

A RELAÇÃO DE SUJEIÇÃO ESPECIAL E A POSSIBILIDADE DE RESTRIÇÃO AO DIREITO AO SIGILO FISCAL NOS PROCESSOS DE SINDICÂNCIA PATRIMONIAL

THE SPECIAL SUBJECT RELATIONSHIP AND THE POSSIBILITY OF RESTRICTING THE RIGHT TO TAX SECURITY IN PATRIMONIAL TRADE UNION PROCESSES

Elwys Presley dos Reis

Aluno do Curso de Graduação em Direito do
Instituto Brasiliense de Direito Público

Resumo: As recentes notícias sobre atos de corrupção no âmbito da Administração Pública indicam a importância das ações de combate à corrupção levadas a efeito pelos órgãos de fiscalização do Estado. Nesse contexto, ganha destaque as ações de controle que visam evitar atos de improbidade administrativa no âmbito da Administração Pública, especialmente aquelas que incorrem em enriquecimento ilícito de agentes públicos. O processo de sindicância patrimonial é o instrumento processual utilizado pelo Ministério da Transparência e Controladoria Geral da União (CGU) para prevenir o enriquecimento ilícito de agentes públicos federais e consiste no monitoramento da evolução patrimonial desses agentes através da análise dos dados constantes das suas Declarações de Imposto de Renda de Pessoa Física. Para conduzir os processos de sindicância patrimonial, a CGU acessa dados protegidos por sigilo fiscal. A controvérsia que surge refere-se à possibilidade de agentes investigados alegarem a violação do direito ao sigilo fiscal em face do órgão de fiscalização do Estado. O exame da jurisprudência do Supremo Tribunal Federal indica que a possibilidade de restrição do direito ao sigilo fiscal por órgão administrativo, sem a intermediação de autoridade judicial, não é questão pacífica na Suprema Corte. Contudo, compreende-se que há legitimidade nas ações de controle empreendidas pela CGU sob o fundamento de que os agentes públicos podem sofrer restrição em direito fundamental por estarem submetidos ao instituto da Sujeição Especial.

Palavras-chaves: Improbidade Administrativa; Enriquecimento ilícito; Sindicância Patrimonial; Sigilo Fiscal; Sujeição Especial.

Abstract: Recent reports on acts of corruption within the Brazilian Public Administration indicate the importance of anti-corruption actions carried out by the state's oversight bodies. In this context, emphasis is placed on control actions aimed at avoiding acts of administrative improbity in the scope of Public Administration, especially those that result in illicit enrichment of public agents. Administrative Asset Investigation is the procedural instrument used by the Federal Ministry of Transparency and General Comptroller's Office (CGU) to prevent illicit enrichment of federal public agents and consists in monitoring the asset evolution of these agents through the analysis of the data contained in their Income and Assets Declaration Forms. In order to conduct these administrative investigations, CGU accesses data protected by fiscal confidentiality. The controversy that arises refers to the possibility of the agents being investigated arguing the violation of the right to fiscal confidentiality by the state's oversight body. Examination of the jurisprudence of the Brazilian Federal Supreme Court indicates that the possibility of restricting the right to fiscal confidentiality by an administrative body, without the intermediation of judicial authority, is not a peaceful matter within Supreme Court. However, it is understood that there is legitimacy in the control actions undertaken by CGU on the grounds that public agents may suffer a restriction in fundamental right since they are submitted to the Institute of Special Subjection.

Keywords: Administrative improbity; Illicit enrichment; Administrative Asset Investigation; Fiscal Confidentiality; Special Subjection.

INTRODUÇÃO

Recentes escândalos envolvendo a participação de agentes públicos em atos de improbidade administrativa trazem relevância à discussão sobre os instrumentos que a Administração Pública possui para prevenir atos de improbidade administrativa, em especial aqueles que importam em enriquecimento ilícito de seus agentes.

Situações como a ocorrida no âmbito das estatais nos últimos anos, nas quais agentes públicos foram descobertos com elevadas somas de dinheiro desviado dos cofres daquelas entidades, apontam para a necessidade de aprimoramento dos instrumentos de controle interno voltados às ações preventivas de combate ao enriquecimento ilícito.

Uma das ferramentas disponíveis a esse propósito é o processo administrativo da sindicância patrimonial, que - por intermédio da análise das informações fiscais dos agentes públicos, especialmente aquelas constantes das Declarações de Imposto de Renda de Pessoas Físicas (DIRPF) - tem a finalidade de monitorar o surgimento de indicativos de evolução patrimonial incomum ou não sustentada em receitas/recebimentos formalmente declarados.

O presente trabalho tem por objetivo avaliar a possibilidade de oposição do direito ao sigilo fiscal pelos agentes públicos nas apurações de evolução patrimonial atípicas, conduzidas pelo Ministério da Transparência e Controladoria-Geral da União (CGU) nos processos de sindicância patrimonial.

Pretende-se demonstrar que existem argumentos jurídicos que viabilizam a utilização do instituto da sindicância patrimonial, mesmo diante do direito ao sigilo, prestigiado pelo ordenamento jurídico brasileiro.

O presente estudo passará pelas seguintes etapas: conceito, fundamentos normativos e trâmite processual da sindicância patrimonial no âmbito da administração pública federal; fundamentos constitucionais e doutrinários do sigilo fiscal, bem como as possibilidades de restrição, segundo o entendimento do Supremo Tribunal Federal (STF); apresentação da teoria da sujeição especial e seus reflexos quanto à invocação do direito ao sigilo em face dos órgãos e entidades incumbidas constitucionalmente de fiscalizar ações de corrupção.

A discussão que se pretende efetuar envolve a possibilidade de o agente público alegar que as informações prestadas ao órgão administrativo estão protegidas pelo sigilo fiscal e que somente uma autoridade judiciária teria competência para restringir esse direito.

A questão proposta ganha relevo já que o órgão central de controle interno do Poder Executivo federal realiza há mais de 10 (dez) anos ações de controle voltadas ao acesso irrestrito de informações fiscais de agentes públicos sem qualquer intermediação de autoridade judiciária.

Importante destacar, desde já, a lição de Marcelo Novelino, que considera que o acesso às informações constantes das declarações de imposto de renda constitui quebra de sigilo - relacionado à vida privada ou intimidade do indivíduo e protegido pelo artigo 5º, inciso X, da Constituição

da República Federativa do Brasil (CRFB) - o que somente seria legítimo fazê-lo por ordem de autoridade judicial ou comissão parlamentar de inquérito, a partir de motivação legítima¹.

Por outro lado, Waldo Fazzio Júnior argumenta que as declarações de imposto de renda de pessoas físicas, apresentadas pelos agentes públicos aos órgãos aos quais estão vinculados, constituem importante subsídio para as ações de monitoramento de enriquecimento ilícito, tipificado na lei de improbidade administrativa.²

Nesse sentido, verifica-se oportuno o debate acerca desse tema, uma vez que as ações de combate à corrupção vêm ganhado destaque no debate político e jurídico atual. Por isso, a importância de dar contornos jurídicos à restrição do direito ao sigilo daqueles cidadãos que atuam na qualidade de colaboradores do Estado, em face da garantia constitucional de proteção à intimidade e à privacidade.

1 SINDICÂNCIA PATRIMONIAL

1.1 DEFINIÇÃO E FUNDAMENTO NORMATIVO

Com a promulgação da Lei nº 8.429, de 2 de junho de 1992, que dispõe sobre as sanções aplicáveis aos agentes públicos nos casos de enriquecimento ilícito no exercício de mandato, cargo, emprego ou função na administração pública direta, indireta ou fundacional, foram delineados os contornos da responsabilização de agentes públicos e privados por prática de atos de improbidade administrativa.

A supracitada norma legal trouxe no seu artigo 13 determinação específica para aqueles cidadãos que desejam atuar como agentes públicos:

Art. 13. A posse e o exercício de agente público ficam condicionados à **apresentação de declaração dos bens e valores que compõem o seu patrimônio privado**, a fim de ser arquivada no serviço de pessoal competente.

¹ NOVELINO, Marcelo. **Curso de Direito Constitucional**. 10ª ed. Revista, ampliada e atualizada. São Paulo: JusPODVM, 2015. p. 392/394.

² FAZZIO JÚNIOR, Waldo. **Improbidade Administrativa**. 4ª ed. Revista, ampliada e atualizada. São Paulo: Atlas, 2016. p. 113.

(...)

§ 2º A declaração de bens será anualmente atualizada e na data em que o agente público deixar o exercício do mandato, cargo, emprego ou função.

Esse dispositivo é o fundamento legal que justificou a criação do processo administrativo denominado sindicância patrimonial pela CGU, objeto de estudo no presente trabalho.

No entender de Waldo Fazzio Júnior, o processo administrativo denominado sindicância patrimonial é o instrumento utilizado para apurar indícios de enriquecimento ilícito de agentes públicos federais, a partir da identificação de evolução patrimonial incompatível com os recursos e disponibilidades do agente público durante do exercício de função pública.³

Antes da regulamentação da sindicância patrimonial, a partir do ano 2003, houve uma série de movimentos normativos relacionados ao tema corrupção que deram suporte à criação daquele instituto.

Em 2004, por exemplo, a Estratégia Nacional de Combate à Corrupção e à Lavagem de Dinheiro (ENCCLA⁴), seguindo o objetivo de desenvolver no Brasil uma cultura de combate à lavagem de dinheiro, definiu a seguinte meta:

Meta 29/2004: preparar instrumento normativo e campanha para orientar os órgãos públicos federais e estaduais a investigar sinais exteriores de riqueza e outros indícios de corrupção e lavagem de dinheiro apresentados por seus funcionários (sindicância patrimonial).⁵

³ Id. Ibid., p. 114.

⁴ Rede de articulação, sem personalidade jurídica, com colaboração de vários órgãos dos poderes Executivo, Legislativo e Judiciário das esferas federal e estadual, além do Ministério Público, voltada à discussão e formulação de políticas públicas de combate à lavagem de dinheiro e práticas de corrupção. Disponível em: < <http://enccla.camara.leg.br/>>. Acesso em: 20 nov. 2018.

⁵ Portal da Estratégia Nacional de Combate à Corrupção e à Lavagem de Dinheiro. Disponível em: <<http://enccla.camara.leg.br/>>. Acesso em: 6 out. 2018.

No ano seguinte, o então chefe do Poder Executivo Federal editou o Decreto nº 5.483, de 30 de junho de 2005, para regulamentar o art. 13 da Lei nº 8.429, de 1992. Naquela oportunidade, foi instituído formalmente o processo administrativo da sindicância patrimonial.⁶

Esse regulamento atribuiu competência à CGU, no âmbito do Poder Executivo, para processar as ações de investigação da evolução patrimonial incomum dos agentes públicos federais.

Atualmente, essa atividade fica a cargo da Diretoria de Pesquisas e Informações Estratégicas, unidade da CGU que atua no monitoramento dos gastos públicos e no acompanhamento da evolução patrimonial de agentes públicos do poder executivo federal.⁷

Na sequência, o então Presidente de República, por intermédio do Decreto nº 5.687, de 31 de janeiro de 2006, promulgou a internalização da denominada "Convenção de Mérida", que trazia orientação para que o enriquecimento ilícito de agentes públicos fosse qualificado como delito.⁸

Assim, a partir desses regulamentos, a CGU emitiu a Portaria nº 335, de 30 de maio de 2006, mediante a qual definiu no seu artigo 16 que a sindicância patrimonial é ação de controle de caráter investigativo e sigiloso conduzida para evidenciar suposto ato de improbidade administrativa no âmbito da Administração Pública, que poderá – se for o caso – concluir pela

⁶ Art. 7º A Controladoria-Geral da União, no âmbito do Poder Executivo Federal, poderá analisar, sempre que julgar necessário, a evolução patrimonial do agente público, a fim de verificar a compatibilidade desta com os recursos e disponibilidades que compõem o seu patrimônio, na forma prevista na Lei nº 8.429, de 1992, observadas as disposições especiais da Lei nº 8.730, de 10 de novembro de 1993. Disponível em: <<http://www4.planalto.gov.br/legislacao/>>. Acesso em 20 nov. 2018

⁷ BRASIL. Decreto nº 8.910, de 22 de novembro de 2016. Art. 9º À Diretoria de Pesquisas e Informações Estratégicas compete: (...) IX - acompanhar e analisar a evolução patrimonial dos agentes públicos do Poder Executivo federal, na forma estabelecida pelo Decreto nº 5.483, de 30 de junho de 2005. Disponível em: <<http://www4.planalto.gov.br/legislacao/>>. Acesso em: 20 nov. 2018.

⁸ Artigo 20 (Enriquecimento ilícito) - Com sujeição a sua constituição e aos princípios fundamentais de seu ordenamento jurídico, cada Estado Parte considerará a possibilidade de adotar as medidas legislativas e de outras índoles que sejam necessárias para qualificar como delito, quando cometido intencionalmente, o enriquecimento ilícito, ou seja, o incremento significativo do patrimônio de um funcionário público relativos aos seus ingressos legítimos que não podem ser razoavelmente justificados por ele". Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2004-2006/2006/Decreto/D5687.htm>. Acesso em: 20 nov 2018.

instauração de processo administrativo disciplinar - PAD ou na comunicação aos órgãos responsáveis pelas ações cabíveis na esfera judicial.

Sobre esse tipo de procedimento investigativo, Diógenes Gasparini explica que a Administração, no intuito de controlar o comportamento dos agentes públicos, poderá autuar processo administrativo, ou mais especificamente uma sindicância, para decidir a respeito de determinada controvérsia ou simplesmente monitorar a evolução patrimonial dos seus agentes.⁹

Assim, verifica-se a importância da sindicância patrimonial como instrumento de combate à corrupção, assunto que, infelizmente, continua sendo atual na vida social brasileira.

1.2 TRÂMITE PROCESSUAL NA CONTROLADORIA-GERAL DA UNIÃO

A instauração do procedimento de sindicância patrimonial no âmbito da CGU ocorre de ofício ou mediante provocação. Na primeira situação, o órgão efetua planejamento de ações sistemáticas de verificação baseado em informações decorrentes de análise de risco. Na segunda situação, ocorrem as ações assistemáticas, em que o exame das informações fiscais decorrem de representações, denúncias ou requisições de outros órgãos de controle¹⁰.

Quando ocorrer de o agente público, alvo da ação de controle, já tiver apresentado a DIRPF no setor de pessoal do órgão em que atua, a comissão sindicante avalia as informações constantes dessa declaração e efetua cotejamento com dados colhidos em outras fontes de pesquisa (Detran, Cartórios, COAF, ANAC, Redes Sociais, Diligências em campo) disponíveis para o órgão de controle.¹¹

Caso o agente público alvo da investigação tenha optado pela autorização de acesso de que trata o art. 3º, § 2º, do Decreto nº 5.483, de

⁹ GASPARINI, Diogenes. **Direito Administrativo**. 17ª ed. São Paulo. Saraiva. 2012, p. 1081.

¹⁰ Portaria CGU nº 335/2006. Disponível em: http://www.cgu.gov.br/sobre/legislacao/arquivos/portarias/portaria_cgu_335_2006.pdf. Acesso em: 20 nov. 2018.

¹¹ Manual de Processo Administrativo Disciplinar, p. 55/59. Disponível em: <http://www.cgu.gov.br/Publicacoes/atividade-disciplinar/arquivos/>. Acesso em: 20 nov 2018.

2005,¹² a CGU então encaminha ofício à Receita Federal do Brasil (RFB) solicitando as informações fiscais do contribuinte, conforme o artigo 11 do Decreto nº 5.483, de 2005¹³, combinado com o artigo 18, § 1º, da Portaria nº 335, de 2006.¹⁴

Ao final do procedimento, a comissão sindicante poderá concluir pelo arquivamento do processo ou pela instauração de processo administrativo disciplinar (PAD).

1.3 HISTÓRICO DE ATUAÇÃO DO ÓRGÃO DE CONTROLE INTERNO FEDERAL

Com o intuito de avaliar a repercussão do movimento normativo que deu maior suporte ao combate à corrupção no âmbito da Administração Pública Federal, foi solicitado à CGU, órgão central de controle interno do Poder Executivo federal, informações relacionadas à instauração e conclusão de processos de sindicância patrimonial, por intermédio da Lei de Acesso à Informação, Lei nº 12.527, de 18 de novembro de 2011.

Apresenta-se a seguir alguns dados da atuação da CGU nos processos de sindicância patrimonial, colhidos pelo Serviço de Informação ao Cidadão (e-SIC) daquele órgão sob o protocolo nº 000750013682018-59.

Quadro 1 – Histórico de trâmite de processos de sindicância patrimonial na CGU

¹² § 2º O cumprimento do disposto no § 4º do art. 13 da Lei nº 8.429, de 1992, poderá, a critério do agente público, realizar-se mediante autorização de acesso à declaração anual apresentada à Secretaria da Receita Federal, com as respectivas retificações. Disponível em: <<http://www4.planalto.gov.br/legislacao/>>. Acesso em: 20 nov. 2018.

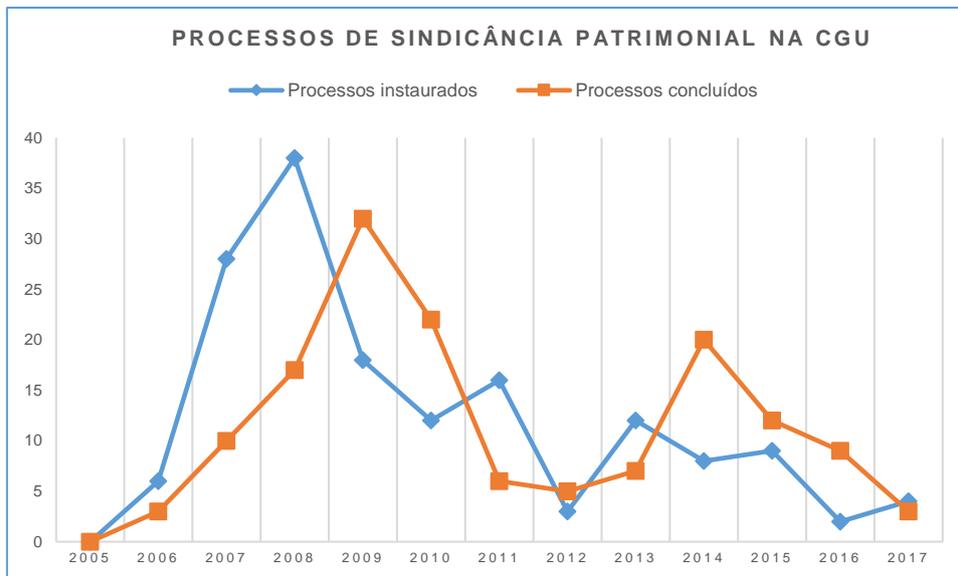
¹³ Art. 11. Nos termos e condições a serem definidos em convênio, a Secretaria da Receita Federal poderá fornecer à Controladoria-Geral da União, em meio eletrônico, cópia da declaração anual do agente público que houver optado pelo cumprimento da obrigação, na forma prevista no § 2º do art. 3º deste Decreto. Disponível em: <<http://www4.planalto.gov.br/legislacao/>>. Acesso em: 20 nov 2018.

¹⁴ § 1º As consultas, requisições de informações e documentos necessários à instrução da sindicância, quando dirigidas à Secretaria da Receita Federal do Ministério da Fazenda, deverão ser feitas por intermédio dos Corregedores-Gerais Adjuntos, observado o dever da comissão de, após a transferência, assegurar a preservação do sigilo fiscal. Disponível em: <http://www.cgu.gov.br/sobre/legislacao/arquivos/portarias/portaria_cgu_335_2006.pdf>. Acesso em: 20 nov. 2018.

Ano	Processos Instaurados	Processos Concluídos	Casos de enriquecimento ilícito nos processos de sindicância patrimonial
2004	1	0	0
2005	0	0	0
2006	6	3	0
2007	28	10	2
2008	38	17	1
2009	18	32	1
2010	12	22	0
2011	16	6	0
2012	3	5	1
2013	12	7	1
2014	8	20	1
2015	9	12	0
2016	2	9	1
2017	4	3	2
TOTAL	157	146	10

Fonte: Criado pelo autor a partir de dados obtidos na CGU.

Gráfico 1 – Evolução do trâmite de processos de sindicância patrimonial na CGU



Fonte: Criado pelo autor a partir de dados obtidos na CGU.

Os números apresentados no Quadro 1 indicam que, a partir do ano de 2006, houve um crescimento gradativo das ações de investigação de enriquecimento ilícito de agentes públicos no exercício de cargo.

O Gráfico 1 indica dois pontos de crescimento dessas ações de controle na área federal. Percebe-se um forte crescimento das apurações entre os anos de 2006 e 2008, seguida de uma baixa, e depois novo crescimento no ano de 2014.

O aumento dessas ações de controle coincide com a ocorrência de dois grandes casos de corrupção no país. Esses casos ficaram conhecidos popularmente pelos nomes de Mensalão (descoberto entre os anos de 2005 e 2006) e Petrolão (descoberto no ano de 2014).

Voltando à questão do sigilo, verifica-se que a CGU tem atuado recorrentemente por intermédio de investigações administrativas que, para serem efetivas, afastam o sigilo fiscal de agentes públicos federais sem intervenção ou autorização prévia do poder judiciário.

Para justificar o acesso aos dados protegidos por sigilo fiscal, a CGU tem utilizado como fundamento o disposto no art. 198, § 1º, inciso II, do Código Tributário Nacional - incluído no código pela Lei Complementar nº 104, de 10 de janeiro de 2001 - que assim dispõe:

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:

(....)

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**.

Para avaliar as possíveis repercussões do acesso que a CGU às informações protegidas por sigilo nos processos de sindicância patrimonial, importante realizar um estudo sobre o direito ao sigilo fiscal, quanto aos dados constantes das declarações de imposto de renda de pessoas físicas (DIRPF), apresentadas pelos agentes públicos que atuam em colaboração com o Estado.

2 O SIGILO FISCAL

2.1 FUNDAMENTO CONSTITUCIONAL E A CONSTRUÇÃO DOUTRINÁRIA

O sigilo fiscal não se encontra expressamente consignado na CRFB como um direito fundamental garantido à coletividade.

No Capítulo dos Direitos e Deveres Individuais e Coletivos, a carta constitucional vigente trata do direito ao sigilo, sem especificar se bancário ou fiscal, em quatro dispositivos do artigo 5º, são eles:

- a) inciso 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;
- b) inciso 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;
- c) inciso XIV - é assegurado a todos o acesso à informação e resguardado o sigilo da fonte, quando necessário ao exercício profissional;
- d) inciso XXXIII - todos têm direito a receber dos órgãos públicos informações de seu interesse particular, ou de interesse coletivo ou geral, que serão prestadas no prazo da lei, sob pena de responsabilidade, ressalvadas aquelas cujo sigilo seja imprescindível à segurança da sociedade e do Estado.

Como o interesse do presente trabalho é tratar do sigilo envolvido nas informações constante das declarações de imposto de renda de pessoas físicas (DIRPF), afasta-se desde logo os dispositivos que tratam do sigilo necessário ao exercício profissional (inciso XIV) e do sigilo referente às informações guardadas pelos órgão públicos que sejam imprescindíveis à segurança da sociedade e do Estado.

O comando do inciso X do artigo 5º da CRFB cuida do direito fundamental à privacidade da intimidade e da vida privada, inserido no

capítulo dos direitos de personalidade, que visam proteger o cidadão quanto ao intrometimento do Estado na sua vida privada¹⁵.

A diretriz constitucional dessa inviolabilidade indica que caberá indenização por eventuais danos material ou moral decorrentes do descumprimento da ordem. Contudo, o texto normativo não indica situações de exceção à regra desse comando.

A instrução do inciso XII do artigo 5º da CRFB, por sua vez, trata do sigilo das correspondências e das comunicações telegráficas, de dados e telefônicas. Esse dispositivo busca proteger a correspondência e a comunicação alheia, seja a comunicação de dados ou telefônica¹⁶.

Nesse caso, a Constituição Federal deixa entrever a força dessa inviolabilidade ao estabelecer que somente será possível flexibilizar esse sigilo no caso das comunicações telefônicas, desde que tenha prévia autorização judicial.

Importante trazer o disposto no inciso XII do artigo 5º da CRFB à discussão porque houve uma certa divergência na doutrina quanto ao fundamento constitucional que acolhe o direito ao sigilo fiscal, se aquele referente à intimidade e vida privada ou aquele relacionado à comunicação de dados.

Apesar da existência de algumas vozes divergentes, a corrente majoritária da doutrina defende que o sigilo fiscal constitui manifestação dos direitos à privacidade e à intimidade, previsto no artigo 5º, inciso X, da CRFB.¹⁷

Nesse sentido, observa-se que o sigilo fiscal é concebido a partir de uma construção teórica da doutrina e da jurisprudência, com fundamento na proteção à intimidade¹⁸.

¹⁵ MARMELSTEIN, George. **Curso de Direitos Fundamentais**. 7ª ed. Revista, atualizada e ampliada. São Paulo: Atlas, 2018, p.136.

¹⁶ FERRAZ JÚNIOR, T. S. (1993). **Sigilo de dados: o direito à privacidade e os limites à função fiscalizadora do Estado**. Revista da Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo, n. 88, 439-459. Disponível em: <<https://doi.org/10.11606/issn.2318-8235.v88i0p439-459>>. Acesso em: 23 Out. 2018.

¹⁷ SARLET, Ingo Wolfgang; MARINONI, Luiz Guilherme; MITIDIERO, Daniel. **Curso de Direito Constitucional**. 6ª ed. Revista, ampliada e atualizada. São Paulo: Saraiva Jur, 2017, p. 450.

¹⁸ Id. Ibid., p. 411.

2.2 SIGILO DAS INFORMAÇÕES CONSTANTES DA DIRPF

No caso das DIRPF, verifica-se que esses documentos contêm informações sensíveis e relevantes da vida privada dos contribuintes, tais como: dependentes, alimentandos, rendimentos recebidos das diversas fontes, despesas com saúde do contribuinte e seus dependentes, relações dos principais bens e direitos patrimoniais, dívidas, espólio e outras.

As informações sobre a situação econômica ou financeira do cidadão refletem aspecto íntimo de sua vida que talvez ele prefira afastar do conhecimento de outras pessoas, como forma de evitar risco de divulgação indevida.

O sentido do princípio da proteção ao sigilo fiscal é funcionar como um instrumento de limitação do acesso à informações pessoais que eventualmente possam atrair a curiosidade de alguns, mas que em caso de divulgação indevida pode dar azo a constrangimentos que justifiquem até mesmo uma indenização por dano moral, conforme previsão constitucional.

Nesse cenário, cabível considerar que as informações constantes das DIRPF, utilizadas pela CGU, são protegidas pelo direito ao sigilo fiscal.

Dessa forma, a questão que surge é se os agentes públicos investigados poderiam opor o direito ao sigilo ao órgão administrativo do estado, que, atualmente, acessa as informações constantes das DIRPF sem autorização judicial.

Esse debate exige maiores cuidados, pois não há disposição expressa na Constituição Federal e tampouco na lei de improbidade administrativa que autorize a restrição do direito ao sigilo, sem intermediação de autoridade judiciária. Nesse sentido, cumpre pesquisar a existência de possibilidades de restrições ao direito ao sigilo na doutrina.

2.3 RESTRIÇÕES AO DIREITO AO SIGILO

Da leitura do disposto no artigo 5º, inciso X, da CRFB, não se pode extrair qualquer indicação quanto à possibilidade de se fazer restrições no direito ao sigilo.

Dada a amplitude dos conceitos de intimidade e de vida privada, alguns autores consideram que esse sigilo seria a dimensão mais fraca da

proteção da vida privada, o que afastaria a interpretação de que tal instituto não pudesse ser restringido.¹⁹

Há vozes na doutrina que defendem a necessidade de prévia autorização judicial para acesso aos dados protegidos por sigilo fiscal e bancário.

Alguns desses autores argumentam que – em regra – a restrição ao sigilo fiscal somente seria legítima em três situações: com autorização judicial; a partir de solicitação de Comissão Parlamentar de Inquérito (CPI) ou para atender demanda de autoridade fiscal.²⁰

Contudo, aqueles doutrinadores alertam para o fato de que o legislador poderia definir hipóteses para a restrição do direito ao sigilo fiscal, sem a necessidade de autorização judicial, desde que fossem observados os princípios da segurança jurídica e da proporcionalidade em procedimento impessoal.

Por outro lado, parte da doutrina assevera que não foi dada à intimidade e à vida privada proteção que exija a necessidade de autorização judicial para quebra do sigilo fiscal.

George Marmelstein, dentre outros, defende que a regra estabelecida no artigo 5º, inciso X, da CRFB, no que diz respeito à intimidade e à privacidade, não exige autorização judicial para a sua restrição da forma como é exigido para o caso do sigilo das comunicações, previsto no inciso XII do mesmo artigo²¹.

Marcelo Novelino é mais específico nessa questão, argumenta que o direito à privacidade pode ser objeto de restrição nos casos em que está em jogo a preservação de outro princípio constitucional, desde que a restrição atenda aos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade.²²

Gilmar Mendes e Paulo Gonet, em obra de referência sobre direitos fundamentais, explicam que o sigilo fiscal pode ser restringido na hipótese em que se busca a preservação de princípio constitucional, que, em regra, deve prevalecer sobre o interesse do cidadão na manutenção do sigilo.

¹⁹ Id. Ibid., p. 412.

²⁰ Id. Ibid., p. 414/416.

²¹ MARMELSTEIN, George. Op. Cit., p. 142.

²² NOVELINO, Marcelo. Op. Cit., p.393.

Acrescentam, contudo, que tal medida deve ser adotada em situações excepcionais e com a devida observância aos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade.²³

Assim, verifica-se que a possibilidade de restrição ao direito ao sigilo sem interveniência de autoridade judicial ou de deliberação de comissão parlamentar de inquérito não é pacífica na doutrina.

Considerando que a Constituição Federal não previu de forma expressa situações ou hipóteses que autorizem essa restrição específica, importante trazer à discussão as indicações do STF a respeito da matéria.

3 INDICAÇÕES DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL SOBRE AS LIMITAÇÕES DO DIREITO AO SIGILO.

A respeito das indicações do STF sobre as possibilidades de restrições ao direito ao sigilo, Gilmar Mendes e Paulo Gonet, explicam que a jurisprudência daquela Corte admitia, sem maiores questionamentos, a quebra do sigilo pelo poder Judiciário ou por deliberação de comissão parlamentar de inquérito, mas resistia à possibilidade, por exemplo, de determinação direta do Ministério Público para fazê-lo.²⁴

Ingo Wolfgang Sarlet, Luiz Marinoni e Mitidiero, por outro lado, argumentam que não há diretriz firme da Corte Suprema que permita definir quais as possibilidades de imposição de restrições ao direito ao sigilo.²⁵

Antes de avaliar o posicionamento do STF sobre tema, importante pontuar que, com o advento da Lei Complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2001, houve uma aproximação entre os institutos do sigilo bancário e do sigilo fiscal, o que nos permite, pelo menos no presente estudo, tratar esses sigilos de forma conjunta.

Com a supracitada norma legal, os agentes públicos da administração tributária, detentores das informações protegidas por sigilo fiscal, receberam

²³ MENDES, Gilmar Ferreira; BRANCO, Paulo Gustavo Gonet. **Curso de Direito Constitucional**. 9ª ed. Revista e atualizada. São Paulo: Saraiva, 2016, p. 288.

²⁴ Id. *Ibid.*, p. 288.

²⁵ SARLET, Ingo Wolfgang; MARINONI, Luiz Guilherme; MITIDIERO, Daniel. **Curso de Direito Constitucional**. 3ª ed. Revista, ampliada e atualizada. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2016, p. 416.

a prerrogativa de examinar dados protegidos por sigilo bancário no cursos de procedimentos administrativos fiscais, conforme o disposto a seguir:

Art. 5º **O Poder Executivo disciplinará**, inclusive quanto à periodicidade e aos limites de valor, **os critérios segundo os quais as instituições financeiras informarão à administração tributária da União, as operações financeiras efetuadas pelos usuários de seus serviços.** (Regulamento)

(....)

Art. 6º As autoridades e os agentes fiscais tributários da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios somente poderão examinar documentos, livros e registros de instituições financeiras, inclusive os referentes a contas de depósitos e aplicações financeiras, quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente. (Regulamento)

Nesse sentido, vê-se robustecida a tese de que os sigilos fiscal e bancário estão fundamentados no mesmo dispositivo constitucional, qual seja: o artigo 5º, inciso X, da CFRB. O argumento principal para justificar tal premissa é que esses dados (fiscais e bancários) dizem respeito somente ao cidadão e à instituição responsável legalmente pela guarda desses dados, seja a Receita Federal do Brasil, seja uma instituição financeira.

3.1 METODOLOGIA UTILIZADA PARA A PESQUISA DA JURISPRUDÊNCIA E INTERPRETAÇÃO DOS PRECEDENTES

Antes da análise das diretrizes do STF sobre o direito ao sigilo, importante, discorrer brevemente sobre a importância da interpretação dos precedentes no sistema jurídico brasileiro.

O entendimento doutrinário dominante considera que o sistema jurídico brasileiro filia-se ao sistema *civil law*. Contudo, esse posicionamento tornou-se objeto de questionamentos, sobretudo em razão do advento do

novo Código de Processo Civil (CPC), Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015, que estabeleceu um novo regramento para os precedentes, instituto característico do sistema *common law*.²⁶

A ideia desse regramento pode ser extraída da leitura do artigo 489, § 1º, do CPC, que estabelece:

Art. 489. São elementos essenciais da sentença:

(...)

§ 1º Não se considera fundamentada qualquer decisão judicial, seja ela interlocutória, sentença ou acórdão, que:

(...)

VI - deixar de seguir enunciado de súmula, jurisprudência ou precedente invocado pela parte, sem demonstrar a existência de distinção no caso em julgamento ou a superação do entendimento.

Na mesma linha, está o disposto no artigo 927 do CPC:

Art. 927. Os juízes e os tribunais observarão:

I - as decisões do Supremo Tribunal Federal em controle concentrado de constitucionalidade;

II - os enunciados de súmula vinculante;

III - os acórdãos em incidente de assunção de competência ou de resolução de demandas repetitivas e em julgamento de recursos extraordinário e especial repetitivos;

²⁶ BARREIROS, Lorena Miranda Santos. **Estruturação de um sistema de precedentes no Brasil e concretização da igualdade: desafios no contexto de uma sociedade multicultural**. Coleção Grandes Temas do Novo CPC. Coordenação Geral: Fredie Didier Jr. 2ª ed. Salvador: Editora JusPodivm, 2016, p. 187/188.

IV - os enunciados das súmulas do Supremo Tribunal Federal em matéria constitucional e do Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional;

V - a orientação do plenário ou do órgão especial aos quais estiverem vinculados.

De fato, para emitir uma decisão a respeito de determinado processo, o juiz articula um conjunto de argumentos, alguns relevantes para justificar a tese e outros dotados apenas de valor argumentativo retórico.²⁷

O argumento que interessa para o estudo de determinado precedente é a denominada *ratio decidendi*, fundamento suficiente ou essencial para decidir o caso.

Por isso, a importância da utilização de técnicas de identificação da *ratio decidendi* para extrair do julgado as razões que levaram o juiz a decidir daquela maneira.

Os propósitos do presente trabalho não demandam maiores aprofundamentos sobre esse tema. Por isso, adota-se, para fins didáticos, o conceito objetivo de Pierluigi Chiassoni, segundo o qual, a *ratio decidendi* seria a norma, princípio ou determinação - expressa ou explícita na sentença - que constitui a premissa normativa utilizada pelo juiz para decidir a matéria do processo.²⁸

Assim sendo, propõe-se o estudo das decisões emitidas pelo STF, especificamente aquelas que fazem parte do sistema de precedentes vinculantes previsto no CPC, Recursos Extraordinários, por exemplo, para

²⁷ MENDES, Conrado Hübner. **Lendo uma decisão: obter dictum e ratio decidendi. Racionalidade e retórica na decisão.** Sociedade Brasileira de Direito Público. Disponível em: <http://www.sbdp.org.br/arquivos/material/19_Estudo%20dirigido%20-%20Ratio%20decidendi%20e%20obter%20dictum%20-%20Conrado%20Hubner%20Mendes.pdf>. Acesso em: 21 de nov de 2018.

²⁸ CHIASSONI, Pierluigi. Traduzido por Thiago Pádua. **A Filosofia do precedente: reconstrução racional e análise conceitual.** UNICEUB, Centro Brasileiro de Estudos Constitucionais, 2016. Disponível em: <<https://www.publicacoesacademicas.uniceub.br/jus/article/view/4038>>. Acesso em: 21 de nov de 2018.

extrair o entendimento daquela Corte sobre as possibilidades de restrições ao direito ao sigilo.

Pensar juridicamente a partir de precedentes é raciocinar por comparações, fazer analogias, para avaliar se as situações, os fatos ou as hipóteses autorizam a aplicação de determinado precedente ao caso concreto.²⁹

Nesse sentido, pretende-se inferir, por analogia, o posicionamento do STF, a respeito da possibilidade de restrição do direito fiscal nos processos de sindicância patrimonial.

3.1.1 PESQUISA E RESULTADOS OBTIDOS

O primeiro critério da pesquisa foi a fixação do marco temporal inicial como sendo a edição da Lei Complementar nº 105, de 2001. Essa norma abriu a possibilidade de transferência informações protegidas por sigilo sem prévia autorização judicial, por isso a importância de analisar o posicionamento do STF a partir dessa autorização legislativa.

No primeiro momento, foi realizada pesquisa no sítio "portal.stf.jus.br", utilizando a aba "pesquisa de jurisprudência". Para buscar os dados, foram aplicados os seguintes critérios: a) Pesquisa Livre: "SIGILO" e "LCP-000105"; b) Filtro: "ACÓRDÃOS"; c) Órgão Julgador: "Plenário".

O resultado da busca retornou 15 (quinze) processos, os quais estão detalhados no Quadro 2, a seguir:

Quadro 2 – Resultado da Pesquisa jurisprudencial no STF (Acórdãos)

Processo	Min. Relator	Julgamento	Ementa
RE 601314/ SP	Edson Fachin	24/02/2016	Recurso Extraordinário. Repercussão Geral. Direito Tributário. Direito ao Sigilo Bancário. Dever de pagar impostos. Requisição de

²⁹ NUNES, Dierle; HORTA, André Frederico. **Aplicação de precedentes e distinguishing no CPC/2015: Uma breve introdução.** Coleção Grandes Temas do Novo CPC. Coordenação Geral: Fredie Didier Jr. 2ª ed. Salvador: Editora JusPodivm, 2016, p. 310/311.

Processo	Min. Relator	Julgamento	Ementa
			informação da Receita Federal às instituições financeiras.
ADI 2859/DF	Dias Toffoli	24/02/2016	Ação Direta de Inconstitucionalidade. Julgamento conjunto das ADI nº 2.390, 2.386, 2.397 e 2.859. Normas federais relativas ao sigilo das operações de instituições financeiras.
AP 470/MG	Joaquim Barbosa	17/12/2012	Ação Penal Originária. Julgamento do caso de corrupção conhecido como mensalão.
RE 389808/PR	Marco Aurélio	15/12/2010	Recurso Extraordinário. Sigilo de dados bancários – Receita Federal. Conflita com a Carta da República norma legal atribuindo à Receita Federal – parte na relação jurídico-tributária – o afastamento do sigilo de dados relativos ao contribuinte.
Inq 2593 AgR/DF	Ricardo Lewandowski	09/12/2010	Inquérito. Penal e Processual Penal. Quebra de sigilo bancário. Compartilhamento das informações com a receita federal.
AC 33 MC/PR	Marco Aurélio	24/11/2010	Ação Cautelar em Recurso Extraordinário. Tutela de urgência (poder geral de cautela). Requisitos. Ausência.

Processo	Min. Relator	Julgamento	Ementa
			Processual civil. Referendo de decisão monocrática (art. 21, v do RISTF). Constitucional. Tributário. Dados bancários protegidos por sigilo. Transferência de informações sigilosas da entidade bancária ao órgão de fiscalização tributária federal sem prévia autorização judicial.
Inq 2250/RR	Joaquim Barbosa	11/02/2010	Inquérito. Oferecimento de denúncia. Crime de peculato.
Pet 3898/DF	Gilmar Mendes	27/08/2009	Petição. Questão de ordem. Proposta de suspensão condicional do processo. art. 89 da lei 9.099/95. Oportunidade de manifestação do denunciado. Princípios da presunção de inocência e da ampla defesa.
MS 22801/DF	Menezes Direito	17/12/2007	Mandado de segurança. Tribunal de Contas da União. Banco Central do Brasil. Operações Financeiras. Sigilo.
Inq. 2245/MG	Joaquim Barbosa	28/08/2007	Inquérito que deu origem à Ação penal 470 referente ao caso de corrupção conhecido como mensalão.
Inq 2245 AgR/MG	Cármem Lúcia	29/11/2006	Inquérito. Agravo Regimental. Inquérito. Quebra de sigilo bancário. Remessa de listagem que identifique todas as pessoas que fizeram uso da

Processo	Min. Relator	Julgamento	Ementa
			conta de não-residente titularizada pela agravante para fins de remessa de valores ao exterior. listagem genérica: impossibilidade.
Inq 2206 AgR/DF	Marco Aurélio	10/11/2006	Inquérito. Diligência - extensão. O deferimento de diligência requerida pelo ministério público há de fazer-se em sintonia com as balizas subjetivas e objetivas da investigação em curso, descabendo providências que extravasam o campo da razoabilidade, como, por exemplo, a quebra de sigilo bancário generalizada.
ACO 730/RJ	Joaquim Barbosa	22/09/2004	Ação Cível Originária. Mandado de Segurança. Quebra de sigilo de dados bancários determinada por Comissão Parlamentar de Inquérito de Assembleia Legislativa. Recusa de seu cumprimento pelo Banco Central do Brasil.
ACO 730 QO/RJ	Joaquim Barbosa	26/08/2004	Mandado de Segurança. Ação Cível Originária. Competência do Supremo Tribunal Federal. Conflito federativo. Comissão Parlamentar de Inquérito da Assembleia Legislativa do Estado do Rio de Janeiro.

Processo	Min. Relator	Julgamento	Ementa
ADI 1570/DF	Maurício Corrêa	12/02/2004	Ação Direta de Inconstitucionalidade. Lei 9034/95. Lei Complementar 105/01. Superveniente. Hierarquia superior. Revogação implícita. Ação prejudicada, em parte. "juiz de instrução". Realização de diligências pessoalmente. Competência para investigar. Inobservância do devido processo legal. Imparcialidade do magistrado. Ofensa. Funções de investigar e inquirir. Mitigação das atribuições do Ministério Público e das Polícias Federal e Civil.

Dos processos que retornaram como resultado da pesquisa, 7 (sete) foram excluídos do estudo por tratarem de matéria penal (1 Ação Penal, 5 Inquéritos e 1 Petição), foram eles: AP 470/MG, Inquérito 2593 AgR/DF, Inquérito 2250/RR, Inquérito 2245/MG, Inquérito 2245 AgR/MG, Inquérito 2206 AgR/DF e Petição 3898/DF. Assim, restaram 8 (oito) processos relacionados à matéria em exame.

Em acréscimo, foi refeita a primeira pesquisa, agora com os seguintes critérios: a) Pesquisa Livre: "SIGILO" e "LCP-000105" e b) Filtro: "REPERCUSSÃO GERAL".

O resultado da nova busca retornou 2 (dois) processos, sendo que um deles já estava no resultado da primeira pesquisa, conforme descrito no Quadro 3, a seguir:

Quadro 3 – Resultado da Pesquisa jurisprudencial no STF (Repercussão Geral)

Processo	Min. Relator	Julgamento	Ementa
RE 1055941/SP	Dias Toffoli	12/04/2018	Recurso Extraordinário. Constitucional. Processual penal. Compartilhamento com o Ministério Público, para fins penais, dos dados bancários e fiscais do contribuinte, obtidos pelo fisco no legítimo exercício de seu dever de fiscalizar, sem a intermediação do poder judiciário.
RE 601314 RG/SP	Ricardo Lewandowski	24/02/2016	Recurso Extraordinário. Reconhecimento da repercussão geral. Direito Tributário. Direito ao Sigilo Bancário. Dever de pagar impostos. Requisição de informação da Receita Federal às instituições financeiras.

Assim sendo, foram selecionados um total de 9 (nove) processos para análise, de acordo com os critérios de pesquisa adotados neste trabalho, foram eles: RE 601314/ SP, ADI 2859/DF, RE 389808/PR, AC 33 MC/PR, MS 22801/DF, ACO 730/RJ, ACO 730 QO/RJ, ADI 1570/DF e RE 1055941/SP.

Numa primeira análise, verifica-se que os processos ACO 730/RJ, ACO 730 QO/RJ e ADI 1570/DF não trazem interesse para o presente estudo porque os dois primeiros cuidam da transferência de informações sigilosas de entidade bancária a pedido de comissão parlamentar de inquérito, questão já pacificada, enquanto o último trata de ação direta de inconstitucionalidade em face da Lei nº 9.034, de 3 de maio de 1995, conhecida como a lei do crime organizado.

Excluindo-se os processos supracitados, o interesse do presente estudo centra-se nos seguintes processos, divididos em grupos:

- a) processos que cuidam da transferência de informações sigilosas de entidade bancária para a Receita Federal sem prévia autorização

judicial (RE 601314/SP, ADI 2859/DF, RE 389808/PR e AC 33 MC/PR);

- b) processo que cuida da transferência de informações sigilosas do Banco Central do Brasil para o Tribunal de Contas da União (TCU) sem prévia autorização judicial (MS 22801/DF);
- c) processo que cuida da transferência de informações bancárias e fiscais dos respectivos detentores dessas informações para o Ministério Público sem prévia autorização judicial (RE 1055941/SP).

3.2 UTILIZAÇÃO DE INFORMAÇÕES PROTEGIDAS POR SIGILO PELOS ÓRGÃOS DE FISCALIZAÇÃO DO ESTADO

Da análise do resultado da pesquisa efetuada no sítio do STF sobre o direito ao sigilo, verifica-se que durante algum tempo havia certa insegurança jurídica quanto à possibilidade de restrição desse direito fundamental.

No exame do Mandado de Segurança 22.801, por exemplo, cujo julgamento ocorreu no ano de 2007, discutia-se a possibilidade de conceder ao TCU acesso aos dados do Sistema de Informações do Banco Central (SISBACEN).

Nesse caso, a suprema corte decidiu que o TCU, mesmo no exercício de suas atribuições constitucionais, não poderia demandar o acesso a informações protegidas pelo direito ao sigilo e sob a salvaguarda do Banco Central do Brasil.

Importante registrar que aquele órgão de controle externo pretendia obter acesso amplo e irrestrito aos dados mantidos pelo Banco Central do Brasil.

Na ementa da decisão que concedeu a segurança, fez-se referência à defesa do princípio que protege a intimidade e a vida privada, afirmando-se como *ratio decidendi* que não havia autorização em lei específica que justificasse a restrição do direito ao sigilo em favor do TCU.

No exame do Recurso Extraordinário 389.808, cujo julgamento ocorreu em 2010, foi discutida a possibilidade de a Receita Federal do Brasil (RFB) receber dados bancários de contribuintes fornecidos diretamente pelas instituições financeiras. Nessa oportunidade, o STF reafirmou que somente

órgão do Poder Judiciário dispõe de poder para restringir o sigilo bancário, ressalvada, contudo, a competência das comissões parlamentares de inquérito.

Nesse caso, é pertinente fazer a correlação com o sigilo fiscal, na linha do que o Ministro Celso de Melo deixou consignado em seu Voto: "o sigilo bancário, que, ao dar expressão concreta a uma das dimensões em que se projeta, especificamente, a garantia constitucional da privacidade, protege a esfera de intimidade financeira das pessoas".

Com base nos estudos do MS 22801/DF e do RE 389808/PR, verifica-se que a linha de pensamento do STF sobre o direito ao sigilo era no sentido de que não pode haver restrição desse direito sem intermediação de autoridade judicial, mesmo que fosse para atender órgãos de fiscalização como o TCU e a RFB.

Até aquela oportunidade, a jurisprudência da Corte Suprema indicava caminhar firme no sentido da imprescindibilidade de autorização judicial para obtenção de dados protegidos pelo sigilo bancário ou fiscal.

Contudo, o exame do Recurso Extraordinário 601.314/SP, cujo julgamento ocorreu em 2016, mais recente que os outros dois casos, indicou que o Supremo Tribunal Federal fez um movimento diferente da linha adotada nos julgados mais antigos.

Nesse processo, em que se discutiu novamente a possibilidade de oposição do sigilo bancário à RFB, o STF decidiu dessa vez pela possibilidade do acesso sem necessidade de prévia autorização judicial.

Em razão da importância desse julgado para o presente estudo e da profundidade dos debates e Votos proferidos, reduzidos num Acórdão (inteiro teor) de mais de 170 (cento e setenta) páginas, foi efetuado um estudo mais detalhado dos principais apontamentos apresentados pela Corte para extrair os contornos do que parece ser nova diretriz da Suprema Corte a respeito das possibilidades de restrição ao direito ao sigilo.

De início, importante pontuar que a maioria do plenário entende que o sigilo discutido no RE 601.314/SP (informações financeiras dos contribuintes) guarda similitude com o sigilo fiscal das informações constantes da DIRPF sob guarda da RFB, objeto deste estudo.

O Relator do processo, Ministro Edson Fachin, defendeu a possibilidade de acesso às informações relativas ao patrimônio, rendimentos e atividades econômicas do contribuinte como forma de dar efetividade ao denominado princípio da capacidade contributiva.

Segundo o Relator, a questão reflete o traslado do dever de sigilo da esfera bancária para a esfera fiscal e não necessariamente uma quebra de sigilo.

O Ministro Roberto Barroso, por sua vez, acompanhando o Relator, pontuou que "a Receita Federal é depositária de informações mais graves e relevantes sobre a vida de uma pessoa do que as suas informações bancárias".

O ministro argumentou que a quebra do sigilo - como regra geral - depende de autorização judicial, já que é uma forma de proteção dos direitos fundamentais. Entretanto, defendeu a possibilidade de restrição do sigilo das informações financeiras sob o argumento de que ele não se encontra no núcleo essencial do direito à intimidade.

Por fim, o Ministro Roberto Barroso acompanhou o Ministro-Relator na interpretação de que se trata de transferência de sigilo na forma do compartilhamento de informações previsto no artigo 37, inciso XXII, da CRFB.³⁰

O Ministro Gilmar Mendes, por sua vez, enfatizou que até aquela oportunidade a orientação do STF quanto ao direito fundamental de sigilo, albergado no direito à privacidade, era no sentido de condicionar - como regra - o acesso à autorização do Judiciário ou à deliberação de CPI.

Contudo, ressaltou que o acesso a algumas informações que em tese estariam protegidas pelo direito à privacidade é indispensável para certas atividades estatais denominadas como "maior relevo".

³⁰ "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 e, também, ao seguinte: (...) 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." Disponível em: <<http://www4.planalto.gov.br/legislacao/>>. Acesso em: 21 out. 2018.

Gilmar Mendes e Paulo Gonet, ao tratarem da possibilidade de restrição do direito ao sigilo, apresentam diretiva que permite inferir que o exercício de competência constitucional de órgão controlador da gestão pública é uma atividade de maior relevo.³¹

Os Votos dos Ministros Teori Zavascki, Rosa Weber, Cármen Lúcia, Luiz Fux e Ricardo Lewandowski seguiram a linha dos argumentos apresentados pelos Ministros Edson Fachin e Roberto Barroso.

Os Ministros Marco Aurélio e Celso de Melo foram as vozes divergentes. Eles defenderam que a quebra do sigilo constitui ato de extrema gravidade, só podendo ser praticado quando respeitado o postulado da reserva de jurisdição, ressalvada a competência das Comissões Parlamentares de Inquérito.

O Ministro Celso de Melo enfatizou que:

Não se imporá à instituição financeira o dever de fornecer, seja à Administração Tributária, seja ao Ministério Público, seja, ainda, à Polícia Judiciária ou ao Tribunal de Contas da União, as informações que lhe tenham sido solicitadas.

Assim, não obstante os votos divergentes, a tese que prevaleceu nesse julgamento deu destaque ao denominado "dever fundamental de pagar tributos" para justificar que todos devem contribuir financeiramente, na medida de suas capacidades e de forma solidária, com o projeto coletivo de manutenção do Estado.

Dessa forma, para dar efetividade à justiça fiscal, poderia a Administração Tributária valer-se de mecanismos que visassem a identificação do patrimônio, rendimentos e atividades econômicas dos contribuintes como forma de evitar prática de sonegação fiscal.

³¹ MENDES, Gilmar Ferreira; BRANCO, Paulo Gustavo Gonet. **Curso de Direito Constitucional**. 12ª ed. Revista a atualizada. São Paulo: Saraiva, 2016, p. 288.

O STF reafirmou essa linha de entendimento na análise da Ação Direta de Inconstitucionalidade 2859 – realizada em conjunto com as ADI's 2390, 2386 e 2397 – que questionava a constitucionalidade dos artigos 5º e 6º da Lei Complementar nº 105, de 2001, que autorizavam a troca de informações entre instituições financeiras e a RFB.

Nesse caso, a tese vencedora concluiu pela necessidade de harmonização do dever fundamental de pagar tributo e o de bem tributar e fiscalizar como forma de garantir a execução das ações estatais voltadas à concretização dos direitos do cidadão.

Mesmo após o julgamento do RE 601.314/SP e da ADI 2859, a questão da possibilidade de compartilhamento de informações protegidas por sigilo não parece estar resolvida.

Tramita no STF, o RE nº 1055941/SP, cuja a repercussão geral já foi reconhecida, que discute a constitucionalidade do compartilhamento de dados bancários e fiscais entre a RFB e o Ministério Público sem a intermediação do poder Judiciário.

O posicionamento do tribunal *a quo* foi no sentido da necessidade de prévia autorização judicial. No exame preliminar da repercussão geral, o relator do processo ressaltou de maneira expressa a importância e a necessidade do STF manifestar-se definitivamente sobre a questão do compartilhamento dados protegidos por sigilo.³²

3.3 REPERCUSSÃO DAS DIRETRIZES DO STF NOS PROCESSOS DE SINDICÂNCIA PATRIMONIAL

Da análise efetuada sobre as diretrizes do STF, conforme os critérios de pesquisa estabelecidos no presente estudo, verifica-se até o julgamento do RE 601.314/SP o órgão máximo do poder Judiciário vinha consolidando a tese de que quaisquer restrições ao sigilo bancário ou fiscal estavam necessariamente vinculadas à reserva de jurisdição, o que não autorizava que os órgãos estatais de fiscalização como o TCU (MS 22801/DF) e o Ministério Público (RE 389808/PR) pudessem acessar diretamente dados protegidos por sigilo.

³²Brasil. Supremo Tribunal Federal. Inteiro Teor do Acórdão. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=14785950>>. Acesso em: 6 nov. 2018.

Contudo, tal posicionamento foi revisto a partir do paradigmático julgamento do RE 601.314/SP, quando a Corte Suprema decidiu que a Receita Federal do Brasil (RFB), no exercício de sua competência de fiscalizar o efetivo pagamento dos tributos, poderia receber, por compartilhamento das instituições financeiras, dados protegidos por sigilo bancário.

Essa tese restou confirmada no julgamento conjunto das Ações Diretas de Inconstitucionalidade nºs 2859, 2390, 2386 e 2397.

Vislumbra-se, portanto, que o STF deve seguir a mesma diretriz, uma vez que não houve alteração na formação do plenário, quanto a possibilidade de o Ministério Público, também no exercício do seu poder fiscalizatório, acessar por compartilhamento da Receita Federal do Brasil (RFB), dados protegidos por sigilo bancário e fiscal.

Assim sendo, é possível deduzir, do exame da *ratio decidendi* dos precedentes selecionados, que a tese atualmente consolidada no STF não permite concluir pela possibilidade de sua aplicação analógica no caso do acesso direto e por compartilhamento que a CGU realiza nos dados constantes das DIRPF dos agentes públicos, sem autorização judicial, nos processos de sindicância patrimonial.

O entendimento consolidado sobre essa questão diz respeito à harmonização do dever fundamental de pagar tributo e o poder/dever de fiscalizar a efetiva contribuição financeira pelo contribuinte.

Conclui-se, então, que a jurisprudência do STF não é segura no sentido de respaldar as restrições ao sigilo fiscal nos processos de sindicância patrimonial.

3.4 FUNDAMENTO LEGAL UTILIZADO PELA CGU PARA ACESSAR DADOS PROTEGIDOS POR SIGILO FISCAL NA SINDICÂNCIA PATRIMONIAL.

Conforme o *Manual de Processo Administrativo Disciplinar da CGU*, o fundamento legal utilizado para acessar dados dos agentes públicos federais protegidos por sigilo fiscal, seja diretamente pelo acesso às DIRPF's ou solicitando informações à RFB, é o disposto no artigo 198, §1º, inciso II, do Código Tributário Nacional (CTN), incluído no código pela Lei Complementar nº 104, de 10 de janeiro de 2001.

Essa norma legal teve origem em proposição do poder Executivo federal, justificada em exposição de motivos³³ elaborada pelo então Ministro de Estado da Fazenda, o Sr. Pedro Malan, nos seguintes termos:

O objetivo das alterações propostas para o art. 198 é a **flexibilização do sigilo fiscal**, retirando de seu âmbito situações em que tal restrição não se justifica, inclusive nos casos de intercâmbio de informações no âmbito da Administração Pública, bem assim nas situações de representações fiscais para fins penais, inscrição na Dívida Ativa da Fazenda Pública e parcelamentos concedidos, onde a transparência da ação do Poder Público se sobrepõe aos interesses individuais.

Dos argumentos apresentados para justificar a alteração do CTN, é possível identificar o entendimento de que o direito ao sigilo fiscal não é absoluto, havendo situações em que poderia haver o intercâmbio de informações no âmbito da Administração Pública. Contudo, o texto da exposição de motivos não deixa claro com quais órgãos o Fisco poderia compartilhar informações protegidas por sigilo fiscal e tampouco explicita quais os propósitos que justificariam tal restrição ao direito do contribuinte.

O Parecer emitido pela Comissão de Finanças e Tributação³⁴ quando da tramitação do projeto que deu origem à Lei Complementar nº 104, de 2001, trouxe a seguinte análise:

As inovações permitem maior flexibilidade à Administração Pública na fiscalização dos contribuintes, sem quebra do princípio constitucional do sigilo fiscal. **O projeto objetiva facilitar a luta contra a sonegação e as sofisticadas formas de evasão fiscal.** Não há óbice de ordem constitucional e jurídica para a sua aprovação.

³³ Diário da Câmara dos Deputados publicado no dia 16.10.1999, páginas 48.931/48.932. Disponível em: <<http://www2.camara.leg.br/a-camara/documentos-e-pesquisa/diariosdacamara>>. Acesso em: 20 nov. 2018.

³⁴Dossiê digitalizado, página 152. Disponível em: <http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=1233038&filena me=Dossie+-PLP+77/1999>. Acesso em: 6 Nov. 2018.

A análise dessa comissão temática dá a entender que o propósito do compartilhamento de informação de que trata o artigo 198, § 1º, inciso II, do CTN é o combate à sonegação e a evasão fiscal.

Nesse sentido, parece que a tese firmada no STF para respaldar restrições ao sigilo fiscal sem interveniência do poder Judiciário, harmonizando o dever fundamental de pagar tributo e o poder/dever de fiscalizar a efetiva contribuição financeira pelo contribuinte, vai ao encontro da análise efetuada na tramitação do projeto de lei que criou o compartilhamento de informações protegidas por sigilo fiscal.

Assim, o respaldo jurídico utilizado pela CGU para dar efetividade aos processos de sindicância patrimonial pode ser questionado, porque não foi essa a intenção do legislador: possibilitar o compartilhamento de dados protegidos por sigilo fiscal de forma ampla no âmbito da Administração Pública para monitorar eventual enriquecimento ilícito de qualquer agente público.

De toda sorte, defende-se no presente estudo a possibilidade de compartilhamento de informações protegidas por sigilo entre a RFB e a CGU com fundamento na teoria da relação de sujeição especial.

O estudo do instituto da sujeição especial ganha relevo em face da importância de garantir que o órgão de controle interno do poder Executivo federal tenha ferramentas para realizar a fiscalização que pretendeu o legislador, ao dispor na lei de improbidade administrativa que os agentes públicos deveriam apresentar suas declarações de imposto de renda, atualizadas anualmente.

Para que a CGU possa monitorar indicativos de enriquecimento ilícito de agentes públicos, é necessário que não exista dúvida sobre qual o fundamento jurídico que sustenta essa atividade.

4 A RELAÇÃO DE SUJEIÇÃO ESPECIAL

Quando o cidadão opta por exercer a função de agente público, seja pela via do concurso ou pelo exercício de cargo comissionado, passa a manter com a Administração Pública uma relação especial, diferente da relação comum que mantinha com o Estado, como simples cidadão ou um administrado.³⁵

Na qualidade de agente público, exsurge com especial contorno o dever de probidade no desempenho da função pública. Essa nova relação é vista como uma sujeição especial em que o agente público, ao ingressar nos quadros dos órgãos e entidades da Administração Pública, aceita tacitamente submeter-se aos deveres decorrentes dessa relação.³⁶

A necessidade de as instituições públicas perseguirem suas funções constitucionais justifica a existência de uma relação de sujeição especial entre elas e o agente público que ingressa nos seus quadros. Esses agentes, no exercício da função pública, saem da coletividade para vincularem-se à estrutura da Administração Pública e assim perseguir as finalidades da própria instituição à qual presta serviço.³⁷

Exigir dos agentes públicos atitudes retas, leais, justas e honestas ganha maior destaque ainda à luz da dicção do artigo 37 da CRFB, que prevê que os atos de improbidade administrativa importarão, dentre outras coisas, na indisponibilidade dos bens e no ressarcimento ao erário, na forma de lei.

É nesse contexto que ganha importância o debate sobre o instituto das relações de sujeição especial, na qual os agentes públicos estão sujeitos à um conjunto de normas internas da Administração.

Canotilho explica que os cidadãos na qualidade de agentes públicos passam a se submeter a estatutos especiais que encontram fundamento ou está pressuposto na própria norma constitucional. Por isso, exige-se desses

³⁵ WIMMER, Miriam. **As Relações de Sujeição Especial na Administração Pública**, 2009. Disponível em: <<https://www.portaldeperiodicos.idp.edu.br/direitopublico/article/view/1291>>. Acesso em 5 de out. 2018.

³⁶ GASPARINI, Diogenes. Op. Cit., p. 205.

³⁷ NOVAIS, Jorge Reis. **As restrições aos Direitos Fundamentais não expressamente autorizadas pela Constituição**. 2ª ed. São Paulo: 2010, p. 512.

agentes mais obrigações e direitos do que se poderia obrigar o cidadão comum.³⁸

4.1 TEORIA CLÁSSICA

A teoria das relações de sujeição especial surgiu na Alemanha, a partir da doutrina desenvolvida por Otto Mayer, como forma de justificar a imposição de restrições aos agentes públicos, que poderiam alcançar até os seus direitos fundamentais.³⁹

Naquela oportunidade, esse instituto ficou conhecido como "relações especiais de poder", a partir da ideia de que as relações jurídicas entre o Estado e seus agentes poderiam ser conduzidas por regulamentos expedidos pela própria Administração Pública.

Segundo essa concepção, atribuía-se ao contexto dessas relações um caráter de espaço interno do Estado impermeável ao Direito.⁴⁰

Essa foi contudo a maior crítica a essa doutrina: ignorar a reserva de lei, especialmente nos casos em que havia restrição a direitos fundamentais previstos no texto constitucional.

Na ótica da doutrina clássica alemã, os agentes públicos estariam sujeitos a normas não jurídicas, que – em tese – poderia restringir direitos subjetivos, sob a justificativa de que esses agentes eram tão somente instrumentos humanos utilizados pelo Estado para alcançar as suas finalidades. Com o avanço dos direitos fundamentais sobre as necessidades sociais dos cidadãos, as críticas à doutrina clássica das relações de sujeição especial aumentaram.⁴¹

Aqueles que defendiam a doutrina clássica das relações de sujeição especial, alegavam que a ausência de um regime legislativo poderia ser justificada pela adesão voluntária do cidadão à condição de agente público.⁴²

³⁸ CANOTILHO, J. J. Gomes. **Direito Constitucional e Teoria da Constituição**. 7. ed. Coimbra: Almedina, 2003, p. 466/467.

³⁹ HERRARTE, Iñaki *apud* WIMMER, Miriam. **As Relações de Sujeição Especial na Administração Pública**, 2009, p. 32.

⁴⁰ NOVAIS, Jorge Reis. *Op. Cit.*, p. 512

⁴¹ CABRAL DE MONCADA. Luís Solano. **Lei e Regulamento**. Coimbra: Coimbra editora, 2002, p. 436/439

⁴² Id. *Ibid.*, p. 439.

Por isso, as restrições aos direitos fundamentais estariam justificadas pelo consentimento voluntário do cidadão, na qualidade de agente público, de renúncia ao exercício dos direitos fundamentais. Estaríamos diante do que Jorge Reis Novais chama de afetação imanente, que autorizaria automaticamente, independente de norma legal prévia ou permissão constitucional, a restrição de direitos fundamentais a partir de meros atos administrativos.⁴³

Aqueles que eram contrários à doutrina das relações de sujeição especial argumentavam que a ideia da existência de uma zona livre de qualquer comando legal para que, a partir de regulamentos administrativos, o Estado pudesse restringir direitos fundamentais não estaria em consonância com a proposta de uma constituição humanista e normativa.

Um marco na história das relações de sujeição especial foi a edição do Acórdão do BVerfG de 1972, em que o Tribunal Constitucional Alemão, a partir da discussão a respeito da possibilidade de restrição à liberdade de expressão de um preso com fundamento numa decisão administrativa, reafirmou a incidência dos direitos fundamentais no âmbito das relações de sujeição especial⁴⁴.

Essa decisão histórica parecia determinar a extinção das relações de sujeição especial na forma proposta pela doutrina clássica. Assim, para qualquer restrição a direito fundamental exigir-se-ia autorização em norma legal. As relações de sujeição especial estavam, doravante, sujeitas ao domínio das leis.

4.2 TEORIA CONTEMPORÂNEA

A doutrina clássica das relações especiais de poder na Alemanha passou por uma transformação de conceito. Não cabia mais a ideia de um domínio vazio de legalidade como defendido outrora.⁴⁵

Diante da impossibilidade de defender a hipótese de um domínio administrativo imune aos ditames legais, regulado exclusivamente por regulamentos administrativos, a teoria clássica das relações de sujeição

⁴³ NOVAIS, Jorge Reis. Op. Cit., p 513.

⁴⁴ SCHWABE, Jürgen *apud* WIMMER, Miriam. **As Relações de Sujeição Especial na Administração Pública**, 2009, p. 42/43.

⁴⁵ CABRAL DE MONCADA. Luís Solano. Op. Cit., p. 441

especial teve de ser revista para que não fosse totalmente abandonada. Defendia-se que restrições a direitos fundamentais, no âmbito das relações de sujeição especial, somente poderiam ocorrer com base numa norma legal.⁴⁶

Esse entendimento estava consignado no artigo 19 da Constituição Alemã da seguinte forma⁴⁷:

Artigo 19 [Restrição dos direitos fundamentais – Via judicial] (1) Na medida em que, segundo esta Lei Fundamental, um direito fundamental possa ser restringido por lei ou em virtude de lei, essa lei tem de ser genérica e não limitada a um caso particular. Além disso, a lei terá de citar o direito fundamental em questão, indicando o artigo correspondente.

Portanto, a nova roupagem das relações de sujeição especial mostrou ser inconcebível qualquer restrição a direito fundamental a partir do comando de um regulamento administrativo, já que tal medida por ser excepcional e grave deveria estar sob o domínio da lei.

Moncada explica que as restrições a direitos fundamentais de agentes públicos inseridos no domínios das relações de sujeição especial vai ainda além da mera autorização legal, deve partir de autorização expressa do comando constitucional, justificada pela necessidade de proporcionar aos órgãos e entidades governamentais condições para o alcance dos objetivos delineados na carta constitucional.⁴⁸

Há que se considerar, no entanto, que a grande quantidade de órgãos e instituições, cada um deles com funções institucionais específicas, não permite que o constituinte originário e muito menos o legislador ordinário tenha condições de regular em pormenores os instrumentos necessários à consecução dos objetivos de todas as entidades governamentais.

⁴⁶ Id. Ibid., p. 439/445.

⁴⁷ **Lei Fundamental da República Federal da Alemanha.** Disponível em: <<https://www.btg-bestellservice.de/pdf/80208000.pdf>>. Acesso em: 6 nov. 2018.

⁴⁸ CABRAL DE MONCADA. Luís Solano. Op. Cit., p. 448.

4.3 SUJEIÇÃO ESPECIAL NO ORDENAMENTO PÁTRIO

A efetividade do processo de sindicância patrimonial depende do reconhecimento da legitimidade da restrição do direito ao sigilo fiscal das agentes públicos.

Os apontamentos doutrinários sobre as relações de Sujeição Especial indicam a possibilidade de adoção desse instituto para justificar a atuação da CGU nos processos de sindicância patrimonial, como forma de legitimar o acesso a informações protegidas por sigilo fiscal, sem intermediação do poder Judiciário, nas investigações de enriquecimento ilícito.

Cretella Júnior⁴⁹ leciona que quando a Administração atua no processo administrativo, decidindo controvérsias ou exercendo sua função judicante, mesmo que subordinada ao devido processo legal, está em posição de superioridade.

Aqui não se está diante de uma lide em que as partes estão em posição de igualdade, já que os bens tutelados por eles têm magnitude diferentes e níveis de proteção igualmente diferentes.

Celso Antônio Bandeira de Mello⁵⁰ argumenta que essa superioridade é decorrência da supremacia do interesse público, do qual procedem as restrições e sujeições especiais a que estão vinculados os agentes públicos no desempenho da atividade de natureza pública.

Assim sendo, observa-se a necessidade de estabelecer critérios para a aplicação da relação de sujeição especial que sejam convergentes com a presente ordem constitucional e não destoe da linha de entendimento do STF a respeito do direito ao sigilo.

Pedro Adamy defende a definição de critérios mínimos para a adequação do instituto das Relações de Sujeição Especial no ordenamento pátrio.⁵¹

⁴⁹ CRETELLA JUNIOR, José. **Prática de Processo Administrativo**. 8ª ed. rev. e atual., São Paulo: Editora Revistas dos Tribunais, 2010, pág. 50.

⁵⁰ MELLO, Celso Antônio Bandeira de. **Curso de Direito Administrativo**. 33ª edição, São Paulo: Malheiros, 2016, pág. 70.

⁵¹ ADAMY, Pedro. **Renúncia a Direito Fundamental**. São Paulo: Malheiros, 2011, p. 168.

A aplicação da teoria da sujeição especial, na visão do supracitado pesquisador, requer a observância de pelo menos dois critérios:

- a) existência de diretriz constitucional que fundamente a possibilidade de restrição associada à edição de lei específica que regule as condições da restrição;
- b) existência de órgão ou entidade criado para perseguir objetivos constitucionais.

4.4 SUJEIÇÃO ESPECIAL COMO GARANTIA DE EXECUÇÃO DE DIRETRIZ CONSTITUCIONAL

Quanto à existência de diretriz constitucional que fundamente a restrição ao direito ao sigilo, verifica-se que o artigo 37 da CRFB, determina de modo expresso que a Administração Pública deve, por exemplo, obedecer o princípio da moralidade, além de outros direitos.⁵²

A Carta constitucional prevê ainda no parágrafo 4º do supracitado artigo que os atos de improbidade importarão, dentre outras sanções, no ressarcimento ao erário de eventuais prejuízos ou desvios verificados.⁵³

Observa-se, assim, que há diretriz constitucional a ser perseguida para justificar possível restrição a direito fundamental no âmbito das relações de sujeição especial.

Importante consignar também que a norma constitucional, por intermédio do parágrafo 7º do artigo 37 da CFRB, delega ao legislador ordinário a competência para dispor mediante lei sobre os requisitos e as restrições impostas aos ocupantes de cargo ou emprego na administração pública.⁵⁴

⁵² 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 e, também, ao seguinte: " Disponível em: <<http://www4.planalto.gov.br/legislacao/>>. Acesso em: 20 nov. 2018.

⁵³ § 4º - Os atos de improbidade administrativa importarão a suspensão dos direitos políticos, a perda da função pública, a indisponibilidade dos bens e o ressarcimento ao erário, na forma e gradação previstas em lei, sem prejuízo da ação penal cabível. Disponível em: <<http://www4.planalto.gov.br/legislacao/>>. Acesso em: 20 nov. 2018.

⁵⁴ § 7º A lei disporá sobre os requisitos e as restrições ao ocupante de cargo ou emprego da administração direta e indireta que possibilite o acesso a informações privilegiadas. Disponível em: <<http://www4.planalto.gov.br/legislacao/>>. Acesso em: 20 nov. 2018.

Em relação à existência de lei específica que regule as condições da restrição, o artigo 13 da Lei nº 8.429, de 1992, prevê que os agentes públicos devem apresentar no órgão ao qual está vinculado declaração de bens e valores que compõem o seu patrimônio.

Esse contexto normativo que conjuga as disposições do artigo 37 da CRFB e o comando do artigo 13 da Lei de Improbidade Administrativa permite considerar que há o atendimento de um dos critérios para a aplicação da teoria da sujeição especial.

4.5 SUJEIÇÃO ESPECIAL COMO GARANTIA DA PERSECUÇÃO DAS FINALIDADES CONSTITUCIONAIS DAS INSTITUIÇÕES

A Constituição prevê expressamente possibilidade de restrições ao exercício de alguns direitos fundamentais dos militares, agente dos serviços e forças de segurança e dos reclusos⁵⁵. As limitações impostas aos destinatários vão desde a proibição de greve, ao não cabimento de habeas corpus à vedação de atuação política.

Algumas dessas limitações são justificadas pela finalidade essencial das Forças Armadas, qual seja, a garantia dos poderes constitucionais, a garantia da lei e da ordem, bem como por sua estruturação, qual seja, a hierarquia e a disciplina, previsões que constam expressamente no artigo 142 da CRFB.

A partir do presente estudo é possível compreender que o fundamento adequado para justificar o acesso a informações protegidas por sigilo fiscal no âmbito dos processos de sindicância patrimonial encontra-se na teoria da Sujeição Especial, cujo fundamento de aplicação passa pela compreensão da expressão "atividade de maior relevo", descrita no Voto do Ministro Gilmar Mendes no autos do RE 601.314/SP.

Ao considerar a necessidade de conferir determinados poderes administrativos ao Estado para que as suas instituições persigam de forma efetiva as finalidades do próprio Estado, surge o debate acerca da conveniência da utilização do instituto das relações de sujeição especial, já que as finalidades constitucionais daquelas instituições detém um valor caro à sociedade.⁵⁶

⁵⁵ NOVAIS, Jorge Reis. Op. Cit., p. 511.

⁵⁶ Id. Ibid., p 514/515.

Canotilho considera a possibilidade de restrição a direito fundamental num contexto de relação de sujeição especial sem que haja expressamente uma autorização constitucional para o caso. Contudo, entende que tal situação pode ser considerada legítima se necessária à salvaguarda de bens constitucionalmente positivados e estatutariamente defendidos pelas instituições com as quais o cidadão afetado mantém relações.⁵⁷

Assim, para que se garanta a capacidade funcional de cada uma das instituições públicas relevantes para o regular funcionamento do Estado não se pode exigir autorização expressa e específica da Constituição Federal quanto a excepcional atenuação de direitos fundamentais.⁵⁸

Imaginar que toda e qualquer situação de restrição de direito fundamental exija previsão expressa na Constituição federal e reserva de lei conduziria ao raciocínio de que as modalidades de exercício de direitos fundamentais que induzem disfunções no funcionamento das instituições públicas imprescindíveis ao bom funcionamento do Estado teriam sido desejadas pelo legislador constitucional.⁵⁹

De qualquer forma, é possível considerar que o disposto no artigo 70 da CRFB, que determina que "a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas, será exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder", constitui finalidade constitucional de defesa do patrimônio público que compete à CGU enquanto órgão central de controle interno do poder Executivo federal.

Para Canotilho, as Relações de Sujeição Especial não significam uma autorização ou renúncia a direitos fundamentais, mas uma alternativa que leva em conta a especificidade da restrição, a aplicação de lei restritiva que salvaguarda princípios constitucionais e manutenção de uma proteção jurídica mínima aos cidadãos inseridos nesse contexto.⁶⁰

⁵⁷ CANOTILHO, J. J. Gomes. Op. Cit., p. 467.

⁵⁸ NOVAIS, Jorge Reis. Op. Cit., p 516.

⁵⁹ Id. Ibid., p 517

⁶⁰ NOVAIS, Jorge Reis. Op. Cit., p. 463.

No caso da CGU, além de a lei de improbidade, que exige a apresentação de informações protegidas por sigilo fiscal, existe ainda a Lei nº 10.180, de 6 de fevereiro de 2001, que criou o sistema de controle interno do poder executivo federal visando dar cumprimento ao disposto no artigo 74 da Constituição Federal.

Importante pontuar também que o fundamento da atuação do órgão que deterá poderes para impor a restrição deve estar previsto no Texto constitucional, contudo não se mostra imprescindível que os pormenores dessa atuação estejam descritos na Carta Maior.

A Constituição Federal, mesmo analítica, não poderia detalhar a atuação de todos os órgãos de administração pública. Por isso, garante-se ao administrado a regra da reserva legal como instrumento normativo suficiente para dar efetividade à diretriz prevista na constituição.

Nesse sentido, a CGU, incumbida da defesa do patrimônio público por intermédio ações de combate à corrupção, detém legitimidade para atuar numa posição de superioridade em relação aos agentes públicos no contexto da denominada relação de sujeição especial.

Essa perspectiva de atuação dá ao órgão estatal a possibilidade de restringir direitos fundamentais desses agentes públicos para dar efetividade às suas finalidades.

A doutrina das relações de sujeição especial, na sua concepção contemporânea, justifica a atuação da CGU nos processos administrativos de sindicância patrimonial, em que o direito fundamental ao sigilo fiscal dos agentes públicos é restringido para que o órgão fiscalizador dê efetividade às suas finalidades institucionais.

Importante registrar que não se vislumbra considerar que o artigo 13 da Lei nº 8.429, de 1992, que determina a obrigatoriedade de o agente público apresentar declaração dos bens e valores que compõe o seu patrimônio privado no órgão ao qual está vinculado; bem como o Decreto nº 5.483, de 2006, que regulamenta aquele dispositivo legal e cria formalmente o processo da sindicância patrimonial, sejam inconstitucionais em razão da análise efetuada nesse estudo.

Esses normativos permitem que a CGU utilize as informações constantes das Declarações de Imposto de Renda de Pessoas Físicas (DIRPF)

para analisar a evolução patrimonial de agente público, a fim de verificar a compatibilidade desta com os recursos e disponibilidades que compõem o seu patrimônio.

A relação daqueles normativos com o direito fundamental ao sigilo ocorre sob o influxo da teoria da Sujeição Especial, que possibilita que a Administração Pública efetue contrações no direito ao sigilo fiscal, para resguardar o patrimônio público pelo combate à corrupção, especificamente em face daqueles atos decorrentes de improbidade administrativa que importam enriquecimento ilícito.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

A criação do processo administrativo da sindicância patrimonial, fundamentada no artigo 13 da Lei nº 8.429, de 1992, trouxe avanços ao sistema de controle interno do poder executivo federal na vertente do combate à corrupção.

O supracitado instrumento de investigação representou um importante mecanismo de investigação de um dos atos de improbidade administrativa que mais chama a atenção da sociedade: o enriquecimento ilícito de agentes públicos.

A criminalização do enriquecimento ilícito de agentes públicos é uma das denominadas "dez medidas contra a corrupção", campanha conduzida pelo Ministério Público Federal para apresentar ao parlamento brasileiro um projeto de lei de iniciativa popular voltadas ao combate à corrupção (PL nº 4850/2016)⁶¹.

Por outro lado, o sigilo fiscal, construção teórica da doutrina e da jurisprudência, constitui um direito fundamental que tem base constitucional no direito à privacidade e à intimidade (art. 5, inciso X, CRFB), sobre os quais a Carta maior atribui a importante proteção da inviolabilidade, assegurando, inclusive, o direito de indenização, em caso de danos decorrentes da sua violação.

⁶¹ Sítio da Câmara dos Deputados. Disponível em: <<https://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=2080604>>. Acesso em 20 de nov de 2018.

Esse direito à intimidade, conforme doutrina e jurisprudência estudada no presente trabalho, projeta-se na vida financeira dos cidadãos, sejam eles agentes que atuam na iniciativa privada ou prestando serviço ao poder público.

Ocorre que a sindicância patrimonial é processada justamente por meio da investigação de dados relativos à vida financeira dos agentes públicos.

A CGU é o órgão responsável pela condução das investigações de enriquecimento ilícito de agentes públicos federais por meio do processo de sindicância patrimonial.

Para dar andamento a essas ações de controle, a sindicante acessa as informações constantes das declarações de imposto de renda de pessoas físicas - DIRPF dos sindicatos depositadas pelos mesmos no órgão aos quais estão vinculados ou solicita essas informações diretamente à Receita Federal do Brasil.

Essas informações estão protegidas pelo sigilo fiscal e em tese estão protegidos pela inviolabilidade a que se refere o art. 5, X, da CRFB.

Na condução desses processos, a CGU utiliza o disposto no art. 198, §1º, inciso II, do Código Tributário Nacional como fundamento legal para justificar o acesso às informações protegidas por sigilo fiscal.

Ocorre que o dispositivo legal utilizado pela CGU trata do compartilhamento de informações no âmbito da Administração Pública com o objetivo de investigar o sujeito passivo da relação tributária por prática de infração administrativa.

A análise da exposição de motivos e do parecer da comissão temática do projeto de lei que incluiu o disposto no art. 198, §1º, inciso II, no CTN não indica que a intenção do legislador tenha sido estabelecer a possibilidade ampla de compartilhamento de dados protegidos por sigilo fiscal, mas combater a sonegação tributária e a evasão fiscal.

Além disso, a diretriz que o STF tem adotado quanto à restrição do sigilo fiscal, não sugere que a atuação da CGU na condução dos processos de sindicância patrimonial esteja legitimada como uma das possibilidades de restrição do direito ao sigilo sem autorização prévia de autoridade judicial.

Aquela Corte Suprema decidiu que a Receita Federal do Brasil, no exercício de sua competência fiscalizatória, pode receber das instituições financeiras, dados protegidos por sigilo bancário, em razão do prestígio que deve ser dado ao denominado "dever fundamental de pagar tributos".

Assim sendo, resta concluir que o fundamento utilizado pela CGU para acessar dados protegidos por sigilo fiscal no âmbito dos processos de sindicância patrimonial não se sustenta.

Observa-se, também, que na oportunidade que o STF decidiu pela possibilidade de compartilhamento de dados protegidos por sigilo sem intermediação de autoridade judiciária, o fez sob argumento que não se aplica às ações de controle conduzidas pela CGU.

Contudo, essa importante ferramenta de combate à corrupção por meio de ações de investigação de enriquecimento ilícito poderá ser utilizada com fundamento no instituto da relação de sujeição especial.

Os agentes públicos estão submetidos a estatutos especiais, que autorizam que o Estado promova restrições (sujeições especiais) a direitos fundamentais, no caso em exame, o direito à intimidade do qual se reveste o direito ao sigilo fiscal.

Os critérios de aplicação da relação de sujeição especial definidos pela doutrina autorizam concluir que as ações de investigação de enriquecimento ilícito de agentes públicos, no âmbito do poder Executivo federal, por intermédio do acesso de informações protegidas por sigilo fiscal, encontram respaldo no instituto da relação de sujeição especial.

REFERÊNCIAS

ADAMY, Pedro. **Renúncia a Direito Fundamental**. São Paulo: Malheiros, 2011.

BARREIROS, Lorena Miranda Santos. **Estruturação de um sistema de precedentes no Brasil e concretização da igualdade: desafios no contexto de uma sociedade multicultural**. In: DIDIER Jr., Fredie. Coleção Grandes Temas do Novo CPC. 2ª ed. Salvador: Editora JusPodivm, 2016.

BRASIL. Constituição Federal, 4 de Outubro de 1988. República Federativa do Brasil. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm.

_____. Decreto nº 5.480, de 30 de junho de 2005. Dispõe sobre o Sistema de Correição do Poder Executivo Federal, e dá outras providências. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2004-2006/2005/Decreto/D5480.htm.

_____. Decreto nº 5.483, de 30 de junho de 2005. Regulamenta, no âmbito do Poder Executivo Federal, o art. 13 da Lei nº 8.429, de 2 de junho de 1992, institui a sindicância patrimonial e dá outras providências. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2004-2006/2005/Decreto/D5483.htm.

_____. Decreto nº 8.910, de 22 de novembro de 2016. Aprova a Estrutura Regimental e o Quadro Demonstrativo dos Cargos em Comissão e das Funções de Confiança do Ministério da Transparência, Fiscalização e Controladoria-Geral da União - CGU, remaneja cargos em comissão e funções de confiança e substitui cargos em comissão do Grupo Direção e Assessoramento Superiores - DAS por Funções Comissionadas do Poder Executivo - FCPE. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2016/decreto/D8910.htm.

_____. Lei nº 5.172, de 25 de Outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm.

_____. Lei nº 8.429, de 2 de Junho de 1992. Dispõe sobre as sanções aplicáveis aos agentes públicos nos casos de enriquecimento ilícito no exercício de mandato, cargo, emprego ou função na administração pública direta, indireta ou fundacional e dá outras providências. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L8429.htm.

_____. Lei nº 12.527, de 18 de novembro de 2011. Regula o acesso a informações previsto no inciso XXXIII do art. 5º, no inciso II do § 3º do art. 37 e no § 2º do art. 216 da Constituição Federal; altera a Lei nº 8.112, de

11 de dezembro de 1990; revoga a Lei no 11.111, de 5 de maio de 2005, e dispositivos da Lei no 8.159, de 8 de janeiro de 1991; e dá outras providências. Disponível em:

http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2011/lei/l12527.htm.

_____. Supremo Tribunal Federal. RE 601314, Relator (a): Min. Edson Fachin, Tribunal Pleno, julgado em 24/02/2016. Disponível em: <www.stf.jus.br>. Acesso em: 20 set. 2018.

_____. Supremo Tribunal Federal. ADI 2859/DF, Relator (a): Min. Dias Toffoli, Tribunal Pleno, julgado em 24/02/2016. Disponível em: <www.stf.jus.br>. Acesso em: 20 set. 2018.

_____. Supremo Tribunal Federal. RE 389808/PR, Relator (a): Min. Marco Aurélio, Tribunal Pleno, julgado em 15/12/2010. Disponível em: <www.stf.jus.br>. Acesso em: 20 set. 2018.

_____. Supremo Tribunal Federal. AC 33 MC/PR, Relator (a): Min. Marco Aurélio, Tribunal Pleno, julgado em 24/11/2010. Disponível em: <www.stf.jus.br>. Acesso em: 20 set. 2018.

_____. Supremo Tribunal Federal. MS 22801/DF, Relator (a): Min. Menezes Direito, Tribunal Pleno, julgado em 17/12/2007. Disponível em: <www.stf.jus.br>. Acesso em: 20 set. 2018.

_____. Supremo Tribunal Federal. RE 1055941/SP, Relator (a): Min. Dias Toffoli, Tribunal Pleno, julgado em 12/04/2018. Disponível em: <www.stf.jus.br>. Acesso em: 20 set. 2018.

CABRAL DE MONCADA, Luís Solano. **As relações especiais de poder no direito português**. In: *Estudos de Direito Público*. Coimbra: Coimbra editora, 2001.

CABRAL DE MONCADA, Luís Solano. **Lei e Regulamento**. Coimbra: Coimbra editora, 2002.

CANOTILHO, J. J. Gomes. *Direito Constitucional e Teoria da Constituição*. 7. ed. Coimbra: Almedina, 2003.

CHIASSONI, Pierluigi. Traduzido por Thiago Pádua. **A Filosofia do precedente: reconstrução racional e análise conceitual**. UNICEUB,

Centro Brasileiro de Estudos Constitucionais, 2016. Disponível em: <<https://www.publicacoesacademicas.uniceub.br/jus/article/view/4038>>. Acesso em: 21 de nov de 2018.

CRETELLA JUNIOR, José. **Prática de Processo Administrativo**. 8ª ed. rev. e atual., São Paulo: Editora Revistas dos Tribunais, 2010.

FERRAZ JÚNIOR, T. S. (1993). Sigilo de dados: o direito à privacidade e os limites à função fiscalizadora do Estado. **Revista Da Faculdade de Direito**, Universidade de São Paulo, 88, 439-459. <https://doi.org/10.11606/issn.2318-8235.v88i0p439-459>.

FAZZIO JÚNIOR, Waldo. **Improbidade Administrativa**. 4ª ed. Revista, ampliada e atualizada. São Paulo: Atlas, 2016.

GASPARINI, Diogenes. **Direito Administrativo**. 17ª ed. São Paulo. Saraiva. 2012.

MARMELSTEIN, George. **Curso de Direitos Fundamentais**. 7ª ed. Revista, atualizada e ampliada. São Paulo: Atlas, 2018.

MELLO, Celso Antônio Bandeira de. **Curso de Direito Administrativo**. 33ª edição, São Paulo: Malheiros, 2016.

MENDES, Conrado Hübner. **Lendo uma decisão: obter dictum e ratio decidendi. Racionalidade e retórica na decisão**. Sociedade Brasileira de Direito Público. Disponível em: http://www.sbdp.org.br/arquivos/material/19_Estudo%20dirigido%20-%20Ratio%20decidendi%20e%20obter%20dictum%20-%20Conrado%20Hubner%20Mendes.pdf. Acesso em 21 de nov de 2018.

MENDES, Gilmar Ferreira; BRANCO, Paulo Gustavo Gonet. **Curso de Direito Constitucional**. 9ª ed.. Revista a atualizada. São Paulo: Saraiva, 2014.

MENDES, Gilmar Ferreira; BRANCO, Paulo Gustavo Gonet. **Curso de Direito Constitucional**. 12ª ed. Revista a atualizada. São Paulo: Saraiva, 2018.

NOVAIS, Jorge Reis. **As restrições aos Direitos Fundamentais não expressamente autorizadas pela Constituição**. 2ª ed. São Paulo: Coimbra Editora, 2010.

NOVELINO, Marcelo. **Curso de Direito Constitucional**. 10ª ed. Revista, ampliada e atualizada. São Paulo: JusPODVM, 2015.

NUNES, Dierle; HORTA, André Frederico. **Aplicação de precedentes e distinguishing no CPC/2015: Uma breve introdução**. Coleção Grandes Temas do Novo CPC. Coordenação Geral: Fredie Didier Jr. 2ª ed. Salvador: Editora JusPodivm, 2016.

SARLET, Ingo Wolfgang; MARINONI, Luiz Guilherme; MITIDIERO, Daniel. **Curso de Direito Constitucional**. 5ª ed. Revista, ampliada e atualizada. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2016.

SARLET, Ingo Wolfgang; MARINONI, Luiz Guilherme; MITIDIERO, Daniel. **Curso de Direito Constitucional**. 6ª ed. Revista, ampliada e atualizada. São Paulo: Saraiva Jur, 2017.

WIMMER, Miriam. **As Relações de Sujeição Especial na Administração Pública**, 2009.