

XX ENCONTRO NACIONAL DOS AUDITORES E FISCAIS DE TRIBUTOS MUNICIPAIS

Porto Alegre, 24 a 28/1108

Os Limites da Fiscalização
e
os Poderes do Fisco.
O Sigilo Bancário frente ao
Fisco.

Luiz Antônio
Bins

Sumário

- A Administração Tributária e sua função de Estado
- Os Limites da Fiscalização e Os Poderes do Fisco
- O Sigilo Bancário e sua Inoponibilidade frente ao Fisco
- Conclusões

**A ADMINISTRAÇÃO
TRIBUTÁRIA
E
SUA FUNÇÃO
DE ESTADO**

Estado – República Federativa Brasil

- Preâmbulo CF/88

“... para instituir um Estado Democrático, destinado a assegurar o exercício dos direitos sociais e individuais, a liberdade, a segurança, o bem-estar, o desenvolvimento, a igualdade e a justiça como valores supremos de uma sociedade fraterna, pluralista e sem preconceitos, ...”

- Princípios Fundamentais da RFB (inciso III do art. 1º)

“III – a dignidade da pessoa humana;”

- Objetivos da República Federativa do Brasil (art. 3º CF/88)

“Art. 3º (...)

I – construir uma sociedade livre, justa e solidária

II – garantir o desenvolvimento nacional

III – erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais

Estado – República Federativa Brasil

- Direitos e Garantias Fundamentais (Título II CF/88)

- Direitos e Deveres Individuais e Coletivos

*“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:*

- Direitos Sociais

*“Art. 6º São direitos sociais a **educação, a saúde, o trabalho, a moradia, o lazer, a segurança, a previdência social, a proteção à maternidade e à infância, a assistência aos desamparados**, na forma desta Constituição.”:*

- Concreção do Brasil como EDD

- tutela de inúmeros direitos defesa e promoção
- realização de uma série infindável de atividades
- disponibilização de inúmeros serviços à sociedade

- Fontes de Financiamento Estado Receita Própria

A Administração Pública e a CF/88

- Administração Pública (art. 37 CF/88)

*"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**, **impeccabilidade**, **moralidade**, **publicidade** e **eficiência** e, também ao seguinte:*

"(...)

- Direito Fundamental à Boa Administração Pública
(Prof. Juarez Freitas)

"Direito Fundamental à Eficiente e Eficaz administração Pública, proporcional cumpridora de seus deveres, com transparência, motivação, imparcialidade e respeito à moralidade, à participação social e à plena responsabilidade por suas condutas omissivas e comissivas"

A AT e sua função de Estado

- DIREITO FUNDAMENTAL À BOA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA
- Administração Tributária → obtenção de recursos para implementação das políticas sociais
 - Missão → **Otimização da Receita Pública**, buscando a efetividade da Receita Própria Potencial (tributária) e, preferencialmente, de forma voluntária pelos contribuintes
- Garantir Solução que **evite que, a cada dificuldade financeira do Estado, seja aumentada a carga tributária**

A AT e sua função de Estado

- Emenda EC 42/03

"Art. 37. (...)

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 informações fiscais, na forma da lei ou convênio."

"Art. 167. São vedados:

(...)

IV – a vinculação de receita de impostos a órgãos, fundo ou despesa, ressalvadas a ... e para a realização de atividades da administração tributária, como determinado respectivamente, pelos arts. 198, § 2º, 212 e 37, XXII, e a prestação de garantias às operações de crédito por antecipação de receita, prevista no art. 165, § 8º, bem como o disposto no § 4º deste artigo;"

**OS LIMITES DA
FISCALIZAÇÃO
E
OS PODERES DO FISCO**

Os Limites X Os Poderes

- Competência Tributária
- Lei → pessoa política instituidora do imposto
 - Observância CTN → normas gerais (art. 146, III CF/88)

“Art. 194. A legislação tributária, observado o disposto nesta Lei, regulará, em caráter geral, ou especificamente em função da natureza do tributo de que se tratar, a competência e os poderes das autoridades administrativas em matéria de fiscalização da sua aplicação.

- Art. 145, § 1º CF/88

“§ 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 objetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da

Os Limites X Os Poderes

- Atividade vinculada e obrigatória

*“ Art. 3º Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e **cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.**”*

- Lançamento → crédito tributário

“Art. 142 Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

*Parágrafo único. **A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória**, sob pena de responsabilidade funcional.”*

Os Limites da Fiscalização

- Direitos e Garantias dos Contribuintes → Das limitações ao Poder de Tributar (arts. 150 a 152 CF/88)
- Direitos e Garantias Fundamentais (Título II CF/88)
 - Igualdade
 - Propriedade → função social
 - Liberdade de trabalho, ofício, profissão e de atividade econômica →
 - *Due process of law* → contraditório e ampla defesa
 - Inadmissibilidade das provas ilícitas
 - Razoável duração do processo e os meios para sua celeridade →
 - Casa → asilo inviolável
 - Direito de petição
 - Intimidade e vida privada
 - Inviolabilidade do sigilo da correspondência e das comunicações
 - Liberdade de locomoção

Os Poderes do Fisco

- **PODER-DEVER** de atuar (não só de autuar)
 - Eixos Norteadores da atuação da Administração Tributária
 - Política tributária
 - Precedência da Ação Fiscal preventiva
 - Ação Fiscal Repressiva
 - Aprimoramento contínuo
 - Nova Relação Estado, contribuinte e sociedade
- **PRERROGATIVAS → GARANTIAS**
 - Fins → Meios → Tributação, Arrecadação e Fiscalização
- **Universalidade** → todas as pessoas

"Art. 194. (...)

*Parágrafo único. A legislação a que se refere este artigo aplica-se às **pessoas naturais ou jurídicas, contribuintes ou não, inclusive às que gozem de imunidade tributária ou de***

Fiscalização

- Vedação de restrição ao exercício da atividade do Fisco

“Art. 195. Para os efeitos da legislação tributária, não têm aplicação quaisquer disposições legais excludentes ou limitativas do direito de examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais, dos comerciantes industriais ou produtores, ou da obrigação destes de exhibi-los. ”
- Entrada em estabelecimento de contribuinte
- Exame/Vistoria
 - Geral → estabelecimento, mercadorias, bens, documentos, móveis
- Apreensão (desde que prevista na legislação)
 - Mercadoria → Súmula 323 STF → retenção só pelo tempo necessário à verificação
 - Veículos →
 - Documentos, livros, arquivos, etc → disponibilização de

Fiscalização

- Fechamento de estabelecimento de contribuinte
 - Administração Tributária → vedações
 - Possibilidades vinculadas a outras áreas Públicas
 - Saúde
 - Meio ambiente
 - Alvará/licença
- Baixa ou Cancelamento Inscrição no Cadastro Contribuintes
 - ICMS - Previsão legal →
 - Cancelamento → art. 41 Lei 8.820/89
 - Baixa de ofício art. 7º do Livro II do RICMS
- Vedações aplicação de Sanções Políticas (com vistas ao pagamento de tributos)
 - Não-concessão de documentos fiscais (AIDF)
 - Exigência de garantias preventivas X repressivas
 - regime especial de fiscalização ou de pagamento

Prestação Informações ao Fisco

*“ 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 **atos** sobre os quais o informante esteja legalmente **obrigado a observar***

Prestação Informações ao Fisco

- Lista pessoas não é "*numerus clausus*"
- Lei da Pessoa Política pode obrigar outras pessoas
 - Relação com o fato gerador sobre o qual requerida informação
- Respeito ao Sigilo Informações em decorrência de cargo, função, atividade, profissão, etc
- ITCD/RS (art. 26 da Lei 8.821/89)
 - Registros públicos → relação dos óbitos e doações ocorridas
 - Cartórios judiciais → relação petições inventário e arrolamento

Prestação Informações ao Fisco

- ICMS/RS (art. 47 da Lei 8.820/89) → referente a dados de que disponham com relação aos bens, negócios ou atividades de terceiros em que, direta ou indiretamente, interfiram nas operações ou prestações que constituam fato gerador do imposto
 - Transportadores
 - Funcionários públicos
 - prestador serviço
 - Gráficas
 - Administradoras de “shopping center” e estabelecimentos similares
 - Administradoras cartões crédito, débito e similares

Prestação Informações ao Fisco

- Administradoras shoppings (art. 47, § 1º Lei 8.820/89)

“ § 1º. As administradoras de “shopping centers”, de centro comercial ou de empreendimento semelhante, além das obrigações previstas no “caput”, deverão prestar, à administração tributária estadual, outras informações que disponham a respeito dos contribuintes localizados no seu empreendimento, inclusive sobre o valor locatício, nas condições previstas em instruções baixadas pelo Departamento da Receita Pública Estadual.”

- Administradoras cartões crédito, débito e similares (art. 47, § 2º Lei 8.820/89)

“§ 2º. As administradoras de cartões de crédito ou de débito em conta-corrente e demais estabelecimentos similares, além das obrigações previstas no “caput”, deverão informar as operações e prestações realizadas pelos estabelecimentos de contribuintes cujos pagamentos sejam feitos por meio de seus sistemas de crédito, débito ou similares ao Departamento da Receita Pública Estadual, nas condições previstas em

Sigilo Fiscal - Exceções

- Obrigação ao segredo → limite ação do Fisco

“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.

- Exceções

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

I – requisição de autoridade judiciária no interesse da justiça;
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.

Sigilo Fiscal - Exceções

- Exceções (continuação)

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

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

I – representações fiscais para fins penais;

II – inscrições na Dívida Ativa da Fazenda Pública;

III – parcelamento ou moratória.”

- RS  divulgação devedores que tenham crédito inscrito em DAT (art. 13 da Lei 6.537/73)

Dívida Ativa - Divulgação

"Art. 13 - A partir de 1º de julho de 2005, o Estado *divulgará os devedores que tenham crédito tributário inscrito como Dívida Ativa, inclusive com menção aos valores devidos, exceto se estiverem parcelados.*

§ 1º - Poderão ser excluídos da divulgação os créditos tributários com exigibilidade suspensa ou, na forma da lei, garantidos, conforme disposto em instruções baixadas pelo Departamento da Receita Pública Estadual.

§ 2º - Em substituição ao disposto no § 1º, o Departamento da Receita Pública Estadual poderá utilizar, para fins de divulgação ou de sua exclusão, os mesmos critérios utilizados para tais fins no Cadastro Informativo - CADIN/RS.

§ 3º - As informações divulgadas nos termos deste artigo poderão ser utilizadas ou consideradas, no exercício de suas atividades, por entidades de proteção ao crédito ou por centrais de risco de crédito, entidades de registros públicos, cartórios e tabelionatos, entidades do sistema financeiro, bem como por qualquer outra entidade pública ou privada.

§ 4º - Na hipótese do § 3º, *poderá, se necessário, ser celebrado convênio entre o Departamento da Receita Pública Estadual e as respectivas entidades.*

§ 5º - Os órgãos da administração pública estadual direta e indireta ficam *proibidos de transacionar, a qualquer título, com os devedores cujos créditos tributários tenham sido objeto de divulgação na forma deste artigo.*

§ 6º - A proibição de transacionar com os devedores compreende o pagamento de quaisquer créditos, a admissão em concorrência ou coleta de preços, a celebração de contratos de qualquer natureza, a concessão de

Troca de Informações entre AT

*“Art. 199. A Fazenda Pública da União e as dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios **prestar-se-ão mutuamente assistência** para a fiscalização dos tributos respectivos e permuta de informações, na forma estabelecida, em caráter geral ou específico, por lei ou convênio.*

*Parágrafo único. A Fazenda Pública da União, na forma estabelecida em tratados, acordos ou convênios, poderá permutar informações com **Estados estrangeiros** no interesse da arrecadação e da fiscalização de tributos.”*

- Existência de Convênios entre Administrações Tributárias Federal, Estaduais e Municipais
- RS → Programa Integração Tributária (Estado – Municípios), voltado para ações de mútua colaboração

Requisição de Força Pública

*“Art. 200. As autoridades administrativas federais **poderão requisitar o auxílio da força pública** federal, estadual ou municipal, e reciprocamente, **quando vítimas de embaraço ou desacato** no exercício de suas funções, ou **quando necessário à efetivação de medida prevista na legislação tributária**, ainda que não se configure fato definido em lei como crime ou contravenção.*”

Arbitramento

*“Art. 148. Quando o cálculo do tributo tenha por base, ou tome em consideração, o valor ou o preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos, a **autoridade lançadora**, mediante **processo regular, arbitrar**á aquele valor ou preço, sempre que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial.*

- Arbitramento **X** pauta fiscal (vedado)

- RS → art. 37 da Lei 6.485/72

"Art. 37. É facultado à Fiscalização do ICM arbitrar o montante das operações realizadas pelo contribuinte, com base em elementos ponderáveis, quando:

I – for invalidada a escrita contábil do contribuinte, por ter ficado demonstrado conter esta vícios e irregularidades que caracterizem sonegação do imposto;

II – a escrita fiscal ou os documentos emitidos e recebidos contiverem omissões ou vícios que evidenciem a sonegação do imposto, ou quando se verificar, positivamente, que as quantidades, operações ou valores nos mesmos lançados são inferiores aos reais;

III – forem declarados extraviados os livros ou documentos fiscais, salvo se o contribuinte fizer comprovação das operações e de que sobre as mesmas pagou o imposto devido;

IV – o contribuinte ou responsável se negar a exhibir livros e/ou documentos para exame, ou quando, decorrido o prazo para isso assinado, deixar de fazê-lo;

V – o contribuinte deixar de apresentar, na forma e no prazo estabelecidos pela legislação tributária, a Guia de Informação e Apuração do ICMS (GIA).

Parágrafo Único. No caso de o contribuinte não cumprir o disposto no inciso IV do art. 30, poderá a Fiscalização do ICM arbitrar o valor das existências, o qual servirá de base para o levantamento do montante das operações alcançadas pela

Outros Poderes

- Arrolamento Administrativo
 - Arts. 64 e 64-A da Lei 9.532/97
- Medida Cautelar Fiscal
 - Lei 8.397/92
- Inscrição em Dívida Ativa → conseqüências
 - CADINs
 - Divulgação Dívida Ativa
 - Execução Fiscal
- Certidão de Situação Fiscal → Positiva

Outros Poderes (via legislação)

- Obrigações de Terceiros → desde que vinculados ou relacionados com fato gerador
- Substituição Tributária Progressiva e Regressiva
- Responsabilidade Tributária

"Art. 128. Sem prejuízo do disposto neste capítulo, a lei pode atribuir de modo expresse a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação."

"Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem."

**O SIGILO BANCÁRIO E
SUA INOPONIBILIDADE
FRENTE
AO
FISCO**

LC 105/01

“Art. 1º. As instituições financeiras conservarão sigilo em suas operações ativas e passivas e serviços prestados.

(...)

§ 3º . Não constitui violação do dever de sigilo:

(...)

VI – a prestação de informações nos termos e condições estabelecidos nos artigos 2º, 3º, 4º, 5º, 6º 7º e 9º desta Lei Complementar.”

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

O Sigilo Bancário e o art. 5º, X CF/88

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

- Intimidade, vida privada, direitos de personalidade
- Estaria o sigilo bancário amparado por tão genéricos conceitos?
 - O patrimônio não se confunde com a intimidade e a vida privada
 - Mero conhecimento movimentação financeira não caracteriza invasão de privacidade
 - STF – Ministro Rezek julgava inexistente vedação à quebra do sigilo bancário
 - Eliminação da atividade bancária e do sigilo não teria efeito nos direitos de personalidade
 - Impossibilidade troca informações entre bancos, ...

O Sigilo Bancário e o art. 5º, XII CF/88

“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”

- Alguns sustentam sigilo neste dispositivo
- Dominante idéia de que a salvaguarda constitucional é da COMUNICAÇÃO
 - Não impossibilita o acesso ao objeto da comunicação, mas ao ato comunicativo
 - *“estava-se protegendo a comunicação, o ato comunicacional é que se protegia e não o resultado do ato comunicacional. ...”* pronunciamento do Ministro Jobim (Aylton Leal)
 - Possível somente interceptação da telefônica

Sigilo Bancário e Reserva de Jurisdição

- Reserva jurisdição
 - Submissão à esfera única decisão magistrados (não diz a última palavra, mas a primeira)
 - Prevista para interceptação telefônica, busca domiciliar e prisão sem flagrante
- Art. 5º, XII → só no caso de interceptação comunicação telefônica
 - Outras hipóteses → busca domiciliar e prisão sem flagrante
- Se não, como efetuar diretamente repasse informações entre bancos, para o Poder Legislativo e até para o MP?
- Lei define os limites → LC 105/01

Relatividade do Sigilo Bancário

- Não existem direitos individuais absolutos
 - Prevalência do interesse público, social, justiça
 - Supremacia do bem comum da sociedade
 - *"certo que o sigilo bancário não é absoluto. Ele possui limites legais e naturais."* (Covello)
- Objetivos e Princípios da RFB
- Federação, Autonomia e Competência tributária
- Jurisprudência do STF (MS 23452/RJ, 09/99, relator Min. Celso de Mello)

"... permite que sobre elas (liberdades públicas) incidam limitações de ordem jurídica, destinadas, de um lado, a proteger a integridade do interesse social e, de outro, a assegurar a coexistência harmoniosa das liberdades, pois nenhum direito ou garantia pode ser exercido em detrimento da ordem pública ou com desrespeito aos direitos e garantias

Transferência Proteção do Âmbito Sigilo Bancário para Domínio Fiscal

- Administrações Tributárias não quebram sigilo bancário
 - LC 105/01 → não constitui violação do dever de sigilo
- Informações solicitadas
 - para fins de lançamento tributário
 - atividade vinculada e obrigatória
 - mantidas em caráter sigiloso pelo fisco
- Sigilo fiscal → art. 198 CTN

Procedimentos Necessários (face LC)

- Processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso
 - Exames considerados indispensáveis pela autoridade administrativa
 - Regulamentação por cada Pessoa Política
 - Elenco exemplificativo de hipóteses em que indispensável
 - Autoridades competentes → Agente Fiscal
 - Espécie de Informações requisitadas e meio de apresentação
 - Previsão de parâmetros de segurança no trâmite da informação requisitada (v.g. duplo envelopamento)
 - Sanções a servidores por abuso ou desrespeito ao sigilo fiscal
- Governo Federal → Dec. 3.724/01 e Portarias e INs SRFB

CONCLUSÕES

Conclusões

- Inúmeros os poderes do Fisco (prerrogativas) com vistas ao exercício da **Boa** Administração Tributária
 - Decorrem da só existência Estado (EDD), suas funções e atribuições
 - Da competência tributária
 - Lei da Pessoa Política
- Existência de limites à ação Fisco
 - Competências tributárias
 - Direitos e Garantias dos contribuintes
 - Lei da Pessoa Política
 - Direitos Fundamentais
- Sigilo Bancário é inoponível ao Fisco
 - Acesso direto, sem intervenção judicial
 - Transferência de domínio de proteção: sigilo bancário fiscal



Obrigado!

Luiz Antônio Bins

labins@via-rs.net

luiz.bins@sefaz.rs.gov.br