministério Público Federal (MPF); e (ii) o crédito tributário correspondente (decorrente dessas autuações) seja objeto de encaminhamento, já efetuado, para inscrição em Dívida Ativa da União; considerando-se que, nesse contexto, tais informações não estão tuteladas pelo dever de sigilo fiscal, nos termos do art. 198, § 3º, I e II, do CTN? ;

b) em caso de resposta afirmativa à pergunta anterior, as informações passíveis de transferência/compartilhamento às Corregedorias dos Tribunais de Justiça dos Estados e do Distrito Federal são: “CPF; nome do contribuinte delegatário de serviço extrajudicial; número do processo do auto de infração; tipificação do ilícito administrativo objeto do auto de infração; data em que a decisão administrativa se tornou definitiva; data da inscrição em Dívida Ativa da União; número do processo representação fiscal para fins penais; tipificação legal do ilícito penal objeto da

representação fiscal para fins penais; e data do envio da representação fiscal para fins penais ao Ministério Público Federal”?;

c) as Corregedorias dos Tribunais de Justiça dos Estados e do Distrito Federal estão autorizadas a receber informações correspondentes ao inteiro teor: (i) de autos de infração lavrados em desfavor de delegatários de serviços extrajudiciais, e definitivamente julgados na esfera administrativa; e (ii) das respectivas representações fiscais para fins penais (já encaminhadas ao MPF); na hipótese em que tenha sido instaurado, por esses órgãos correccionais, procedimento disciplinar destinado a apurar ilícitos administrativos imputáveis a esses delegatários, tendo em vista a regra do art. 198, § 1º, II, do CTN?;

d) em casos não definitivamente julgados (na esfera administrativa), e mesmo sem o atendimento aos requisitos do art. 198, § 1º, II, do CTN, mas desde que haja solicitação da respectiva Corregedoria, a RFB está autorizada a transferir, para as Corregedorias dos Tribunais de Justiça dos Estados e do Distrito Federal, informações individualizadas sobre contribuinte fiscalizado, quando restritas a “nome e CPF do delegatário” (mesmo porque, para informações adicionais, seria necessário atender aos requisitos do art. 198, § 1º, II, do CTN)?

8.1. Tendo em mente que, ao deduzir esses questionamentos, a pretensão da unidade consulente, em última análise, é a de obter um posicionamento institucional sobre os temas suscitados, cujo teor jurídico tenha aptidão lógico-eficaz para aportar maior segurança funcional aos servidores incumbidos do múnus: (i) de julgar a validade do ato administrativo de transferência de informações fiscais a Corregedorias dos Tribunais de Justiça dos Estados e do Distrito Federal (nos contextos fáticos supraesboçados); e (ii) de efetivamente executar essa transferência; entendo que é de seu interesse que o posicionamento ora proferido esteja estribado em juízos (negativos ou positivos) de subsunção das condutas consultadas, em face dos ilícitos conotados abstratamente, nas hipóteses das normas sancionatórias enunciadas nos arts. 132, IX, e 116, VIII, da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 2012 – respeitante a ilícitos administrativos –; e 325 do Decreto-lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940 (Código Penal (CP)) – respeitante a ilícitos penais. Essas são balizas normativas relevantes, a nortear e a delimitar a metodologia a ser empregada, na análise de mérito das questões suscitadas pela requerente; razão por que se impõe o seu registro *ab initio*.

9. Ainda quanto ao capítulo intitulado “solução proposta”, a unidade consulente aduz que “a situação que se coloca (...) não caracteriza REQUISICÃO de informação de autoridade judiciária no interesse da justiça a atrair aplicabilidade do art. 198, § 1º, inciso I, do CTN”.

9.1. Ao que tudo indica, não é de se inferir que, subjacente a esse trecho, haja uma questão a ser solucionada nesta oportunidade – a exemplo das que foram relacionadas no item precedente.

9.2. É que as razões de fato e de direito deduzidas na consulta – considerado o seu contexto geral – não justificam o entendimento de que a consulente pretenda solucionar dúvida sobre o sentido a ser atribuído a determinado dispositivo legal; a fim de firmar o entendimento de que as requisições cogitadas na consulta – voltadas à obtenção de dados fiscais de delegatários de serviços notariais e de

registro – são diversas daquela advinda de “autoridade judiciária no interesse da justiça” – hipótese do art. 198, § 1º, I, do CTN.

9.3. Sendo assim, tenho que o caráter administrativo do procedimento levado a efeito pela Corregedoria de Justiça, a ensejar a expedição das aludidas requisições (cogitadas na consulta *sub examine*), por iniciativa de autoridade administrativa – tudo isso a configurar conduta ajustável, em tese, a um dos aspectos materiais conotados na hipótese da norma do art. 198, § 1º, II, do CTN – é dado que não repercute em qualquer dúvida a ser solucionada por meio do presente ato. A relevância da observação mencionada no item 9 circunscreve-se, portanto, à delimitação do contexto fático (*thema decidendum*, quanto à dimensão factual) a ser considerado nesta solução de consulta.

10. Feitas essas considerações iniciais, e registrado, com os devidos pormenores, o teor das questões formuladas pela requerente – pelo que se pôde deduzir, a partir da “solução proposta” –; impende aferir-lhes a validade formal, em face dos requisitos de admissibilidade encartados na OS Cosit nº 1, de 2019.

11. Nesse passo, impende registrar, primeiramente, que a presente análise recai sobre a admissibilidade de uma CI – e não sobre a admissibilidade de uma minuta de CI, tal como ocorreria, se proveniente de unidades descentralizadas –, haja vista que o ato em pauta (consubstanciado às fls. 13/23, e da lavra da Comac) foi elaborado ao espreque da competência discriminada no inciso I do art. 2º da Portaria RFB nº 1936, de 2018, e da OS Cosit nº 1, de 2019.

12. Nesse descortino, é de se entender que as regras resultantes da inteligência conjunta dos arts. 3º e 4º da Portaria RFB nº 1936, de 2018, regulamentados pelos arts. 3º, 4º e 6º da OS Cosit nº 1, de 2019, abaixo reproduzidos, são aplicáveis ao presente caso; inclusive para estabelecer que é da Cosit a competência para o seu deslinde, tanto em sede preliminar (admissibilidade formal); quando em sede de mérito (solução da consulta propriamente dita). Confira-se, *litteris*:

Portaria RFB nº 1936, de 2018

Art. 3º As Consultas Internas serão encaminhadas à Cosit depois de expressamente admitidas pelo coordenador-geral, pelo titular das demais unidades centrais ou pelo chefe da Disit da SRRF.

Parágrafo único A admissão nos termos do caput levará em consideração o interesse e a oportunidade da Consulta Interna e não elide sua não admissibilidade pela Cosit conforme definido em ato específico.

Art. 4º A unidade consulente deverá observar, na elaboração da Consulta Interna, as seguintes regras:

I - o caso concreto objeto da consulta deve ser descrito em tese, a fim de que os dispositivos interpretados e a orientação dada ao caso possam ser aplicados de forma genérica, ressalvado o disposto no art. 7º;

II - os questionamentos devem ser formulados de forma clara, precisa e objetiva, de acordo com o Manual de Redação e Elaboração de Atos Administrativos da Secretaria

da Receita Federal do Brasil, com numeração sequencial incluída pela consulente e com a indicação dos dispositivos normativos sobre os quais há dúvida de interpretação; e

III - a unidade consulente deve propor a solução que reputar adequada para o caso, e indicar os fundamentos legais que a sustentam.

OS Cosit nº 1, de 2019

Art. 3º As Consultas Internas serão encaminhadas à Cosit depois de expressamente admitidas pelo coordenador-geral, pelo titular das demais unidades centrais ou pelo chefe da Disit da SRRF.

Parágrafo único. A admissão nos termos do caput levará em consideração o interesse e a oportunidade da Consulta Interna e não elide sua não admissibilidade pela Cosit conforme definido nesta Ordem de Serviço.

Art. 4º A unidade consulente deverá observar, na elaboração da Consulta Interna, as seguintes regras:

I - o caso concreto objeto da consulta deve ser descrito em tese, a fim de que os dispositivos interpretados e a orientação dada ao caso possam ser aplicados de forma genérica, ressalvado o disposto no art. 10;

II - os questionamentos devem ser formulados de forma clara, precisa e objetiva, de acordo com o Manual de Redação e Elaboração de Atos Administrativos da Secretaria das Receita Federal do Brasil (Marea), aprovado pela Portaria RFB nº 1.887, de 26 de dezembro de 2013, com numeração sequencial incluída pela consulente e com a indicação dos dispositivos normativos sobre os quais houver dúvida de interpretação; e

III - a unidade consulente deve propor a solução que reputar adequada para o caso e indicar os fundamentos legais que a sustentam.

(...).

Art. 6º A análise de admissibilidade da Consulta Interna será feita pela Cosit.

§ 1º A Consulta Interna não será admitida nas seguintes hipóteses:

(...)

III - quando formalizada em desacordo com o disposto nos arts. 2º a 4º; ou

(...).

13. Assim, entre os requisitos processuais a serem atendidos, para que se conheça de uma CI, há aquele que impõe, à unidade consulente, a indicação dos dispositivos sobre cujo sentido haja dúvida; tudo conforme art. 4º, II, da Portaria RFB nº 1936, de 2018, regulamentado pelo art. 4º, II, da OS Cosit nº 1, de 2019.

14. Realmente, presente o caráter interpretativo de que se deve revestir uma consulta (porquanto revelador, esse caráter, do próprio interesse processual de consultar) – e tendo em vista, portanto, a finalidade prática de se determinar a força e o alcance do texto normativo, pondo-o em

presença dos dados atuais de um problema³ –, sua validade formal pressupõe a especificação, pela consulente, do dispositivo ou dos dispositivos legais cuja compreensão não lhe foi possível alcançar devido à redação da norma parecer-lhe vaga, obscura, contraditória - inapropriada, enfim, a oferecer a desejável clareza de entendimento sobre sua correta aplicação ao caso concreto.

15. Veja-se que não é suficiente a citação de dispositivos legais. Para que o questionamento ostente forma clara, precisa e objetiva, faz-se necessário, ainda, retratar a dúvida incidente no trajeto formador de sentido desses dispositivos, de modo a levar a consulente a uma situação de indecidibilidade hermenêutica, em face de dado contexto fático.

16. É em presença de dificuldades dessa ordem que tem adequado emprego esta via processual, em cujo rito a Administração Tributária encarrega-se de pôr termo às dúvidas e de afastar a cadeia das múltiplas possibilidades interpretativas, expedindo a interpretação oficial acerca do ponto questionado, com o efeito vinculante que lhe é próprio.

17. Por outras palavras, o processo de consulta interna não constitui meio hábil para obtenção de resposta àquelas indagações lançadas sem o propósito de dirimir questões práticas bem determinadas; ou sem menção à dificuldade de compreensão que as suscitou; indagações nas quais a consulente ou não cita dispositivos da legislação tributária sobre cuja aplicação haja dúvida; ou, ainda que os cite, em nenhum deles aponta algum termo ou passagem de mais difícil leitura, a demandar interpretação administrativa para uma mais segura subsunção (adequação) de fatos a hipóteses normativas; ou para uma mais precisa compreensão dos efeitos jurídicos a serem imputados a esses fatos.

18. Pois bem. A consulta de que ora se cuida não atende, em parte, ao requisito acima cogitado; razão por que há que se declarar a sua inadmissibilidade parcial.

19. Com efeito, tenha-se presente que a consulente, a propósito de fundamentar a sua postulação, evocou, como pressupostos jurídicos primordiais, as injunções inscritas no art. 198 do CTN e na Portaria RFB nº 1750, de 2018; de sorte que impende transcrever-lhes os enunciados, naquilo que interessa ao deslinde deste feito, *litteris*:

CTN

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

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

I – requisição de autoridade judiciária no interesse da justiça;

³ BETTI, Emílio. *Teoria generale della interpretazione*, Milão, 1955 apud FERRAZ JR., Tércio Sampaio. *A ciência do direito*. São Paulo: Atlas, 2012, pp. 73 e 74.

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

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

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

I – representações fiscais para fins penais;

II – inscrições na Dívida Ativa da Fazenda Pública;

III – parcelamento ou moratória.

Portaria RFB nº 1750, de 2018

Art. 5º A representação fiscal para fins penais referente a fatos que configuram, em tese, crimes contra a ordem tributária definidos nos arts. 1º e 2º da Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990, ou crimes contra a Previdência Social definidos nos arts. 168-A e 337-A do Decreto-Lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940 (Código Penal), deverá conter:

I - a identificação das pessoas físicas a quem se atribua a prática do delito penal, da pessoa jurídica autuada e, quando couber:

(...)

II - a descrição dos fatos caracterizadores do ilícito penal e o seu enquadramento legal; e

(...)

Parágrafo único. A representação fiscal para fins penais deve ser instruída com os seguintes documentos, no mínimo:

I - o auto de infração ou a notificação de lançamento;

II - cópia atualizada do contrato social ou do estatuto social da pessoa jurídica autuada;

III - declarações ou escriturações apresentadas à RFB relacionadas ao lançamento;

IV - termos lavrados na ação fiscal de que resultou o lançamento, especialmente referentes a depoimentos, declarações, diligências e perícias; e

V - documentos com indícios de irregularidades apreendidos no curso da ação fiscal.

Art. 15. As representações fiscais para fins penais serão encaminhadas ao órgão do MPF competente para promover a ação penal, mediante ofício do titular da unidade responsável pela formalização da representação, no prazo de 10 (dez) dias, contado da data:

I - do encerramento do prazo legal para cobrança amigável, depois de proferida a decisão final, na esfera administrativa, sobre a exigência fiscal do crédito tributário relacionado ao ilícito penal, sem que tenha havido o correspondente pagamento;

II - da decisão administrativa definitiva referente a auto de infração do qual não tenha resultado exigência de crédito tributário;

(...)

§ 2º Nas hipóteses previstas nos incisos I a III do caput, deverão ser juntadas à representação fiscal a ser encaminhada ao MPF cópia da decisão definitiva proferida no processo administrativo e a informação sobre o valor do crédito tributário exigível, se for o caso.

(...).

Art. 16. A RFB divulgará, em seu sítio na Internet, as seguintes informações relativas às representações fiscais para fins penais, após o seu encaminhamento ao MPF:

I - número do processo referente à representação;

II - nome e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas (CPF) ou no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ) dos responsáveis pelos fatos que configuram o ilícito objeto da representação fiscal para fins penais ;

III - nome e número de inscrição no CNPJ das pessoas jurídicas relacionadas ao ato ou fato que ensejou a representação fiscal para fins penais;

IV - tipificação legal do ilícito penal objeto da representação fiscal para fins penais; e

V - data de envio ao MPF.

(...). (gn).

20. Observada a literalidade dos dispositivos ora em exame, não há, à primeira vista, margem a dúvidas: o simples encaminhamento de crédito tributário (relacionado a ilícito penal objeto de representação fiscal para fins penais), para inscrição em Dívida Ativa da União, é fato estranho às hipóteses excepcionais conotadas no art. 198, § 3º, do CTN. É que tal conduta, embora preparatória para a inscrição do crédito tributário em Dívida Ativa da União, com ela não se confunde.

20.1. Nesse talante, o encaminhamento de crédito tributário (relacionado a ilícito penal objeto de representação fiscal para fins penais), para inscrição em Dívida Ativa da União, considerado *per se*, é conduta cuja ocorrência é desprovida de relevância, quando se tem o propósito de emitir juízo (positivo ou negativo) de incidência do art. 198, § 3º, II, do CTN.

20.2. Sob essa perspectiva, apreendida com a só leitura do referido dispositivo, não é compreensível, portanto, que a consulta seja formalizada com o teor do item 8, “a”, na parte em que há referência a esse encaminhamento, a pretexto de evocar a incidência do art. 198, § 3º, II, do CTN, para fins: (i) de desacautelar, do dever de sigilo fiscal, as informações atinentes a esse encaminhamento; e (ii) de autorizar a sua transferência para Corregedorias dos Tribunais de Justiça dos Estados e do Distrito Federal.

20.3. Entendo, pois, que a questão do item 8, “a”, na parte relativa ao encaminhamento de crédito tributário (relacionado a ilícito penal objeto de representação fiscal para fins penais), para inscrição em Dívida Ativa da União, não desafia interpretação que desborde da literalidade das normas ora compulsadas e, portanto, não propõe questão interpretativa que, justificadamente, tenha impedido uma segura aplicação das normas ao caso concreto. A sua irregularidade, assim, ajusta-se à hipótese do art. 4º, II, c/c o art. 6º, III, ambos da OS Cosit nº 1, de 2019, e justifica a inadmissibilidade da consulta no trecho em exame.

20.4. A questão do item 8, “a”, portanto, deve ser analisada em seu mérito, desconsiderando-se a menção ao aludido encaminhamento de crédito tributário para inscrição em Dívida Ativa da União – por ser esse o trecho ora inadmitido.

21. Ainda quanto à questão do item 8, “a”, há outra inadmissibilidade a ser reconhecida (importando enfatizar que é diversa da acima demonstrada): é a referência, em si mesma, ao art. 198, § 3º, II, do CTN.

21.1. Deveras, não é juridicamente admissível que a RFB trate de analisar a validade do ato de divulgar informações fiscais, ao argumento de que sejam informações relacionadas a “inscrições na Dívida Ativa da União”; simplesmente porque esse ato (de inscrição) não é de competência deste órgão, sendo, pois, despropositado analisar a validade de seus atos, com base nesse dispositivo; seja no caso concreto; seja em sede de solução de consulta interna.

21.2. A respeito desse tema, o Manual Eletrônico do Sigilo Fiscal (e-MSF)⁴, aprovado pela Portaria RFB nº 4.820, de 19 de novembro de 2020, é claro, ao assinalar que “a divulgação de informações referentes à Dívida Ativa da União insere-se na competência da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional”, haja vista o disposto, inclusive, na Portaria PGFN nº 636, de 9 de janeiro de 2020.

21.3. E a irregularidade formal presente nesse trecho da questão do item 8, “a”, advém exatamente dessa clareza (referida no item precedente). Em outros dizeres: advém do fato de que não é possível, ainda que se perscrute o sentido implícito do ato consultivo, desvelar qual exatamente é o óbice hermenêutico que teria incidido, no percurso gerador de sentido das normas consultadas, e que justificaria: (i) o reconhecimento do interesse processual de consultar; e, por conseguinte, (ii) o proferimento de decisão interpretativa oficial que verse sobre regras direta ou indiretamente relacionadas àquela positivada por meio do art. 198, § 3º, II, do CTN.

21.4. Incidente, portanto, uma vez mais, a regra do art. 4º, II, c/c o art. 6º, III, ambos da OS Cosit nº 1, de 2019; de sorte que é mister a declaração de inadmissibilidade da consulta, no trecho em exame.

21.5. Assim, quando da análise de mérito da questão do item 8, “a”, é preciso desconsiderar a menção ao art. 198, § 3º, II, do CTN

22. Em síntese, constata-se que a consulente, em partes de sua petição: (i) ou deduz contexto fático literalmente regulado e explicitado por dispositivo da legislação tributária (item 20, retro); (ii) ou não identifica dificuldade interpretativa que legitime o manejo do processo de consulta

⁴ Disponível em: < <http://e-manuais.rfoc.srf/sutri/cosit/manual-do-sigilo-fiscal>>. Acesso em: 26/10/2021.

(item 21, retro); tudo isso a evidenciar que, em relação a essas partes da petição, não se verificam os elementos formais necessários à emissão de uma solução de consulta.

22.1. De conseguinte, na análise de fundo, a ser delineada a seguir, serão desconsideradas, quanto à questão do item 8, “a”, as referências a “encaminhamento de crédito tributário para inscrição em Dívida Ativa da União” e ao art. 198, II, do CTN.

ANÁLISE DO MÉRITO CONSULTIVO

Questões do item 8, “a”, “b” e “d”

23. Superadas essas questões processuais prévias, impende a abordagem do mérito consultivo, na parte que restou admitida; de sorte que se expeça juízo, primeiramente, acerca:

- a) da possibilidade da RFB transferir, para as Corregedorias dos Tribunais de Justiça dos Estados e do Distrito Federal, informações relativas a autos de infração definitivamente julgados (na esfera administrativa), decorrentes de procedimentos fiscais instaurados em desfavor de delegatários de serviços extrajudiciais – *i. e.*, serviços notariais e de registro, de que trata a Lei nº 8.935, de 18 de novembro de 1994 (Lei dos Cartórios) –, na hipótese em que essas informações sejam objeto de representações fiscais para fins penais já encaminhadas ao MPF, considerando-se que, nesse contexto, tais informações não estão tuteladas pelo dever de sigilo fiscal, nos termos do art. 198, § 3º, I, do CTN (item 8, “a”);
- b) de quais informações podem ser transferidas para essas Corregedorias, na hipótese em que essa transferência seja possível, ou seja, na hipótese em que seja afirmativa a resposta à pergunta anterior (item 8, “b”);
- c) da possibilidade de a RFB transferir, para as Corregedorias dos Tribunais de Justiça dos Estados e do Distrito Federal, informações individualizadas sobre contribuinte fiscalizado, quando restritas a “nome e CPF do delegatário”, na hipótese em que as correspondentes autuações não estejam definitivamente julgadas (na esfera administrativa), e mesmo sem o atendimento aos requisitos do art. 198, § 1º, II, do CTN, mas desde que haja solicitação da respectiva Corregedoria (item 8, “d”).

24. A pretexto de solucionar essas questões, é pertinente atentar para o disposto na Portaria RFB nº 1750, de 2018, especialmente em seu art. 16 (ver item 19, retro), segundo o qual, havendo representação fiscal para fins penais já encaminhada ao MPF, deve-se dar publicidade a informações relativas a esse ato de representação; mediante divulgação, no sítio da RFB, na internet, dos dados indicados nos incisos I a V do caput desse dispositivo; cabendo destacar, dentre esses dados, por sua pertinência com o tema ora analisado: (i) número do processo referente à representação; (ii) nome e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas (CPF); (iii) tipificação legal do ilícito penal objeto da representação fiscal para fins penais; e (iv) data de envio ao MPF.

25. Note-se que a regra estabelece o dever de publicizar esses dados. Por certo, cuida-se de conduta que, uma vez realizada, permite o acesso potencial ou efetivo a essas informações pelo cidadão, considerado enquanto indivíduo inserido num grupo difuso de sujeitos indetermináveis;

sendo ele o maior interessado no controle dos atos da Administração e, mais especificamente, na realização dos interesses patrimoniais supraindividuais do Estado. Presente, aqui, a premissa maior de que se vive em um Estado Democrático de Direito.

26. Indaga-se, então, ante essas balizas normativas, acerca da possibilidade de que dados assim publicizados – relativos, repise-se, a autos de infração definitivamente julgados em âmbito administrativo, e objeto de representações fiscais para fins penais já encaminhadas ao MPF, formalizadas em desfavor de delegatários de serviços extrajudiciais – sejam transferidos, pela RFB, para as Corregedorias dos Tribunais de Justiça dos Estados e do Distrito Federal.

27. A indagação pode ser traduzida de outra forma: a referida transferência de dados configuraria um ilícito, seja de caráter administrativo, seja de caráter penal?

28. Conforme assinalado pela própria consulente, tem-se, de antemão, que referidos dados não estão sob a tutela do dever de sigilo fiscal, sendo essa uma ilação evidente, haja vista a nítida subsunção do contexto fático – em que se pressupõe a ocorrência de representação fiscal para fins penais – à hipótese do art. 198, § 3º, I, do CTN.

29. E, ausente essa tutela, entende-se o fundamento de validade da regra do art. 16 da Portaria RFB nº 1750, de 2018 – comentada nos itens 24 e 25, retro –, pela qual a RFB deve dar publicidade a dados relativos a representações fiscais para fins penais.

30. Ao amparo dessas injunções, interessa esclarecer se haveria base jurídica para sustentar que a transferência suscitada na questão do item 8, “a”, é um ilícito:

a) quer em face do disposto no art. 132, IX, ou no art. 116, VIII, da Lei nº 8.112, de 1990: dispositivos que, grosso modo, imputam, abstratamente, sanções administrativas a servidor público que divulga dados sigilosos; sejam dados de que se apropriou, em razão do cargo (art. 132, IX); sejam dados relacionados a assuntos da repartição (art. 116, VIII). Confira-se, *litteris*:

Lei nº 8.112, de 1990

Art. 116. São deveres do servidor:

(...)

III - observar as normas legais e regulamentares;

(...)

VIII - guardar sigilo sobre assunto da repartição;

(...).

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

(...);

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

(...). (gn).

b) quer em face do disposto no art. 325 do Código Penal (CP), que imputa sanções penais a funcionário público (na acepção ampla da palavra, *ex vi* do art. 327 do CP) que revela ou facilita a revelação de fato de que tem ciência em razão do cargo, e que deva permanecer em segredo. Confira-se, *litteris*:

Código Penal

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

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

(...).

31. Abalizada doutrina, ao tratar da violação de sigilo funcional, tendo em vista a regra enunciada no art. 325 do CP, esclarece que é indispensável, para a consumação da conduta delituosa ali tipificada, que as ações de “revelar” ou de “facilitar a revelação” – núcleos do tipo em questão – recaiam sobre um fato que envolva “informação sigilosa obtida em razão da função pública”, ou seja, um “segredo funcional”⁵.

32. Nessa linha de inteligência, a *contrario sensu*, se o fato envolve informação previamente publicizada – como é o caso das informações relativas a autos de infração definitivamente julgados em âmbito administrativo, e objeto de representações fiscais para fins penais já encaminhadas ao MPF –, seria impossível consumir o crime tipificado no art. 325 do CP, por absoluta impropriedade do objeto, nos termos do art. 17 do CP⁶; circunstância em que restaria configurada causa de exclusão da tipicidade⁷.

33. Tais injunções devem ser consideradas, quando da interpretação do art. 132, IX da Lei nº 8.112, de 1990, em face do contexto fático em pauta.

34. É que as ações-tipo (*facti species*) conotadas na hipótese dessa norma sancionatória administrativa estão abrangidas na hipótese do preceito primário da norma penal incriminadora; conclusão a que se chega não somente pela expressão literal desses enunciados normativos – onde são empregados idênticos signos linguísticos, para descrição dos elementos desses tipos –, mas, também, pelo fato de que o próprio e-MSF, aprovado pela Portaria RFB nº 4.820, de 2020, reconhece a relação lógico-semântica entre tais hipóteses – vide capítulo do e-MSF intitulado “Consequências pela Inobservância do Sigilo Fiscal e do Sigilo Funcional”.

35. É, pois, válido concluir que o delito previsto na hipótese do art. 132, IX, da Lei nº 8.112, de 1990, não pode ser consumado, quando recaia sobre informação que, por força de norma legal, foi previamente publicizada – ocasião a partir da qual é indubitável a ausência do objeto material tutelado

⁵ MASSON, Cleber. *Código penal comentado*. 6. ed. rev. atual. e ampl. São Paulo: Método, 2018, p. 1210.

⁶ CP: Art. 17 - Não se pune a tentativa quando, por ineficácia absoluta do meio ou por absoluta impropriedade do objeto, é impossível consumir-se o crime.

⁷ *Ibidem*, p. 136.

pelas normas punitivas ora compulsadas, *i. e.*, a ausência de segredo, aqui considerado enquanto elemento constitutivo do tipo, seja penal, seja administrativo.

36. E quanto ao delito correspondente ao descumprimento do dever de sigilo funcional – previsto no art. 116, VIII, da Lei nº 8.112, de 1990 –; sabe-se que também deve recair sobre informação sigilosa (segredo, portanto), sendo que este objeto material distingue-se do conotado na hipótese do art. 132, IX, por se tratar de informação sobre assunto da repartição, e não de informação acessada em virtude da função exercida.

37. Apesar dessa diferença, se o objeto material tutelado pela norma punitiva deve ser um segredo, é de se aplicar, em relação a esse tipo – referente ao descumprimento do dever de sigilo funcional –, juízo idêntico àquele do item 35, retro, é dizer: não é possível consumir a violação de sigilo funcional, se a conduta praticada pelo servidor recair sobre informação previamente publicizada, por força de norma legal.

38. Ao espreque dessas ilações, e considerando-se o teor das normas do art. 198, § 3º, I, do CTN, e do art. 16 da Portaria RFB nº 1750, de 2018 – que estabelece quais informações, relativas a representações fiscais para fins penais, serão divulgadas pela RFB, em seu sítio na internet –; tem-se, em resposta à questão do item 8, “a”, que é válido – em âmbitos penal e administrativo – o ato administrativo que tenha por objeto o encaminhamento ou a transferência de informações relativas a representações fiscais para fins penais, relativas a delegatários de serviços extrajudiciais – *i. e.*, serviços notariais e de registro, de que trata a Lei nº 8.935, de 1994 –, para as Corregedorias dos Tribunais de Justiça dos Estados e do Distrito Federal.

39. Em resposta à questão do item 8, “b”, é certo que, na hipótese retratada no item precedente, as informações passíveis de serem transferidas estão restritas àquelas literalmente dispostas nos incisos I a V do art. 16 da Portaria RFB nº 1750, de 2018. O dispositivo não comporta interpretação extensiva ou analogia.

39.1. Deveras, considerando-se que a norma do art. 198, § 3º, I, do CTN e a que lhe é subordinada (do art. 16 da supracitada Portaria) são excepcionais e restringem direitos e garantias individuais⁸, de estatura constitucional – mais especificamente, restringem o direito à inviolabilidade da intimidade, da vida privada e, bem assim, do sigilo de dados (inclusive o bancário e o fiscal) –; é preciso limitar-lhes o sentido, na esteira do que preleciona Tercio⁹:

⁸ Até porque não são (tais direitos e garantias) absolutos e ilimitados, vez que encontram limites em direitos igualmente consagrados na Constituição, segundo os mandamentos que dimanam do “princípio da relatividade ou convivência das liberdades públicas”. Assim, “quando houver conflito entre dois ou mais direitos ou garantias fundamentais, o intérprete deve utilizar-se do princípio da concordância prática ou da harmonização, de forma a coordenar e combinar os bens jurídicos em conflito”. É que “direitos e garantias individuais (...) não podem ser utilizados como um verdadeiro escudo protetivo da prática de atividades ilícitas, tampouco como argumento para afastamento ou diminuição da responsabilidade civil, tributária ou penal por atos criminosos, sob pena de desrespeito a um verdadeiro Estado de Direito”. (STF: excertos extraídos do voto proferido pelo Sr. Min. Alexandre de Moraes, no Recurso Extraordinário (RE) nº 1.055.941/SP, Rel. Min. Dias Toffoli, DJ de 18/3/2021).

⁹ FERRAZ JÚNIOR, Tercio Sampaio. *Introdução ao estudo do direito: técnica, decisão, dominação*. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2012, p. 269.

(...) recomenda-se que toda norma que restrinja os direitos e garantias fundamentais reconhecidos e estabelecidos constitucionalmente deva ser interpretada restritivamente. O mesmo se diga para normas excepcionais: uma exceção deve sofrer interpretação restritiva. No primeiro caso, o telos protegido é postulado como de tal importância para a ordem jurídica em sua totalidade que, se limitado por lei, esta deve conter, em seu espírito (*mens legis*), antes o objetivo de assegurar o bem-estar geral, sem nunca ferir o direito fundamental que a constituição agasalha. No segundo, argumenta-se que uma exceção é, por si só, uma restrição que só deve valer para os casos excepcionais. Ir além é contrariar sua natureza.

39.2. Sob o crivo de uma exegese restritiva, portanto, a norma do art. 16, I a V, da Portaria RFB nº 1750, de 2018, revela a possibilidade de transferência, às Corregedorias dos Tribunais de Justiça dos Estados e do Distrito Federal, de dados como: “CPF; nome do Contribuinte delegatário de serviço extrajudicial; (...) número do processo [de] representação fiscal para fins penais; tipificação legal do ilícito penal objeto da representação fiscal para fins penais; e data do envio da representação fiscal para fins penais ao Ministério Público Federal”.

39.3. Por outro lado, ainda sob o crivo dessa exegese, não é possível, com base no disposto no art. 198, § 3º, I, do CTN, e no art. 16, I a V, da Portaria RFB nº 1750, de 2018, transferir, às Corregedorias dos Tribunais de Justiça dos Estados e do Distrito Federal, dados como: “número do processo do auto de infração; tipificação do ilícito administrativo objeto do auto de infração; data em que a decisão administrativa se tornou definitiva; data da inscrição em Dívida Ativa da União”.

40. Em resposta à questão do item 8, “d”, será preciso avaliar se o auto de infração ou a notificação de lançamento possuem conteúdo que, segundo juízo prévio da autoridade tributária competente (Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil), configure, em tese, crime contra a ordem tributária ou contra a previdência social.

40.1. Em caso afirmativo, não será possível a transferência de informações sobre o contribuinte fiscalizado, até que haja o efetivo encaminhamento da correspondente representação fiscal para fins penais ao órgão do MPF, por força do disposto nos artigos 15 e 16 da Portaria RFB nº 1750, de 12 de novembro de 2018, mesmo que haja solicitação de Corregedorias dos Tribunais de Justiça dos Estados ou da Corregedoria do Tribunal de Justiça do Distrito Federal, e ainda que restritas a nome e CPF do delegatário.

40.2. Havendo a transferência desses dados, mesmo que restritos a nome e CPF do delegatário, mas de modo a indicar que esses são dados de contribuinte contra quem foi lavrado auto de infração ou notificação de lançamento, em cujo conteúdo sejam descritos fatos que configuram, em tese, crime contra a ordem tributária ou contra a Previdência Social, sem que tenha ocorrido o prévio encaminhamento da representação fiscal para fins penais ao MPF, presentes estarão os elementos que compõem os tipos previstos no art. 132, IX, da Lei nº 8.112, de 1990; e no art. 325 do CP; razão por que é juridicamente concebível a responsabilização administrativa e penal de quem proceda a essa transferência de dados.

Questão do item 8, “c”

41. Quanto à questão do item 8, “c”, a hipótese aventada na consulta é a de que: (i) tenha sido instaurado, por Corregedoria de Tribunal de Justiça de Estado ou pela Corregedoria do Tribunal de Justiça do Distrito Federal, procedimento disciplinar destinado a apurar ilícitos administrativos imputáveis a delegatários de serviços extrajudiciais – *i. e.*, serviços notariais e de registro, de que trata a Lei nº 8.935, de 1994 –; (ii) tenham sido lavrados autos de infração em desfavor desses delegatários, já definitivamente julgados (na esfera administrativa); e (iii) tenham sido encaminhadas as respectivas representações fiscais para fins penais ao MPF.

42. Admitida essa hipótese, questiona-se, com base na regra do art. 198, § 1º, II, do CTN, se as referidas corregedorias estariam autorizadas a receber informações correspondentes ao inteiro teor: (i) de autos de infração lavrados em desfavor de delegatários de serviços extrajudiciais e definitivamente julgados, na esfera administrativa; e (ii) das respectivas representações fiscais para fins penais.

42.1 Tendo em vista que, nesse contexto fático, informações relativas a representações fiscais para fins penais devem ser publicadas no sítio da RFB, segundo o rol estabelecido no art. 16, I a V, da Portaria RFB nº 1750, de 2018; entende-se que a pretensão subjacente à questão em pauta é a de obter decisão interpretativa sobre a possibilidade de transferência de dados que extrapolem aqueles discriminados no aludido dispositivo.

43. A solução de tal demanda pressupõe a interpretação:

- a) de normas reguladoras do âmbito das competências atribuídas aos órgãos correccionais incumbidos de executar as atividades relativas à disciplina e à correição dos delegatários de serviços extrajudiciais; e
- b) de normas definidoras de ilícitos administrativos – cujo sujeito ativo seja titular de serviço notarial ou de registro (notários e registradores, respectivamente) –; e das respectivas sanções a serem imputadas a quem realiza esses ilícitos.

44. E isso, vale dizer, justifica-se porque a decisão interpretativa, de responsabilidade da autoridade tributária, acerca da incidência (ou da não incidência) da regra de Administração Tributária insculpida no art. 198, § 1º, II, do CTN, no caso concreto, depende:

- a) não somente da aferição do cumprimento dos requisitos literalmente estabelecidos nesse dispositivo legal – quais sejam: (i) solicitação formalizada por autoridade administrativa, no interesse da administração pública; (ii) comprovação de instauração regular de processo administrativo, no órgão ou na entidade solicitante, com o objetivo de investigar o sujeito passivo a que se refere a informação solicitada, pela prática de infração administrativa;
- b) mas, também, da aferição da relação de pertinência lógica entre a informação sigilosa solicitada e “os fatos e os motivos” justificadores dessa solicitação e da instauração do processo administrativo correspondente – *ex vi* do disposto no Parecer PGFN/CAT nº 784, de 23 de abril de 2001; e no e-MSF, aprovado pela Portaria RFB

nº 4.820, de 2020 – vide capítulo do e-MSF intitulado “Solicitações de Autoridade Administrativa”.

45. E, se a supracitada decisão interpretativa, a ser proferida pela autoridade tributária, depende de juízo sobre a relação de pertinência lógica entre o conteúdo da informação sigilosa solicitada e os motivos (de fato e de direito) suscitados para embasar tal solicitação; é certo que, para proferir tal decisão, essa autoridade se verá obrigada a decidir, entre outras, a seguinte questão antecedente (à sua decisão sobre a incidência (ou não incidência) do art. 198, § 1º, II, do CTN): os motivos de direito suscitados pela autoridade demandante justificam, ao menos abstratamente, o objeto de sua demanda? Em dizeres mais explícitos: os motivos de direito suscitados por essa autoridade estabelecem a sua competência para apurar infração administrativa cuja hipótese seja descrita por elementos (subjetivos e objetivos) que revelem relação de pertinência lógica com a natureza das informações fiscais por ela solicitadas?

46. Importa, nesse ponto, frisar que a temática a ser tratada, no presente capítulo, radica justamente nisso: avaliação, em tese, das condições de validade de solicitação de dados fiscais sigilosos – por parte de Corregedorias dos Tribunais de Justiça dos Estados e do Distrito Federal –, quanto ao aspecto da pertinência lógica dos motivos de direito (requisitos jurídicos (e não factuais) da demanda) ensejadores dessa solicitação de dados (atinentes a delegatários de serviços extrajudiciais). Eis aí o recorte metodológico adotado para a análise da questão do item 8, “c”.

47. Quanto à pertinência dos motivos de direito (ensejadores da solicitação de dados fiscais sigilosos), observo que a unidade consulente, por um lado, traz à colação normas de competência disciplinadoras da função correcional prevista no art. 236, § 1º, da Constituição da República Federativa do Brasil, de 1988 (CF/88)¹⁰ – ver item 2, “l” e “m” –; e, por outro, sustenta a tese de que “as Corregedorias-Gerais dos Tribunais de Justiça dos Estados e do Distrito Federal” figuram como “terceiro interessado nos fatos porventura apurados pela Receita Federal que, em tese, caracterizem sonegação fiscal com intuito de fraude perpetrada por delegatário de serviço extrajudicial”, com “interesse de agir (...) para o exercício da atividade correcional” – ver item 2, “q”.

48. A partir dessa linha argumentativa, é possível depreender que a consulente pretende obter, deste órgão consultivo, manifestação sobre esses requisitos jurídicos cuja observância é necessária (porém, insuficiente), para se conferir validade à solicitação de dados fiscais sigilosos. Interessa, pois, à consulente, que, na presente solução de consulta, seja avaliada, em tese, a validade dessas solicitações, sob o viés dos motivos de direito (normas) que lhe deram azo¹¹:

¹⁰ CF/88: Art. 236. *Os serviços notariais e de registro são exercidos em caráter privado, por delegação do Poder Público. § 1º Lei regulará as atividades, disciplinará a responsabilidade civil e criminal dos notários, dos oficiais de registro e de seus prepostos, e definirá a fiscalização de seus atos pelo Poder Judiciário.* (...).

¹¹ A nomenclatura aqui empregada, acerca do que sejam normas de natureza formal ou de natureza material, é consonante com a doutrina de Eurico Marcos Diniz de Santi: “(...) a exceção de incompetência é questão de forma em relação ao direito material (...). (...) são do âmbito da forma as normas jurídicas sobre processos de produção de outras normas jurídicas, e da matéria, as normas jurídicas que cuidam de prescrever condutas inter-humanas não vinculadas, imediatamente, à produção de outras normas”. Cf. SANTI, Eurico Marcos Diniz de. *Decadência e prescrição no direito tributário*. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2011, pp. 89/90.

- a) sejam motivos de direito (ou normas) de caráter material – relativos ao teor das normas punitivas, de índole administrativa, encartadas na Lei nº 8.935, de 18 de novembro de 1994 – “Lei dos Cartórios”. Revelar-se-ia logicamente pertinente, sob o aspecto jurídico material, a solicitação – de dados fiscais de delegatários de serviços extrajudiciais – baseada em normas (punitivas) cujas hipóteses (descrições típicas) sejam aptas, em tese, a incidir sobre fatos que tenham, num primeiro momento, desencadeado: (i) a lavratura de auto de infração (já definitivamente julgado, na esfera administrativa), em desfavor de delegatários de serviços extrajudiciais; e (ii) a respectiva representação fiscal para fins penais (já encaminhada ao MPF);
- b) sejam motivos de direito (ou normas) de caráter formal – relativos à competência da autoridade demandante. Revelar-se-ia logicamente pertinente, sob o aspecto jurídico formal, a solicitação desses dados fiscais, quando subscrita por autoridade competente para o exercício de função correccional e disciplinar, em face da atuação desses delegatários, com vistas à apuração de ilícitos administrativos e, sendo o caso, à aplicação de sanções administrativas; tudo isso em conformidade com o teor das normas punitivas encartadas na Lei nº 8.935, de 1994.

49. Quanto aos motivos formais (item 48, “b”), convém repisar os termos da Portaria nº 53, de 2020 – que “disciplina o funcionamento da Coordenadoria de Gestão de Serviços Notariais e de Registro, no âmbito da Corregedoria Nacional de Justiça, e dá outras providências” –; e do Provimento nº 45, de 13 de maio de 2015, ambos provenientes da Corregedoria Nacional de Justiça.

Portaria nº 53, de 2020

A Corregedoria Nacional de Justiça, concorrentemente com as Corregedorias Gerais de Justiça dos Tribunais de Justiça dos Estados e do Distrito Federal, e Juízos competentes locais, exerce a atividade de fiscalização dos órgãos dos serviços de notas e registros do foro extrajudicial.

A fiscalização dos serviços notariais e de registro está cometida ao Poder Judiciário originariamente. Nesse sentido, a disposição constante do artigo 236, § 1º, da Constituição Federal, que prescreve expressamente que lei definirá a fiscalização dos atos praticados por notários e registradores pelo Poder Judiciário.

Seguindo nessa linha, em 1994 essa disposição constitucional foi regulamentada pela Lei Federal 8.935, que dispôs sobre a função correccional, regrou as intervenções nas unidades desses serviços públicos delegados e fixou o regime disciplinar a que ficaram submetidos notários e registradores que exerçam por delegação esses serviços públicos.

Finalmente, com a criação da Corregedoria Nacional de Justiça do Conselho Nacional de Justiça, pela Emenda Constitucional 45 de 2004, ficou prescrito que o Estatuto da

§ 1º Lei regulará as atividades, disciplinará a responsabilidade civil e criminal dos notários, dos oficiais de registro e de seus prepostos, e definirá a fiscalização de seus atos pelo Poder Judiciário.

Magistratura, e enquanto esse não for promulgado o Conselho Nacional de Justiça, por meio de Resolução, tem competência primária, oriunda diretamente do art. 103-B da Constituição Federal, para regulamentar autonomamente a fiscalização dos serviços prestados pelos órgãos do serviço notarial e de registro que atuem por delegação do Poder Público, sem prejuízo das competências dos tribunais.

Assim, a Resolução CNJ 67/2009, no seu art. 8º, disciplinou a atividade correcional e disciplinar da Corregedoria Nacional de Justiça, relativamente aos serviços notariais e registrais.

Provimento nº 45, de 2015

A fiscalização da prestação do serviço extrajudicial de notas e registros públicos abrange a verificação da regular observância das obrigações tributárias a que estão sujeitos seus titulares e os responsáveis interinamente por delegações vagas, no que tange ao lançamento de valores que compõem as bases de cálculo do Imposto de Renda (IR) e do Imposto Sobre Serviços (ISS), inclusive;

50. Acresça-se a isso o fato de que os atos acima reproduzidos são considerados atos normativos, nos termos art. 14 do Regulamento Geral da Corregedoria Nacional de Justiça, aprovado pela Portaria nº 211, de 10 de agosto de 2009, e alterado pela Portaria nº 121, de 6 de setembro de 2012; senão veja-se:

Regulamento Geral da Corregedoria Nacional de Justiça

DOS ATOS NORMATIVOS

Art. 14. Os atos expedidos pelo Corregedor, de natureza normativa, no âmbito de sua competência, observarão a seguinte nomenclatura:

I – provimento – ato de caráter normativo interno e externo com a finalidade de esclarecer e orientar a execução dos serviços judiciais e extrajudiciais em geral. Quando se destinar a alterar outro Provimento, deverá ser redigido de tal forma a indicar expressamente a norma alterada, a fim de preservar a sistematização e a numeração existente;

(...)

V – portaria – Ato interno contendo delegações ou designações, de natureza geral ou especial, para desempenho de funções definidas no próprio ato; destinado ainda a aprovar e alterar o regulamento da Corregedoria, bem como a instaurar procedimentos.

(...). (gn).

51. A interpretação dessas regras – justificada, no presente feito, por ser imprescindível ao proferimento do juízo de incidência (ou de não incidência) da regra do art. 198, § 1º, II, do CTN, em face da solicitação de dados fiscais sigilosos de notários e registradores – conduz às seguintes ilações:

a) que as Corregedorias Gerais de Justiça dos Tribunais de Justiça dos Estados e do Distrito Federal são competentes para o exercício da função correcional e disciplinar a

que estão submetidos notários e registradores – que exerçam, por delegação, serviços públicos notariais e de registro –, nos moldes estatuídos pela Lei nº 8.935, de 1994, que regulamenta o disposto no art. 236, § 1º, da CF/88; e

b) que a competência atribuída a esses órgãos correcionais legitima “a verificação da regular observância das obrigações tributárias” a que estão sujeitos esses delegatários, inclusive “no que tange ao lançamento de valores que compõem as bases de cálculo do Imposto de Renda”.

52. Ora, se a competência atribuída a esses órgãos correcionais legitima a verificação da regular observância das obrigações tributárias de responsabilidade dos delegatários de serventias extrajudiciais; inclusive quanto ao imposto de renda; há de se reconhecer que essa competência legitima a solicitação de dados fiscais sigilosos respeitantes a essa modalidade impositiva; desde que atendidos os demais requisitos do art. 198, § 1º, II, do CTN – ou seja: solicitação formalizada por autoridade administrativa, no interesse da administração pública; e comprovação de instauração regular de processo administrativo, no órgão ou na entidade solicitante, como o objetivo de investigar o sujeito passivo a que se refere a informação solicitada, pela prática de infração administrativa

53. Nesse sentido, pode-se dizer que, em solicitações formuladas pelas Corregedorias Gerais de Justiça dos Tribunais de Justiça dos Estados e do Distrito Federal, para a obtenção de dados fiscais sigilosos de delegatários de serviços extrajudiciais; o motivo jurídico (norma) formal (relativo à competência da autoridade demandante) suscitado (implícita ou explicitamente), para justificar essas solicitações, guarda relação de pertinência lógica com os dados solicitados, desde que tais dados: se refiram à apuração de tributo administrado pela RFB, devido por esses delegatários; e estejam associados à prática, por esses sujeitos, de infração administrativa tipificada na Lei nº 8.935, de 1994.

54. Todavia, é preciso ir além, para descortinar, com maior precisão, a dimensão dos dados que podem ser transferidos; tendo em mente o fato de que a sua solicitação deve ser feita, como dito acima, com o propósito de apurar a prática de infração administrativa tipificada na Lei dos Cartórios.

55. Nesse descortino, o teor da norma punitiva disciplinadora da infração administrativa (objeto de apuração) figura como o motivo jurídico (norma) material suscitado para embasar e, ao mesmo tempo, delimitar o teor dos dados solicitados. E aqui também há que se aferir, em tese, se esse motivo – tal como positivado na Lei nº 8.935, de 1994 – guarda relação de pertinência lógica com os dados solicitados.

56. Dizendo de outro modo: há que se aferir se as hipóteses de infração administrativa (conotadas nos dispositivos veiculados por esse diploma legal) guardam relação de pertinência lógica com dados fiscais compreendidos no inteiro teor: de autos de infração (lavrados em desfavor de delegatários de serviços extrajudiciais); e das respectivas representações fiscais para fins penais (já encaminhadas ao MPF).

57. E tudo isso é para que seja viável proferir, em tese, juízo sobre a possibilidade jurídica de encaminhamento desses dados aos órgãos correcionais solicitantes, na hipótese em que tenha sido instaurado, por esses órgãos, procedimento disciplinar destinado a apurar ilícitos administrativos

retratados na Lei dos Cartórios, imputáveis a esses delegatários, tendo em vista a regra do art. 198, § 1º, II, do CTN.

58. De antemão, antes mesmo de perscrutar o sentido das normas sancionadoras encartadas naquele diploma legal, é possível afirmar que essa relação de pertinência lógica existe, em tese; haja vista o que prescreve o Provimento nº 45, de 2015, da Corregedoria Nacional de Justiça (item 49, retro).

59. Com efeito, se esse Provimento estabelece que a fiscalização dos órgãos correccionais abrange o cumprimento de obrigações tributárias relativas ao Imposto de Renda, pelos delegatários de serviços extrajudiciais; subentende-se que existe a possibilidade de que o descumprimento dessas obrigações tributárias esteja associado ao cometimento de infração disciplinar cuja aplicação é de competência dos órgãos correccionais – do contrário, o meio (concernente ao poder de fiscalizar o cumprimento dessas obrigações tributárias, e que está prescrito no Provimento nº 45, de 2015) seria inadequado ao fim (que é o de instrumentalizar o exercício da competência correccional e disciplinar dos tribunais, em face da atuação dos titulares de serviços notariais e de registro (notários e registradores, respectivamente), tendo em vista, inclusive, a possibilidade de aplicação de sanções administrativas); o que seria inconcebível, se admitida a observância do dever de proporcionalidade a que devem sujeitar-se, inclusive, os atos de natureza legislativa¹².

60. Tal injunção, contudo, ainda é vaga. Interessa distinguir, com precisão, quais hipóteses de infração administrativa guardam relação de pertinência lógica com dados fiscais compreendidos no inteiro teor de autos de infração (lavrados em desfavor de delegatários de serviços extrajudiciais, e já devidamente julgados) e das respectivas representações fiscais para fins penais (já encaminhadas ao MPF).

61. Traduzindo, em maiores detalhes: interessa distinguir quais dessas hipóteses (de infração administrativa) preveem ações-tipo passíveis de concretização, em face de condutas: (i) que estejam a figurar no antecedente das normas individuais e concretas veiculadas por esses autos de infração; e (ii) que tenham motivado o encaminhamento, ao MPF, de representação fiscal para fins penais; por configurarem, em tese, crimes contra a ordem tributária definidos nos arts. 1º e 2º da Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990 – ex vi do art. 83 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996; e do art. 5º da Portaria RFB nº 1750, de 2018 (ver item 19, retro).

62. Em suma, o que se quer saber é o seguinte: se fatos que caracterizam crimes contra a ordem tributária – tipificados nos arts. 1º e 2º da Lei nº 8.137, de 1990, e que tenham sido a causa para a lavratura de auto de infração e para o encaminhamento de representação fiscal para fins penais – são passíveis de atrair a incidência de norma punitiva elencada na Lei nº 8.935, de 1994.

63. Em havendo tal incidência – de modo a caracterizar a transcendência eficaz desses fatos; *i. e.*, a sua propriedade de gerar efeitos não somente na instâncias tributária e criminal; mas, também, na instância dos ilícitos administrativos insculpidos na Lei dos Cartórios –; tem-se que a pretensão de apurar ilícito administrativo previsto na referida norma punitiva configurará motivo (de

¹² Cf. ÁVILA, Humberto. *Teoria dos princípios – da definição à aplicação dos princípios jurídicos*. 13. ed. São Paulo: Malheiros, 2012, p. 180.

direito material) lógica e juridicamente pertinente (*i. e.*, legítimo, justificante), para a solicitação de dados fiscais alusivos a esses fatos.

64. Não é possível, contudo, ser exaustivo nessa análise. Não é possível esgotar todas as hipóteses de infração administrativa elencadas na Lei nº 8.935, de 1994, com o propósito de aferir, em tese, se as condutas nelas tipificadas guardam relação de pertinência lógica com fatos que caracterizem crimes contra a ordem tributária – e que tenham motivado lavratura de auto de infração e, subsequentemente, encaminhamento de representação fiscal para fins penais.

65. A impossibilidade suprarreferida decorre:

a) de um lado, da regra que condiciona a admissibilidade de consulta interna à apresentação de questionamentos claros, precisos e objetivos (art. 4º da OS Cosit nº 1, de 2019) – donde se depreende que uma Solução de Consulta Interna não pode versar sobre a exegese de normas que não tenham sido previamente determinadas –; e

b) de outro, do fato de que as figuras delitivas elencadas na Lei nº 8.935, de 1994, ostentam tipos abertos¹³ (como se verá a seguir), com alto grau de indeterminação semântica, carentes de complemento valorativo (ou de interpretação valorativa, ou, ainda, de juízo de valor, acerca da situação de fato), a ser conferido pelo julgador, em ordem a viabilizar a sua incidência, no caso concreto; tudo isso a significar que o estudo desses ilícitos – com o propósito de cotejar o conteúdo e o alcance de suas hipóteses, com o das hipóteses de crimes contra a ordem tributária –; deve considerar o sentido que a jurisprudência lhes tem conferido, sendo este um referencial delimitativo das hipóteses de ilícitos administrativos a serem consideradas na presente análise.

66. Sob tal premissa metodológica, e com apoio na jurisprudência trazida à colação pela consultante – apoio esse indispensável, *in casu*, à compreensão mais precisa das sanções administrativas encartadas na Lei do Cartórios, pelo caráter aberto de seus tipos, conforme referido acima –, delimito os contornos da presente análise ao que dispõem as normas dos arts. 30, inciso V; 31, incisos I, II e V; 32, inciso IV; 34 e 35 da Lei 8.938, de 1994, a seguir reproduzidos, *litteris*:

Lei nº 8.935, de 1994

CAPÍTULO V

Dos Direitos e Deveres

Art. 30. São deveres dos notários e dos oficiais de registro:

(...)

V - proceder de forma a dignificar a função exercida, tanto nas atividades profissionais como na vida privada;

¹³ A noção de “tipo aberto”, inclusive quanto à sua dependência de “complementação valorativa”, a pretexto de especificar-lhe o sentido, em face do caso concreto, é aquela desenvolvida pela doutrina de Direito Penal; mas perfeitamente adaptável à presente análise, por analogia. Sobre a conceituação desse instituto, vejam-se, *e. g.*, as lições em CUNHA, Rogério Sanches. *Manual de direito penal: parte geral (art. 1º ao 120)*. 10. ed. rev., ampl. e atual. São Paulo: Juspodivm, 2021, pp 112/113.

(...).

CAPÍTULO VI

Das Infrações Disciplinares e das Penalidades

Art. 31. São infrações disciplinares que sujeitam os notários e os oficiais de registro às penalidades previstas nesta lei:

I - a inobservância das prescrições legais ou normativas;

II - a conduta atentatória às instituições notariais e de registro;

(...)

V - o descumprimento de quaisquer dos deveres descritos no art. 30.

Art. 32. Os notários e os oficiais de registro estão sujeitos, pelas infrações que praticarem, assegurado amplo direito de defesa, às seguintes penas:

(...)

IV - perda da delegação.

Art. 34. As penas serão impostas pelo juízo competente, independentemente da ordem de gradação, conforme a gravidade do fato.

Art. 35. A perda da delegação dependerá:

I - de sentença judicial transitada em julgado; ou

II - de decisão decorrente de processo administrativo instaurado pelo juízo competente, assegurado amplo direito de defesa.

(...).

67. De ver-se que são, realmente, tipos abertos que reclamam complemento valorativo, para a sua incidência concreta. Com efeito, fica, em princípio, a critério do julgador: (i) estabelecer o conteúdo e o alcance de hipóteses como “dignificar (ou não dignificar) a função exercida”; realizar (ou não realizar) “conduta atentatória às instituições notariais e de registro”; ou (ii) delimitar quais as “prescrições legais ou normativas” cuja inobservância constituirá infração disciplinar sujeita às penas discriminadas no art. 32; ou, ainda, (iii) valorar a “gravidade do fato”, a fim de dosar a pena cabível, no caso concreto.

68. Por outro lado, a jurisprudência dos órgãos correccionais dos Tribunais de Justiça – vide item 2, “n”, “o”, “p” e “t”, retro – são no sentido de que as condutas dolosas de omitir receitas (ou de declarar receitas em valor inferior ao real), ou de declarar deduções ilegais (ou sem comprovação), na Declaração de Imposto de Renda das Pessoas Físicas, com vistas a reduzir ou suprimir Imposto de Renda, além de configurarem crimes contra a ordem tributária – por estarem “tipificadas no art. 1º, incisos I e II, da Lei nº 8.137/90”, configuram “infração disciplinar dos artigos 30, inciso V, e 31, incisos I, II e V, da Lei 8935/94”.

69. Subentende-se, pois, que essa linha de entendimento jurisprudencial está embasada em juízos de valor, segundo os quais, tais condutas dolosas: ou (i) lesam a dignidade das funções exercidas por notários e oficiais de registro; ou (ii) atentam contra as instituições notariais e de registro; ou (iii) configuram inobservância de prescrições legais ou normativas apta a justificar a imputação, ao infrator, de penalidade prevista na Lei dos Cartórios.

70. Importa ressaltar que, a prevalecer a juridicidade desses juízos de valor e, por conseguinte, dessa linha de entendimento jurisprudencial, a pretensão de apurar fatos que caracterizem ilícitos administrativos tipificados nos “artigos 30, inciso V, e 31, incisos I, II e V, da Lei 8.935/94” configurará motivo (de direito material) lógica e juridicamente pertinente (*i. e.*, legítimo, justificante), para a solicitação de dados fiscais alusivos a esses fatos.

71. E é justamente nesse ponto que avulta a indagação – abaixo formulada, de formas distintas e complementares entre si –, de cuja solução depende o deslinde da questão do item 8, “c”:

a) seria possível, para a Administração Tributária, formular argumentos jurídicos aptos a evidenciar a invalidade do entendimento jurisprudencial supradelineado (o que, vale registrar, pressuporia a aptidão desses argumentos para evidenciar a invalidade dos juízos de valor que embasaram essa interpretação?); ou

b) seria possível identificar alguma ilicitude, na solicitação de dados fiscais que esteja fundamentada, sob o ponto de vista do direito material, no que dispõem os “artigos 30, inciso V, e 31, incisos I, II e V, da Lei 8.935/94”; considerando-se que esses dados estão relacionados a fatos que configuram, em tese, crimes contra a ordem tributária?; ou

c) de modo equivalente: poderia a Administração Tributária, com espeque em argumentos jurídicos de ordem pública, alegar que tais fatos (que configuram, em tese, crimes contra a ordem tributária): ou (i) não lesam a dignidade das funções exercidas por notários e oficiais de registro; ou (ii) não atentam contra as instituições notariais e de registro; ou (iii) não configuram inobservância prescrições legais ou normativas apta a justificar a imputação, ao infrator, de penalidade prevista na Lei dos Cartórios, para daí justificar o indeferimento à solicitação de dados fiscais, quando atendidos os demais requisitos do art. 198, § 1º, II, do CTN?

72. A proposição ora defendida é a de que a resposta a essa indagação é negativa; e os motivos, para tanto, são os seguintes:

a) em primeiro lugar, como já assinalado, as figuras delitivas elencadas na Lei nº 8.935, de 1994, em especial aquelas que derivam da inteligência conjunta de seus arts. 30, V, e 31, I, II e V, foram positivadas segundo tipos abertos; de tal sorte que a sua incidência, no caso concreto, reclama o proferimento de juízos de valor acerca dos fatos; condição normativa que: (i) autoriza, *prima facie*, o julgador a atribuir uma significação

(um valor) à ação, ao seu objeto ou às circunstâncias¹⁴; e (ii) introduz, nas normas punitivas em questão, elementos de flexibilidade conotativa;

b) em segundo lugar, autorizado que estava, o julgador, a proferir tais juízos de valor, quando da interpretação das citadas figuras delitivas, em face de casos concretos – medida essa indispensável à avaliação da tipicidade dos fatos, em relação às hipóteses de infração administrativa ora analisadas –; entende-se que o fez dentro de margens de manobra semanticamente possíveis, *i. e.*, condizentes com “traços de significado mínimos incorporados ao uso ordinário ou técnico da linguagem”¹⁵ – entendidos esses traços como “estruturas de compreensão existentes de antemão ou a priori”¹⁶;

c) em terceiro lugar, não sendo, portanto, possível identificar qualquer ilegalidade manifesta, na emissão dos juízos de valor assinalados no item 69; há de se reconhecer que, ao menos sob a perspectiva de seus motivos (de direito material), é lógica e juridicamente pertinente (*i. e.*, legítima) a solicitação de dados fiscais relativos a fatos que caracterizem crimes contra a ordem tributária, na hipótese em que a pretensão do órgão correcional (solicitante) seja a de apurar ilícitos administrativos tipificados nos “artigos 30, inciso V, e 31, incisos I, II e V, da Lei 8.935/94”.

73. Posto isso, aferida a validade, em tese, de solicitação de dados fiscais relativos a delegatários de serviços extrajudiciais – *i. e.*, a delegatários de serviços notariais e de registro –; por órgãos correccionais – incumbidos de executar as atividades relativas à disciplina e à correição dos delegatários de serviços extrajudiciais –; aferição esta que se deu sob os aspectos da pertinência dos motivos de direito (formais e materiais) justificadores dessas solicitações; e em resposta à questão do item 8, “c”, conclui-se que, ao menos sob a perspectiva desses motivos de direito, é lógica e juridicamente pertinente (*i. e.*, é legítima) a solicitação – dirigida a RFB – desses dados fiscais, na hipótese em que:

a) esses dados fiscais se refiram a fatos: (i) que estejam a figurar no antecedente de normas individuais e concretas veiculadas por autos de infração (lavrados em razão de descumprimento, por parte de delegatários de serviços extrajudiciais, de obrigação tributária, e já devidamente julgado); e (ii) que tenham motivado o encaminhamento, ao MPF, de representação fiscal para fins penais; por configurarem, em tese, crimes contra a ordem tributária definidos nos arts. 1º e 2º da Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990, ou crime contra a Previdência Social;

b) tal solicitação tenha sido emitida por Corregedoria de Tribunal de Justiça de Estado ou pela Corregedoria do Tribunal de Justiça do Distrito Federal – cuja competência figura como motivo de direito formal da solicitação –, após instaurado procedimento disciplinar destinado a apurar ilícitos administrativos tipificados nas normas que derivam da inteligência conjunta dos arts. 30, V, e 31, I, II e V, da Lei nº 8.935,

¹⁴ MASSON, Cleber. *Direito penal: parte geral – vol. 1*. 12. ed. São Paulo: Método, 2018, p. 284.

¹⁵ ÁVILA, 2012, p. 35.

¹⁶ *Ibidem*

de 1994 – normas cujo teor figura como motivo de direito material da solicitação –, imputáveis, em tese, a esses delegatários.

74. Posto isso, caso a solicitação de dados fiscais – relativos a delegatários de serviços extrajudiciais – seja emitida com base em motivos de direito lógica e juridicamente pertinentes (*i. e.*, legítimos, justificantes), nos termos acima especificados – e em atendimento ao que preceitua o Parecer PGFN/CAT nº 784, de 23 de abril de 2001, e também o e-MSF, aprovado pela Portaria RFB nº 4.820, de 2020, e desde que atendidos os demais requisitos estabelecidos no art. 198, § 1º, II, do CTN – quais sejam: (i) solicitação formalizada por autoridade administrativa, no interesse da administração pública; (ii) comprovação de instauração regular de processo administrativo, no órgão ou na entidade solicitante, com o objetivo de investigar o sujeito passivo a que se refere a informação solicitada, pela prática de infração administrativa –; tem-se contexto fático ajustável à hipótese excepcional do art. 198, § 1º, II, do CTN, de sorte que se deve promover a sua implicação, qual seja: desacautelar, do dever de sigilo fiscal, os dados fiscais solicitados, reconhecendo, com isso, a licitude da transferência desses dados à autoridade solicitante.

75. Para essa hipótese, não incidindo o dever de sigilo fiscal, em face dessa solicitação; ausentes estarão os elementos que compõem os tipos previstos nos arts. 132, IX, ou 116, VIII, da Lei nº 8.112, de 1990; ou, ainda, no art. 325 do CP; razão por que é juridicamente inconcebível a responsabilização, quer administrativa, quer penal, de quem proceda à aludida transferência de dados.

76. Por fim, há, ainda, um aspecto da questão do item 8, “c”, que reclama atenção: indaga-se, para certo contexto fático, da possibilidade de que sejam transferidos dados fiscais correspondentes ao inteiro teor: (i) de autos de infração lavrados em desfavor de delegatários de serviços extrajudiciais e definitivamente julgados, na esfera administrativa; e (ii) das respectivas representações fiscais para fins penais.

77. Como é consabido, auto de infração é veículo introdutor de norma individual e concreta e, nesse sentido, é lavrado de tal modo que o seu conteúdo seja disposto segundo um arranjo hipotético-implicacional de caráter dual:

a) de um lado, um antecedente, descrito por meio de um enunciado factual, identificado e determinado em seus elementos material, espacial e temporal, denotativo da ocorrência de um fato (fato-causa) que, submetido a um procedimento lógico de subsunção, pode ser considerado lícito (fato jurídico tributário, *e. g.*, apto a desencadear o surgimento de relação jurídica tributária, cujo objeto é a obrigação tributária) ou ilícito (apto a desencadear o surgimento de relação jurídica sancionatória, cujo objeto é uma sanção tributária, que pode assumir, *e. g.*, feição obrigacional de conteúdo patrimonial (penalidades pecuniárias));

b) de outro, um consequente, onde estão projetados, por força do procedimento lógico da “causalidade jurídica” (instrumentalizada pelo operador “dever-ser”), os efeitos (fatos-efeitos) do fato descrito no antecedente, quais sejam: relações jurídicas de índole tributária ou sancionatória.

78. Nessa perspectiva, indaga a consulente se os dados fiscais passíveis de transferência correspondem ao inteiro teor de autos de infração lavrados em desfavor de delegatários de serviços extrajudiciais e definitivamente julgados, na esfera administrativa; e das respectivas representações fiscais para fins penais.

79. Observado o arranjo referido no item 77, retro, depreende-se que, para ser possível responder a essa questão, é preciso decidir se somente os dados relativos aos fatos descritos no antecedente da norma individual e concreta podem ser objeto dessa transferência; ou se é justificável que os dados relativos às relações jurídicas denotadas em seu consequente também sejam objeto dessa transferência.

80. Ora, se o órgão correcional competente solicita, à RFB, dados fiscais relativos a fatos que caracterizem crimes contra a ordem tributária, com a pretensão de apurar ilícitos administrativos tipificados nos “artigos 30, inciso V, e 31, incisos I, II e V, da Lei 8.935/94”; subentende-se o seu interesse em obter dados relativos a fatos cuja tipificação, em tese, como crimes (contra a ordem tributária), ocorreu a juízo das autoridades tributárias deste órgão.

81. Acresça-se a isso o fato de que, proferido esse juízo, em tese, de tipificação de fatos como crimes (contra a ordem tributária); a repercussão, no âmbito da autuação fiscal, é vinculada, e será manifestada no consequente da norma individual e concreta (veiculada pelo auto de infração), mediante o lançamento de multas qualificadas, a título de “sonegação”, “fraude” ou “conluio”, nos moldes do art. 44, § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996, c/c os arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964.

82. Em termos de lógica formal, tendo-se em mente a estrutura implicacional em que essas proposições (antecedente e consequente) estão conjugadas, é fácil comprovar que, se não há, no consequente, a qualificação de multas (objeto da relação jurídica sancionatória prescrita no consequente); então não há, em sentido lógico e jurídico, no antecedente, o juízo de tipicidade (subsunção) dos fatos (objeto do enunciado factual), nas hipóteses das normas sancionadoras do art. 44, § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996, c/c os arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964.

83. Quer isto exprimir que antecedente e consequente (da norma individual e concreta) alojam dados fiscais relevantes, quanto ao atendimento à pretensão do órgão correcional solicitante; razão por que é justificável a transferência do inteiro teor de auto de infração e da correspondente representação fiscal para fins penais, na hipótese a que alude o item 74, retro.

CONCLUSÃO

84. Diante do exposto, soluciona-se a consulta interna, respondendo à unidade consulente o seguinte:

84.1. É válido – em âmbitos penal e administrativo – o ato administrativo que tenha por objeto o encaminhamento ou a transferência de informações relativas a representações fiscais para fins penais, relativas a delegatários de serviços extrajudiciais – *i. e.*, serviços notariais e de registro, de que trata a Lei nº 8.935, de 1994 (Lei dos Cartórios) –, para Corregedorias dos Tribunais de Justiça dos

Estados ou para a Corregedoria do Tribunal de Justiça do Distrito Federal; na hipótese em que essas informações sejam objeto de representação fiscal para fins penais já encaminhada ao MPF, desde que restritas (tais informações) àquelas discriminadas literalmente nos incisos I a V do art. 16 da Portaria RFB nº 1750, de 12 de novembro de 2018; considerando-se que, nesse contexto, tais informações não estão tuteladas pelo dever de sigilo fiscal, nos termos do art. 198, § 3º, I, do CTN;

84.2. É inválido – em âmbitos penal e administrativo – o ato administrativo que tenha por objeto o encaminhamento ou a transferência de informações individualizadas sobre contribuinte fiscalizado – na condição de delegatário de serviço extrajudicial –, mesmo que restritas a nome e CPF do delegatário, na hipótese em que tais informações revelem a ocorrência de lavratura de auto de infração ou de notificação de lançamento, em desfavor desse contribuinte, em cujo conteúdo sejam descritos fatos que, segundo juízo prévio da autoridade tributária competente (Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil), configuram, em tese, crime contra a ordem tributária ou contra a Previdência Social, quando ainda não houver sido encaminhada, ao órgão do MPF, a correspondente representação fiscal para fins penais, por força do disposto nos artigos 15 e 16 da Portaria RFB nº 1750, de 12 de novembro de 2018, mesmo que haja solicitação de Corregedorias dos Tribunais de Justiça dos Estados ou da Corregedoria do Tribunal de Justiça do Distrito Federal.

84.3. Havendo a transferência desses dados, mesmo que restritos a nome e CPF do delegatário, mas de modo a indicar que esses são dados de contribuinte contra quem foi lavrado auto de infração ou notificação de lançamento em cujo conteúdo sejam descritos fatos que configuram, em tese, crime contra a ordem tributária ou contra a Previdência Social, sem que tenha ocorrido o prévio encaminhamento da representação fiscal para fins penais ao MPF, presentes estarão os elementos que compõem os tipos previstos no art. 132, IX, da Lei nº 8.112, de 1990; e no art. 325 do CP; razão por que é juridicamente concebível a responsabilização administrativa e penal de quem proceda a essa transferência de dados;

84.4. Ao menos sob a perspectiva de seus motivos de direito, é lógica e juridicamente pertinente (i. e., é legítima) a solicitação – dirigida à RFB – de dados fiscais, na hipótese em que: (i) esses dados fiscais se refiram a fatos que estejam a figurar no antecedente de normas individuais e concretas veiculadas por autos de infração (lavrados em razão de descumprimento, por parte de delegatários de serviços extrajudiciais, de obrigação tributária, e já definitivamente julgados); e que tenham motivado o encaminhamento, ao MPF, de representação fiscal para fins penais; por configurarem, em tese, crimes contra a ordem tributária definidos nos arts. 1º e 2º da Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990, ou crime contra a Previdência Social; e (ii) tal solicitação tenha sido emitida por Corregedoria de Tribunal de Justiça de Estado ou pela Corregedoria do Tribunal de Justiça do Distrito Federal – cuja competência figura como motivo de direito formal da solicitação –, após instaurado procedimento disciplinar destinado a apurar ilícitos administrativos tipificados nas normas que derivam da interpretação conjunta dos arts. 30, V, e 31, I, II e V, da Lei nº 8.935, de 1994 – normas cujo teor figura como motivo de direito material da solicitação –, imputáveis, em tese, a esses delegatários;

84.5. Caso a solicitação de dados fiscais – relativos a delegatários de serviços extrajudiciais – seja emitida com base em motivos de direito lógica e juridicamente pertinentes (i. e., legítimos,

justificantes), nos termos especificados no item precedente – e em atendimento ao que preceitua Parecer PGFN/CAT nº 784, de 23 de abril de 2001, e também o e-MSF, aprovado pela Portaria RFB nº 4.820, de 2020; e desde que atendidos os demais requisitos estabelecidos no art. 198, § 1º, II, do CTN – quais sejam: (i) solicitação formalizada por autoridade administrativa, no interesse da administração pública; (ii) comprovação de instauração regular de processo administrativo, no órgão ou na entidade solicitante, com o objetivo de investigar o sujeito passivo a que se refere a informação solicitada, pela prática de infração administrativa –; tem-se contexto fático ajustável à hipótese excepcional do art. 198, § 1º, II, do CTN, de sorte que se deve promover a sua implicação, qual seja: desacautelar, do dever de sigilo fiscal, os dados fiscais solicitados, reconhecendo, com isso, a licitude da transferência desses dados à autoridade solicitante;

84.6. Na hipótese do item precedente, não incidindo o dever de sigilo fiscal, em face dessa solicitação; ausentes estarão os elementos que compõem os tipos previstos nos arts. 132, IX, ou 116, VIII, da Lei nº 8.112, de 1990; ou, ainda, no art. 325 do CP; razão por que é juridicamente inconcebível a responsabilização, quer administrativa, quer penal, de quem proceda à aludida transferência de dados;

84.7. Ainda na hipótese do item “d”, acima, é lícita a transferência do inteiro teor de auto de infração e da correspondente representação fiscal para fins penais.

Assinatura digital

MARCOS AURELIO LOPES OLIVEIRA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

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

Assinatura digital

ALDENIR BRAGA CHRISTO
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Divisão de Tributação da SRRF02

Assinatura digital

JEFFERSON FLEURY DOS SANTOS
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Divisão de Normas Gerais
Relacionadas ao Direito Tributário

De acordo. Encaminhe-se ao Coordenador-Geral de Tributação.

Assinatura digital

ANDRE ROCHA NARDELLI
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador de Contribuições Previdenciárias e Normas Gerais

Aprovo. Providencie-se divulgação interna e posterior publicação na forma da Portaria RFB nº 1936, de 6 de dezembro de 2018.

Assinatura digital

RODRIGO AUGUSTO VERLY DE OLIVEIRA
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador-Geral de Tributação