FGV Direito SP
Mestrado Profissional

A possibilidade de quebra do sigilo de dados telemáticos em processos cíveis de combate à fraude fiscal

TIAGO ALVES VOSS DOS REIS

Projeto de pesquisa apresentado ao
Mestrado Profissional da FGV Direito SP.

Versão de [28.11.2024]

1. Tema, contexto e delimitação de escopo

O ordenamento jurídico brasileiro prevê uma série de deveres de cooperação entre as pessoas físicas e jurídicas – contribuintes ou não – e a Administração Tributária, mercê do qual aquelas devem prestar a esta informações concernentes a bens, negócios e atividades próprios e de terceiros que possam vir a ter repercussão na seara tributária.

Não obstante as inúmeras prerrogativas decorrentes do poder de tributar do Fisco, essas faculdades são insuficientes para que a fiscalização seja exercida de maneira efetiva em certas situações. De fato, quando não há colaboração por parte do contribuinte e, sobretudo, quando há o intento de fraude, ele pode simplesmente se negar ao cumprimento de algumas obrigações acessórias e, até mesmo, tentar ludibriar o Fisco com informações falsas na expectativa de que o ato ilícito não seja desvendado pelos meios usuais postos à disposição da fiscalização tributária.

É por isso que, nos casos em que há negativa de atendimento às intimações ou indícios de fraude, o Fisco pode buscar judicialmente o acesso a documentos que lhe foram negados e/ou omitidos pelo contribuinte. Essa possibilidade já é tranquila na jurisprudência brasileira e decorre de uma interpretação ampla do artigo 195 do CTN.

Tal possibilidade se revela ainda mais relevante nos casos de fraude em que há a intenção deliberada de ludibriar o Fisco. Afinal, diante de uma suspeita de fraude, o mais provável é que as provas do esquema ilícito só sejam encontradas em ambientes inacessíveis ao Fisco - como é o caso de endereços domiciliares e escritórios profissionais (de advocacia e/ou contabilidade) - ou sejam obtidas por meio de informações mantidas por terceiros e submetidas a sigilo, cujo acesso pelo Fisco depende de autorização judicial - como é o caso do sigilo bancário Logo, apenas medidas extraordinárias, como a busca e apreensão de documentos e/ou a quebra do sigilo bancário, que dependem de autorização judicial, serão capazes de permitir que o Fisco realize o seu dever de fiscalização de maneira efetiva.

Embora tenha gerado bastante controvérsia nos anos que sucederam à promulgação da Constituição Federal de 1988, a busca e apreensão de dados e documentos em endereços físicos para fins de instrução probatória em fiscalização tributária passou a ser pacificamente admitida pela jurisprudência brasileira após o julgamento do famoso caso RE 418.416-8/SC pelo STF, em que se discutiu a possibilidade de acesso a dados armazenados em discos rígidos de computadores.

Desde então, entende-se possível que o Fisco recorra ao Judiciário para contornar a ineficácia dos métodos tradicionais de fiscalização quando houver fundada suspeita de esvaziamento por parte dos contribuintes, mediante ocultação ou falsificação de documentos, ou, ainda, quando os dados que se pretendam obter estiverem submetidos a sigilo ou localizados em lugares invioláveis, nos termos da Constituição e das leis.

Mas o que não se previu à época do julgamento do referido paradigma pelo STF é que, de lá pra cá, o intercâmbio e o armazenamento de dados e informações não mais se daria em suportes físicos (papéis, pastas ou computadores), localizados nos endereços dos fiscalizados, acessíveis com a sua mera apreensão física. Desde a popularização da internet, a transmissão de dados e seu armazenamento passaram a ser feitos de forma telemática, ou seja, através de um conjunto de tecnologias que unem dispositivos eletrônicos por meio de redes de comunicação telefônica e informática. E, mais recentemente, o fácil acesso aos serviços dos chamados "servidores em nuvem", empresas contratadas para hospedar dados e documentos em seus próprios servidores, o armazenamento dos dados transmitidos deixou de ser feito no disco rígido dos dispositivos usados para comunicação e transferiu-se para um servidor externo, na maioria das vezes, localizado em outro país.

Ou seja, sob a ótica da fiscalização tributária, de nada adianta apreender celulares e computadores em operações de busca e apreensão se os dados trocados estão armazenados em ambientes virtuais remotos que, por questões de segurança e proteção, são criptografados e acessíveis apenas através de senhas pessoais, cuja divulgação o titular não é obrigado a fazer.

Tudo isso tem tornado extremamente desafiador o trabalho de investigação de fraudes tributárias. Com efeito, à medida que o armazenamento "físico" de documentos e comunicações se torna cada vez mais escasso, a simples busca e apreensão de documentos e discos rígidos de dispositivos eletrônicos (seja computador ou um simples celular) localizados nos endereços de interesse da fiscalização não será suficiente para fornecer os subsídios necessários à apuração do esquema ilícito. Sem que o acesso do Fisco seja ampliado para alcançar também os dados armazenados em ambiente virtual remoto, a efetividade das fiscalizações ficará seriamente comprometida nesse contexto de virtualização das relações e comunicações.

É esse o tema que o presente trabalho pretende explorar. Adotando, pois, a metodologia de um "trabalho exploratório de prática jurídica", ele tem como objetivo responder à seguinte questão central: quais os critérios para que o Fisco obtenha a quebra do sigilo de dados telemáticos de contribuintes em processos cíveis que tenham por objetivo combater fraudes fiscais estruturadas?

2. **Quesitos, fontes de pesquisa e formas de acesso**

Para o enfrentamento da questão central, serão respondidos os seguintes quesitos:

Contextualização fática

[Q1] Quais os desafios que a digitalização da economia traz para a fiscalização tributária?

- [F1] Doutrina

[Q2] Quais os limites do direito à intimidade dos contribuintes em face da administração tributária na atividade de combate à fraudes fiscais?

- [F2] Doutrina

Referencial teórico-normativo

[Q1] O que é dado telemático e a qual tipo de sigilo ele está submetido pela Constituição Federal?

- [F1.1] Legislação
- [F1.2] Doutrina

[Q2] Qual é o tratamento dado pelo Marco Civil da Internet ao dado telemático e em quais situações ele pode ser quebrado?

- [F2.1] Legislação
- [F2.2] Doutrina

Abordagem analítica

[Q1] Existe reserva de jurisdição penal para quebra do sigilo dos dados telemáticos?

[F1.1] Legislação
[F1.2] Jurisprudência
[F1.3] Doutrina

[Q2] Qual é a posição da jurisprudência sobre a possibilidade de quebra do sigilo de dados telemáticos em processos cíveis?

- [F2] Jurisprudência

Recomendações finais

[Q1] Quais os requisitos para que o Fisco obtenha a quebra do sigilo de dados telemáticos em uma operação de combate à fraude fiscal?

[F1.1] Legislação
[F1.2] Jurisprudência
[F1.3] Doutrina

3. **Relevância prática, caráter inovador e potencial de impacto**

A relevância do presente trabalho decorre da necessidade de avaliar, sobretudo à luz do Marco Civil da Internet (Lei nº 12.965/2014) e da Lei Geral de Proteção de Dados (Lei nº 13.709/2018), se a transmissão telemática de dados torna-os submetidos ao sigilo de comunicações, de modo a fazer incidir a parte final do artigo 5º, inciso XII da Constituição Federal.

Afinal, se a tipificação de crime material contra a ordem tributária depende do lançamento definitivo do crédito tributário, como dispõe a Súmula Vinculante nº 14 do STF, a ação do Fisco ficaria extremamente esvaziada para combater fraudes fiscais estruturadas se o acesso aos dados telemáticos ficar condicionado à constituição do tributo que se supõe sonegado. Para confrontar a realidade de um mundo hiperconectado e cada vez mais virtual, restaria ao Fisco lançar mão dos meios tradicionais de fiscalização ou de medidas judiciais que, como se viu, já não se mostram suficientes para enquadrar o alcance da comunicação digital.

Portanto, a resposta a esse problema tem a possibilidade de impactar fortemente a ação do Fisco contra a prática de fraudes fiscais estruturadas, que lançam mão de artifícios cada vez mais complexos - e em bases virtuais - para ludibriar a fiscalização. Em última análise, permitir o acesso do Fisco aos dados telemáticos seria, ademais, uma forma de frear, também sob o aspecto tributário, o mau uso que alguns ainda teimam em fazer da internet.

O caráter inovador do tema da presente pesquisa pode ser aferido pela quase ausência de decisões judiciais apreciando pedidos de tal natureza. Na verdade, até hoje é possível encontrar apenas três julgados que analisaram tal questão, sendo dois em processos cíveis ajuizados por particulares e apenas um em processo da Fazenda Nacional.

Nos dois primeiros, o entendimento até a presente data foi favorável à pretensão de quebra de sigilo de dados telemáticos em processos cíveis. Um deles foi julgado pelo TJDFT[1] e o outro pela Justiça de São Paulo, com referendo do STF, no famoso caso da fraude contábil nas Lojas Americanas[2].

Já no caso da Fazenda Nacional, ocorrido no âmbito da Operação Nota Fantasma[3], ainda não há um posicionamento definitivo, tendo havido decisões conflitantes entre a juíza de primeira instância - que deferiu o pedido em caráter liminar - e o Desembargador Relator do Mandado de Segurança impetrado pelo Google - que cassou a liminar. Em sua decisão[4], o Desembargador trouxe à tona um dos grandes desafios teóricos da

---

[1] https://www.tjdft.jus.br/institucional/imprensa/noticias/2021/fevereiro/correio-eletronico-e-dados-em-nuvem-podem-ter-sigilo-quebrado-por-ordem-judicial

[2] https://www1.folha.uol.com.br/mercado/2023/04/moraes-autoriza-apreensao-de-emails-das-americanas-exceto-mensagens-com-advogados.shtml

[3] https://www.gov.br/pgfn/pt-br/assuntos/noticias/2022/pgfn-e-receita-federal-e-deflagram-operacao-nota-fantasma-no-es#:~:text=O%20nome%20da%20opera%C3%A7%C3%A3o%20%E2%80%9CNota,um%20tom%20discernC3%ADvel%20quando%20tocada.

[4] Inteiro teor disponível em: https://internetlab.org.br/wp-content/uploads/2022/07/Despacho-Google.pdf

análise dessa questão: o conflito que se estabelece, no caso concreto, entre o direito à intimidade e à privacidade do contribuinte e o direito do Fisco - agindo em nome de toda a sociedade - de realizar uma investigação efetiva para combater uma suspeita de fraude fiscal e a necessidade de se realizar uma ponderação entre esses interesses.

4. **Familiaridade com objeto da pesquisa**

Sou Procurador da Fazenda Nacional e atuei por mais de dez anos no combate à fraude fiscal estruturada como membro da Divisão de Combate à Fraude e Investigação Fiscal da PRFN da 2ª Região, da qual fui chefe por dois anos. Nesse período, conduzi pessoalmente o caso que deu origem à Operação Nota Fantasma após concluir que a mera busca e apreensão de documentos "físicos" nos endereços-alvos parecia ser insuficiente para a condução da investigação que indicava se tratar de esquema envolvendo sonegação fiscal com empresas noteiras.

Como dito, a Operação Nota Fantasma foi um trabalho conjunto entre a PGFN e a RFB que resultou no primeiro caso de decisão de quebra de sigilo telemático em processo fiscal no Brasil, gerando bastante repercussão e o interesse crescente da RFB nesse tipo de estratégia para otimizar o trabalho de fiscalização contra fraudes estruturadas.

Portanto, como autor da petição inicial desta ação, realizei as pesquisas doutrinárias e jurisprudenciais que me levaram a refletir sobre o tema que, agora, pretendo aprofundar em âmbito acadêmico. Traçar um caminho argumentativo mais seguro para o Fisco, em especial, a Fazenda Nacional, e estabelecer critérios para tal atuação me parece ser indispensável para se evitar uma jurisprudência reativa e desfavorável à ação do Fisco que, munido dessa poderosa ferramenta, poderá alavancar o trabalho de fiscalização e de combate a fraudes fiscais estruturadas.

5. **Bibliografia preliminar**

THOMPSON, Marcelo. Marco Civil ou demarcação de direitos? Democracia, razoabilidade e as fendas na internet no Brasil - Revista de Direito Administrativo, Rio de Janeiro, v. 261, set/dez. 2012.

CASTELLS, Manuel. A Era da Informação: economia, sociedade e cultura. Volume I, a sociedade em rede. 5ª ed., São Paulo: Paz e Terra, 2001.

DE LUCCA, Newton; SIMÃO FILHO, Adalberto; LIMA, Cíntia Rosa Pereira de (Coord.). Direito e Internet III: marco civil da internet. São Paulo: Quartier Latin, 2015.

BADARÓ, Gustavo Henrique Righi Ivahy. Interceptação de comunicações telefônicas e telemáticas: limites ante o avanço da tecnologia. In: LIMA, José Correa de; CASARA, R. R. Rubens (coord.). Temas para uma perspectiva crítica do direito: homenagem ao Professor Geraldo Prado. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2010.

FERRAZ JUNIOR, Tércio Sampaio. Sigilo de Dados: o direito à privacidade e os limites da função fiscalizadora do Estado. In: Revista da Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo, v. 88, 1993.

___. Sigilo de dados, o direito à privacidade e os limites do poder do Estado: 25 anos depois. In: Direitos Fundamentais e Processo Penal na Era Digital: Doutrina e Prática em Debate. Vol. I. São Paulo: InternetLab, 2018.

___. O alcance da proteção do sigilo das comunicações no Brasil. In: Direitos Fundamentais e Processo Penal na Era Digital: Doutrina e Prática em Debate. Vol. IV. São Paulo: InternetLab, 2021.

6. **SUMÁRIO**

1. INTRODUÇÃO
2. DESAFIOS AO COMBATE DE ILÍCITOS FISCAIS NUMA ECONOMIA DIGITALIZADA
    a. A Sociedade da Informação e a digitalização da economia
    b. A ineficácia dos métodos tradicionais de combate a fraudes fiscais
3. O SIGILO DE DADOS E A INVIOLABILIDADE DAS COMUNICAÇÕES
    a. O sigilo de dados como reflexo do direito à intimidade
    b. A inviolabilidade das comunicações pessoais e as hipóteses de quebra
    c. Análise das decisões do STF sobre a quebra do sigilo de dados
4. REQUISITOS PARA A QUEBRA DO SIGILO TELEMÁTICO DE CONTRIBUINTES EM PROCESSOS CÍVEIS DE COMBATE À FRAUDE FISCAL
    a. O quebra do sigilo de dados telemáticos e a ausência de reserva à jurisdição penal
5. CONCLUSÃO

7. **Cronograma de execução**

	2024			2025												
Atividade	10	11	12	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	Horas
Pesquisa bibliográfica e fichamentos																[90h]
Análise de legislação e jurisprudência																[30h]
Desenvolvimento da Versão Preliminar do Trabalho																[30h]
Revisão e debate de apontamentos com o Orientador																[20h]
Desenvolvimento da Versão Intermediária																[30h]

Revisão e debate de apontamentos com o Orientador																[20h]
Desenvolvimento da Versão Provisória																[30h]
Revisão e debate de apontamentos com o Orientador																[20h]
Depósito do Trabalho para Banca de Qualificação																[10h]
Ajustes para Versão Definitiva																[20h]
Depósito da Versão Final para Banca Examinadora																[10h]
Ajustes da Versão Final após Banca Examinadora e entrega à FGV																[10h]