O COMPARTILHAMENTO DE DADOS PROTEGIDOS PELO SIGILO FISCAL COM OS TRIBUNAIS DE CONTAS

MARCELO BERGANTIN OLIVEROS

Mestre em Direito e Ciências Jurídico-Políticas, especialidade Direito Administrativo da Faculdade de Direito da Universidade de Lisboa (FDUL). Bacharel em Direito (UFRN) e em Administração de Empresas (UFRN), graduado em Tecnologia da Informação (IFRN). Auditor de Controle Externo do Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Norte (TCE/RN)

RESUMO

Este artigo pretende abordar a relação entre o direito ao sigilo fiscal e a atuação dos Tribunais de Contas, investigando se as Cortes de Contas brasileiras se enquadram na exclusão legal ao sigilo fiscal prevista no art. 198, § 1º, II, do Código Tributário Nacional, que possibilita o compartilhamento de dados fiscais sigilosos mediante solicitação de autoridade administrativa no interesse da Administração Pública, sem a necessidade de quebra judicial do sigilo. Realizou-se breve pesquisa bibliográfica, bem como se analisou a matéria à luz de precedente do Supremo Tribunal Federal e da legislação pertinente. Por fim, concluiu-se que os Tribunais de Contas podem solicitar o compartilhamento de dados protegidos pelo sigilo fiscal junto à Administração Fazendária, não se tratando de hipótese de quebra de sigilo, mas sim de sua transferência.

Palavras-Chave: Sigilo Fiscal. Administração Fazendária. Tribunal de Contas. Transferência de sigilo.

INTRODUÇÃO

A proteção da intimidade e da vida privada, direitos fundamentais consagrados na Constituição Federal de 1988, é tema relevante no direito brasileiro. No que se refere ao sigilo fiscal, apesar de não estar expressamente previsto na Constituição, se ampara na inviolabilidade desses direitos fundamentais e está previsto no Código Tributário Nacional, em que há dispositivo que proíbe que a Fazenda Pública divulgue informação obtida sobre a situação econômica ou financeira do sujeito passivo ou de terceiros e sobre a natureza e o estado de seus negócios ou atividades.

Por não ter caráter absoluto, o sigilo fiscal deve ser flexibilizado diante de determinadas circunstâncias e interesses sociais considerados relevantes. Dentre essas exceções, além da requisição de autoridade judiciária no interesse da justiça, destaca-se aquela prevista no art. 198, § 1º, II, do Código Tributário Nacional, que possibilita o compartilhamento de dados fiscais sigilosos mediante solicitação de autoridade administrativa no interesse da Administração Pública.

Nessa perspectiva, a questão que se coloca no presente artigo é investigar se os Tribunais de Contas, no exercício de suas competências constitucionais e legais, se enquadram nessa exclusão legal, a fim de possibilitar o recebimento de dados sigilosos compartilhados pela Administração Fazendária, sem a necessidade de quebra judicial do sigilo, especialmente à luz de precedente do Supremo Tribunal Federal sobre a matéria.

DESENVOLVIMENTO

A Constituição Federal de 1988 consignou ampla responsabilidade e amplos poderes às entidades de controle, delineando uma série de competências específicas aos Tribunais de Contas, ampliando consideravelmente sua forma de atuação e introduzindo novos critérios de controle (e. g. artigo 33, §2º, artigo 71, artigo 72, §1º e artigo 74, §2º, da CF/88), como bem destaca Jorge Ulisses Jacoby Fernandes (2016, p. 224).

Dentre essas competências, sobrelevam-se as que permitem aos Tribunais de Contas julgar as contas dos responsáveis por recursos públicos e fiscalizar o uso desses recursos, por meio de auditorias e inspeções de iniciativa própria ou do Parlamento, aplicando sanções e determinando a correção de ilegalidades e irregularidades. Essas competências alcançam a Administração Pública como um todo: suas receitas, despesas e demais atos que repercutam nas contas públicas.

Dentro do universo dos gastos públicos, o controle externo também é amplo. Abrange a totalidade das despesas, que, segundo Aliomar Baleeiro (2015, p. 83), numa visão clássica, representa o conjunto dos dispêndios do Estado para o funcionamento dos serviços públicos. Destaca-se, ainda, que a fiscalização e o controle abrangem as despesas classificadas como sigilosas pela Administração[1].

No que tange às atividades que não podem prescindir do compartilhamento, pela Administração Fazendária, de dados protegidos pelo sigilo fiscal, cita-se, como exemplo, a fiscalização da concessão de benefícios fiscais por meio da renúncia de receitas.

Melhor especificando, o controle externo exercido pelos Tribunais de Contas abarca, também, a despesa fiscal, ou seja, os incentivos fiscais concedidos pelo próprio ente que tem poder para instituir o tributo eximido. Na lição de José Souto Maior Borges (2001. p. 30.), *"no poder de tributar se contém o poder de eximir, como o verso e anverso de uma medalha"*. Tais benefícios fiscais são contemplados pela extrafiscalidade, sendo medidas excepcionais que diminuem a carga tributária e representam, grosso modo, a totalidade das receitas tributárias a que o Estado renuncia, em nome de opções políticas assumidas, almejando alcançar determinados objetivos.

Nesse contexto, ganha relevância o presente estudo e a necessidade de se pesquisar se as Cortes de Contas brasileiras se enquadram na exclusão legal ao sigilo fiscal prevista no art. 198, § 1º, II, do Código Tributário Nacional, que possibilita o compartilhamento de dados fiscais sigilosos mediante solicitação de autoridade administrativa no interesse da Administração Pública, sem a necessidade de quebra judicial do sigilo.

Com efeito, no ensinamento de Alexandre de Moraes (2016, p. 74), tem-se que a inviolabilidade do sigilo de dados, estatuída no art. 5.º, XII, da Constituição Federal, complementa a previsão do direito à intimidade e à vida privada disposta no art. 5º, X, da Constituição Federal e se consubstancia em direito fundamental à privacidade de pessoas físicas e jurídicas, restando vedado que terceiros, fora das hipóteses legais, adentrem sua esfera íntima sem o seu consentimento.

Sobre a relação entre o direito à intimidade e à vida privada, Gilmar Mendes (2008, p. 377) destaca que, *"embora vários autores não distingam, ordinariamente, entre ambas as postulações, há os que dizem que o direito à intimidade faria parte do direito à privacidade, que seria mais amplo"*. No mesmo sentido, José Afonso da Silva (2017, p. 208-211) argumenta que a definição de intimidade é usualmente empregada para se referir à esfera secreta da vida do indivíduo, que busca evitar o conhecimento dos demais. Por sua vez, a definição de privacidade engloba informações restritas da vida do indivíduo, como sua relação com familiares e amigos, chamada de vida interior, que envolve atividades que geralmente não são tornadas públicas, não devendo ser objeto de divul-

1 As despesas sigilosas, envolvem segredos militares, operações de guerra, serviços de informações e segredos comerciais e se justificam que sejam feitas com algum grau de sigilo. A justificativa para o sigilo é o de que o interesse público ou mesmo a segurança nacional o exige. No ordenamento jurídico brasileiro, os órgãos do Estado, incumbidos da fiscalização da aplicação dos recursos públicos, como o Tribunal de Contas da União, têm, por lei, acesso a elas, mas devem dispensar-lhes o mesmo tratamento quanto ao sigilo.

gações por terceiros. Mais especificamente acerca do sigilo de dados, José Afonso da Silva (2017, p. 441) aduz que a Constituição Federal dispõe sobre a inviolabilidade do sigilo das comunicações pessoais, garantindo-se o sigilo dos dados pessoais, a fim de proteger a intimidade do indivíduo.

No que se refere ao sigilo fiscal, que se ampara na inviolabilidade desses direitos fundamentais, Leandro Paulsen (2020, p. 511) assevera que a legislação brasileira prestigia e protege a privacidade dos sujeitos passivos de obrigações tributárias, resguardando-os da revelação pública da sua situação econômica ou financeira, da natureza e do estado dos seus negócios.

Nesse sentido, a norma contida no art. 198, do Código Tributário Nacional proíbe que a Fazenda Pública divulgue informação obtida sobre a situação econômica ou financeira do sujeito passivo ou de terceiros e sobre a natureza e o estado de seus negócios ou atividades, salvo nas hipóteses de requisição, nas condições em que especifica, de autoridade judiciária ou administrativa, não sendo, assim, um direito absoluto e ilimitado, conforme leciona Claudio Carneiro (2020, p. 827), nestes termos:

> Art. 198. Sem prejuízo do disposto na legislação criminal, é vedada a divulgação, por parte da Fazenda Pública ou de seus servidores, de informação obtida em razão do ofício sobre a situação econômica ou financeira do sujeito passivo ou de terceiros e sobre a natureza e o estado de seus negócios ou atividades.
>
> § 1o Excetuam-se do disposto neste artigo, além dos casos previstos no art. 199, os seguintes:
>
> I – requisição de autoridade judiciária no interesse da justiça;
>
> II – solicitações de autoridade administrativa no interesse da Administração Pública, desde que seja comprovada a instauração regular de processo administrativo, no órgão ou na entidade respectiva, com o objetivo de investigar o sujeito passivo a que se refere a informação, por prática de infração administrativa.

Nesse cenário, entende-se que essa regra é aplicável à atuação dos Tribunais de Contas, porquanto a requisição de informações e solicitações de auditoria devem ser consideradas solicitações de autoridade administrativa, no interesse da Administração Pública, com o objetivo de investigar o sujeito passivo a que se refere a informação, por eventual prática de infração administrativa, desde que comprovada a instauração regular de processo administrativo. Em linha com esse entendimento, é a jurisprudência do Tribunal de Contas da União que rejeita a oposição de sigilo fiscal às requisições de informações da Corte na fiscalização da renúncia de receitas tributárias (E. g. Acórdão 741/2019 - Plenário. Relator Ministro Raimundo Carreiro. Processo 023.578/2018-1. Data da sessão 03/04/2019; Acórdão 1174/2019 - Plenário. Relator Ministro Raimundo Carrero. Processo 021.258/2018-0. Data da sessão 22/05/2019; Acórdão 563/2017 – Plenário. Relator Ministro Benjamin Zymler. Processo 036.429/2016-3. Data da sessão 29/03/2017; e Decisão n° 0900/01 TCU - Plenário Ata n° 48/01-P. Relator Ministro Ubiratan Aguiar. Processo n.º 008.933/2001-5).

Na espécie, não se trata de quebra de sigilo fiscal sem que haja decisão judicial nesse sentido, mas sim de transferência de sigilo, isso porque as informações e os documentos devem ser encaminhados pela Administração Fazendária em caráter sigiloso, devendo assim, com essa natureza, permanecer no Tribunal de Contas, em consonância com a legislação e com o que vem decidindo o Supremo Tribunal Federal sobre a matéria.

Ou seja, na hipótese investigada, o sigilo não é desfeito, mas compartilhado entre instituições. Desse modo, aquele que o recebe tem o dever legal de mantê-lo, devendo ser assegurada a preservação do sigilo na forma do art. 192, § 2.º, do CTN. Pontue-se ainda que, em reforço a essa disposição contida no Código Tributário, o art. 25, § 2.º, da Lei de Acesso à Informação (Lei n.º 12.527/2011), igualmente prevê que aquele que recebe informação sigilosa é obrigado a manter esse status.

No que tange ao tratamento dado à transferência de sigilo pelo Supremo Tribunal Federal, diversos são os precedentes relacionados à temática, que reconhecem a legalidade e a constitucionalidade desse instituto e, mais recentemente, sua aplicação aos Tribunais de Contas.

Ao se debruçar sobre o envio de informações relacionadas à movimentação bancária à Receita Federal, no julgamento das ADIs n.º 2390, 2386, 2397 e 2859 e do RE n.º 601.314 (repercussão geral), o STF entendeu que o envio das informações dos bancos à Receita Federal não seria quebra de sigilo bancário e, portanto, prescindiriam de prévia decisão judicial. Isso porque as informações são repassadas em caráter sigiloso e assim permanecem na Administração Tributária, havendo, no caso, transferência de sigilo.

Com efeito, no julgamento acima mencionado, o STF destacou que só haveria violação do sigilo se pessoas estranhas ao órgão fazendário tivessem acesso aos dados protegidos, por ter sido exposta a intimidade do contribuinte para terceiros. Nesses casos, o responsável por disponibilizar essa informação estaria sujeito às punições previstas na LC n.º 105/2001, que prevê que a quebra de sigilo, fora das hipóteses autorizadas, constitui crime e sujeita os responsáveis à pena de reclusão, sem prejuízo de outras sanções cabíveis.

Transpondo esse entendimento ao controle externo realizado pelos Tribunais de Contas, saliente-se decisão proferida pelo Ministro Dias Toffoli, quando do julgamento de mérito da Suspensão de Segurança n.º 5.203 e consequente revogação de decisão cautelar proferida pela Ministra Cármen Lúcia, que havia deferido medida liminar para suspender o acesso do Tribunal de Contas do Estado do Mato Grosso a informações fiscais mantidas pela Secretária da Fazenda Estadual, que se restringiu a abordar aspectos relacionados à potencialidade lesiva do ato decisório em face dos interesses públicos assegurados em lei.

Nesse quadro, segundo restou decidido no mérito do caso, não há lesão à ordem jurídica quando uma Corte de Contas solicita o compartilhamento de dados protegidos por sigilo fiscal, sendo plenamente possível que dados pertinentes a contribuintes, ainda que sigilosos, sejam partilhados com órgãos de fiscalização, in verbis:

(...) Contudo, o certo é que não há que se falar em lesão à ordem administrativa estatal, em hipóteses como a presente, vez que agiu a Corte regional de Contas no exercício pleno de sua função constitucional, a qual não pode ser obstada por razões de ordem técnica. (...) Como se não bastasse, há precedentes desta Suprema Corte no sentido de que nada há de ilegal, nem mesmo de inconstitucional, em decisões proferidas pelas cortes regionais de contas, à semelhança dessa que ensejou o ajuizamento da presente suspensão. Muito embora, conforme bem observado no parecer do Ministério Público Federal, não exista jurisprudência específica sobre o tema, vários julgados já foram proferidos por este STF, reconhecendo a legalidade do agir das Cortes de Contas, ao exigir esses dados e na inadmissibilidade da recusa em seu fornecimento, por parte de

órgãos públicos assim solicitados. (...) Vê-se, assim, que o Plenário desta Corte já assentou a plena possibilidade de que dados pertinentes a contribuintes, ainda que sigilosos, sejam compartilhados com órgãos de fiscalização, os quais, no exercício de suas atribuições, podem tomar as medidas que entender cabíveis, sempre resguardando o sigilo dos dados assim compartilhados. Ora, no caso em análise, foi isso o que ocorreu, nos exatos termos da decisão supra referida, sendo certo que o cumprimento da ordem cuja suspensão aqui se postulou – repita-se – não pode ser acoimado de potencialmente ilegal, tampouco de colocar em risco a ordem administrativa do Estado, que tem o dever de atender aos pleitos do Tribunal de Contas, máxime quando no desempenho de sua função constitucional de analisar as contas dos órgãos públicos estatais.

Diante do exposto, percebe-se a solicitação dos Tribunais de Contas para que a Administração Fazendária compartilhe dados protegidos por sigilo fiscal não ofende a ordem jurídica nem viola os direitos e garantias previstos na Constituição Federal.

CONCLUSÃO

Ante o exposto, conclui-se que os Tribunais de Contas podem solicitar o compartilhamento de dados protegidos pelo sigilo fiscal junto à Administração Fazendária, não se tratando de quebra de sigilo, mas sim de sua transferência, desde que observado o disposto no art. 198, § 1º, II, do Código Tributário Nacional, comprovando que a solicitação se dá no interesse da Administração Pública, bem como que houve instauração regular de processo administrativo, com o objetivo de investigar o sujeito passivo a que se refere a informação, por prática de infração administrativa.

REFERÊNCIAS

BALEEIRO, Aliomar. Uma introdução à Ciência das Finanças, 19. ed., ver. e atualizada por Hugo de Brito Machado Segundo, Rio de Janeiro: Forense, 2015.

BORGES, José Souto Maior. Teoria Geral da Isenção Tributária. 3. ed., São Paulo: Malheiros, 2001.

CARNEIRO, Claudio. Curso de Direito Tributário e Financeiro, 9. ed., São

Paulo: Saraiva Educação, 2020.

FERNANDES. Jorge Ulisses Jacoby. Tribunais de Contas do Brasil: jurisdição e competência, 4. ed., São Paulo: Fórum, 2016.

MENDES, Gilmar Ferreira. Curso de Direito Constitucional. 2. ed., São Paulo: Saraiva, 2008.

MORAES, Alexandre de. Direito constitucional. 32. ed., São Paulo: Atlas, 2016.

PAULSEN, Leandro. Curso de Direito Tributário: completo. 11. ed., São Paulo: Saraiva jur, 2020.

SILVA, José Afonso da. Curso de direito constitucional positivo. 40. ed., São Paulo: Malheiros, 2017.