

FUNÇÃO FISCALIZADORA DO ESTADO E O DIREITO AO SIGILO

Eric Natan Arouca Barbosa (IC) e Nelson de Freitas Porfírio Junior (Orientador)

Apoio: PIBIC CNPq

RESUMO

O Estado vem em prol da sociedade pensar na coletividade, porém para que ele atue são necessários recursos, que são arrecadados através da tributação. Mesmo sendo esses recursos aplicados para o bem-estar da sociedade deve a sua arrecadação obedecer certos princípios e regras, não podendo ser ela totalmente arbitrária. Esses princípios estão elencados na nossa carta magna, com isso, sendo de extrema importância a sua observância. Um desses princípios é aqui analisado em consonância com o princípio da função fiscalizadora do Estado, sendo ele o princípio do Direito ao Sigilo. Através do método de análise bibliográfica da doutrina brasileira, o objetivo deste trabalho é buscar conceitos para direito ao sigilo, assim como analisar a sua natureza jurídica, e provar sua existência e valor para o ordenamento jurídico brasileiro. Visou-se também dirimir eventuais colisões entre o direito fundamental da função fiscalizadora do Estado e o Direito ao Sigilo. Conclui-se que o Direito ao Sigilo é também um direito fundamental resguardado na Constituição Federal, juntamente com o princípio da função fiscalizadora do Estado. Assim, embora a máquina estatal, na defesa do interesse público, tenha grande poder sobre o indivíduo, deve se respeitar e levar em consideração essa desigualdade ao não respeitar o direito do sigilo.

Palavras-chave: Função Fiscalizadora do Estado – Direito ao Sigilo – Sigilo Bancário

ABSTRACT

The State comes to the benefit of society to think about the collectivity, but it needs financial resources that are mainly collected through taxation. Even though these resources are applied for the welfare of society, their collection must obey certain principles and rules, which cannot be arbitrary. These principles are all listed in our constitution, being therefore extremely important their observance. One of these principles is analyzed here in line with the principle of the State's oversight function, which is the principle of the Right of Confidentiality. Through the method of bibliographical analysis of Brazilian doctrine, the objective of this work is to seek concepts for the right of confidentiality, as well as to analyze its legal nature, and to prove its existence and value for the Brazilian legal order. It was also intended to resolve any collisions between the fundamental right of the State's supervisory function and the Right of Confidentiality. It was concluded that the right of confidentiality is also a fundamental right enshrined in the Constitution, together with the principle of the state's oversight function, but as the state machine has greater power over the individual, it must be respected and take into account this inequality in the absence of Respecting the right of confidentiality.

Keywords: State Control Function – Right of Confidentiality – Bank Secrecy

1. INTRODUÇÃO

O Estado é quem elabora as normas jurídicas, através do seu poder legislativo. Sendo assim, o Estado é a única fonte de direito, porém devem as normas ser redigidas de forma isonômica, tendo por finalidade estabelecer a igualdade e a liberdade, para que não sobressaia a vontade do indivíduo perante a coletividade.

O Estado Democrático de Direito é soberano, pois representa a coletividade e deve sempre atuar em prol da comunidade e do bem-estar social.

Mesmo ele sendo soberano, há freios e contrapesos no ordenamento jurídico, que se aplicam inclusive na relação tributária que se estabelece com os cidadãos, freios esses enumerados na nossa Carta Magna, para equivaler essa relação tributária, pois a máquina estatal e a soberania do Estado fazem com que essa relação jurídica seja desigual, devendo-se porém sempre respeitar o individual, mesmo agindo-se em prol do bem-estar social.

Freios e contrapesos são representados através dos princípios enumerados na Constituição Federal, como o princípio da função fiscalizadora do Estado, pelo qual o Estado deve impor a sua soberania e arrecadar tributos para arcar com seus custos. Porém, em contrapartida a esse princípio apresentado, há o princípio do direito ao sigilo, que impõe respeitar as informações sigilosas do indivíduo.

Cabe então analisar esse embate sobre os dois princípios, quando será brevemente analisado também o surgimento de jurisprudência sobre o tema no Brasil.

Buscar-se-á no decorrer do presente trabalho, conceituar o princípio da função fiscalizadora do Estado e o princípio do direito ao sigilo, assim como analisar a sua natureza jurídica, e provar sua existência e valor para o ordenamento jurídico brasileiro.

Nesse caso, porém, uma colisão de direitos fundamentais é observada, levantando-se a questão a respeito de até que ponto a vontade da coletividade poderá se sobrepor à intimidade e privacidade.

Esse trabalho visa assim analisar tal conflito e o alcance da privacidade, ou seja, até que ponto os interesses pessoais poderão ser tutelados pelo Direito, sobrepondo-se aos interesses coletivos, baseando-se a análise em prol da sociedade.

2. DESENVOLVIMENTO DO ARGUMENTO

2.1. ESTADO DEMOCRÁTICO DE DIREITO

A função de fiscalização do Estado sempre foi regida por sua soberania, porém, se antigamente esta era o único pressuposto, atualmente tem-se uma relação regida pela soberania do poder estatal e pelas leis, pois trata-se do estado democrático de direito.

Um Estado organizado é composto por três elementos essenciais – povo, território e soberania (governo) – independente da forma como ele se apresenta, podendo ser em uma única unidade ou descentralizado em unidades autônomas, como ensina Hugo de Brito Machado (p. 23, 2015). Uma vez constituído, o Estado necessita de atividades financeiras para que possa alcançar seus fins. Assim, a arrecadação de recursos financeiros, através da tributação, é de suma importância, visto que é a principal fonte de receitas do Estado. Nesse sentido, ensina Hugo de Brito Machado (2015, p. 24):

“A tributação é, sem sombra de dúvida, o instrumento de que se tem valido a economia capitalista para sobreviver. Sem ele não poderia o Estado realizar seus fins sociais, a não ser que monopolizasse toda a atividade econômica. O tributo é inegavelmente a grande e talvez única arma contra a estatização da economia”.

Com isso o Estado deve arrecadar tributos para poder suprir os seus objetivos, cabendo ao fisco, órgão da administração fazendária, a função de arrecadar essas receitas. Nesta atividade, cria-se uma relação entre contribuinte (sociedade) e fisco (Estado), que é oriunda da soberania estatal e é limitada pela lei, uma vez que se trata de um Estado de Direito. Assim, Aurélio Pitanga Seixas Filho (1995, p. 3) aponta de forma clara a aplicação da lei nessa relação:

“O administrador fiscal, como todos os administradores públicos, tem o seu campo de ação perfeitamente delimitado pela lei, não podendo agir fora dos parâmetros fixados pelo legislador, porquanto sua função própria é a de aplicador das leis, é a de fazer as pessoas cumprirem as leis”.

Além disso, há que se frisar que, no modelo constitucional brasileiro, as leis somente podem ser criadas com o consentimento da população, que elege seus representantes através do voto. Desse modo, há o que se chama de Estado Democrático de Direito, visto que a lei, que delimita a soberania do Estado, emana do povo, ainda que indiretamente, por seus representantes eleitos.

Diz-se então que nossa constituição é uma constituição promulgada, originando-se da vontade do povo e levando em consideração suas vontades e necessidades.

Temos garantias constitucionais que não são passíveis nem de alteração através de emenda constitucional, trazendo assim ao indivíduo maior segurança jurídica, que são as chamadas cláusulas pétreas, descritas na Constituição Federal em seu artigo 60, §4º.

Art. 60. A Constituição poderá ser emendada mediante proposta:

...

§ 4º Não será objeto de deliberação a proposta de emenda tendente a abolir:

I - a forma federativa de Estado;

II - o voto direto, secreto, universal e periódico;

III - a separação dos Poderes;

IV - os direitos e garantias individuais.

Podemos ver a proteção constitucional que temos para os direitos e garantias individuais, o texto constitucional sempre levando em consideração os direitos basilares e mais relevantes para que seja respeitado o indivíduo em toda a sua forma e ação.

Contudo, na história esses limites nem sempre foram respeitados, de forma que essa relação era somente regida pela soberania estatal, como cita Leandro Paulsen (2015, p. 17):

“Os problemas relacionados à tributação, desde cedo, despertaram a necessidade de compatibilização da arrecadação com o respeito à liberdade e ao patrimônio dos contribuintes. Por envolver imposição, poder, autoridade, a tributação deu ensejo a muitos excessos de arbitrariedades ao longo da história. Muitas vezes foi sentida como simples confisco. Não raramente, a cobrança de tributos envolveu violência, constrangimentos, restrição a direitos”.

Assim, em razão do exercício abusivo, pelo Estado, dessa relação, surgiram diversas revoluções, voltadas para a preservação de liberdade e do patrimônio. Uma das mais significativas ocorreu em 1215, na Inglaterra e resultou na Magna Carta, que foi capaz de conter o arbítrio absoluto do Rei, limitando, então, seu poder de tributar. Posteriormente, nos Estados Unidos da América, em 1787, com a Carta de Direitos da Virgínia, ficou estabelecido que somente o Congresso poderia instituir novos tributos, dando origem à expressão “no taxation without representation”¹, a qual trazia a ideia de que novos tributos necessariamente só poderiam ser criados através dos representantes eleitos.

Desse modo, conforme Leandro Paulsen (2015, p. 19):

“As constituições mais recentes enunciam a competência tributária com algum detalhamento e estabelecem limitações ao poder de tributar.

¹ Em tradução livre: “Nenhuma tributação sem representatividade”.

Quando uma Constituição diz quais os tributos podem ser instituídos, qual o veículo legislativo necessário para tanto e demais garantias a serem observadas, sabe-se, a *contrario sensu*, que o que dali desbordar é inválido.”

Pode-se perceber, então, o quão importante é a competência tributária, pois as limitações ao fisco impedem a ocorrência de abusos pelo Estado. Por este motivo, nossa Constituição Federal de 1988, em seu título VI, capítulo I, seção I, enumera os princípios gerais dos tributos e, posteriormente, na seção II, os limites do poder de tributar do Estado.

Sendo então o direito ao sigilo uma forma de limitação do poder do Estado de tributar, levando em consideração a máquina estatal e sua força na relação tributária e o contribuinte e sua vulnerabilidade perante o Estado.

2.2. DIREITO AO SIGILO

O direito ao sigilo está expressamente previsto na Constituição Federal de 1988, sendo uma novidade no ordenamento jurídico constitucional brasileiro.

O sigilo de dados está associado ao direito fundamental à privacidade, ambos previstos no artigo 5º da Constituição Federal, estando o sigilo de dados expresso no inciso XII e o direito à privacidade no inciso X.

“Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:

...

X - são invioláveis a intimidade, a vida privada, a honra e a imagem das pessoas, assegurado o direito a indenização pelo dano material ou moral decorrente de sua violação;

XII - é inviolável o sigilo da correspondência e das comunicações telegráficas, de dados e das comunicações telefônicas, salvo, no último caso, por ordem judicial, nas hipóteses e na forma que a lei estabelecer para fins de investigação criminal ou instrução processual penal;”

Percebe-se que no art. 5º, X, da Constituição Federal, há duas garantias distintas – a privacidade e a intimidade. Luís Fernando de Moraes Manzano (2012, p. 74-76), ilustra a diferença que a própria Carta Constitucional faz entre a privacidade e a intimidade, esta caracterizada como a esfera secreta da vida do indivíduo, em que ele tem total liberdade para evitar os demais, enquanto aquela é o conjunto de informações a seu respeito, em que ele tem a faculdade de controle ou comunicação, cabendo a ele decidir suas condições. Assim,

percebe-se que a intimidade é inatingível, ao passo que a privacidade pode ser flexibilizada à luz do princípio da proporcionalidade.

Segundo Carlos Roberto Gonçalves (2015, p. 188), a privacidade e a intimidade consistem em direitos da personalidade que devem ser protegidos pelo Estado. Nesse sentido, entende, majoritariamente, o Supremo Tribunal Federal (STF) que o sigilo bancário goza de proteção constitucional, por estar relacionado à intimidade e à vida privada.

“O sigilo bancário protege interesses privados. É ele espécie do direito à privacidade, inerente à personalidade das pessoas e que a Constituição consagra (...)” (STF: PET-QO 577, Rel. Min. Carlos Velloso, j. 25/03/1992, p. 16)52.

Há de se notar, de acordo com os ensinamentos de Luis Fernando Manzano (2012, pg. 75), que muitas vezes a privacidade pode ser flexibilizada. Nesse diapasão, entendeu o STF que nem sempre o sigilo bancário envolve questão da vida privada e, por esse motivo, poderia ser quebrado. Consta do voto do relator, Ministro Marco Aurélio:

“É possível que os dados bancários, em certos casos, deixem entrever aspectos da vida privada, como ocorreria, por exemplo, na revelação de gastos com especialidades médicas de certas enfermidades ou de despesas com pessoas das relações afetivas mais íntimas, que o cliente queira manter em segredo” (STF: MS 21.729, Rel. Min. Marco Aurélio, j. 10/05/1995, p. 119).

Há o entendimento de que o sigilo bancário é uma proteção constitucional, proteção essa não só assegurada pela jurisprudência, mas também na Constituição Federal, pelos incisos X e XII do art. 5º da Constituição Federal.

Porém esse é um entendimento doutrinário, pois devemos levar em consideração que não há previsão expressa constitucional do direito ao sigilo bancário.

O direito ao sigilo veio a ser relativizado no Brasil após a edição da Lei Complementar 105/2001, levando então à tona essa discussão, como disciplina a Carolina Reis Jatobá Coelho:

“No Brasil, o sigilo bancário foi amplamente discutido após 2001, com a edição da Lei Complementar nº 105, expondo-se posicionamentos polêmicos e polarizados acerca de sua constitucionalidade ou não, diante do alargamento das hipóteses legais de exceção. Muitos abordaram o tema posicionando-se a favor ou não de determinado interesse (da Fazenda, do indivíduo, das instituições financeiras etc.), construindo teses jurídicas para tal”. (página 8).

Além da proteção constitucional, o sigilo bancário goza de proteção infraconstitucional, através da lei nº 4.595/64, que foi recepcionada pela Constituição Federal de 1988. Esta lei, entretanto, teve alguns artigos revogados pela lei complementar 105/2001, que regula o sigilo das operações das instituições financeiras.

Nas palavras de Tércio Sampaio Ferraz Junior trata-se de um direito subjetivo fundamental. Como direito subjetivo fundamental tem sua estrutura básica, sendo ela sujeito, conteúdo e objeto.

O sujeito é o titular de direito, sendo ele qualquer indivíduo, pessoa física ou jurídica. O conteúdo já vem ser a faculdade de constranger, podendo então o indivíduo manter para si o conteúdo, constringendo-se dos outros. Sendo o objeto o bem protegido, podendo ele ser uma coisa, não necessariamente física. Podemos ver como doutrina Tércio Sampaio Ferraz Junior:

“Tanto conteúdo quanto objeto são muito claros no art. 12 da Declaração Universal dos Direitos do Homem, de 1948, em que se lê: “Ninguém sofrerá intromissões arbitrárias na sua vida privada, na sua família, no seu domicílio ou na sua correspondência, nem ataques à sua honra e reputação. Contra tais intromissões ou ataques toda pessoa tem direito à proteção da lei” (pagina 2)

Podemos ver raízes desse direito no próprio direito romano, sendo o público e o privado separados entre o que era de utilidade comum e o que era de utilidade dos particulares, naquela época se percebia a supremacia do público perante o privado.

Na visão do doutrinador Tércio Sampaio Ferraz Junior hoje em dia não há mais uma grande distinção entre o público e o privado:

“Esta distinção, na era moderna, se vê atravessada pela noção do social, comum tanto ao público (político) como ao privado (familiar). A afirmação generalizada da “sociabilidade” trouxe o problema da distinção entre o social público (área da política) e o social privado (área do econômico, do mercado), donde o aparecimento de duas novas e importantes dicotomias que estão na raiz dos direitos humanos modernos: Estado e sociedade, sociedade e indivíduo. É nesse contexto que surge a privacidade.” (pagina 3)

Há duas grandes falácias na relativização do direito ao sigilo, ponderadas pelo doutrinador Hugo de Brito Machado Segundo (2015).

A primeira falácia é que o direito ao sigilo, sendo um direito não absoluto, não seria também o direito a fiscalização um direito não absoluto, e com a sua quebra estaria tornando-o em um direito absoluto, assim invertendo a ordem de que o direito ao sigilo é uma regra, e sua exceção a quebra:

“Se é certo que o direito ao sigilo não é absoluto, devendo ser conciliado com as atribuições de uma fiscalização a fim de prestigiar os princípios da capacidade contributiva e da isonomia, é igualmente certo que as atribuições dessa fiscalização também não são absolutas, e não podem suprimir o direito ao sigilo de que se cuida. A regra é o respeito ao sigilo,

sendo exceção a sua quebra, em face de circunstâncias que justifiquem a atribuição de maior peso aos princípios que justificam a fiscalização que aos que protegem a intimidade do fiscalizado.” (página 69)

A segunda e última falácia vem a ser de que a relativização do direito ao sigilo pode coibir práticas delituosas dos contribuintes, porém estaria dando maior poder ao polo mais forte dessa relação tributária, dando margem assim a práticas ilícitas:

“A outra falácia contida na argumentação resumida parágrafos acima consiste em associar a defesa do direito ao sigilo à defesa da prática impune de irregularidades. Parte-se da premissa, obviamente falsa, de que irregularidades são praticadas apenas pelos indivíduos fiscalizados, nunca pelas autoridades fiscalizadoras. Trata-se de falácia perigosa, recorrente em regimes autoritários, não sendo demais lembrar a ideia que a Santa Inquisição fazia do direito de defesa uma heresia, pois, se o acusado realmente fosse culpado, o direito de defesa representaria o direito de mentir, e, se o acusado fosse inocente, o direito de defesa pressuporia a inabilidade das sacrossantas autoridades julgadoras de descobrirem a verdade sozinhas.” (página 70)

Devemos analisar para que lado irá pender essa balança e sempre ponderar os caminhos a serem seguidos, pois o Direito está em constante alteração e aperfeiçoamento, sendo assim, uma escolha de hoje pode mudar um entendimento de amanhã.

2.3. FUNÇÃO FISCALIZADORA DO ESTADO E O DIREITO AO SIGILO.

O direito de fiscalização do Estado é um direito assegurado nos artigos 145, §1º da Constituição Federal e 197 e 198 do Código Tributário Nacional:

“Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:

(...)

§ 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. ”

“Art. 197. Mediante intimação escrita, são obrigados a prestar à autoridade administrativa todas as informações de que disponham com relação aos bens, negócios ou atividades de terceiros:

I - os tabeliães, escrivães e demais serventuários de ofício;

II - os bancos, casas bancárias, Caixas Econômicas e demais instituições financeiras;

III - as empresas de administração de bens;

IV - os corretores, leiloeiros e despachantes oficiais;

V - os inventariantes;

VI - os síndicos, comissários e liquidatários;

VII - quaisquer outras entidades ou pessoas que a lei designe, em razão de seu cargo, ofício, função, ministério, atividade ou profissão.

Parágrafo único. A obrigação prevista neste artigo não abrange a prestação de informações quanto a fatos sobre os quais o informante esteja legalmente obrigado a observar segredo em razão de cargo, ofício, função, ministério, atividade ou profissão.

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. (Redação dada pela Lcp nº 104, de 2001)

Desde que instaurado processo fiscal, devem as fontes bancárias serem abertas e as informações extraídas e deixadas nos autos do processo administrativo. A expressa menção da atividade da administração tributária, no §1º do artigo 145 da Constituição Federal, deu mais força aos seus poderes.

O ordenamento jurídico brasileiro protege os créditos, de tal forma que há leis que não permitem a alienação de bens em certos casos quando o indivíduo possui uma dívida perante alguém. Não é diferente essa lógica quando falamos de dívidas tributárias, sendo os respectivos créditos assegurado com normas especiais de proteção. Além dessas garantias de cobrança dos tributos, a Fazenda Pública pode ter acesso a informações sobre o devedor. Com isso, podemos ver que o Estado está dotado de vários mecanismos para resguardar o recebimento de seus créditos.

O Estado conta com a sua soberania e poder exercidos pela máquina estatal, tendo direitos e garantias especiais advindos de lei. Podemos ver então que a relação jurídico-tributaria entre ele e o contribuinte é uma relação marcada pela desigualdade das partes, mas essa desigualdade deve ser limitada – pelas leis e princípios constitucionais - ao estritamente necessário para atender ao interesse público..

A própria jurisprudência do Supremo Tribunal Federal garante o sigilo bancário, devendo a sua quebra ocorrer apenas em casos excepcionais e com a autorização do poder judiciário, sendo ele um terceiro imparcial.

Sendo assim, o Supremo Tribunal Federal aceita a sua relativização do direito ao sigilo quando há um embate com um princípio de mesmo valor constitucional, porém deve essa relativização ser feita de maneira cautelosa.

Ao analisar as jurisprudências do Supremo Tribunal Federal, Gustavo Mazutti em sua monografia se deparou com duas circunstâncias:

“Da análise dos acórdãos foi possível extrair, em primeiro lugar, que a imensa maioria⁷⁴ dos Ministros do STF entende ser o sigilo bancário um direito relativo⁷⁵, isto é, que pode ser relativizado (afastado) em determinadas situações concretas. Há até certa preocupação de alguns Ministros em dizer que essa é a regra em direito comparado. Em segundo lugar, quanto ao fundamento da relativização, a maioria dos Ministros apontou ser consequência de uma colisão de direitos, na qual outro valor ou interesse preponderante esteja envolvido. A esse respeito, o Min. Maurício Corrêa se manifestou da seguinte maneira: “Quando dois direitos unidos em leis da mesma hierarquia entram em conflito, a prevalência de um sobre o outro é decidida segundo uma escala axiológica; mas este padrão de valores não é fornecido pela Constituição, cabendo ao intérprete da lei, orientado pelas regras de hermenêutica e de exegese e levando em conta o estágio sócio-cultural contemporâneo aos fatos, dizer sobre esta prevalência” (STF: MS 21.729, Rel. Min. Marco Aurélio, j. 10/05/1995, p. 95) 77.” (página 38 e 39)

Devemos levar em consideração assim que o sigilo bancário é um interesse individual não podendo se opor de forma absoluta ao interesse público, ainda que sua quebra dependa de autorização judicial.

A Súmula 182 do antigo Tribunal Federal de Recursos reduziu o poder do art. 197 do Código Tributário Nacional.

“Súmula 182. É ilegítimo o lançamento do imposto de renda arbitrado com base apenas em extratos ou depósitos bancários”.

Como podemos ver, é entendimento antigo que se deve respeitar o interesse individual, levando sempre em conta a vulnerabilidade do indivíduo frente ao poder estatal.

Não parece também válido o argumento da Fazenda Nacional de que não se trata de quebra de sigilo, mas somente de uma transferência de sigilo, como aponta o jurista Ives Gandra da Silva Martins:

“Por tal canhestra colocação, haveria, uma de duas consequências. Pela primeira, passaria o Fisco a ter que guardar o sigilo bancário, em lugar dos Bancos, não podendo mais, dos dados obtidos, fazer uso, com o que a obtenção das informações representaria o fim da fiscalização. Pela segunda, a obtenção dos dados permitiria a efetivação da ação fiscal, o que representaria a quebra do sigilo,

violentando-se desta forma a cláusula pétrea do artigo 60, § 4º, da Constituição Federal.” (pagina 10)

Há também o pensamento de que o sigilo bancário é um sigilo de dados, porém desde a promulgação da Constituição Federal de 88 a Fazenda defende que o sigilo de dados não abrange o sigilo bancário. Como entende o jurista Ives Gandra Martins:

“Ora, no momento em que o governo federal envia proposta de alteração do art. 145 da Constituição Federal ao Congresso Nacional, em que reconhece que sigilo bancário é sigilo de dados, reconhece, outrossim, que se trata de cláusula pétrea e que toda sua argumentação passada carece de validade, isto é, que o sigilo de dados está preservado, não podendo o fiscal ter acesso a esses dados sem autorização judicial.” (pagina 12).

Para Ives Gandra Martins, a “expressão ”sigilo de dados” hospeda aquele “sigilo bancário”. Esta é espécie daquele gênero”.

Porém, é uma garantia individual que claramente o constituinte veio proteger e trata-se assim de clausula pétrea.

Devemos então enfrentar a seguinte argumentação: o sigilo bancário favorece a sonegação fiscal e dificulta o combate a este comportamento reprovável? Ives Gandra Martins vem com o seguinte pensamento:

“Estou convencido de que o fenômeno de sonegação reside na natureza de norma de rejeição social de que se reveste a norma tributária. Todos os governos cobram mais tributos do que o Estado necessita para a prestação de serviços públicos, destinando esse “plus” a custear as despesas para a detenção do poder por aqueles que governam. A carga tributária não é indevida, nem justa, mas sempre desmedida, mesmo quando os países são governados por bons governos.” (pagina 17).

Porém, não devemos nos esquecer que nessa relação o Estado não atua somente por si, pois ele deve atender outros interesses como o bem-estar social. O Estado atua assim sobre a vontade da coletividade.

O Estado pode se valer do seu interesse (da sociedade) para interditar alguns direitos do cidadão, mas dessa forma resultaria inaceitável imolação dos direitos individuais.

Para que o cidadão não tenha seus direitos indevidamente interditados em prol da sociedade, deve apresentar, por exemplo, uma certidão que demonstre sua regularidade fiscal. Caso essa regularidade fiscal não se verifique, poderá ter o cidadão alguns de seus direitos restringidos em prol do bem-estar da sociedade.

Podemos ver então o Estado adentrando a vida privada do indivíduo e restringindo o exercício de certos direitos para que se alcance o bem comum.

Como bem afirma o jurista Sidney Saraiva Apocalipse:

“Admitir que o Estado-Administrador, mediante utilização de mecanismo de controle de vida civil, possa impor restrições que induzam pagamento de tributo, ou de regularidade fiscal, sem submissão de tal pretensão ao Judiciário para, em imparcial decisão dizer o direito, é admitir que a esse Estado-Administrador se defere direito de mutilar ou eliminar direitos, sem controle jurisdicional.” (página 128).

Com isso, deve o Estado submeter-se ao controle do Poder Judiciário quando quiser relativizar o direito de particulares, mesmo atuando em prol da sociedade, pois devem-se respeitar os limites e os princípios elencados na nossa Carta Magna.

2.4. MÉTODO

O método utilizado na pesquisa foi a análise e revisão bibliográfica, com o intuito de dissertar e comparar as diversas opiniões dos doutrinadores do Direito brasileiro sobre o tema, colocando cada uma em xeque e analisando-as criticamente. Também se realizou a análise de jurisprudência relativa ao tema, a fim de se verificar a fundamentação usada pelos Tribunais.

2.5. RESULTADOS

Ao decorrer do trabalho, foi utilizado o método de revisão bibliográfica da doutrina nacional, de forma a analisar os conceitos e ensinamentos de autores que dissertam sobre as respectivas temáticas. O presente trabalho também teve como abordagem a análise de decisões judiciais, de forma a pontuar e analisar os argumentos e as dificuldades práticas enfrentadas pelos magistrados. Dessa forma, concluiu-se que há a necessidade de o estado arrecadar tributos, porém, em contrapartida, sendo a máquina estatal de extrema força e superioridade relativamente ao indivíduo, deve o mesmo respeitar os limites impostos pela própria Carta Magna. Devendo então ter-se certo zelo ao aplicar as normas para a fiscalização quando houver embate com o direito ao sigilo do indivíduo.

3. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Pode-se ver claramente ao decorrer do trabalho que os embates dos dois princípios envolvem preceitos e ideias muito amplas e debatidas no mundo acadêmico, sendo assim, deve-se ter cautela e cuidado ao se extraírem conclusões definitivas.

Como explanado anteriormente, ambos os princípios estão insculpidos na Constituição Federal, tendo assim a mesma hierarquia, devendo então ser analisados não somente pelo seu conteúdo, mas também analisando a sua atuação na prática, seus efeitos.

Ao analisar nosso modelo de estado já é sabido e fora dito repetidas vezes neste estudo que o Estado não representa uma entidade ou um órgão qualquer, mas sim toda a coletividade e seus interesses. É a defesa desses interesses que justifica, em última análise, a função fiscalizadora do Estado.

Para sustentar sua máquina e atender as demandas da sociedade, o Estado depende da arrecadação de tributos, a qual não pode ser feita de qualquer maneira, pois se trata de impor um grave dever ao cidadão.

Para que a vontade da coletividade prevaleça sobre a do particular, há em nosso ordenamento jurídico diversos direitos e preceitos que favorecem o Estado, como, por exemplo, a presunção de liquidez e certeza das certidões de dívidas ativas.

Sendo assim, ao analisar-se a outra parte dessa relação jurídica vemos o cidadão, o particular, em posição inferior à do Estado, com menos poderes e instrumentos para sua defesa e tendo os princípios constitucionais que o protegem relativizados em prol do Estado. A privacidade e intimidade deixam de ser incólumes, sob o fundamento de que isso é para o bem maior da sociedade, mas deve-se também levar em conta que a sociedade é feita de um conjunto de particulares, cujos direitos devem ser assegurados.

Assim, mesmo tendo o Estado-Fisco enormes poderes, deve necessariamente, em caso de inadimplência do cidadão, submeter-se ao Estado-Juiz (que é um terceiro imparcial e externo a essa relação jurídica) e ao devido processo legal, possibilitando ao cidadão a defesa de seus interesses.

Deve-se ponderar que a relação jurídica em questão deve desenvolver-se sempre de forma a que ambas as partes conheçam as regras do jogo e que os direitos e deveres de cada uma sejam proporcionais e compatíveis com os respectivos interesses a serem tutelados, sem quaisquer vantagens ou restrições arbitrárias ou injustificadas.

Dessa forma, verifica-se que há necessidade de se estabelecerem critérios legais - objetivos e subjetivos - para a relativização do direito ao sigilo perante a função fiscalizadora do Estado. Somente com a aplicação de tais critérios, que serão os norteadores dos

magistrados na análise dos casos concretos, poderão os particulares contar com decisões concretas e igualitárias e poderá o Estado garantir o pleno atendimento do interesse público.

4. REFERÊNCIAS

4.1. Livros

GONÇALVES, Carlos Roberto. *Direito Civil Brasileiro*. 13ª ed. São Paulo: Saraiva, 2015.

MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de Direito Tributário*. 36ª ed. São Paulo: Malheiros, 2015.

MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. *Processo tributário*. 8ª ed. São Paulo: Atlas, 2015.

MANZANO, Luís Fernando de Moraes. *Curso de Processo Penal*. 2ª ed. São Paulo: Atlas S.A., 2012.

PAULSEN, Leandro. *Curso de Direito Tributário Completo*. 7ª ed. São Paulo: Livraria do Advogado, 2015.

SEIXAS FILHO, Aurélio Pitanga. *Princípios Fundamentais do Direito Administrativo Tributário: A Função Fiscal*. 1ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 1995.

4.2. Artigos

APOCALYPSE, Sidney Saraiva. Tributo – Mecanismo de Controle da Vida Civil. In: *Revista Dialética de Direito Tributário* nº151. São Paulo: Dialética, 2008. p. 116-130.

COELHO, Carolina Reis Jatobá. Sigilo Bancário e Governança Global: A Incorporação do *Facta (Foreign Account Tax Compliance Act)* no Ordenamento Jurídico Brasileiro Diante Do Impacto Regulatório Internacional. Disponível em: <http://www.revistadareceitafederal.receita.fazenda.gov.br/index.php/revistadareceitafederal/article/view/152>. Acessado em: 15 de abril de 2016

FERRAZ JUNIOR, Tércio Sampaio. Sigilo de Dados: O Direito à Privacidade e os Limites à função fiscalizadora do Estado. Disponível em: <http://www.revistas.usp.br/rfdusp/article/viewFile/67231/69841>. Acessado em: 19 de abril de 2016.

MARTINS, Ives Gandra da Silva. Sigilo Bancário. 2013. Disponível em: http://www.gandramartins.adv.br/project/ives-gandra/public/uploads/2013/02/07/f9945e1artigo_141.pdf. Acessado em: 19 de abril de 2016.

MAZZUTTI, Gustavo Cezar. O Sigilo Bancário na Jurisprudência do STF: Proteção Constitucional e Questão Sobre sua Relatividade. Disponível em: < http://www.sbdp.org.br/arquivos/monografia/179_Monografia_Gustavo_Mazutti.pdf>. Acessado em: 19 de abril de 2016.

4.3. Jurisprudência

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. RE 601.314/SP. Relator: FACHIN, Edson. Publicado no DJe de 17/02/2016. Disponível em <<http://s.conjur.com.br/dl/voto-fachin-receita-federal-sigilo.pdf>>. Acessado em: 01 de março de 2016.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. ADI 2.390/DF. Relator: TOFFOLI, Dias. Publicado no DJe de 18/02/2016. Disponível em <<http://www.stf.jus.br/arquivo/cms/noticiaNoticiaStf/anexo/ADI2390.pdf>>. Acessado em: 04 de março de 2016.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. MS 21.279/DF. Relator: AURÉLIO, Marco. Publicado no DJe de 19/10/2001. Disponível em <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=85599>>. Acessado em: 19 de abril de 2016.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. PET-QO 5775-170/DF. Relator: VELLOSO, Carlos. Publicado no DJe de 23/04/1993. Disponível em <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=86437>>. Acessado em: 19 de abril de 2016.

4.4. Legislação

BRASIL. CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL DE 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm>. Acessado em: 19 de abril de 2016.

BRASIL. Lei Complementar 105 de 10 de janeiro de 2001. Dispõe sobre o sigilo das operações financeiras. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/LCP/Lcp105.htm>. Acessado em: 19 de abril de 2016.

Contatos: Natan.eric@me.com e Nelsonporfirio@uol.com.br