

A ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA E OS SIGILOS: FISCAL E BANCÁRIO

Maria José Pinheiro Campos¹

Resumo

O presente artigo objetiva fazer um estudo das competências e prerrogativas constitucionalmente postas para a Administração Tributária, a qual tem a atribuição de fazer a gestão da atividade tributária com observância das regras próprias editadas sobre os sigilos fiscal e bancário, sem descuidar da imposição legal de resguardo dos dados e informações sigilosas obtidas sobre os contribuintes, em razão do exercício da atividade fazendária.

Palavras-Chave: Administração Tributária. Sigilo Bancário. Sigilo Fiscal.

Resumen

El presente artículo tiene como objetivo realizar un estudio de las facultades y prerrogativas constitucionales formuladas a la Administración Tributaria, que tiene el deber de la gestión de la actividad tributaria de acuerdo con las normas fiscales en si editadas sobre el secreto fiscal y bancario, sin dejar de lado la imposición legal de protección de la información confidencial y los datos obtenidos sobre los contribuyentes, por razón del ejercicio de la actividad de tesorería.

Palabras-Clave: Administración Tributaria. Secreto Bancário. Secreto Fiscal.

1 INTRODUÇÃO

Este artigo objetiva fazer uma revisão acerca das competências e prerrogativas constitucionalmente atribuídas à Administração Tributária, no desiderato da execução de suas atividades fazendárias, em conformidade com os comandos legais e as produções doutrinárias e jurisprudenciais que versam sobre a matéria.

O tema escolhido é bastante instigante em decorrência das relevantes divergências, na esfera doutrinária e jurisprudencial, sobre a pertinência jurídica e o cabimento da aplicação dos dispositivos legais que propiciam a disponibilização das informações sigilosas às autoridades fiscalizadoras, sem a autorização judicial.

No primeiro tópico são abordadas as prescrições constitucionais sobre a Administração Pública, no que tange a estrutura humana montada para fazer a gestão, o controle e a execução dos serviços públicos, os princípios constitucionais que limitam a atuação do agente público. No segundo tópico são revisadas as competências e prerrogativas

¹ Mestranda em Ciência Jurídica pela Universidade do Vale do Itajaí – UNIVALI; Artigo produzido para compor a nota da disciplina Produção e Aplicação do Direito Portuário, ministrada pelo Prof. Dr. Cesar Luiz Pasold.

constitucionais dirigidas à Administração Tributária, para a efetividade e validade de seus atos. No terceiro tópico são comentadas uma amostra das formulações doutrinárias e jurisprudenciais que abordam os comandos legais que versam sobre a manutenção e a possibilidade de quebra dos sigilos bancário e fiscal.

Por fim, comenta-se nas considerações finais sobre o tema, abordando os principais pontos analisados no decorrer deste trabalho.

O método de investigação utilizado neste trabalho foi o indutivo, apoiado numa pesquisa bibliográfica, a partir da compilação de dispositivos constitucionais, das produções doutrinárias e jurisprudenciais, que serviram para o exame e reflexão do tema aqui tratado. As categorias consideradas foram: Estado; Função Social; Agentes Públicos; Administração Tributária; Princípios Constitucionais Tributários; Sigilo Fiscal; Sigilo Bancário.

2 A ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA NA CONSTITUIÇÃO FEDERAL

2.1 CONSIDERAÇÕES GERAIS

O Estado contemporâneo possui uma função social como pilar da sua atuação democrática e que tem como principal foco o bem comum, conforme ensina Pasold:

[...] o Estado deve ser um conjunto de atividades legítimas efetivamente comprometidas com uma Função Social, esta entendida como implicando em ações que – por dever para com a Sociedade – o Estado executa, respeitando, valorizando e envolvendo o seu Sujeito (que é o homem individualmente considerado e inserido na Sociedade), correspondentemente ao seu Objeto (conjunto de áreas de atuação que dão causa às ações estatais) e cumprindo o seu objetivo (o Bem Comum ou Interesse Coletivo, fixado dinamicamente pelo todo social).²

Para cumprir sua função social e disponibilizar os serviços públicos, o Estado instituiu sua máquina administrativa, formada por um aparato humano que faz parte da estrutura administrativa para o atingimento de seu objetivo e de suas finalidades, denominada administração pública, a qual realiza suas atividades por meio dos agentes públicos:

Agentes públicos são todos aqueles que, a qualquer título, executam uma função pública como prepostos do Estado. São integrantes dos Órgãos públicos, cuja vontade é imputada à pessoa jurídica. Compõem, portanto, a trilogia fundamental que dá o perfil da Administração: órgão, agentes e funções.³

A expressão Administração Pública (iniciada por maiúsculas), e administração pública (grafada com minúscula) tem significados diversos, segundo a doutrina, sendo que Administração Pública “representa o conjunto de órgãos ou entidades do Estado ou do governo estruturados com o propósito de desenvolver as atividades administrativas de interesse geral ou coletivo...” e complementa o autor: “administração pública – deve ser entendida como a própria atividade em si exercida nesse âmbito.”⁴

² PASOLD, Cesar Luiz. **Função Social do Estado Contemporâneo**. 2. ed. Florianópolis: Estudantil, 1988. p. 87.

³ CARVALHO FILHO, José dos Santos. **Manual de Direito Administrativo**. 16. ed. Rio de Janeiro: Lumen Juris Editora., 2006. p. 15.

⁴ OLIVEIRA, Vivente Kleber de Melo. **A Administração Tributária como atividade essencial ao funcionamento do Estado**. Belo Horizonte: Fórum, 2012. p. 59.

A atividade da administração pública deve ser exercida por cada ente político, em respeito ao sistema federativo existente no Brasil, conforme dispõe a Constituição, em seu art. 18. “A organização político-administrativa da República Federativa do Brasil compreende a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, todos autônomos, nos termos desta Constituição”.⁵

No desempenho de sua finalidade, que é promover o bem comum, o Estado dispõe de uma estrutura administrativa formada por órgãos com atribuições próprias, segundo suas áreas de atuação.

2.2 PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

Os princípios constitucionais são disposições superiores que iluminam o comportamento de todo e qualquer sujeito que atue em nome do Estado. Nesse sentido, ensina Rocha:

Os princípios constitucionais são os conteúdos intelectivos dos valores superiores adotados em dada sociedade política, materializados e formalizados juridicamente para produzir uma regulação política no Estado. Aqueles valores superiores encarnam-se nos princípios que formam a própria essência do sistema constitucional, dotando-se, assim, para cumprimento de suas funções, de normatividade-jurídica.⁶

A Constituição Federal de 1988 consagrou os princípios da Administração Pública os quais devem ser seguidos por todo o seu corpo funcional, ao prescrever:

Art. 37. A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência [...] ⁷

Pelo princípio da legalidade “ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei”, conforme art. 5º, inciso II, da CF/88. Este princípio vincula a atuação de todos os agentes públicos a uma lei que previamente autorizou esse comportamento, ou seja, na Administração Pública só é permitido fazer o que a lei determina, contrariamente ao que acontece na iniciativa privada, onde o particular pode fazer tudo aquilo que não for proibido por lei.

A legitimidade e validade dos atos administrativos estão vinculadas à lei, pois “Administração legítima só é aquela que se reveste de legalidade e probidade administrativas, no sentido de que tanto atende às exigências da lei como se conforma com os preceitos da instituição pública”⁸. A lei é o pressuposto de validade do agir na seara pública.

O princípio da moralidade deve lastrear todas as ações do agente político, sob pena do mesmo incorrer em improbidade administrativa. A moral foi erigida a princípio e consignada na Constituição e é um elemento da democracia, conforme ensina Norberto Bobbio: “... a

⁵ BRASIL. Constituição Federal do Brasil de 1988. **Vade Mecum: Acadêmico de Direito**. São Paulo: Rideel, 2012.

⁶ ROCHA, Carmem Lúcia Antunes. **Os Princípios Constitucionais da Administração Pública**. Belo Horizonte: Del Rey, 1994. p. 23.

⁷ BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil. op. cit..

⁸ MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito Administrativo Brasileiro**. 36. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2010. p. 90.

democracia é o sistema político que nos permite a maior aproximação possível entre as exigências da Moral e as da Política”.⁹

O princípio da moralidade tem especial lugar no sistema constitucional brasileiro, o que revela a proximidade entre o Direito e a Moralidade (regras de conduta éticas universalmente aceitas), já que esse princípio integra a juridicidade e serve de premissa para o controle dos atos administrativos.¹⁰ A Administração Pública tem de agir conforme os princípios éticos aceitos universalmente sob pena de macular o ato administrativo e, por consequência, comprometer a sua validade jurídica, assim como, o agente incorrer em improbidade administrativa.

O princípio da impessoalidade possui duas esferas de interpretação: uma que advém do princípio da igualdade (art. 5º, inciso I, CF/88) onde a preponderância é o interesse público, sendo que os privilégios aos amigos ou parentes assim como as exigências excessivas para os inimigos são condutas que devem ser rechaçadas, repelidas pelo Administrador Público; outra vertente do princípio é a prescrição do art. 37, § 1º, da CF/88¹¹, que desautoriza a publicidade com características de promoção pessoal do agente público, ou seja, vincula sua marca pessoal a um ato público.

O princípio da publicidade erigiu-se do princípio republicano, pois na *res publica* aquele que administra bem alheio tem de prestar contas de suas ações, de forma a dar visibilidade das ações e decisões governamentais, para viabilizar o controle social.¹² O Administrador deve observar os comandos constitucionais e infraconstitucionais para fazer a gestão dos bens e interesses da coletividade, ao exercer o *múnus público*, e um desses deveres é informar, dar conhecimento à sociedade dos atos e decisões que pratica, conforme previsto no art. 37, § 1º, da CF/88.

O princípio da eficiência está previsto no art. 37, caput, e § 3º, da CF/88. O Estado, em observância ao princípio da eficiência e da continuidade dos serviços públicos, deve agir conforme as prescrições legais, manejando seus mecanismos de fiscalização e controle, de forma a assegurar a qualidade e a efetividade na prestação dos serviços públicos, consubstanciadas no alcance dos melhores resultados para a sociedade.

Segundo Silva “A eficiência administrativa é atingida pelo melhor emprego dos recursos e meios (humanos, materiais e institucionais), para melhor satisfazer às necessidades coletivas num regime de igualdade dos usuários”¹³. Os objetivos da administração devem ser alcançados com o uso dos recursos e meios mais vantajosos para o Estado, de maneira a prover o atendimento das necessidades sociais, sob o ângulo menos oneroso.

⁹ BOBBIO, Norberto. **Elogio da Serenidade**. Tradução de Marco Aurélio Nogueira. São Paulo: UNESP, 2002. Título original: Elogio della mitezza e altri scritti morali. p. 98.

¹⁰ FREITAS, Juarez. **O Controle dos Atos Administrativos e os princípios fundamentais**. São Paulo: Malheiros Editores, 2009. p. 156.

¹¹ “A publicidade dos atos, programas, obras, serviços e campanhas dos órgãos públicos deverá ter caráter educativo, informativo ou de orientação social, dela não podendo constar nomes, símbolos ou imagens que caracterizem promoção pessoal de autoridades ou servidores públicos (Art. 37, § 1º, CF/88).

¹² SOUTO, Marcos Juruena Villela. **Direito Administrativo em Debate**. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2004. p. 228.

¹³ SILVA, José Afonso. **Curso de Direito Constitucional Positivo**. 18 ed. São Paulo: Malheiros, 2000, p. 655-656.

3 ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Administração tributária é considerada como “a parte da administração pública referente à atividade financeira do estado que trata da obtenção da receita tributária”¹⁴

A Administração Pública é gênero e a Administração Tributária é uma de suas espécies e tem suas atividades voltadas para o conjunto de ações que envolvem a constituição, a fiscalização e a arrecadação de tributos, e é regido pelos princípios administrativos previstos no art. 37 da Constituição vigente, que regem a Administração Pública em todos os seus níveis de atuação: federal, estadual, distrital e municipal.

A Constituição Federal de 1988 prevê em seu art. 37, inciso XXII, que somente o servidor público estatutário (estável, conforme art. 41, da Carta Magna) e de carreira possuem credencial suficiente para desempenhar as tarefas da Administração Tributária. Esse mesmo dispositivo constitucional consignou dotação orçamentária específica para o custeio do aparato fazendário, dando autonomia financeira aos serviços fiscalizatórios.

3.1 PODERES DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

A arrecadação de tributo é de competência da Administração Tributária vinculada ao Ente Político que tem a competência para instituí-lo, ou seja, a criação de tributos é uma tarefa exclusivamente legislativa, denominada de competência tributária, e a arrecadação deles está ligada ao exercício da função administrativa.¹⁵ A Pessoa Política que for titular da competência tributária de determinado tributo, definido pela Constituição Federal, também possui a competência administrativa para arrecadar e fiscalizar o respectivo tributo, e devem seguir as diretrizes constitucionalmente postas.

Nesse sentido, a União, os Estados, O Distrito Federal e os Municípios, exercem suas atividades tributárias, compostas pela função legislativa e administrativa, seguindo os comandos constitucionais estabelecidos para cada um desses entes políticos. O objetivo essencial da tributação é prover financeiramente o Estado, mas esse fenômeno deve obedecer aos princípios e regras constitucionais a ele destinados.

Para a Administração Pública alcançar um resultado que atenda à satisfação do interesse público, o texto constitucional prevê determinados privilégios e prerrogativas, intitulados Poderes da Administração. Nesse sentido, a Administração Tributária recebeu tratamento especial nos comandos constitucionais, que a erigiu a um patamar de preponderância sobre as demais atividades públicas, conforme dispõe o art. 37, XXII da CF/88:

XXII - as administrações tributárias da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, atividades essenciais ao funcionamento do Estado, exercidas por servidores de carreiras específicas, terão recursos prioritários para a realização de suas atividades e atuarão de forma integrada, inclusive com o compartilhamento de cadastros e de informações fiscais, na forma da lei ou convênio.¹⁶

¹⁴ ROSA JR., Emygdio F. da. **Direito financeiro e direito tributário**. 16. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2002. p. 667.

¹⁵ CARRAZZA, Roque Antônio. **ICMS**. 11. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2006. p. 31.

¹⁶ BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil. op. cit.

O presente dispositivo revela o caráter essencial da atividade fiscal para o provimento dos recursos públicos e, por essa razão, algumas prerrogativas, como carreira essencial do Estado e primazia no recebimento de recursos para o desempenho de suas ações administrativas, foram reservadas ao fisco.

3.2 COMPETÊNCIAS DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

O objetivo essencial da tributação é prover financeiramente o Estado. Mas o fenômeno da tributação deve obedecer aos princípios e regras constitucionais a ele destinados, como a imposição de restrições ao processo de circulação de riquezas ou acumulação destas pelos contribuintes e de oferecer facilidades nessas operações, de forma a desestimular ou estimular comportamentos, controlando ou induzindo liberdades individuais.

Ao receber da Carta Magna um poder-dever de instituir e cobrar tributos¹⁷, os entes federados devem estabelecer os meios e instrumentos necessários para exigir o pagamento daquela exação que cuja competência tributária lhe foi outorgada. Assim é imprescindível que dentro do aparelho estatal seja criada uma estrutura adequada para constituir o crédito tributário, arrecadar e fiscalizar os tributos vinculados à competência de cada ente político, função essa desempenhada pela Administração Tributária.

Mas, além da constituição do crédito tributário, da fiscalização e da arrecadação de tributos, outras atividades integram a competência funcional da Administração Tributária como bem pondera Oliveira, sendo elas a orientação aos contribuintes e o aperfeiçoamento dos agentes fiscais (auditores, técnicos e outros). O autor conclui suas anotações registrando que:

Com efeito, a administração tributária, sob a égide da legalidade objetiva, embora considerando que o ato a ser praticado requeira para sua prática apenas a observância dos pressupostos de conveniência e oportunidade por ela considerados, deve praticá-lo, todavia, sob o atendimento de princípios ou critérios *legais, técnicos e objetivos*, a fim de legitimar sua atuação.¹⁸

O interesse público é o que impulsiona e justifica o desempenho das funções fiscais dado que a ordem pública de um país tem como sustentáculos os recursos arrecadados de sua população. Nessa senda, a Administração Tributária realiza um trabalho relevante para os entes políticos aos quais está vinculada, pois o produto do seu trabalho se reverte em verba pública para a aplicação em investimentos públicos necessários para a satisfação das necessidades sociais e para a manutenção da máquina estatal:

O trabalho efetivado pela Fiscalização Tributária é de grande relevância para a pessoa jurídica de direito público, na medida em que acarreta o incremento da receita e, por conseqüência, mais verbas para a aplicação das necessidades da população, como saúde, segurança, educação, obras, etc.¹⁹

¹⁷ Código Tributário Nacional, art. 3º. "Tributo é toda a prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada".

¹⁸ OLIVEIRA, Vicente Kleber de Melo. **A Administração Tributária como atividade essencial ao funcionamento do Estado**. Belo Horizonte: Editora Fórum, 2012. p. 105-106.

¹⁹ BRAGA, Aureo Rogério Gil; VELASQUES, Renato Vinhas. **Crimes contra a ordem tributária: medidas cautelatórias**. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2008. p. 43.

A Administração Tributária, para cumprir adequadamente sua finalidade, deve buscar a observância da Legislação Tributária e o aperfeiçoamento das técnicas de fiscalização, de controle, de arrecadação, para qualificar a ação fiscal e potencializar o incremento das receitas devidas, para a reversão destas na satisfação das necessidades coletivas.

3.3 LANÇAMENTO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

O lançamento do crédito tributário está previsto nos arts. 142 a 150, do Código Tributário Nacional – CTN. Trata-se de atividade vinculada da administração tributária onde deve estar expressa a matéria tributável, o fato gerador da obrigação tributária, o sujeito passivo, o montante do tributo devido e a penalidade correspondente à infração identificada na ação fiscal.

A cobrança do crédito tributário, exarada através de auto de infração, deve ser sustentada por uma farta documentação, colhida na ação fiscal, que prove com exatidão a obrigação tributária identificada e oriunda de atos ou fatos praticados pelo contribuinte destinatário da dívida fiscal imputada.

4 AUTORIDADE TRIBUTÁRIA E AS INFORMAÇÕES SIGILOSAS

4.1 AUTORIDADE FAZENDÁRIA E O SIGILO BANCÁRIO

A Lei nº 4.595/64, em seu art. 38, § 5º, como primeira disposição legal, e atualmente, a Lei Complementar nº 105/2001, disciplinaram parte do sigilo que deve ser observado pelo fisco na execução de suas ações fiscais.

O segredo bancário é a obrigação legalmente instituída que obriga os bancos e demais instituições financeiras a conservar sigilo das atividades que explora. A necessidade do repasse, à administração fazendária, das informações bancárias protegidas por sigilo, foi disciplinada, como já mencionado, pelo art. 38, § 5º, da Lei nº 4.595/64, dispôs que:

Os agentes fiscais tributários do Ministério da Fazenda e dos estados somente poderão proceder a exames de documentos, livros e registros de contas de depósitos, quando houver processo instaurado e os mesmos forem considerados indispensáveis pela autoridade competente.²⁰

A LC nº 105/2001, instituto que atualmente legisla a sobre a matéria relacionada ao sigilo bancário, delinea o tratamento dos dados e informações financeiras obtidas em razão do exercício dessa atividade e: “Dispõe sobre o sigilo das operações de instituições financeiras e dá outras providências”.

A prerrogativa de acesso às informações bancárias prescritas na legislação que trata sobre o sigilo bancário, conferida à administração tributária, decorre do disposto no art. 145, § 1º, da Constituição Federal de 1988, que estabelece:

²⁰BRASIL. **Lei da Reforma Bancária**. Lei nº 4.595, de 31.12.1964. Disponível em <http://www4.planalto.gov.br/legislacao/legislacao-1/leis-ordinarias/legislacao/legislacao-1/leis-ordinarias/1980-a-1960#content>. Acesso em 24 de ago 2012.

Art. 145, § 1º. Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte.²¹

O sigilo bancário é uma construção da doutrina majoritária e da jurisprudência pátria, aportada na regência do art. 5º, inciso X, da CF/88, que prescreve a intimidade como um direito fundamental: “X – são invioláveis a intimidade, a vida privada, a honra e a imagem das pessoas, assegurado o direito a indenização pelo dano material decorrente de sua violação”.²²

A Constituição Federal de 1988, no art. 145, § 1º, forneceu prerrogativas de acesso às informações patrimoniais e financeiras do contribuinte fiscalizado, para a Administração Tributária, quando esse conhecimento for importante para o resultado da ação fiscal. Mas o repasse dessas informações, pela via administrativa, provoca discordâncias doutrinárias e jurisprudenciais.

Uma corrente doutrinária, que fundamenta seu entendimento no princípio do interesse público, sustenta que o dispositivo constitucional mencionado oferece, ao Fisco, o direito de acessar as operações e saldos bancários, e, outra corrente de doutrinadores, afasta a possibilidade do acesso à movimentação bancária, pelo fisco, por entender que os direitos e garantias consignados constitucionalmente preponderam sobre as prerrogativas de acesso bancário, dadas a fiscalização, pela Constituição Federal, afirmando, inclusive que o art. 38, § 5, da Lei nº 4.595/64, fora revogado pelo art. 5º, incisos X e XII, do texto constitucional.²³

Braga e Velasques, aportado em decisões proferidas pelo Supremo Tribunal Federal - STF²⁴ e Superior Tribunal de Justiça – STJ, entendem que “...objetivando-se esclarecer a autoria e/ou existência de crime, o direito individual do sigilo em questão – intimidade – não prevalece perante o interesse da justiça e da sociedade de que ocorra a *quebra*”²⁵

A Lei Complementar nº 105/00, em seu § 4º, excetua a quebra do sigilo bancário como possibilidade para que as autoridades e os agentes fiscais tributários, de qualquer esfera de governo, apurem a ocorrência de ilícitos, dentre eles o crime contra a ordem tributária e previdência social. Mas essa matéria foi enviada pela Confederação Nacional da Indústria para apreciação junto ao STF, através da ADIn nº 2.397-7, que ainda não julgou o mérito. Por essa razão, a prudência manda que, para preservar a licitude das provas colhidas na ação fiscal, seja providenciado o pedido judicial da quebra do sigilo bancário, com a fundamentação pertinente para sua acolhida e deferimento.²⁶

No curso de uma ação fiscal, deve ser ponderada a necessidade de solicitação, ao Judiciário, da quebra do sigilo bancário do contribuinte fiscalizado. Se atestadas como essenciais as informações bancárias para o deslinde do ilícito fiscal, deve a autoridade fazendária circunstanciar e fundamentar o pedido, para lograr êxito junto ao Poder Judiciante,

²¹ BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil. op. cit.

²² BRAGA e VELASQUES. Op.cit. p. 31.

²³ BRAGA e VELASQUES. Op. cit. p. 43.

²⁴ AI-AgR 655298/SP, DJ de 28.9.2007, p. 57, o STF decidiu: “O sigilo bancário, espécie de direito à privacidade protegido pela Constituição de 1988, não é absoluto, pois deve ceder diante dos interesses público, social e da justiça”. Disponível em <http://www.stf.jus.br/portal/inteiroTeor/pesquisarInteiroTeor.asp#resultado>. Acesso em 25 de Ago de 2012).

²⁵ BRAGA e VELASQUES. Op. cit. p. 33.

²⁶ LOVATTO, Alecio Adão. **Crimes Tributários**. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2002. p. 204.

caso haja a concessão da quebra do sigilo solicitado, as informações obtidas em decorrência dele devem ser mantidas em segredo pela instituição que as receberam.

4.2 AUTORIDADE FAZENDÁRIA E O SIGILO FISCAL

O art. 145, § 1º, da CF/88, confere à Administração Tributária a faculdade de obter informações sobre o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte fiscalizado, com o objetivo de imprimir efetividade à ação fiscal e, conseqüentemente, à arrecadação da receita tributária para prover os cofres públicos.

A função da Administração Tributária é considerada como de relevância pública, o que justificou, a essa esfera administrativa, a concessão de poderes para requisitar força policial quando se verificar embaraço ou desacato na ação fiscal, conforme prescreve o art. 200, do CTN. É imperativo o conhecimento das informações econômicas, financeiras e fiscais, pela autoridade fazendária, para que esta possa atender aos requisitos do lançamento do crédito tributário via auto de infração, que deve conter o fato gerador, sujeito passivo, montante do imposto devido e a infração cometida, conforme prescrição dos arts. 142 a 150, do CTN.

Para desempenhar sua função, a autoridade fiscal deve solicitar formalmente os livros e documentos que deseja consultar, e o contribuinte deve atender a solicitação do fiscal. Costa Júnior e Denari, ao comentar sobre essa prerrogativa fiscal, afirmam:

Em verdade, em meio a esses trabalhos, muitas vezes os agentes do Fisco necessitam de outros documentos, afóra as notas fiscais. O contribuinte não poderá recusar-se a apresentá-los, no prazo máximo de dez dias, que poderá ser reduzido a horas, desde que a exigência seja alicerçada em lei ou regulamento que prevejam tais documentos.²⁷

O art. 1º, parágrafo único, da Lei nº 8.137/90, que define os crimes contra a ordem tributária, remete o não atendimento dos livros e documentos solicitados pelo fisco, ao contribuinte, no prazo de dez dias ou horas, à caracterização da infração do inciso V, do mesmo artigo, que comina pena de 2 a 5 anos de reclusão, e multa.

O sigilo fiscal é um desdobramento do princípio da intimidade (art. 5, inciso X, da CF/88) e uma exceção ao princípio constitucional da publicidade (art. 37, *caput*, da CF/88), e de ser rompido quando for de interesse público o conhecimento das informações que subsidiem o esclarecimento de ilícitos penais.²⁸

O sigilo é uma garantia constitucional da privacidade, por essa razão o conhecimento das informações protegidas por esse segredo só deve ser liberado, no caso de excepcional necessidade.

A lei prevê duas exceções para a quebra do sigilo fiscal: a requisição judicial, onde a autoridade judiciária requisita as informações sigilosas no interesse da justiça (art. 198, do CTN); cooperação mútua entre as Fazendas Públicas da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios (art. 199, *caput*, do CTN).

²⁷ COSTA JÚNIOR, Paulo José; DENARI, Zelmo. **Infrações Tributárias e Direitos Fiscais**. São Paulo: Saraiva, 1995. p. 120.

²⁸ BRAGA e VELASQUES. *op. cit.* p. 149.

A excepcionalidade prevista no CTN visa empreender maior celeridade e menos burocracia no deslinde das condutas que sugerem a prática de sonegação fiscal.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A Administração Tributária realiza um trabalho de grande relevância para os entes tributantes aos quais está vinculada, pois o produto do seu trabalho se reverte em verba pública para a aplicação em investimentos públicos necessários a satisfação das necessidades sociais e para a manutenção da máquina estatal. Logo, o interesse público é o maior norteador do desempenho das funções fiscais, pois a ordem pública de um país tem como sustentáculos os recursos arrecadados de sua população.

É com a perspectiva de crescente eficiência, dentre outras, que a administração deve perseguir sempre a melhoria de suas atividades e o ingresso devido dos tributos, buscando a qualificação contínua, a implantação de novos procedimentos fiscais e a observância aos mandamentos legais que cercam a execução de suas tarefas, para conferir a adequação e a legitimidade dos atos que pratica.

O segredo bancário é uma proteção dada ao cidadão pelo texto constitucional, que impede a instituição bancária de divulgar ou fornecer informações de seus correntistas. Assim, para garantir a efetividade da ação fiscal, deve a autoridade fazendária fundamentar o pedido de quebra do sigilo bancário, ao Judiciário, mencionando as razões da necessidade e os indícios do crime fiscal supostamente cometido.

O sigilo fiscal obteve na Constituição a mesma garantia do sigilo bancário, pois ambos estão atrelados ao princípio da privacidade. Mas os sigilos mencionados não podem preponderar sobre o interesse público e a revelação da verdade, as quais conduzirão à efetivação da justiça. Se os elementos justificadores da quebra do sigilo forem suficientes e razoáveis, deverá ser prestigiado o interesse público.

A quebra dos sigilos bancários e/ou fiscal visa dar mais agilidade e robustez comprobatória para as ações fiscais identificadoras de prática de sonegação fiscal, o que, conseqüentemente, imprimirá maior liquidez aos créditos tributários lançados, podendo promover mais efetividade para a recuperação e o ingresso do tributo devido.

6 REFERÊNCIAS

BOBBIO, Norberto. **Elogio à Serenidade**. Tradução de Marco Aurélio Nogueira. São Paulo: UNESP, 2002. Título original: Elogio della mitezza e altri scritti morali.

BRAGA, Aureo Rogério Gil; VELASQUES, Renato Vinhas. **Crimes contra a ordem tributária: medidas acautelatórias**. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2008.

BRASIL. **Código Tributário Nacional**. Lei Complementar n. 5.172/66. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2012.

_____. **Constituição Federal do Brasil de 1988**. Vade Mecum: Acadêmico de Direito. São Paulo: Rideel, 2011.

_____. **Lei da Reforma Bancária**. Lei nº 4.595, de 31.12.1964. Disponível em <http://www4.planalto.gov.br/legislacao/legislacao-1/leis-ordinarias/legislacao/legislacao-1/leis-ordinarias/1980-a-1960#content>. Acesso em 24 de ago 2012.

CARRAZZA, Roque Antônio. **ICMS**. 11. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2006.

CARVALHO FILHO, José dos Santos. **Manual de Direito Administrativo**. 16. ed. Rio de Janeiro: Lumen Juris Editora., 2006.

COSTA JÚNIOR, Paulo José; DENARI, Zelmo. **Infrações Tributárias e Direitos Fiscais**. São Paulo: Saraiva, 1995.

FREITAS, Juarez. **O Controle dos Atos Administrativos e os princípios fundamentais**. São Paulo: Malheiros Editores, 2009.

LOVATTO, Alecio Adão. **Crimes Tributários**. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2002.

MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito Administrativo Brasileiro**. 36. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2010.

OLIVEIRA, Vicente Kleber de Melo. **A Administração Tributária como atividade essencial ao funcionamento do Estado**. Belo Horizonte: Editora Fórum, 2012.

PASOLD, Cesar Luiz. **Função Social do Estado Contemporâneo**. 2. ed. Florianópolis: Estudantil, 1988.

_____. **Metodologia da Pesquisa Jurídica: teoria e prática**. 12. ed. São Paulo: Conceito Editorial, 2011.

ROCHA, Carmem Lúcia Antunes. **Os Princípios Constitucionais da Administração Pública**. Belo Horizonte: Del Rey, 1994.

ROSA JR., Luiz Emygdio F. da. **Direito financeiro e direito tributário**. 16. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2002. p. 667.

SOUTO, Marcos Juruena Villela. **Direito Administrativo em Debate**. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2004.

SILVA, José Afonso da. **Curso de Direito Constitucional Positivo**. 18. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2000.