

UNIVERSIDADE TIRADENTES
PRÓ-REITORIA DE PÓS-GRADUAÇÃO, PESQUISA E EXTENSÃO
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DIREITO
MESTRADO EM DIREITOS HUMANOS

**PROTEÇÃO DE DADOS PESSOAIS E SENSÍVEIS DOS
CONTRIBUÍNTES E A RESPONSABILIDADE DO FISCO NO
BRASIL**

Autor: Marcelo Tavares Cabral Vieira
Orientadora: Prof^a. Dr^a. Liziane Paixão Silva Oliveira

ARACAJU/SE - BRASIL
AGOSTO DE 2022

PROTEÇÃO DE DADOS PESSOAIS E SENSÍVEIS DOS CONTRIBUINTES E A
RESPONSABILIDADE DO FISCO NO BRASIL

MARCELO TAVARES CABRAL VIEIRA

DISSERTAÇÃO DE MESTRADO
APRESENTADO A BANCA DE AVALIAÇÃO
DO PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM
DIREITOS HUMANOS (PPGD), DA
UNIVERSIDADE TIRADENTES – UNIT, SOB
A ORIENTAÇÃO DA PROFESSORA
TITULAR LIZIANE PAIXÃO SILVA
OLIVEIRA, COMO REQUISITO PARA
OBTENÇÃO DE TÍTULO DE MESTRE.

Prof(a). Dr(a). Liziane Paixão Silva Oliveira

Prof(a). Dr(a). Dra. Tanise Zago Thomasi
(Membro Externo da Banca)

Prof(a). Dr(a). Dr. Diogo Calasans (Membro
Interno da Banca)

ARACAJU/SE – BRASIL
AGOSTO DE 2022

PROTEÇÃO DE DADOS PESSOAIS E SENSÍVEIS DOS CONTRIBUINTES E A RESPONSABILIDADE DO FISCO NO BRASIL

MARCELO TAVARES CABRAL VIEIRA

DISSERTAÇÃO SUBMETIDA AO
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM
DIREITO DA UNIVERSIDADE
TIRADENTES COMO PARTE DOS
REQUISITOS NECESSÁRIOS PARA A
OBTENÇÃO DO GRAU DE MESTRE EM
DIREITOS HUMANOS.

Aprovado em: 05 de setembro de 2022.

BANCA EXAMINADORA:

Liziane Paixão
Silva Oliveira

Assinado de forma digital por
Liziane Paixão Silva Oliveira Dados:
2022.09.06 15:13:49 -03'00'

Dra. Liziane Paixão Silva Oliveira (Orientador(a)/UNIT)

Tanise Zago Thomasi

Dra. Tanise Zago Thomasi (Examinador(a) Externo(a) /UFS)

Diogo Calasans

Dr. Diogo Calasans (Examinador(a) Interno(a) PPGD/UNIT)

Marcelo Tavares Cabral Vieira

Marcelo Tavares Cabral Vieira - Candidato(a)

ARACAJU/SE - BRASIL
AGOSTO DE 2022

V657p Vieira, Marcelo Tavares Cabral
Proteção de Dados Pessoais e sensíveis dos
contribuintes e a responsabilidade do Fisco no Brasil /
Marcelo Tavares Cabral Vieira; orientação [de] Prof.^a Dr.^a
Liziane Paixão Silva Oliveira - Aracaju: UNIT, 2022.

92 f; il. 30 cm
Dissertação (Mestrado em Direitos Humanos) -
Universidade Tiradentes 2022

1. Lei Geral de Proteção de Dados 2. Direito Tributário. 3.
Dados pessoais 4. Dados sensíveis 5. Responsabilidade
fiscal 6. Fisco I. Vieira, Marcelo Tavares Cabral. II.
Oliveira, Liziane Paixão Silva (orient.). III. Universidade
Tiradentes. IV. Título.

CDU: 347.412: 336.2: 343.45

Gislene Maria S. Dias CRB-5/1410

AGRADECIMENTOS

Nenhum caminho na jornada da vida se percorre sozinho. É necessário passarmos por experiências, momentos e, às vezes, por algumas pedras no caminho. Sobretudo, o mais importante é que ele seja composto de pessoas, para que essa jornada seja ainda mais robusta e ao mesmo tempo leve, e a consequente conquista venha através da união.

Dedico, portanto, esse espaço aos meus maiores apoiadores que, lado a lado, seguraram a minha mão, apontando o caminho, compartilhando momentos e encorajando em tempos difíceis com a necessária provação psicológica para momentos como esse.

À minha base de inspiração, sabedoria e diálogo, minha família. Seja os de sangue, ou aqueles que, na bela caminhada da vida, me vieram através dos melhores afetos incondicionais. Aos meus pais, Dilton e Gilvaneide, por serem sempre aqueles que me apoiam de forma inigualável; às minhas avós Valdina e Lizieux, pelas lições de vida, e sorrisos fáceis a cada momento vivido; aos meus irmãos, Thiago e Patrícia, não apenas por serem meus guias aos quais me espelho, mas também por serem àqueles aos quais sempre compartilhei os momentos mais especiais da vida; à minha tia Denise, à quem tenho o grande privilégio de poder chamar de segunda mãe, como uma das mais importantes conselheiras que tenho.

A Prof(a). Dr(a). Liziane Paixão Silva Oliveira, pelas valiosas considerações sobre a Lei Geral de Proteção de Dados, pela indicação de materiais preciosos sobre a doutrinas e jurisprudências, estando sempre a postos para dividir impressões, inclusive com contrapontos fundamentais, me guiando sempre de forma cuidadosa, nesta dissertação, dividindo impressões e aperfeiçoamentos fundamentais.

Por fim, à minha esposa e parceira de vida, Bruna Nabuco Cabral, por amar, por acreditar e apoiar, por estar junto, de corpo e alma, em todas as travessias. Nada seria possível sem você.

RESUMO

O escopo do presente trabalho pretender elucidar as noções gerais da Nova Lei Geral de Proteção de Dados - LGPD produzindo uma reflexão sobre seus efeitos no Direito Tributário e os Dados Pessoais e Sensíveis do Contribuinte, através de aprofundado estudo e a consequente responsabilidade do Fisco no Brasil. Desse modo, é examinado, o novo dispositivo legal que tem por objetivo garantir que direitos fundamentais como a liberdade, a privacidade, a inviolabilidade da intimidade, a honra e a imagem sejam efetivamente protegidas, de modo paralelo ao cumprimento das obrigações tributárias, principalmente quanto às obrigações tributárias acessórias, onde são transmitidas uma série de informações e dados pessoais dos contribuintes para o Fisco. Analisando toda a noção estrutural e interface da nova lei e os seus aspectos dentro do direito tributário, assim como a responsabilidade da administração pública no tratamento de dados, através de uma abordagem qualitativa do problema, pesquisa de natureza exploratória e procedimento bibliográfico, com apreciação de doutrinas, documentos, legislações e demais textos científicos.

Palavras-chave: Lei Geral de Proteção de Dados; Direito Tributário; dados pessoais; dados sensíveis; responsabilidade fiscal; Fisco.

ABSTRACT

The scope of the present work intends to elucidate the general notions of the New General Data Protection Law - LGPD producing a reflection on its effects on Tax Law and the Personal and Sensitive Data of the Taxpayer, through an in-depth study and the consequent responsibility of the Tax Authorities in Brazil. In this way, the new legal device that aims to ensure that fundamental rights such as freedom, privacy, inviolability of intimacy, honor and image are effectively protected, in parallel with the fulfillment of tax obligations, especially regarding to ancillary tax obligations, where a series of information and personal data from taxpayers to the Tax Authorities are transmitted. Analyzing all the structural notion and interface of the new law and its aspects within the tax law, as well as the responsibility of the public administration in the treatment of data, through a qualitative approach to the problem, research of an exploratory nature and bibliographic procedure, with appreciation of doctrines, documents, legislations and other scientific texts.

Keywords: General Data Protection Law; Tax Law; personal data; sensitive data; fiscal responsibility; tax authorities.

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	7
2 A INTERFACE DA LEI GERAL DE PROTEÇÃO DE DADOS E O SEU ENTRELACE COM O FISCO	10
3 A REGULAMENTAÇÃO DA PROTEÇÃO DE DADOS	15
3.1 Proteção de dados e o seu direito fundamental: uma breve análise baseada ao princípio da dignidade da pessoa humana	17
3.2 Breve análise sobre a Lei de Acesso à Informação (LAI).....	22
3.3 Marco Civil da Internet – Lei nº 12.965/2014 (MCI).....	23
3.4 A Lei Geral de Proteção de Dados Pessoais (LGPD). Lei Federal 13.709.....	24
3.4.1 Dados pessoais sensíveis	24
3.4.2 Dados pessoais e a relevante esfera protetiva.....	28
4 A PERSPECTIVA ESTATAL SOB A REGULAMENTAÇÃO DA LGPD	30
4.1 A fiscalização no tratamento de dados	31
4.2 Fonte constitucional da proteção de dados.....	33
4.3 Construção legislativa da LGPD	37
5 A INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA NA LGPD E O PAPEL DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA	39
5.1 A administração tributária e a incidência da LGPD.....	40
5.2 A LGPD e o Poder Público.....	44
5.3 O Poder Público no uso de dados pessoais	46
5.4 A necessidade de um agente fiscalizador estatal.....	51
5.5 A relação principiológica entre contribuintes e pessoas naturais.....	52
5.6 A Autoridade Nacional de Proteção de Dados (ANPD)	57
5.7 Das devidas penalidades	59
6 TRANSMISSÃO DE DADOS AO FISCO	60
6.1 Tratamento de dados pessoais e sensíveis pelo Fisco	63
6.2 Troca de dados e compartilhamento pelo Fisco.....	68
6.3 Informações e sigilo fiscal.....	72
6.4 O indispensável direito de informação com transparência ao contribuinte	74
6.5 O sigilo fiscal como direito fundamental.....	80
6.6 Compartilhamento de dados fiscais sigilosos.....	82

6.6.1 Compartilhamento de dados fiscais sigilosos e o aparato Constitucional.....	83
6.6.2 O sigilo de dados e os direitos à privacidade, à intimidade e à inviolabilidade	83
6.7 A possibilidade de criação de uma “LGPD Tributária”	87
7 CONSIDERAÇÕES FINAIS	90

1 INTRODUÇÃO

O presente trabalho, também dedica esforços ao panorama do compartilhamento das informações fiscais sigilosas que partem da Receita Federal para outros órgãos e entidades federais, adicionando à conjuntura os elementos que cercam a proteção de dados, tratando sempre sobre a responsabilidade do Fisco com os dados pessoais e sensíveis dos contribuintes. Tudo para que perquirir a pergunta sobre se, atualmente, o Brasil fornece elementos mínimos de proteção aos direitos fundamentais dos contribuintes.

Nesse sentido, será dada uma visão geral de fluxos de compartilhamentos de dados fiscais, uma amostragem que não se esgota, mas, por apresentar aspectos controvertidos, certamente auxiliará na percepção da problemática.

Com o intuito de acompanhar as necessidades que decorrerão da massificação de dados pelo Poder Público e a forma com a qual ela atingirá as garantias dos contribuintes, em uma difícil tarefa de confrontar mandamentos constitucionais que garantem o exercício das competências pelo Estado e, ao mesmo tempo, preservem os direitos fundamentais dos pagadores de tributos.

Nesse sentido, podemos nos perguntar se é possível, sem lei específica, reconhecer a constitucionalidade e a legalidade da requisição, à Receita Federal, de dados fiscais protegidos pelo sigilo, a exemplo da que é feita pelo Ministério Público da União (MPU).

O objetivo, portanto, não é o de agasalhar todas as possibilidades de envio de informações, pois fugiria do escopo da dissertação. A proposta é de, a partir de panoramas, mostrar o sistema normativo caótico, insuficiente para proteger direitos fundamentais dos cidadãos-contribuintes, e, assim, convidar à reflexão sobre a necessidade de uma regra única, a ser debatida pelo Poder Legislativo. Essas são indagações que, somadas a outras, integrarão a análise e as provocações que nos propusemos com este estudo.

Sem a necessidade de autorização judicial prévia, o fornecimento de informações sob guarda da Receita Federal a outros órgãos e entidades, tudo sob o entendimento de que, em verdade, o trâmite atrai não a quebra do sigilo, mas a sua transferência, isto é, o dever de guarda por cada autoridade que as receber. Partimos, assim, de um cenário em que o sigilo de informações bancárias e fiscais fora flexibilizado pelo legislador, com a chancela do Supremo Tribunal Federal (STF).

Vislumbramos uma nova face do sigilo fiscal e da consequente preservação do direito fundamental à privacidade, traduzida na proteção de dados, um equivalente funcional que, por sua vez, possui ditames diferenciados para o Direito Tributário e igualmente para a esfera penal. A partir daí é que os desdobramentos se iniciam. Com a sedimentação desse racional, enxergamos a necessidade de saber se referida transferência poderá seguir como uma regra uniforme.

Portanto, será analisado um breve conceito e contexto, explorados no primeiro capítulo, através de breve estudo sobre a Lei Geral de Proteção de Dados (LGPD) e seu entrelace com o Fisco e, indiretamente com a Administração Pública. Sendo necessário, de maneira seguinte, tratar sobre a regulamentação da proteção de dados no Brasil e sua esfera protetiva, ainda com explanações sobre os dados pessoais e os dados pessoais sensíveis. Assim, no capítulo 4, trará à tona a perspectiva do Estado sob a regulamentação da LGPD, visto que é um elemento a ser analisado a responsabilidade do Fisco de acordo com os dados dos seus contribuintes, onde se faz necessário a fiscalização pelo tratamento de dados.

Ademais, o capítulo 5 irá alongar-se, de fato, ao capítulo 4, tendo em vista a importância da Administração Tributária, que faz parte do Poder Público, afinal o Estado é agente fiscalizador na hipótese de incidência da LGPD em seu âmbito. E, por fim, o capítulo 6 tratará sobre as hipóteses de incidência de transmissão de dados ao Fisco, através de compartilhamento de informações de dados fiscais sigilosos.

Parte da abordagem se vale, com o uso do método hermenêutico, da análise da doutrina e da jurisprudência – cujos alguns recortes são dedicados a normas e doutrinas e a LGPD, os quais discutiram a constitucionalidade do compartilhamento de dados protegidos pelo sigilo fiscal e, saindo da esfera estritamente fiscal, reconheceram a proteção de dados como um direito fundamental autônomo.

Esclarece, ainda, que não se pretende alcançar todas as balizas possíveis para os mais diversos tipos de compartilhamentos de dados fiscais entre a Receita Federal e os demais órgãos, mas tão somente trazer um debate inicial, a partir da realidade atual, sobre a possibilidade de aplicarmos princípios para a esfera tributária no que tange o citado compartilhamento, tudo como forma de garantir a proteção de direitos fundamentais.

Há de se ter posição sobre a necessidade de que ajustes são imprescindíveis para que, na era da informação em que vivemos, não se alimente um Estado policial em detrimento do Estado Democrático de Direito. Desse modo, há um distanciamento

dos debates de quebra de sigilo e da reserva de jurisdição para nos aliar à proteção de dados, reconhecendo o movimento necessário que é, em determinados casos e sob condições específicas, a mitigação do sigilo fiscal e a possibilidade de compartilhamento.

Nesse sentido, será examinado, o novo dispositivo legal que tem por objetivo garantir que direitos fundamentais como a liberdade, a privacidade, a inviolabilidade da intimidade, a honra e a imagem sejam efetivamente protegidas, de modo paralelo ao cumprimento das obrigações tributárias, principalmente quanto às obrigações tributárias acessórias, onde são transmitidas uma série de informações e dados pessoais dos contribuintes para o Fisco.

Analisando toda a noção estrutural e interface da nova lei e os seus aspectos dentro do direito tributário, assim como a responsabilidade da administração pública no tratamento de dados, através de uma abordagem qualitativa do problema, pesquisa de natureza exploratória e procedimento bibliográfico, com apreciação de doutrinas, documentos, legislações e demais textos científicos.

2 A INTERFACE DA LEI GERAL DE PROTEÇÃO DE DADOS E O SEU ENTRELACE COM O FISCO

Sancionada no dia 14 de agosto de 2018, e inspirada na General Data Protection Regulation (GDPR) do Direito europeu, a LGPD, se tornou, de fato, efetiva no dia 1º de agosto de 2021. Promovendo o desenvolvimento tecnológico às empresas brasileiras e com o objetivo principal de oferecer à pessoa natural uma segurança maior ao tratamento de seus dados, identificados ou identificáveis, a nova lei vem mostrando sua aplicabilidade tanto em instituições públicas e privadas, tanto para pessoas físicas, como para pessoas jurídicas, de forma inédita no ordenamento brasileiro.

Sua aplicabilidade faz vínculos entre pessoas físicas ou jurídicas que realizam tratamento de dados em território nacional, ou até mesmo através da oferta de bens e serviços para indivíduos localizados no Brasil. Porém, vale salientar que a nova lei não enquadra pessoas físicas que compartilham dados para fins não econômicos, ou até mesmo para pessoas físicas e jurídicas que tratam dados para fins de defesa, segurança pública, jornalísticos, acadêmicos e artísticos.

Importante ressaltar que a lei é norteada por alguns princípios fundamentais, a saber: finalidade, adequação, necessidade, livre acesso, transparência, segurança, prevenção, não discriminação, qualidade dos dados, responsabilidade e prestação de contas.

Sob o ponto de vista empresarial, faz-se necessário que o cliente permita, explicitamente, que a empresa tenha acesso e realize o tratamento dos seus dados pessoais, ou seja, as instituições devem se atentar principalmente às questões relacionadas ao consentimento do titular dos dados. Devendo se atentar aos direitos dos clientes, permitindo acesso fácil e imediato aos dados compartilhados, com a possibilidade de correção, exclusão ou anonimização dos dados. Sendo ainda proibido que às empresas alterem a finalidade das informações sem que haja consentimento do titular, com sua finalidade de tratamento legítima, específica e explícita e informada ao titular.

Desse modo, a implementação da LGPD em uma empresa não é algo simples. Faz-se necessário o mapeamento dos dados, para que seja nítido quais serão necessários para o funcionamento do seu domínio, e para o funcionamento da empresa; a reformulação das políticas internas aliadas à governança e privacidade; a

reformulação de contratos de forma que os tornem ainda mais objetivos e transparentes; conscientizar os colaboradores em relação à nova cultura de privacidade; adotar medidas de segurança, como criptografia, barreiras virtuais, backups e atualização periódica de senas; designar de um responsável pela proteção dos dados e para implementação da lei.

Especialmente no âmbito tributário nas empresas, o advento da LGPD vem servindo de instrumento disponível aos contribuintes para exigirem que seus dados sejam tratados com responsabilidade e segurança.

Sobretudo às informações que, de fato, desnudam o contribuinte, são compartilhadas entre empresas e o Fisco, de forma bem detalhada, além de serem transmitidas de forma rápida e real por meio eletrônico, através de sites e atuais aplicativos. Desse modo, percebe-se tamanha vulnerabilidade do contribuinte, visto a forma deliberada pelo excesso de transparência.

Exemplo digno foi em relação à Lei Complementar nº 105 de 10 de janeiro de 2001, que permitiu o compartilhamento de informação bancária dos contribuintes com a Receita Federal, sem ressalvas e critérios de proteção (BRASIL, 2001).

Vale salientar, que não de agora – antes mesmo da vigência da LGPD – a Constituição Federal, em seu artigo 37, inciso XXII, dizia que as administrações tributárias da União, dos estados, do Distrito Federal e dos municípios, terão recursos prioritários para a realização de suas atividades e atuação de forma integrada, inclusive com o compartilhamento de cadastros e informações fiscais, na forma da lei ou convênio, obedecendo aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência (BRASIL, 1988).

Ainda assim, houve relativização através do Código Tributário Nacional, através do artigo 199, no qual relativizou o sigilo fiscal ao estabelecer que a Fazenda Nacional da União, dos estados, do Distrito Federal e dos municípios, prestará mutuamente assistência para a fiscalização dos tributos respectivos e permuta de informações, em caráter geral ou específico, por lei ou convênio (BRASIL, 1966).

Com a nova lei promulgada, é nítido que a legislação tributária teve grandes impactos. Enquanto autoridade fazendária e responsável pela manutenção do pagamento de impostos em todas as esferas tributárias do país, o Fisco, com respaldo do novo instrumento, pode coletar e tratar dados pessoais sem a prerrogativa de consentimento do titular. Porém, vale salientar que o Fisco não poderá agir como bem entender. Diferentemente das empresas, em que o titular, como já referido, por sua

vez, tem o direito de obter acesso, a retificação e eliminação de seus dados pessoais, bem como adotar medidas de segurança cabíveis no que diz respeito a proteção dos seus dados.

Assim, a prestação de informações fiscais a serem disponibilizadas à Receita Federal deverá ter ainda mais zelo. De outro modo, é dever do contribuinte fornecer informações sobre ele próprio, sobre seus parceiros comerciais e sobre negócios jurídicos por ele celebrados, com o objetivo de permitir ao Fisco que faça apuração e fiscalização dos tributos.

O contribuinte com a obrigatoriedade no fornecimento de informação elencadas não se preserva de estabelecer e disseminar, no âmbito interno de sua organização, métodos para assegurar que a coleta, utilização e descarte de dados seja realizado adequada e seguramente, nos termos da LGPD.

A Receita Federal entende que o sigilo fiscal já protege os dados obtidos de contribuintes e terceiros. Para o Fisco, a LGPD, dificilmente, pode impactar negativamente a atividade do órgão. Para o contribuinte, ela pode servir como instrumento para questionar obrigações acessórias que contenham informações alheias ao interesse do Fisco.

Importante ressaltar, a prerrogativa em que haja justificativa sobre o motivo daquela tal base de dados ser solicitada. Ainda que, como já referido, o Fisco não necessita do consentimento do contribuinte para coletar e tratar dos dados deste, ele deve explicar o porquê de solicitar as informações que ele julga serem necessárias ao deslinde da tributação.

O compartilhamento de informações e o uso de dados pessoais e dados pessoais sensíveis, devem ser realizados de acordo a boa-fé, a necessidade e harmonia entre o sigilo fiscal prestigiado pela LGPD com a transparência do Fisco, como veremos.

Ainda assim, a disponibilização de dados torna-se mais frequente e necessário. Desse modo, a LGPD veio proteger os dados pessoais e sensíveis das pessoas físicas e jurídicas, em atenção aos princípios da privacidade, intimidade e o livre desenvolvimento da personalidade da pessoa natural.

Tal preocupação advém da necessidade de garantir aos indivíduos e empresas a utilização dos seus dados e de terceiros de forma segura, a fim de que obste o manuseio ilegal destas informações.

De acordo com o artigo 5º da LGPD, considera-se dado pessoal sensível aquele “sobre origem racial ou étnica, convicção religiosa, opinião política, filiação a sindicato ou a organização de caráter religioso, filosófico ou político, dado referente à saúde ou à vida sexual, dado genético ou biométrico” (BRASIL, 2018).

Diante disso, constata-se a influência da LGPD em diversos, senão todos, âmbitos do direito, principalmente o direito tributário. Isso porque, com o tempo, o Fisco solicita mais informações, sensíveis ou não, aos contribuintes, a exemplo das notas fiscais, declarações de impostos, entre outros. Além disso, na Escrituração Fiscal Digital para apuração do ICMS e do IPI, há informações sobre dados pessoais dos fornecedores ou adquirentes, pessoas físicas ou jurídicas.

Desse modo, conforme artigo 7º, inciso III, a administração pública em todas as esferas (Federal, Estadual ou Municipal) pode tratar e compartilhar dados necessários à execução de políticas públicas previstas em leis e regulamentos ou respaldadas em contratos, convênios ou instrumentos congêneres, sem o necessário consentimento do contribuinte. No entanto, esta utilização não pode – e nem deve – ser discricionária, isto é, deve observar os limites legais estabelecidos pela LGPD (BRASIL, 2018).

Um dos principais focos dos estudos, dentro dos limites da tributação e do uso de dados, se volta aos desafios que a troca de informações internacional enseja às relações comerciais e individuais. Na esfera de segurança do contribuinte, surge a defesa de mecanismos que garantam os seus direitos fundamentais enquanto, do lado das Administrações Tributárias, o mote da proteção das bases tributáveis ganha força.

Países que tanto abraçavam a forma absoluta dessa proteção, como a Suíça, remanejaram as legislações internas para se adequarem ao movimento que, com nova intensidade, surgia com o apoio de organismos multilaterais, como a Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE). O cenário mostrou ao mundo o poder da transparência e da necessidade de se rever as regras que resguardavam os dados e as informações sob o manto sagrado do sigilo, seja ele bancário, seja ele de natureza fiscal.

As mudanças não atingem apenas as relações pessoais, mas também a maneira com a qual o Estado lida com a tomada de decisões, incluindo o combate ao crime organizado e a busca pelo pagamento dos tributos. Não é segredo que vivemos em uma era de informação, em que as maiores riquezas têm se transformado em bens intangíveis, a ponto de se reconhecer mudanças, decorrentes da inovação e da

tecnologia, que ressignificarão as fontes tradicionais de todas as bases que formam a sociedade.

3 A REGULAMENTAÇÃO DA PROTEÇÃO DE DADOS

Consistindo no revolucionário paradigma da tecnologia da informação, com reflexos inclusive na economia que tornou a informação o maior bem da atualidade, é o que chamamos de Big Data, o grande volume de dados.

Foi possibilitado com o avanço da tecnologia no qual permitiu um crescimento exponencial de dados gerados, uma maior capacidade de armazenamento, organização e classificação de dados, interligando número significativo de pessoas e abrangendo incomensuráveis dispositivos conectados.

Sabe-se que o Big Data possui cinco características essenciais, denominados por “5Vs”, a saber, o Volume, a Variedade, a Velocidade, a Veracidade e o Valor. Os três primeiros correspondem à quantidade dos dados gerados, analisados, processados e tratados, a considerar o volume e variedade de informações e formatos processados em alta velocidade e exíguo tempo. A veracidade corresponde à qualidade deles, considerando a autenticidade e confiabilidade da origem e dos meios de tratamento de dados. O Valor, por seu turno, corresponde à sua utilidade, seu valor, seja direta ou pela sua monetização, (SARAIVA NETO; FENILI, 2018).

O que vem demonstrando cada vez mais valor de mercado são as informações desordenadas se demonstram irrelevantes, mas com a conectividade e formação estrutural pelo uso de tecnologia da informação e seleção por algoritmos pode se estabelecer critérios de classificação e gerenciamento de dados, potencializando sua utilidade e importância.

O século XXI mostra-se nos marcantes traços da digitalização das relações sociais entre os seres humanos. É praticamente impossível que alguém fique alheio a esse fenômeno. Com esse crescimento, conseqüentemente, o intercâmbio de dados pessoais aumentou de maneira exponencial sobretudo porque o armazenamento, o processamento e a transmissão de dados foram bastante facilitados.

Desse modo, tamanha repercussão e magnitude, principalmente no que diz respeito as relações humanas, não poderia passar despercebido pelo direito. Com efeito, nas extremas da dimensão axiológica, a comunidade jurídica estima a importância de determinados fatos da vida, revelando, quando considerados relevantes no relacionamento inter-humano, a norma jurídica que define como as pessoas devem se comportar diante de tais fatos (MELLO, M., 2013).

Nesse sentido, tal pretensão aos intercâmbios envolvendo a proteção de dados pessoais se tornou objeto de estudo diante da comunidade jurídica, vindo a se transformar em leis específicas sobre o tema na Europa – Regulamento UE 679/2016 do Parlamento Europeu, de 27 de abril de 2016 – e no Brasil – a Lei Federal 13.709, de 14 de agosto de 2018, a LGPD.

Apesar das leis voltadas especificamente para a proteção dos dados pessoais serem relativamente recentes, vale ressaltar que, anteriormente, tais dados não estavam tão desprotegidos. As linhas iniciais do direito à proteção de dados já eram deduzíveis da Declaração Universal Dos Direitos Humanos (DUDH) e da Convenção Europeia dos Direitos do Homem, sendo a matéria, ademais, expressamente albergada na Convenção 108 para a Proteção de Indivíduos com Respeito ao Processamento Automatizado de Dados Pessoais (SARLET, 2020).

Porém, apesar disso, cumpre destacar que o acesso a certos dados pessoais já estava deveras restringido por proteções específicas, como os sigilos bancários, fiscal e profissional. Tais tipos de dados amparava-se na proteção ao direito fundamental à intimidade e a vida privada, tornando-os acessíveis apenas porque indispensáveis para a realização de operações bancárias, fiscalização tributária e atividades profissionais.

Desta feita, maneiras de expressar consentimento, dentre espécies de serviços ofertados no mundo virtual, assim como o surgimento de instrumentos contratuais, alertam sobre a fundamental necessidade de atualização jurídica à época para o paradigma digital. Especialmente nas operações realizadas nos meios digitais, a disciplina jurídica específica da proteção dos dados pessoais, fez-se necessária ante os expressivos avanços tecnológicos. No Brasil, como já declinado, tal carência foi suprida pela LGPD.

Destaca-se que não são todos os casos em que os dados pessoais estão sujeitos a regulamentação da LGPD. Por exemplo, o artigo 4º da LGPD exclui sua incidência para algumas atividades de tratamento de dados pessoais, destacando-se, no que tange à Administração Pública, a exclusão do tratamento de dados realizado com fins exclusivos de segurança nacional, defesa nacional, segurança do Estado ou atividades de investigação e repressão de infrações penais (BRASIL, 2018).

Desse modo, percebe-se que à LGPD também disciplina o tratamento de dados pessoais realizado pela Administração Tributária, tendo apenas o seu afastamento em hipóteses de representações fiscais para fins penais, pois identificados, nesse caso,

fato que configuram, em tese, crimes contra a ordem tributária, no que atráida a exceção relacionada às atividades de investigação e repressão de infrações penais (BRASIL, 2018).

Sabendo que a LGPD se aplica à Administração Tributária, será analisado seu impacto diante do Fisco, vinculado, necessariamente, aos dados pessoais e dados pessoais sensíveis dos contribuintes, considerando-se sobretudo que parcela das informações obtidas pelo Fisco estava previamente protegida pelo sigilo fiscal. Nesse sentido, será examinado, o direito fundamental autônomo à proteção de dados pessoais no ordenamento jurídico brasileiro e as regras gerais da LGPD.

3.1 Proteção de dados e o seu direito fundamental: uma breve análise baseada ao princípio da dignidade da pessoa humana

A Carta Magna de 1988 prevê expressamente a inviolabilidade da intimidade, da vida privada e das comunicações de dados, bem como traz a garantia individual ao conhecimento e correção de informações sobre si pelo habeas data (BRASIL, 1988). Desse modo, não restam dúvidas quanto à existência do direito fundamental à intimidade e a vida privada, delimitando um ambiente insuscetível às interferências alheias indevidas.

Nesse sentido, segundo Rodotà (2008), a proteção de dados se tornou uma ferramenta essencial para o livre desenvolvimento da personalidade. A proteção de dados pode ser vista como a soma de um conjunto de direitos que configuram a cidadania da atualidade, além de estarmos diante da verdadeira reinvenção da proteção de dados – não somente porque ela é expressamente considerada como um direito fundamental autônomo, de acordo com a Carta de Direitos Fundamentais da União Europeia (RODOTÁ, 2008).

Porém, delimitar um espaço de intimidade, de certo modo, intransponível, se mostrou insuficiente diante da nova sociedade digital, principalmente no que diz respeito as relações sociais, ao qual existe grande dinamicidade. De fato, a revolução tecnológica mostrou que tamanho isolamento de interferência externas ilícitas é inepto, mostrando uma nova perspectiva diante do consistente direito de conhecer, controlar e dispor dos dados pessoais trocados diariamente.

Ainda assim, é de se atentar que a Constituição Federal assegura a inviolabilidade da comunicação de dados, mas não protege os dados em si mesmo. Nesse sentido, segundo Gilmar Mendes (2018, p. 148):

Para o STF, ademais, o sigilo garantido pelo art. 5º, XII, da CF refere-se apenas à comunicação de dados, e não aos dados em si mesmos. A apreensão de um computador, para dele se extraírem informações gravadas no hard disk, por exemplo, não constitui hipótese abrangida pelo âmbito normativo daquela garantia constitucional

Nesse sentido, nota-se o expressivo aumento na exposição dos dados pessoais decorrente do processamento automatizado de informações, a defesa de um direito fundamental autônomo à proteção desses tipos de dados ganhou força.

Com efeito, e embora se reconheça a afinidade com outros direitos fundamentais, tais como o princípio da dignidade humana e o direito à intimidade e à vida privada, vislumbra-se a existência de um novo direito fundamental, com âmbito de proteção próprio voltado à defesa dos dados pessoais.

A inclusão do reconhecimento da dignidade humana no texto constitucional representa a escolha sócio-cultural-jurídica por uma sociedade solidária e justa, proporcionadora do livre desenvolvimento pessoal de seus cidadãos. Sendo assim, segundo Mulholland e Pires (2014), ela alçada constitucionalmente a fundamento do Estado Democrático de Direito, que é hoje a base valorativa de sustentação de toda e qualquer situação jurídica de Direito Privado.

Nesse sentido, cumpre destacar que o princípio da dignidade da pessoa humana tem dois sentidos, sendo o de realizar projetos e propostas que possibilitem a cada pessoa a concretização de sua humanidade, por meio de ações visíveis. E o sentido de garantir a todas as pessoas um tratamento humano, não degradante, e, portanto, protetivo da integridade psicofísica de cada um.

A dignidade da pessoa humana deve alcançar todas as esferas do ordenamento jurídico – incluído aí os institutos de Direito Privado –, é também possível concluir que a limitação interpretativa do conteúdo deste valor constitucional será difícil de se alcançar. Nesta dificuldade se encontram as barreiras para a aplicação consciente do princípio da dignidade humana, pois, de acordo com Maria Celina Bodin de Moraes (2003, p. 53), “corre-se o risco da generalização, indicando-a como ratio jurídica de todo e qualquer direito fundamental”. Assim, a caracterização da pessoa

como um fim em si mesmo, toda e qualquer manifestação legislativa deve ter como finalidade a promoção do homem e de seus valores.

De acordo com Ruzyk, perfaz-se assim, o princípio em uma cláusula geral de tutela da pessoa, servindo como princípio “prevalente no momento da concretização normativa e [n]a ponderação de princípios” (2002, p. 52). Sendo assim, o princípio da dignidade da pessoa humana será identificado em cada uma das situações reais em que se possa verificar a concretização dos princípios da liberdade, da igualdade, da integridade ou da solidariedade social.

A análise do princípio da dignidade da pessoa humana se realiza, portanto, e com razão, considerando-se sempre a plena tutela da pessoa, seja considerando aspectos relacionados à sua liberdade, seja à sua identidade e privacidade, como no caso dos dados pessoais. Significa dizer, portanto, consoante Mulholland e Pires (2014), que para toda e qualquer situação em que esteja em discussão a situação jurídica existencial, esta deverá prevalecer sobre aquelas patrimoniais se com elas incompatíveis.

Ainda assim, apesar de não estar de maneira expressa e positivada no texto constitucional, não é descartada a existência de um direito fundamental implicitamente positivado à proteção de dados pessoais. Nesse sentido, Sarlet leciona (2020, p. 34):

À míngua, portanto, de expressa previsão de tal direito, pelo menos na condição de direito fundamental explicitamente autônomo, no texto da CF, e a exemplo do que ocorreu em outras ordens constitucionais – v. aqui o emblemático caso da Alemanha, já referido –, o direito à proteção dos dados pessoais pode (e mesmo deve!) ser associado e reconduzido a alguns princípios e direitos fundamentais de caráter geral e especial, como é o caso do princípio da dignidade da pessoa humana, do direito fundamental (também implicitamente positivado) ao livre desenvolvimento da personalidade, do direito geral de liberdade, bem como dos direitos especiais de personalidade mais relevantes no contexto, quais sejam – aqui nos termos da CF –, os direitos à privacidade e à intimidade, no sentido do que alguns também chamam de uma “intimidade informática” .

Laura Schertel Mendes (2008, p. 47), por sua vez, fundamenta a inclusão da proteção de dados pessoais no rol de direitos fundamentais do ordenamento jurídico brasileiro a partir da ação constitucional de habeas data e do princípio fundamental da dignidade humana:

Para além da coincidência do léxico com os modernos instrumentos internacionais de tutela da privacidade, certo é que a proteção da dignidade humana e a inviolabilidade da intimidade e da vida privada numa sociedade

da informação somente pode ser atingida hoje por meio da proteção contra os riscos do processamento de dados pessoais. Assim, quando se interpreta a norma do art. 5º, X, em conjunto com a garantia do habeas data e com o princípio fundamental da dignidade humana, é possível extrair-se da Constituição Federal um verdadeiro direito fundamental à proteção de dados pessoais.

Ainda assim, recentemente, mesmo sem previsão expressa a Constituição Federal, o reconhecimento de um direito fundamental à proteção de dados, foi admitido pelo Supremo Tribunal Federal, por ensejo de referendo, pelo Plenário da Corte, à medida cautelar deferida pela Ministra Rosa Weber nas Ações Diretas de Inconstitucionalidade 6.387, 6.388, 6.389, 6.390 e 6.393.

Com efeito, neste julgamento, o Supremo suspendeu a eficácia da Medida Provisória n. 954/2020, que determinava o compartilhamento de dados dos usuários de serviços telefônicos fixo e móvel, pelas prestadoras destes serviços, ao Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística. A referida Medida Provisória foi editada no contexto da pandemia COVID-19, sendo justificada pela impossibilidade de se coletar, in loco, os nomes, números de telefone e endereços dos consumidores dos serviços fornecidos pelas empresas de telefonia. Tratava-se, pois, de situação excepcional, porém, malgrado a crise na saúde pública, o Tribunal deferiu medida cautelar para suspender a eficácia da Medida Provisória n. 954/2020, assentando que:

MEDIDA CAUTELAR EM AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. REFERENDO. MEDIDA PROVISÓRIA Nº 954/2020. EMERGÊNCIA DE SAÚDE PÚBLICA DE IMPORTÂNCIA INTERNACIONAL DECORRENTE DO NOVO CORONAVÍRUS (COVID-19). COMPARTILHAMENTO DE DADOS DOS USUÁRIOS DO SERVIÇO TELEFÔNICO FIXO COMUTADO E DO SERVIÇO MÓVEL PESSOAL, PELAS EMPRESAS PRESTADORAS, COM O INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA. FUMUS BONI JURIS. PERICULUM IN MORA. DEFERIMENTO [...] 2. Na medida em que relacionados à identificação – efetiva ou potencial – de pessoa natural, o tratamento e a manipulação de dados pessoais não de observar os limites delineados pelo âmbito de proteção das cláusulas constitucionais assecuratórias da liberdade individual (art. 5º, caput), da privacidade e do livre desenvolvimento da personalidade (art. 5º, X e XII), sob pena de lesão a esses direitos. O compartilhamento, com ente público, de dados pessoais custodiados por concessionária de serviço público há de assegurar mecanismos de proteção e segurança desses dados (BRASIL, 2020a)

Com isso, a Corte firmou, de forma inédita, um conceito amplo de dado pessoal, indo bem além da proteção aos dados íntimos e privados. Portanto, o Supremo, nada obstante vinculando diretamente à direitos fundamentais já consagrados, tais como a

proteção à liberdade individual e à vida privada, identifica a necessidade de proteção constitucional ao tratamento e manipulação de qualquer dado pessoal.

Portanto, a ideia de que os dados são elemento constituinte da identidade da pessoa e que devem ser protegidos na medida em que compõem parte fundamental de sua personalidade, que deve ter seu desenvolvimento privilegiado, por meio do reconhecimento de sua dignidade. Percebe-se assim que, por meio de uma leitura funcionalizada da Constituição Federal e de seus princípios e valores, que a tutela da privacidade é o locus constitucional da proteção dos dados pessoais.

Vale salientar que, o Congresso Nacional promulgou a Emenda Constitucional 115/2022. Em outras palavras, a partir de agora, a proteção dos dados pessoais de todo e qualquer cidadão brasileiro passará a ser um direito fundamental, ou seja, inscrito na Constituição Federal.

Além disso, a Emenda Constitucional 115/2022 também dispõe sobre as medidas que farão esse novo direito ser cumprido de fato. Entre essas medidas, está a previsão de que a União ficará responsável pela legislação sobre a proteção e o tratamento dos dados pessoais.

Assim, uma compreensão constitucionalmente adequada do direito fundamental à proteção de dados, deverá sempre ser pautada por uma perspectiva sistemática, que, a despeito do caráter autônomo (sempre parcial), desse direito, não pode prescindir do diálogo e da interação com outros princípios e direitos fundamentais, que, dentre outros pontos a considerar, auxiliam a determinar o seu âmbito de proteção, inclusive mediante o estabelecimento de limites diretos e indiretos.

Justamente pela existência, além da nova LGPD e de outras leis que versam sobre o tema, no caso brasileiro, é ter sempre presente que, impõe-se ao Estado, por força de seus deveres de proteção, não apenas zelar pela consistência constitucional do marco normativo infraconstitucional no tocante aos diplomas legais isoladamente considerados, mas também de promover sua integração e harmonização produtiva, de modo a superar eventuais contradições e assegurar ao direito fundamental à proteção de dados, sua máxima eficácia e efetividade.

Portanto, a atuação dos agentes fiscais nas atribuições que lhes permitem investigar e analisar as obrigações acessórias, está rigorosamente descrita no sistema jurídico, de forma a evitar abusos e arbitrariedades. Essa competência gera o dever de o contribuinte suportar a fiscalização tributária, em decorrência do interesse

público. Sucede que esse dever está respaldado pelos direitos fundamentais, cujo objetivo consiste em evitar uma fiscalização ilícita.

Desse modo, deve-se haver uma convivência entre a a fiscalização tributária e os direitos fundamentais do contribuinte. Afinal, o combate à sonegação fiscal é essencial à arrecadação tributária, bem como o respeito aos direitos fundamentais é indispensável à manutenção do Estado Democrático de Direito e à dignidade humana.

3.2 Breve análise sobre a Lei de Acesso à Informação (LAI)

Apesar de chamar bastante atenção, não foi com a LGPD que a disciplina jurídica ganhou força neste século; é um movimento que vem ocorrendo há mais de uma década.

Uma das primeiras iniciativas nessa direção é a Lei nº 12.527 de 2011, denominada de Lei de Acesso à Informação (LAI), que regulou o acesso a dados, inclusive pessoais, para fins de transparência na gestão pública.

A título de exemplo, o artigo 4º, I, conceitua informação como “dados, processados ou não, que podem ser utilizados para produção e transmissão de conhecimento, contidos em qualquer meio, suporte ou formato” (BRASIL, 2011). Embora a lei não veicule a expressão “dados pessoais”, é utilizado um conceito conjugado de dados pessoais com informação, que engloba a ideia de dados pessoais.

Muito se aproximando do conceito de dados pessoais da LGPD (artigo 5º, I, da LGPD), o artigo 4º, IV, define informação pessoal como “aquela relacionada à pessoa natural identificada ou identificável”, por exemplo. Com isso, a LAI começa a delinear um conjunto de direitos a fim de resguardar a informação pessoal (BRASIL, 2011).

Nesse sentido, cumpre destacar que, a informação sigilosa e a informação pessoal são equiparadas no que se refere a medidas de segurança da informação, visto que os conceitos inscritos se relacionam justamente a essa seara do conhecimento.

De maneira crescente, as normas de proteção de dados vêm, cada vez mais, introduzindo, questões de segurança da informação em seu bojo – assim como ocorre na LAI. Não obstante, nota-se no tratamento jurídico sobre o acesso às informações pessoais.

No Brasil, o tratamento para fins tributários precisa ser bem tutelado para não correr o risco de violações com os objetivos de tratamento, em especial o uso dessas informações para outras finalidades. Afinal, com o advento da LGPD, tiveram início as preocupações de algumas autoridades fazendárias para justamente limitar o acesso às informações de arquivos para somente pessoas autorizadas fazerem uso das respectivas informações.

Apesar disso, embora seja um princípio de direito constitucional, não se trata de algo absoluto, comportando a dispensa do consentimento em casos nos quais o contrabalanceamento de princípios impõe a aplicação de outro valor, como a dignidade da pessoa humana, o interesse público, o devido processo legal e a ampla defesa.

3.3 Marco Civil da Internet – Lei nº 12.965/2014 (MCI)

Com a Lei nº 12.965/2014, conhecida como o Marco Civil da Internet (MCI), o artigo 3º, III, estabeleceu que a disciplina do uso da internet no Brasil tem, como princípio, a proteção de dados pessoais na forma da lei (BRASIL, 2014). É o prenúncio de uma disciplina infraconstitucional que seja mais específica para a proteção de dados pessoais e mais centrada no indivíduo – considerando que a LAI, precipuamente, é mais voltada à transparência e ao interesse público.

Portanto, embora a LAI tenha disciplinado diversas questões atinentes a dados pessoais, como se depreendeu do item anterior, havia a necessidade de um marco normativo que trouxesse a tutela ao principal meio de tratamento de dados pessoais da atualidade: a internet.

O art. 10 resguarda expressamente a preservação da intimidade, da vida privada, da honra e da imagem das partes. O parágrafo primeiro exige que os provedores somente forneçam os respectivos registros necessários para identificar o indivíduo mediante ordem judicial, elevando o status da proteção dos indivíduos, considerando que não é possível romper a privacidade por meios extrajudiciais. Desse modo, além desses direitos aos usuários (alguns muito similares ao que constam no artigo 18 da LGPD), a Seção II do MCI veicula a proteção aos registros, aos dados pessoais e às comunicações privadas (BRASIL, 2014).

O MCI, no entanto, mantém a disciplina da atuação no setor público no que se refere a base de dados, na linha evolutiva inaugurada pela LAI. Afinal, o artigo 24 do

Marco Civil na Internet consigna que as diretrizes para atuação dos entes federativos estão em direção à “publicidade e disseminação de dados e informações públicos, de forma aberta e estruturada” (inciso VI) e “otimização da infraestrutura das redes e estímulo à implantação de centros de armazenamento, gerenciamento e disseminação de dados no País [...]” (inciso VII) (BRASIL, 2014).

3.4 A Lei Geral de Proteção de Dados Pessoais (LGPD). Lei Federal 13.709.

Sabe-se que a LGPD apenas refere-se ao tratamento de dados pessoais. Nesse sentido, os dados pessoais são qualquer tipo de informação que possa levar à identificação de uma pessoa, seja de maneira direta ou indireta. Dados pessoais diretos são dados que não precisam de nenhum processamento para identificação do indivíduo, como o nome, o número do RG, ou do CPF. No caso de dados pessoais indiretos, a identificação do indivíduo depende da junção das informações coletas com outras, ou seja, a partir de um processamento, como a inscrição cadastral no Fisco Municipal, para identificação de guias de tributos municipais, por exemplo. Outros exemplos de dados pessoais são: o endereço de IP de uma máquina, o endereço residencial, lista de compras do mercado entre outros.

De maneira simplificada, o dado pessoal pode ser qualquer informação que possua qualidade de ser cogitada como um prolongamento da pessoa ali identificada ou passível de assim ser (BIONI, 2019).

3.4.1 Dados pessoais sensíveis

Nesta categoria, há a necessidade de separação nos dados, pois entende-se que os dados sensíveis podem causar um prejuízo de grande impacto à vida e à liberdade do titular dos dados, gerando a ele discriminação, ou qualquer outro tipo de prejuízo moral e psicológico. São os dados sensíveis: origem racial ou etnia, opiniões políticas, crenças religiosas, dados genéticos, dados biométricos, adesão sindical, saúde e vida ou orientação sexual. Portanto, é uma categoria especial de dados pessoais, exigindo mais cuidado por parte do controlador/operador.

Para melhor compreensão, é necessário entender que os dados pessoais sensíveis, já tem tratamento jurídico já é conhecido da legislação brasileira desde a promulgação da Lei de Cadastro Positivo - Lei 12.414/11 - que em seu artigo 3º, §

3º, II, proíbe anotações em bancos de dados usados para análise de crédito de “informações sensíveis, assim consideradas aquelas pertinentes à origem social e étnica, à saúde, à informação genética, à orientação sexual e às convicções políticas, religiosas e filosóficas”, apesar da nova lei específica ter trazido um conceito mais ampliado de dados pessoais sensíveis.

Ou seja, com o objetivo de evitar o tratamento discriminatório - princípio da não discriminação, para fins de análise de concessão de crédito - princípio da finalidade - estão vedadas inclusões nas bases de dados de quaisquer informações de natureza personalíssima e que não se relacione à finalidade almejada com a análise de crédito.

É esse o ponto fundamental quando diante do uso de dados sensíveis potencialmente lesivo, em decorrência de sua capacidade discriminatória, seja por entes privados - fornecedoras de produtos e serviços - seja por entes públicos. Portanto, este princípio não discriminação é dos mais relevantes, no que diz respeito ao tratamento de dados sensíveis.

Segundo Rodotà (1967), a formação de perfis baseados em dados pessoais sensíveis pode gerar discriminação [...] seja porque dados pessoais, aparentemente não “sensíveis”, podem se tornar sensíveis se contribuem para a elaboração de um perfil; seja porque a própria esfera individual pode ser prejudicada quando se pertence a um grupo do qual tenha sido traçado um perfil com conotações negativas”. Ainda, conforme o autor

[...] para garantir plenitude à esfera pública, determinam-se rigorosas condições de circulação destas informações, que recebem um fortíssimo estatuto “privado”, que se manifesta sobretudo pela proibição de sua coleta por parte de determinados sujeitos (por exemplo, empregadores) e pela exclusão de legitimidade de certas formas de coleta e circulação (RODOTÀ, 1967).

Portanto, percebe-se as limitações específicas para o tratamento de dados sensíveis, na LGPD nacional. Vale salientar que, a lei recebeu enorme influência do direito comunitário europeu, desde a Diretiva de Proteção de Dados de 1995 até o Regulamento Geral de Proteção de Dados da União Europeia (GDPR), em vigor a partir de maio de 2018.

Ainda assim, no que tange o tratamento de dados sensíveis, a LGPD conceituou de forma semelhante, senão idêntica, ao GDPR, o conceito de dados pessoais sensíveis, sendo certo que a lei brasileira é bastante inspirada no

regulamento europeu. Porém, há situações em que excetua essa proibição em dez circunstâncias, que passam desde a proteção de interesses vitais do indivíduo até razões de substancial interesse público, por exemplo.

Não obstante a GDPR, de acordo com Rodotà (2008, p. 73), a explicação estatui que “merecem proteção específica os dados pessoais que sejam, pela sua natureza, especialmente sensíveis do ponto de vista dos direitos e liberdades fundamentais, dado que o contexto do tratamento desses dados poderá implicar riscos significativos para os direitos e liberdades fundamentais.

Nesse sentido, como forma de proteger mais intensamente os titulares dos dados sensíveis, o GDPR qualificou de maneira mais restrita o consentimento do titular dos dados sensíveis, passando a exigir que, além de expresso, a manifestação consentida deve ser livre, explícita, inequívoca, informada e específica. Ainda assim, no comentário do GDPR, fica consignado que “(...) o responsável pelo tratamento deverá (...) proteger os dados pessoais de modo a que sejam tidos em conta os potenciais riscos para os interesses e direitos do titular dos dados e de forma a prevenir, por exemplo, efeitos discriminatórios contra pessoas singulares em razão da sua origem racial ou étnica, opinião política, religião ou convicções, filiação sindical, estado genético ou de saúde ou orientação sexual, ou a impedir que as medidas venham a ter tais efeitos”, de acordo com o autor.

Ainda, segundo com Rodotà (2008, p. 74), reconhece-se que o consentimento do titular de dados sensíveis deve ser qualificado, na medida em que estamos diante de um “contratante vulnerável”, caracterizado justamente pela ausência de liberdade substancial no momento da determinação da vontade. Portanto, a princípio, a LGPD adota uma forte fundamentação no consentimento do titular de dados para admitir o tratamento dos dados pessoais.

Nesse sentido, será permitido o tratamento de dados pessoais em havendo manifestação livre, informada e inequívoca pela qual o titular concorda com o tratamento de seus dados pessoais para uma finalidade determinada. Consequentemente, a LGPD estabelece restrições importantes quando diante do tratamento de dados sensíveis, e em relação ao consentimento, estabelece a necessidade de que ele seja realizado de forma específica e destacada, para finalidades singulares também (BRASIL, 2018).

Vale salientar que, a LGPD, em seu artigo 11, inciso II, alínea b, permite que haja tratamento de dados sensíveis sem a necessidade de fornecimento de

consentimento do titular de dados, quando for indispensável para o tratamento compartilhado de dados necessários à execução, pela administração pública, de políticas públicas previstas em leis ou regulamentos, além de outras hipóteses que se referem, em grande medida, a interesses públicos (BRASIL, 2018).

Contudo, críticas devem ser feitas a este posicionamento legislativo, especialmente se considerarmos que a proteção do conteúdo dos dados pessoais sensíveis é fundamental para o pleno exercício de Direitos Fundamentais, tais como os da igualdade, liberdade e privacidade. Afinal, nos casos referente ao interesse público, o consentimento do titular dos dados sensíveis, seja genérico, seja específico, ficaria dispensado em decorrência de uma ponderação de interesses realizada pela lei, aprioristicamente, que considera mais relevantes e preponderantes os interesses de natureza pública frente aos interesses do titular, ainda que estes tenham qualidade de Direito Fundamental.

Seu principal objetivo é estabelecer parâmetros de legalidade de observação obrigatória por parte de particular ou parte do Governo Brasileiro, sobre seus dados pessoais, isso tanto para relações pessoais e negociais dentro e fora do País.

No artigo 1º determina que o seu objetivo diz respeito a proteger "os direitos fundamentais de liberdade e de privacidade e o livre desenvolvimento da personalidade da pessoa natural." Assim, importante salientar que o regramento adotado pela lei de proteção de dados não se restringe a tutelar tão-somente a privacidade dos usuários. (BRASIL, 2018).

Os dados pessoais das pessoas naturais e jurídicas estão tutelados sob a égide da lei reguladora, na ultimação dos seus propósitos, de liberdade, privacidade e desenvolvimento da personalidade da pessoa natural. Com muita propriedade e cautela o legislador apontou como objetivos os princípios fundamentais, incluindo à proteção estatal, desta forma, a pessoa jurídica, e não somente a pessoa natural, dirimindo questão de ordem teórica e prática.

O que que importa em bancos de dados físicos ou digitais, contemplando dados nas mais diversas formas e suportados em quaisquer meios, sem distinção. Neste instrumento, o legislador teve cautela excepcional ao destacar que a lei tutela o tratamento também em meio digital.

Desse modo, tornando sua aplicabilidade mais eficaz ao caso concreto, pode-se conceituar a norma jurídica que pode ser extraída do texto da lei de proteção de dados pessoais como um nano sistema normativo que transforma os mandamentos

constitucionais concernentes aos princípios relativos aos direitos fundamentais em uma norma-regra.

3.4.2 Dados pessoais e a relevante esfera protetiva

Conhecido como Big Data, como se sabe, foi, nos últimos anos, o rápido avanço tecnológico que, conseqüentemente, possibilitou um grande crescimento de dados gerados, com maior capacidade de armazenamento e classificação de dados, conectando cada vez mais pessoas, umas às outras. Revolucionando a tecnologia da informação, tornando a informação o maior bem da atualidade e, inclusive refletindo na própria economia.

O volume, a variedade, a velocidade, a veracidade e o valor, são características essenciais da Big Data. Desse modo, o volume, a variedade e a velocidade, correspondem à quantidade dos dados gerados, analisados, processados e tratados, a considerar o volume e variedade de informações e formatos processados em alta velocidade e exíguo tempo. Já a veracidade corresponde à qualidade deles, considerando a autenticidade e confiabilidade da origem e dos meios de tratamento de dados. E o que diz respeito a sua monetização, seja pela sua utilidade ou valor, corresponde a característica do valor.

Com a seleção de algoritmos e a formação estrutural pelo uso da tecnologia da informação, foi possível estabelecer critérios de classificação e gerenciamento de dados, dando ainda mais valor de mercado, através da potencialização da sua importância.

Nota-se que cada vez é mais comum o crescente número de vias de conectividade e a quantidade de dispositivos inteligentes atingem maior grupo de pessoas.

Em nosso cotidiano, rotineiramente percebemos o crescente número de vias de conectividade e a quantidade de dispositivos inteligentes atingem maior grupo de pessoas, que a todo momento tem a necessidade de informar dados pessoais, preencher formulários e aceitar termos de uso e privacidade como condição para se ter acesso a produto ou serviço, ser beneficiário de um programa político ou social, autorização para entrar em prédios públicos, condomínios ou espaços privados, ou mesmo autorizar que um software ou aplicativo acesse informações do aparelho telefônico, plano de telefonia, localização, contatos, fotos, conteúdo.

Desse modo, constata-se o crescente e relevante valor de mercado, pelo banco de dados e pela internet, tal como os dados pessoais como nome, documentos de identificação, informação de filiação e outros graus de parentesco. Até mesmo endereço de residência, domicílio e locais que são frequentados, imagens em câmeras de segurança, informações de monitoramento de trânsito, domicílio e locais que são frequentados, hábitos alimentares, uso de fármacos, ideologias, posições político-partidárias, bem como o comportamento de navegação.

Fato esse que, conseqüentemente, diante da cultura da informação, nossa exposição e vulnerabilidade à coleta, manipulação, uso e destinação de dados pessoais crescem. Desse modo, como já mencionado, é necessário que seja oportunizado ao titular dos dados pessoais a informação clara e precisa do que será coletado, a devida forma de uso, divulgação, transferência e descarte, bem como a sua exata adequação com o fim que se propõe. Ainda assim, para a correta manifestação de consentimento do titular dos dados é importante observar a essencialidade da informação.

Algumas vezes, o titular vê-se compelido a anuir a termos muito permissivos e amplos de política de privacidade, sem qualquer informação de destino e amplitude do tratamento a que irão ser submetidos os seus dados, ou com a prestação de informação precária, confusa ou obscura, a obstar a plena consciência do seu titular.

Na relação jurídica, sobretudo, a quantidade de dados coletados se apresenta, por muitas vezes, desnecessária por sê-lo irrelevante para o plano de validade ou eficácia, com a coleta e tratamento de dados e informações além do que as indispensáveis para sua ultimação, ou ainda pela exigência injustificada de autorizações que ultrapassam o objetivo original da coleta.

A proteção de dados pessoais urge em todos os Estados e segmentos da sociedade moderna. Este é um assunto de prioridade, ou seja, a proteção dos dados é essencial para a resolução de conflitos existentes na Sociedade da Informação. Devendo assim, haver meios eficazes de fiscalização e punição, no caso de violação.

4 A PERSPECTIVA ESTATAL SOB A REGULAMENTAÇÃO DA LGPD

Sabe-se que a principal finalidade, é de promover o bem-estar através de suas atividades. De acordo com Harada (2009), basicamente, a finalidade do Estado é a realização do bem comum. A noção de bem comum é difícil e complexa. Ainda, segundo ele, podemos conceituá-lo como sendo um ideal que promove o bem-estar e conduz a um modelo de sociedade, que permite o pleno desenvolvimento das potencialidades humanas, ao mesmo tempo em que estimula a compreensão e a prática de valores espirituais (HARADA, 2009). Para o atingimento dessa finalidade, o Estado desenvolve inúmeras atividades, cada qual objetivando tutelar determinada necessidade pública.

De acordo com o avanço histórico da nossa sociedade, é que devem ser analisadas e compreendidas de forma contextualizada as necessidades políticas, econômicas e sociais do Estado.

Com o passar do tempo, houve um crescimento sem precedentes, caracterizado pela integração econômica, política e social, o encurtamento de distâncias, a perda de poder dos Estados-nações, o fortalecimento das multinacionais, os avanços tecnológicos e a internet, o individualismo, a dinamicidade, a sociedade de consumo, que, de certo modo entraram no processo de globalização, tendo o Estado uma nova perspectiva.

Por consequência, nasceu a partir desses novos moldes uma nova sociedade, sedimentada através de algumas transformações do século XX, trazendo consigo a promulgação da Constituição Federal em 1988, ainda como destaque os direitos e garantias fundamentais, precursora de outros tantos modernos institutos, dentre outros, como o Código de Defesa do Consumidor, a Lei de Acesso à Informação, O Marco Civil da Internet, e mais recentemente a Lei Geral de Proteção de Dados.

Nesse sentido, regulamentar a proteção de dados, nada mais é do que regulamentação e a fiscalização pelo Estado devem assegurar ao cidadão que os princípios fundamentais da liberdade, privacidade e o livre desenvolvimento da personalidade da pessoa natural sejam observados em sua plenitude.

Portanto, de acordo com Payao e Vita (2018), as instituições e normas jurídicas podem ser entendidas como instrumentos para encorajar ou manter um ambiente de eficiência econômica, considerando, principalmente, que os indivíduos agem de modo a maximizar seus recursos e que encontram em um ambiente social de trocas

espontâneas, conduzidas por critérios de eficiência e de transferências compulsórias de recursos, orientados por critérios de justiça, o direito, portanto, desempenha papel de um sistema modulador de eficiência e equidade de um determinado sistema social.

Na política neoliberal o Estado tem atuado como agente regulador e fiscalizador, para criar um cenário favorável para o exercício livre e pleno da atividade econômica, de acordo com o artigo 174 da Constituição Federal (BRASIL, 1988). Sendo assim, consoante Castro (2013), o Estado tem sua importância destacada quando se trata de desenvolvimento econômico e social, uma vez que ele é o responsável por estabelecer as regras em que se dará este desenvolvimento, bem como tem o poder de estabelecer limites, quando atua de modo intervencionista, para garantir certa estabilidade para o mercado. E tudo isso, preservando a sociedade e garantindo aquilo de que ela necessita, para que se desenvolva concomitantemente com a economia.

Desse modo, vale ressaltar que, é incentivando ou desestimulando comportamentos de acordo com os interesses da sociedade, no desenvolvimento social e econômico do país, que o Estado deve promover a ordem econômica.

4.1 A fiscalização no tratamento de dados

No que tange a proteção de dados, a tutela estatal não se limita à previsão constitucional dos princípios fundamentais de liberdade e de privacidade e o livre desenvolvimento da personalidade da pessoa natural.

Apesar das relações contratuais serem conduzidas pelas partes, pautados pela legalidade, livre iniciativa e autonomia da vontade, na proteção de dados mostra-se tamanha importância a atuação do Estado como agente regulador e fiscalizador. Afinal, percebe-se que sem regulamentação e fiscalização sua efetividade apresenta um custo-benefício desproporcional, pois não há prevenção de violação à norma, não se evita a lesão ao direito, e a tutela se resume, em sua maioria, à atuação reparatória, de cunho indenizatório.

Deve haver, portanto, seja quanto às hipóteses em que é vedado o tratamento de dados, ou quando possível o tratamento, para que não haja vício no consentimento, esteja vulnerável a acesso indevido ou violação acidental, bem como tratamento inadequado ou ilícito, a fiscalização por parte do Estado, em nome da Autoridade Nacional de Proteção de Dados.

Cabendo a regulamentação suplementar à Autoridade Nacional de Proteção de Dados, ainda, a regulamentação suplementar, sendo permitido aos controladores e operadores que estabeleçam regras de boas práticas e de governança.

Seja realizada por pessoa natural, por pessoa jurídica de direito privado o mesmo de direito público, a proteção de dados, a tutela estatal deve abranger todas as formas de tratamento de dados e relações jurídicas existentes.

Em momento anterior, o cidadão não tinha direito a ter acesso ou conhecer do conteúdo a seu respeito constante em base de dados, tampouco do tratamento ou eventual destino, caso transferidos para fim diverso a que foram coletados.

Desta feita, é possível perceber que a LGPD trouxe grande evolução nesse sentido, conferindo parâmetros básicos à terminologia correspondente às práticas essenciais do tratamento de dados, bem como garantir direitos ao titular, sobretudo ao acesso à informação, possibilidade de anonimização, o próprio bloqueio ou eliminação de dados, a portabilidade a outro fornecedor, relação de entidades que tiveram acesso aos seus dados, e a possibilidade de não fornecer consentimento e sobre as consequências desta negativa.

Deverá o Estado, desta feita, garantir ao titular que os termos acordados sejam cumpridos, bem como, que haja fiscalização neste sentido, e, ainda, garantia ou acesso ao seu uso.

Seja uma entidade ou órgão, deve se valer de softwares diversos, a saber o próprio sistema operacional, pacote Office, programas e softwares específicos para o exercício de sua atividade, assim como pode se valer de nuvem ou data center, a título de hospedagem ou backup. Estes, no entanto, não estão diretamente vinculados aos termos e condições de uso e privacidade firmados entre as partes. Ou seja, os agentes de tratamento devem se valer de mecanismos de controle e segurança que assegurem para que não haja vazamento

Nesse sentido, compete ao estado regulamentar e fiscalizar para que a coleta, manuseio, armazenamento, eliminação, transferência e comercialização de dados pessoais sejam realizados de forma lícita, segura, inviolável e garantidora da autenticidade e integridade, seja pessoa jurídicas de direito privado, ou até mesmo órgãos públicos, sempre garantindo a preservação dos dados pessoais e dados pessoais sensíveis.

4.2 Fonte constitucional da proteção de dados

A proteção de dados está intimamente ligada aos direitos e deveres individuais e coletivos, consubstanciados no artigo 5º da Constituição Federal, dos quais se destacam o direito à informação, à intimidade, à vida privada, à honra e à imagem das pessoas, à segurança, assim como o respeito à cidadania e à dignidade da pessoa humana (BRASIL, 1988). Assim, ela consiste na tutela dos direitos fundamentais, porquanto faz parte do conteúdo normativo dos princípios da liberdade, da privacidade, do livre desenvolvimento da personalidade da pessoa natural. De acordo com Celso Antônio Bandeira de Mello (1998, p. 583-584):

Princípio é, pois, por definição, mandamento nuclear de um sistema, verdadeiro alicerce dele, disposição fundamental que se irradia sobre diferentes normas, compondo-lhes o espírito e servindo de critério para sua exata compreensão e inteligência, exatamente por definir a lógica e a racionalidade do sistema normativo, no que lhe confere a tônica e lhe dá sentido harmônico.

A doutrina aponta que os direitos fundamentais assumem o núcleo finalístico perante a Constituição. Desse modo, os direitos fundamentais são direitos naturais considerados indispensáveis e reconhecidos como tais pela ordem constitucional. Essa positivação constitucional distingue os direitos fundamentais dos direitos humanos e dos direitos do homem. Segundo, Comparato (2010, p. 46):

É aí que se põe a distinção, elaborada pela doutrina jurídica germânica, entre direitos humanos e direitos fundamentais (Grundrechte). Estes últimos são os direitos humanos reconhecidos como tais pelas autoridades às quais se atribui o poder político de editar normas, tanto no interior dos Estados quanto no plano internacional; são os direitos humanos positivados nas Constituições, nas Leis, nos tratados internacionais. Segundo outra terminologia, fala-se em direitos fundamentais típicos e atípicos, sendo estes os direitos humanos ainda não declarados em textos normativos.

Nesse sentido, levando em consideração que os direitos humanos possuem o mesmo princípio, porém são suprapositivados, em esfera internacional. Já do jusnaturalismo vem o conceito dos direitos do Homem, que seriam prepositivados, outorgados ao homem pela mera condição humana. De acordo com Piovesan (2005, p. 45):

O processo de universalização dos direitos humanos permitiu a formação de um sistema internacional de proteção desses direitos. Esse sistema é

integrado por tratados internacionais de proteção que refletem, sobretudo, a consciência ética contemporânea compartilhada pelos Estados, na medida em que invocam o consenso internacional acerca de temas centrais dos direitos humanos, fixando parâmetros protetivos mínimos.

De acordo com Comparato (2010), é necessário ressaltar a relevância da análise do quadro evolucionista para estudar os direitos humanos, associando a evolução cultural à biológica. Afinal, a concepção de direitos humanos impõe uma análise da própria história da humanidade, com as conquistas e evoluções do homem primitivo ao social.

As consequências dessa última etapa a elaboração do conceito da pessoa humana, para a teoria jurídica em geral e para o sistema de direitos humanos em particular, são da maior importância. O caráter único e insubstituível de cada ser humano, portador de um valor próprio, veio demonstrar que a dignidade da pessoa humana existe singularmente e todo indivíduo; e que, por conseguinte, nenhuma justificativa de utilidade pública ou reprovação social pode legitimar a pena de morte. O homicídio voluntário do criminoso pelo Estado, ainda que ao cabo de um processo judicial regular, é sempre um ato eticamente injustificável, e a consciência jurídica tende a considerá-lo como tal (COMPARATO, 2010. p. 30).

O conteúdo normativo é formado a partir das necessidades e características da sociedade e do seu modo de viver, apesar dos direitos humanos serem inerentes à própria existência humana, naturais do indivíduo pela sua natureza. Portanto, de acordo com Comparato (2010, p. 28-29) “o ser do homem não é algo de permanente e imutável: ele é, propriamente, um vir-a-ser, um contínuo devir”. Pois, de acordo com o autor, que cada pessoa já nasce “com uma visão de mundo moldada por todo um passado coletivo, carregado de valores, crenças e preconceitos” (COMPARATO, 2010, p. 28-29).

Nesse sentido, de acordo com as necessidades do contexto histórico que o conteúdo vai se moldando, como destaca Flávia Piovesan (2005, p. 44):

Como reivindicações morais os direitos humanos nascem quando devem e podem nascer. Como realça Norberto Bobbio (1988), os direitos humanos não nascem todos de uma vez nem de uma vez por todas. Para Hannah Arendt (1979), os direitos humanos não são um dado, mas um construído, uma invenção humana em constante processo de construção e reconstrução. Compõe um construído axiológico, fruto da nossa história, de nosso passado, de nosso presente, fundamentado em um espaço simbólico de luta e ação social. No dizer de Joaquim Herrera Flores, os direitos humanos compõem a nossa racionalidade de resistência, na medida em que traduzem processos que abrem e consolidam espaços de luta pela dignidade humana. Realçam, sobretudo, a esperança de um horizonte moral, pautado pela gramática da inclusão, refletindo a plataforma emancipatória de nosso tempo.

As classificações dos direitos fundamentais são oriundas de gerações ou dimensões, de acordo com sua natureza e evolução histórica. Nesse sentido, como modelo de advindo da Revolução Francesa, tivemos, no início do século, o rompimento com o Estado liberal, marcado pelos direitos de primeira geração, correspondentes aos direitos civis e políticos, limitadores do Estado, como o direito à vida, segurança, propriedade e as liberdades individuais e igualdade (GENEVOIS, 2018).

Portanto, a proteção de dados pessoais decorre, no viés constitucional, dos princípios fundamentais da liberdade, privacidade e do livre desenvolvimento da personalidade da pessoa natural, sendo este, princípio fundamental da República que irradia em todos os campos do direito, como princípio da dignidade da pessoa humana.

Já os direitos com caráter negativo, são os direitos à privacidade e liberdade são direitos fundamentais de primeira dimensão ou geração, que surgem como limitadores do Estado, concernente no dever de abstenção estatal.

E por último, porém não menos importante, aqueles que enaltecem os direitos econômicos e sociais, consubstanciados no “direito à saúde, educação, moradia, trabalho, lazer e os direitos trabalhistas”, são os Já os chamados direitos de segunda geração surgem como um dever-fazer ao Estado, no denominado Estado Social ou do Estado do Bem-estar.

Ainda assim, a capacidade de tratamento de dados pessoais das mais diversas ordens vem aumentando exponencialmente, principalmente devido ao advento de tecnologias avançadas de inteligência artificial, com o uso de algoritmos sofisticados e com a possibilidade de aprendizado por máquinas (machine learning). tratamento de “big data” literalmente, grandes bases de dados por meio de técnicas computacionais cada vez mais desenvolvidas pode levar a análises probabilísticas e resultados que, ao mesmo tempo que atingem os interesses de uma parcela específica da população, retiram a capacidade de autonomia do indivíduo e o seu direito de acesso ao consumo de bens e serviços e a determinadas políticas públicas, por exemplo.

Desse modo, cumpre destacar que a proteção de dados pessoais enquanto decorrência da cláusula geral de tutela da pessoa humana e do direito à privacidade é um requisito essencial da democracia.

Nesse contexto, o princípio da não discriminação deve ser refletido em todas as circunstâncias em que o uso de dados, sejam sensíveis ou não, gere algum tipo de desvalor ou indução a resultados que seriam inequitativos. Esse princípio deve servir como base de sustentação da tutela dos dados sensíveis, especialmente quando estamos diante do exercício democrático e do acesso a direitos sociais, tais como o direito ao trabalho, à saúde e à moradia. Por isto que a regulação da coleta, uso, tratamento e compartilhamento de dados pela Lei Geral de Proteção de Dados torna-se de suma importância, devendo tais atividades serem realizadas de tal forma a respeitar os princípios previstos na mesma, enfatizando-se, no caso de dados sensíveis, o uso dos mesmos de maneira que atente ao princípio da igualdade e não gere uma discriminação.

De acordo com Moraes e Teffé (2017, p. 21):

uma vez munidas de tais informações (dados pessoais), entidades privadas e governamentais tornam-se capazes de “rotular” e relacionar cada pessoa a um determinado padrão de hábitos e de comportamentos, situação que pode favorecer inclusive graves discriminações, principalmente se analisados dados sensíveis.

Ainda assim, as autoras sustentam que:

[...] um acervo suficientemente amplo de informações permite a elaboração de perfis de consumo, o que se, de um lado, pode ser utilizado para incrementar e personalizar a venda de produtos e serviços, de outro, pode aumentar o controle sobre a pessoa, desconsiderando sua autonomia e dificultando a participação do indivíduo no processo decisório relativo ao tratamento de seus dados pessoais, de seu patrimônio informativo (MORAES; TEFFÉ, 2017, p. 21).

O reconhecimento do direito fundamental à igualdade no artigo 5º, caput, da Constituição Federal tutela o direito ao tratamento sem distinções de qualquer natureza. Ao mesmo tempo, dentre os objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil, constantes do artigo 3º, da Constituição Federal, está o de “promover o bem de todos, sem preconceitos de origem, raça, sexo, cor, idade e quaisquer outras formas de discriminação” (BRASIL, 1988).

Somando a isso, reconhecimento constitucional da proteção da igualdade e da não discriminação, a previsão na LGPD da impossibilidade do tratamento para fins discriminatórios ilícitos ou abusivos. Portanto, a tutela jurídica de dados pessoais como um corolário do direito à privacidade (ou do direito à identidade) nos leva a

considerar que a autodeterminação informativa, ou o poder de controle sobre os próprios dados, deve ser a tônica quando buscamos a proteção específica dos dados sensíveis, especialmente se tais dados podem gerar tratamentos desiguais.

4.3 Construção legislativa da LGPD

Em dois âmbitos, para melhor compreensão, ressalta-se que a da proteção de dados pessoais origina da tutela de direitos fundamentais, na esfera infraconstitucional, em ordenamentos codificados, como o Código Civil e o Código de Defesa do Consumidor, e, mais recentemente, na Lei de Acesso à Informação, ao Marco Civil da Internet e Lei Geral de Proteção de Dados, sancionada recentemente e, principalmente, no âmbito da Constituição Federal, tratados internacionais de Direitos Humanos para os quais o Brasil é signatário.

Atualmente, diante do vertiginoso fenômeno tecnológico da informação, o ordenamento jurídico precisa se atualizar, superando barreiras físicas e dificuldades conceituais, mesmo o Brasil, como Estado Democrático de Direito, possuindo em seu ordenamento jurídico a proteção e meios para salvaguardar os direitos fundamentais de liberdade e de privacidade e o livre desenvolvimento da personalidade da pessoa natural.

Dessa forma, busca-se, através da regulamentação, aliar a exploração econômica da tecnologia e da informação com segurança jurídica, e não barrar os avanços tecnológicos, nem a pretensão de se adiantar aos lançamentos futuros

Assim, com a criação de autoridade reguladora e fiscalizadora e uma política pública de boas práticas, garantindo direitos ao titular, a responsabilização dos responsáveis e ressarcimento pelos danos, a regulamentação almeja combater os abusos, o vazamento indevido ou acidental, distribuição ou transferência não autorizadas, fora dos limites do consentimento.

Há relativamente pouco tempo, mais precisamente em 1995, que a internet se tornou funcional no Brasil, quando os brasileiros foram expostos ao ambiente cibernético pela primeira vez. Naquela época não se mostrava necessária cautela especial com a finalidade de proteção dos dados dos usuários. Nesse sentido, a verdadeira vertiginosa necessidade de regulamentação das atividades que impliquem em tratamento de dados pessoais está diretamente ligada aos avanços sociais e

culturais de nossa época, sobretudo ao valor econômico que os dados passaram a ter nos últimos anos.

Dentre outros motivos, a capacidade de armazenamento e organização de dados que a tecnologia da época oferecia não eram suficientes para tornar a informação uma moeda de tamanha importância e valor comercial, como atualmente, além do acesso à internet ser seletivo e limitado.

Destarte, estamos passando por um momento de grande evolução, onde o cerne está na economia de dados, na tecnologia da troca de dados, ao que se dá destaque aos Sistemas Ciber-físicos, Internet das Coisas, Computação em Nuvem, Profiling, e publicidade direcionada. Desse modo, com tanta informação na tecnologia, os dados assumem papel fundamental.

Consequentemente, diante de tanta mudança e a necessidade de adaptação, com o tratamento de dados pessoais, a publicidade online passou a ser personalizada, oferecendo ao usuário bens e serviços que correspondam ao seu perfil pessoal e profissional, com as mais modernas técnicas específicas.

Diante da grande necessidade de parâmetros delineadores de legalidade, sobretudo tendo em vista a agilidade com que novas tecnologias oportunizam relações e novos negócios, a tutela estatal não poderia deixar de regulamentar e fiscalizar a proteção de dados pessoais.

5 A INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA NA LGPD E O PAPEL DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

Neste capítulo, será analisado de que forma a Lei Geral de Proteção de dados reflexo no direito tributário, especialmente, com os dados pessoais do contribuinte diante de todo o meio informatizado pelo qual inúmeros dados pessoais, são transmitidos ao Fisco, através dos órgãos públicos.

Naturalmente que o Direito Tributário seria afetado por esse novo sistema jurídico que é a nova lei de proteção de dados pessoais. Atualmente maior parcela da atividade fiscal das repartições públicas competentes é por meio informatizado. A título de exemplo, a Procuradoria da Fazenda Nacional detém os sistemas Serviço Federal de Processamento de Dados (SERPRO) e Sistema Integrado de Dívida Ativa (SIDA), aos quais contém informações privilegiadas e sigilosas sobre os contribuintes.

Diga-se de passagem, que o sistema integrado da Receita Federal do Brasil pode ser o Sistema governamental mais moderno e informatizado de todos utilizados pelo Estado. Nesse contexto, ao visitar o Site oficial da Receita federal o cidadão pode ter acesso à informação por meio do sistema e-SIC, Sistema Eletrônico de informação ao Cidadão que permite qualquer pessoa, física ou jurídica, encaminhe pedidos de acesso à informação, acompanhe o prazo e receba a resposta da solicitação realizada para órgãos e entidades do Executivo Federal.

O Sistema federal já celebrou convênios e contratos para a disponibilização de informações dos bancos de dados gerenciados para órgãos e entes públicos, que foi objeto de investigação por parte do Ministério Público Federal do Distrito Federal e fomentou os debates no meio acadêmico, sobretudo diante do projeto de lei que viria a ser aprovado e sancionado em 2018.

Desta feita, a Lei de proteção de dados passará a impor limites ao uso de tais dados por meio do Fisco Pátrio. Nessa medida dá-se importância tanto na identificação de contribuintes, fiscalização e processamento de tais dados. Haja vista, em pauta estar dois grandes paradigmas referente ao Poder de Tributar; A primazia e valor do interesse público frente ao particular, que agora, deslumbra mais uma garantia constitucional sendo regulamentada em patamar infraconstitucional desdobrando-se em mais uma limitação ao Poder de Tributar.

Evidente que o Fisco, doravante deverá igualmente respeitá-la e segui-la como parâmetro de legalidade fiscal. Pois, do contrário, a cobrança tributária será ilegítima.

Porém, como o Fisco faz parte do Estado, é fundamental sabermos o papel do poder público diante deste novo dispositivo, e a desenvoltura dos órgãos deste a entrada em vigor da LGPD.

5.1 A administração tributária e a incidência da LGPD

Em novos tempos, não se imagina a possibilidade de o Estado se desincumbir das múltiplas atribuições que lhe foram cometidas sem auxílio de meios informáticos, inclusive para realizar o tratamento de dados pessoais. Afinal, o tratamento de dados pessoais pelo Poder Público é essencial no estágio atual da humanidade, amplamente transformada pela digitalização das relações sociais e automatização do processamento de dados.

De acordo com Wimmer (2020), a necessidade de o Poder Público tratar os dados dos indivíduos é marcada pela tensão entre dois polos interpretativos, que contrapõe eficiência administrativa aos riscos associados à vigilância e ao controle da sociedade pelo aparato estatal.

O que ocorre, é a tensão entre a eficiência administrativa e os riscos relacionados à custódia de dados se repete com mais gravidade nessa área específica de atuação estatal. Não sendo tão diferente nas atividades desempenhadas pela Administração Pública, de acordo com George Orwell (2009).

Portanto, segundo Rocha (2015), o tratamento de dados pessoais é ferramenta indispensável para as funções de arrecadar e fiscalizar tributos, máxime no contexto de progressivo incremento dos instrumentos de praticidade fiscal, os quais implicam na assunção, pelo sujeito passivo, de atividades que seriam de atribuição do ente tributante. Tais instrumentos de praticidade, com efeito, estão associados à prestação de diversas informações ao Fisco.

O uso compartilhado de dados, com o intercâmbio de informações entre os órgãos e entidades públicas, tal como definido e permitido nos artigos 5º, inciso XVI, e 26 da LGPD, bem define, o tratamento de dados pessoais que é essencial para o combate à evasão fiscal e para se obter a recuperação de créditos tributários ajuizados (BRASIL, 2018). Sendo assim, através da acareação dos dados coletados aumentam, a título de amostra, as probabilidades de identificação de grupos econômicos, sócios ocultos de pessoas jurídicas e operações mercantis não declaradas.

Segundo o relatório Justiça em Números, do Conselho Nacional de Justiça (CNJ), 87% das cerca de 30 milhões de execuções fiscais estão congestionadas, ou seja, continuaram pendentes ao final do ano-base (BRASIL, 2020b, p. 155). Desse modo, o compartilhamento de dados, além disso, é fundamental para modificar o cenário desolador da cobrança judicial dos créditos tributários. Portanto, esse acúmulo de execuções fiscais, é resultado, no mais das vezes, da não localização do executado ou de bens penhoráveis, no que, decerto, o tratamento de dados pessoais tem muito a contribuir.

Nesse sentido, assentado que a LGPD se aplica às atividades de arrecadação e fiscalização tributária, a Administração Tributária está subordinada, no que pertence à guarda das informações coletadas, apenas ao sigilo fiscal.

Desta feita, é necessário compreender que o Código Tributário Nacional define como sigilosas as informações sobre a situação econômica ou financeira do sujeito passivo ou de terceiros e sobre a natureza e o estado de seus negócios ou atividades, de acordo com o seu artigo 198 (BRASIL, 1966).

Nesses moldes, percebe-se que o sigilo fiscal não abrange dados cadastrais não associados à situação econômica ou financeira do contribuinte, responsável tributário ou terceiro. Com efeito, o sigilo fiscal não alcança, por exemplo, informações concernentes ao nome, endereço, CPF ou CNPJ, identificação pessoal, composição societária.

Portanto, de acordo com Viola e Teffé (2020), os deveres relacionados à guarda de dados pessoais pela Administração Tributária foram sensivelmente majorados, na medida em que, ante a definição abrangente adotada pela LGPD, estão protegidos até mesmo dados que, malgrado inicialmente não pareçam relevantes, tornam possível, quando transferidos, cruzados ou organizados, a extração de informações bem específicas sobre determinada pessoa.

Sabe-se ainda que existe previsão constitucional e disciplinas específicas, fazendo com que o artigo 26 da LGPD, que cuida do uso compartilhado de dados pessoais pelo Poder Público, não se aplica ao compartilhamento, no âmbito estatal, de informações fiscais, sejam elas sigilosas ou não. Afinal, especificamente ao compartilhamento de informações cadastrais, há de se ver que, no âmbito das Administrações Tributárias, a própria Constituição Federal o permite, desde 2003, na forma da lei ou convênio (BRASIL, 1988).

O Código Tributário Nacional, por seu turno, trata do intercâmbio de informações fiscais sigilosas no âmbito de toda Administração Pública, condicionando-o à existência de processo regular e à manutenção do sigilo (artigo 198, §2º), ao passo que a permuta de informações, entre as Administrações Tributárias, é disciplinada no artigo 199 (BRASIL, 1966).

Porém, é necessário averiguar os impactos do rol de direitos assegurados às pessoas naturais pela LGPD sobre o exercício da fiscalização tributária, pois o tratamento de dados pelo Fisco pode ser feito sem o consentimento do titular, na medida em que boa parte dos direitos contidos na LGPD tem como pressuposto o consentimento por escrito ou por outro meio que demonstre a manifestação de vontade do titular (BRASIL, 2018).

As atividades de arrecadação e fiscalização tributárias são qualificadas pelo Código Tributário Nacional como plenamente vinculadas, de modo que o correlato tratamento de dados pessoais, enquanto operação acessória àquelas atividades, não depende de prévio consentimento. Portanto, compreende-se que todas as atividades da Administração Tributária são realizadas para o cumprimento de obrigação legal, de sorte que o consentimento para o tratamento de dados pessoais é dispensado na forma dos artigos 7º, II, e 11, II, a, da LGPD (BRASIL, 2018).

Apenas as pessoas naturais são titulares dos direitos previstos na LGPD, razão pela qual os contribuintes pessoas jurídicas não podem se valer das situações jurídicas positivas ali definidas.

O Fisco não carece de consentimento para tratar dados, vez que apenas o faz, ou apenas deve fazê-lo, para cumprir obrigação legal de caráter plenamente vinculado. Por isso, dos direitos enumerados no artigo 18 da LGPD, não são oponíveis à Administração Tributária todos aqueles decorrentes do consentimento ao tratamento de dados, como portabilidade de dados, eliminação de dados sem consentimento, possibilidade de não consentir e revogação do consentimento; da mesma forma, está excluído o direito de informação sobre o uso compartilhado de informações, visto que essa matéria, como outrora assinalado, tem disciplina constitucional e legal específicas (BRASIL, 2018).

Porém, todos os demais direitos previstos no artigo 18 da LGPD, são aplicáveis a Administração Tributária. O contribuinte, desse modo, pode confirmar a existência de tratamento, ter acesso aos dados, corrigir dados e postular a anonimização,

bloqueio ou eliminação de dados desnecessários, excessivos ou tratados em desconformidade com a LGPD (BRASIL, 2018).

No entanto, a LGPD não modifica os atos administrativos correspondentes à fiscalização do cumprimento de obrigações tributárias principais e acessórias, ao lançamento tributário, à constituição definitiva do crédito tributário e à cobrança da pretensão tributária na via extrajudicial ou judicial.

A partir do momento em que é feita a coleta de dados, o Fisco toma as decisões pertinentes ao tratamento de dados, no que se caracteriza como agente de tratamento controlador, conforme artigo 5º, VI, da LGPD (BRASIL, 2018). Sendo assim, uma vez coletados dados pessoais para o cumprimento das obrigações legais de arrecadar, fiscalizar e cobrar tributos, vislumbra-se a repercussão da LGPD sobre a estrutura da Administração Tributária, demandando alterações pontuais.

Com tanta especificidade das atividades fiscais, bem como em virtude do volume de dados pessoais envolvidos, parece oportuno que cada Administração Tributária tenha seu próprio encarregado, ao invés de se valer do encarregado indicado pelo ente federado para todos os seus órgãos. Desse modo, na condição de controlador, a Administração Tributária deve indicar uma pessoa para funcionar como encarregado de tratamento de dados pessoais (BRASIL, 2018).

Ainda assim, a Administração Tributária deve sujeitar-se à elaboração de relatório de impacto à proteção dos dados pessoais coletados, caso requisitado pela Autoridade Nacional de Proteção de Dados (ANPD), mantendo o registro das operações de tratamento.

É fundamental que os sistemas eletrônicos fiscais sejam capazes registrar os responsáveis pelos acessos realizados, máxime quando envolvidos dados sensíveis dos contribuintes. Devendo, assim, adotar medidas, técnicas e administrativas com a finalidade de proteger os dados pessoais de acessos não autorizados (artigo 46).

A instituição de um programa de governança do tratamento de dados pessoais tem potencial para contribuir para mais rápida assimilação dos novos paradigmas trazidos pela LGPD. Sendo assim, é fundamental necessária atenção, através de programas de *compliance* para correto manuseio com os dados pessoais dos contribuintes.

O princípio da finalidade na LGPD, ganha novo contorno com a administração pública: além da própria finalidade do tratamento, deve ser considerada a finalidade pública intrínseca aos atos administrativos na esfera tributária. Destaca-se que a

LGPD também originou alguns deveres das administrações tributárias em relação à proteção de dados pessoais. Segundo a LGPD, no artigo 6º, inciso I, todo tratamento deve ter uma finalidade específica, legítima, explícita e informada ao titular. Nesse sentido, o teste da finalidade deve abarcar a finalidade tributária, sem possibilidade de algum tipo de desvio de finalidade nesse ínterim. (BRASIL, 2018)

A LGPD não tem o poder de alterar os atos administrativos correspondentes à fiscalização do cumprimento de obrigações tributárias principais e acessórias, ao lançamento tributário, à constituição definitiva do crédito tributário e à cobrança da pretensão tributária na via extrajudicial ou judicial.

Há portanto, por parte da Administração Pública, o dever de promover mudanças pontuais em sua estrutura uma implementação de um programa de *compliance* de dados pessoais, destacando: a indicação de encarregado de dados pessoais; adotar medidas, técnicas e administrativas com a finalidade de proteger os dados pessoais de acessos não autorizados.

5.2 A LGPD e o Poder Público

Os inúmeros entes e órgãos que compõem a Administração Pública direta e indireta são formados pela divisão administrativa do Poder Público que observa e facilita a estrutura político administrativa da Constituição.

A efetividade da atividade estatal tende a potencializar com o cruzamento desses dados com os de outros órgãos do mesmo ente jurídico ou de pessoa jurídica de direito público diversa, ou ainda de banco de dados privado. Ainda, todos Todos possuem bancos de dados próprios com dados pessoais dos cidadãos e informações específicas correlatas à atividade desenvolvida.

Cada ente que compreende a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, formam a divisão político-administrativa da República Federativa do Brasil, nos termos do artigo 18 da Constituição Federal. Todos eles são constituídos por estrutura administrativa própria, formada por órgãos, entidades e conjunto de pessoas jurídicas de direito público e relaciona-se com inúmeras outras de direito privado.

Sabe-se portanto, que todos aqueles da administração pública direta ou indireta, necessitam dos dados pessoais, sejam de agentes públicos atuais ou antecessores, contribuintes e responsáveis tributários, presos e menores submetidos

à Medidas Socioeducativas, dos candidatos a cargos eletivos, dados de previdência pública ou privada, alunos e egressos do ensino público e privado e suas famílias, quando beneficiários de programas como Fundo de Financiamento Estudantil, Programa Universidade para Todos , de pessoas cadastradas no Sistema Único de Saúde ou em planos de governo e políticas públicas, como Minha Casa Minha Vida e Lei Rouanet , etc.

Sendo nítida a necessidade para o Estado. Afinal, órgãos e entidades podem atingir maior grau de eficiência ao se valer de outros bancos de dados, públicos ou provados, inclusive redes sociais. Torna-se evidente que a informação bruta ou manipulada por recursos tecnológicos pode valer grandes fortunas também para a iniciativa privada.

Além disso, com o intuito de identificar a existência de bens e restringir a disponibilidade de algum patrimônio, para dar efetividade à tutela jurisdicional, os magistrados tem se valido do contracheque, do Imposto de Renda da Pessoa Física ou mesmo de informações de cunho pessoal postadas pelo próprio requerente em rede social expondo padrão financeiro diverso do alegado nos autos para negar o benefício de Assistência Judiciária Gratuita, conforme a Lei 1.060, de 05 de fevereiro de 1950, e artigo 98 e seguintes do Código de Processo Civil.

O Poder Judiciário vem disponibilizando importantes Sistemas de Pesquisas Patrimoniais, a saber: Bacenjud, Cadastro de Clientes do Sistema Financeiro Nacional (CCS-Bacen), INFOJUD, INFOSEG, RENAJUD, SERASAJUD e Sistema de Registro Eletrônico de Imóveis (SREI).

No mesmo sentido, através de com informações de operações financeiras controladas pelo Conselho de Atividades Financeiras ou mesmo o estilo de vida ostentada em redes sociais para analisar se o contribuinte apresenta irregularidade em suas informações, a Receita Federal conta com inteligência artificial para cruzar dados de contribuintes.

O banco de dados de atividades suspeitas sob controle do Conselho de Atividades Financeiras tem se mostrado muito eficaz no combate a crimes contra o sistema financeiro. No mesmo sentido, os Sistemas de Pesquisas Patrimoniais conferem rapidez e efetividade às tutelas que envolvam bens e valores. Porém, constituem efetivo tratamento de dados pessoais e devem ser analisados sob a égide da legislação de proteção de dados.

5.3 O Poder Público no uso de dados pessoais

Não só por toda sua dimensão, mas também por necessidade, o Poder Público possui de inúmeros bancos de dados, inclusive valendo-se do “intercâmbio” das informações para analisar aspectos de saúde pública, segurança, fiscalização e tributação.

No entanto, a legislação prevê as regras para o tratamento de dados pelo Poder Público, assim consideradas as pessoas jurídicas de direito público estabelecidas pela Lei de Acesso à Informação, com a restrição de que o sejam “para o atendimento de sua finalidade pública, na persecução do interesse público, com o objetivo de executar as competências legais ou cumprir as atribuições legais do serviço público”, observados os seguintes considerações:

- I - sejam informadas as hipóteses em que, no exercício de suas competências, realizam o tratamento de dados pessoais, fornecendo informações claras e atualizadas sobre a previsão legal, a finalidade, os procedimentos e as práticas utilizadas para a execução dessas atividades, em veículos de fácil acesso, preferencialmente em seus sítios eletrônicos; [...]
- III - seja indicado um encarregado quando realizarem operações de tratamento de dados pessoais, nos termos do art. 39 desta Lei (BRASIL, 2011).

Vale destacar que, o Poder Público também se sujeita às diretrizes estabelecidas no artigo 3º da Lei de Acesso à Informação, *in verbis*:

Art.3. Os procedimentos previstos nesta Lei destinam-se a assegurar o direito fundamental de acesso à informação e devem ser executados em conformidade com os princípios básicos da administração pública e com as seguintes diretrizes: I - observância da publicidade como preceito geral e do sigilo como exceção; II - divulgação de informações de interesse público, independentemente de solicitações; III - utilização de meios de comunicação viabilizados pela tecnologia da informação; IV - fomento ao desenvolvimento da cultura de transparência na administração pública; V - desenvolvimento do controle social da administração pública (BRASIL, 2011).

De acordo com Cunha (2018), as pessoas jurídicas de direito público deverão instituir, na forma do artigo 16, da Lei 12.527/2011, a Autoridade Classificadora, seu superior hierárquico e para a Comissão Mista de reavaliação de Informações, e, no caso do Gabinete de Segurança Institucional da Presidência da República, o Núcleo de Segurança e Credenciamento. Sendo assim, estabelece a legislação protetiva, em

seu artigo 23, que poderá a própria Autoridade Nacional dispor acerca das formas de publicidade das operações de tratamento.

Como na Lei do Habeas Data, Lei Geral do Processo Administrativo Informação, e da Lei de Acesso à informação, os prazos e procedimentos perante o Poder Público, fixou a legislação federal que devem ser observados o disposto em legislação específica.

Estabelece o legislador que os notários e registradores deverão fornecer à administração pública, por meio eletrônico, acesso aos dados. Ou seja, aplica-se a legislação de proteção, equiparando-se para fins de tratamento de dados pelas pessoas jurídicas de direito público os serviços notariais e de registros públicos, exercidos em caráter privados, por delegação do Poder Público, na forma do artigo 236 da Constituição Federal (BRASIL, 1988).

À prestação de serviços públicos, como a descentralização da atividade pública e à disseminação e ao acesso das informações pelo público em geral, deverá observar formato interoperável e estruturado para o uso compartilhado dos dados, para ultimação das políticas públicas, bem como a manutenção de dados pelo Poder Público.

Já de acordo com o uso compartilhado de dados pessoais pelo Poder Público, convém destacar que devem observar as finalidades específicas de execução de políticas públicas e atribuição legal pelos órgãos e pelas entidades públicas, respeitados os princípios de proteção de dados pessoais elencados no art. 6º desta Lei, segundo Cunha (2018).

Ainda, é vedado ao Poder Público transferir a entidades privadas informações constantes das suas bases de dados, excepcionando determinadas hipóteses permissivas, de acordo com o artigo 26º da LGPD, a saber (BRASIL, 2018):

§1º É vedado ao Poder Público transferir a entidades privadas dados pessoais constantes de bases de dados a que tenha acesso, exceto: I - em casos de execução descentralizada de atividade pública que exija a transferência, exclusivamente para esse fim específico e determinado, observado o disposto na Lei no 12.527, de 18 de novembro de 2011 (Lei de Acesso à Informação); [...] III - se for indicado um encarregado para as operações de tratamento de dados pessoais, nos termos do art. 39; (Redação dada pela Medida Provisória no 869, de 2018) IV - quando houver previsão legal ou a transferência for respaldada em contratos, convênios ou instrumentos congêneres; (Incluído pela Medida Provisória no 869, de 2018) V - na hipótese de a transferência dos dados objetivar a prevenção de fraudes e irregularidades, ou proteger e resguardar a segurança e a integridade do titular dos dados; ou (Incluído pela Medida Provisória no 869, de 2018) VI - nos casos em que os dados forem acessíveis publicamente, observadas as

disposições desta Lei. (Incluído pela Medida Provisória no 869, de 2018). § 2º Os contratos e convênios de que trata o § 1º deste artigo deverão ser comunicados à autoridade nacional. Art. 27. A comunicação ou o uso compartilhado de dados pessoais de pessoa jurídica de direito público a pessoa jurídica de direito privado dependerá de consentimento do titular, exceto: (Redação dada pela Medida Provisória no 869, de 2018); I - nas hipóteses de dispensa de consentimento previstas nesta Lei; II - nos casos de uso compartilhado de dados, em que será dada publicidade nos termos do inciso I do caput do art. 23 desta Lei; ou III - nas exceções constantes do § 1º do art. 26 desta Lei. [...] Art. 29. A autoridade nacional poderá solicitar, a qualquer momento, aos órgãos e às entidades do Poder Público a realização de operações de tratamento de dados pessoais, as informações específicas sobre o âmbito e a natureza dos dados e outros detalhes do tratamento realizado e poderá emitir parecer técnico complementar para garantir o cumprimento desta Lei. (Redação dada pela Medida Provisória no 869, de 2018); Art. 30. A autoridade nacional poderá estabelecer normas complementares para as atividades de comunicação e de uso compartilhado de dados pessoais.

Cumprido destacar ainda, pela necessidade do uso e tratamento de dados pessoais pelo Poder Público, que no Capítulo IV, no qual estabelece Do Tratamento De Dados Pessoais Pelo Poder Público, constam diversos vetos presidenciais ao projeto que originou na Lei 13.709/2018.

Não obstante, ao prever as regras de tratamento de dados pelo Poder Público, o artigo 23 da LGPD, em seu inciso II, originariamente estabelecia que

sejam protegidos e preservados dados pessoais de requerentes de acesso à informação, nos termos da Lei no 12.527, de 18 de novembro de 2011 (Lei de Acesso à Informação), vedado seu compartilhamento no âmbito do Poder Público e com pessoas jurídicas de direito privado (BRASIL, 2018).

Como medida para o exercício regular das suas atividades, na mensagem ao veto, consta da necessidade recorrente e essencial do compartilhamento de dados pelo poder público, como afirma Cunha (2018, p. 67):

O dispositivo veda o compartilhamento de dados pessoais no âmbito do Poder Público e com pessoas jurídicas de direito privado. Ocorre que o compartilhamento de informações relacionadas à pessoa natural identificada ou identificável é medida recorrente e essencial para o regular exercício de diversas atividades e políticas públicas. É o caso, por exemplo, do banco de dados da Previdência Social e do Cadastro Nacional de Informações Sociais, cujas informações são utilizadas para o reconhecimento do direito de seus beneficiários e alimentados a partir do compartilhamento de diversas bases de dados administrados por outros órgãos públicos. Ademais, algumas atividades afetas ao poder de polícia administrativa poderiam ser inviabilizadas, a exemplo de investigações no âmbito do Sistema Financeiro Nacional, dentre outras.

Assim como nos demais itens, as razões do veto protegem os interesses e o exercício da função pública, porquanto, ainda segundo o autor, a publicidade irrestrita da comunicação ou do uso compartilhado de dados pessoais entre órgãos e entidades de direito público, imposta pelo dispositivo, pode tornar inviável o exercício regular de algumas ações públicas como as de fiscalização, controle e polícia administrativa (CUNHA. 2018, p. 89). Desse modo, a redação original do Projeto de Lei previa no seu artigo 28 que a comunicação ou o uso compartilhado de dados pessoais entre órgãos e entidades de direito público será objeto de publicidade, nos termos do inciso I do caput do art. 23 desta Lei.

Já no Capítulo VIII que estabelece a fiscalização, foram vetados os incisos VII, VIII e IX do artigo 52, que previam originariamente as sanções administrativas de

VII - suspensão parcial ou total do funcionamento do banco de dados a que se refere a infração pelo período máximo de 6 (seis) meses, prorrogável por igual período até a regularização da atividade de tratamento pelo controlador; VIII - suspensão do exercício da atividade de tratamento dos dados pessoais a que se refere a infração pelo período máximo de 6 (seis) meses, prorrogável por igual período; IX - proibição parcial ou total do exercício de atividades relacionadas a tratamento de dados (BRASIL, 2018).

Aqui, a mensagem ao veto pretende proteger as organizações ou empresas que tem na coleta e armazenamento de dados pessoais como essenciais para sua existência e funcionamento.

As sanções administrativas de suspensão ou proibição do funcionamento/exercício da atividade relacionada ao tratamento de dados podem gerar insegurança aos responsáveis por essas informações, bem como impossibilitar a utilização e tratamento de bancos de dados essenciais a diversas atividades, a exemplo das aproveitadas pelas instituições financeiras, dentre outras, podendo acarretar prejuízo à estabilidade do sistema financeiro nacional.

A razão do veto tem como escopo conferir segurança jurídica, evitando que sanção de tamanha importância seja estabelecida por norma geral, sem critérios específicos, permita que haja intervenção na economia. Assim, exclusão da suspensão ou proibição de tratamento de dados não isenta os responsáveis pelas infrações cometidas, estando sujeitos às sanções previstas no artigo 52, como analisado.

Diante do exposto, cabe destacar ainda, mesmo diante de vetos, artigos e normas, tamanha negligência por parte dos órgãos públicos, mesmo diante de um generoso tempo de adequação as normas da LGPD, como o próprio Tribunal de Contas da União (TCU) constatou, em que 76,7% de 382 órgãos federais não adotam a LGPD. 24% não têm sequer Política de Segurança da Informação (QUEIROZ, 2022).

Mostra-se grave a situação do tamanho do fosso em que se encontra o governo, após três anos em que a lei foi sancionada pelo então presidente Michel Temer. No qual mostra-se a necessidade de empreender esforços no sentido de dotar a ANPD de todos os recursos necessários para poder cumprir as suas funções previstas na LGPD.

Ressalta-se que auditoria foi realizada no primeiro trimestre de 2021 com 382 órgãos federais, que responderam um questionário contendo 60 perguntas, elencadas pelos seguintes temas: preparação, contexto organizacional, liderança, capacitação, conformidade do tratamento, direitos do titular, compartilhamento de dados pessoais, violação de dados pessoais e medidas de proteção (QUEIROZ, 2022).

Os indicadores encontrados pela auditoria do TCU mostram que poucas as organizações concluíram iniciativa de identificação e planejamento das medidas necessárias à adequação, não produzindo artefato, assim como poucas sabiam dos dados pessoais que tratavam, dentre outras lacunas diante das normas exigidas pela LGPD.

Sendo demonstrado, nesse sentido que, independentemente do tempo de adequação as normas, ou até mesmo tamanho lapso temporal decorrente da sanção da lei até a atualidade, há enorme negligência, e até mesmo interesse dos órgãos públicos de estarem de acordo com a LGPD. Portanto, demonstrando também a inoperância da ANPD nesses casos.

Caso o setor público simplesmente ignore ferramentas de boas práticas e governança em privacidade e proteção de dados pessoais, os postulados da norma ficarão sujeitos a descumprimentos, haja vista a inexistência de qualquer ferramenta mitigante dos riscos envolvidos. Logo, entendemos ser importante que as administrações públicas também estruturem seus programas de governança em privacidade, pensando menos em eventual limitação de responsabilização e mais no descumprimento da própria norma.

Assim, como mostra que a LGPD foi inovadora ao instituir um programa de governança em privacidade a fim de fazer valer seus fundamentos e princípios

insculpido na norma. Porém ela não deixa explícito se o setor público teria necessidade de estruturar o referido programa.

As normas de proteção de dados focam nas relações privadas, não se adentrando muito profundamente no influxo de regras e princípios de direito público nas relações entre Estado e sociedade. Assim, quando se aplicam os postulados de proteção de dados pessoais na atividade de tributação, acabam surgindo questões controvertidas de harmonização dessas duas searas do direito.

5.4 A necessidade de um agente fiscalizador estatal

O papel do Estado na proteção de dados não se resume à visão protecionista da liberdade, da privacidade e o livre desenvolvimento da personalidade da pessoa natural, senão tem o condão de estabelecer uma política sólida de regulamentação, aliando a tutela pretendida ao desenvolvimento econômico e o progresso tecnológico. A proteção de dados deve ser tutelada não somente no âmbito dos direitos individuais e coletivos, mas impõe ao Estado importante função regulatória e fiscalizatória.

A respeito da valorização do trabalho humano, além da própria geração e oferta de emprego, um salário justo e que satisfaça às suas necessidades e ao sustento de sua família, deve ser compreendida como a garantia de um meio ambiente de trabalho saudável, adequado e sustentável. Dispõe assim, o artigo 170 da Constituição que a Ordem Econômica está fundada na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa e tem por objetivo assegurar a existência digna a todos, na forma da justiça social (BRASIL, 1988).

Limitando-se a atuação direta do Estado na atividade econômica em caráter excepcional, a livre iniciativa formaliza o afastamento do Estado da atividade econômica, garantido ao setor privado a liberdade e independência para atuar no mercado, pautado na legalidade e na autonomia da vontade.

Portanto, o artigo 170 da Constituição Federal estabelece em seus incisos os princípios da Ordem Econômica, quais sejam, da soberania nacional; da propriedade privada; da função social da propriedade; da livre concorrência; da defesa do consumidor; da defesa do meio ambiente; da redução das desigualdades regionais e sociais; da busca do pleno emprego; do tratamento favorecido para as empresas de pequeno porte constituídas sob as leis brasileiras e que tenham sua sede e administração no País (BRASIL, 1988). Devendo assim, tanto como motivadores à

intervenção Estatal quanto limitadores, nortear as políticas públicas de desenvolvimento econômico e social.

Além de figurar como um dos objetivos fundamentais, o direito ao desenvolvimento surge em outros tantos campos da ordem constitucional, que ressaltam a importância de sê-lo objeto de políticas públicas, como em observância aos fundamentos da República Federativa do Brasil (artigo 1º da Constituição Federal), e seus objetivos fundamentais (artigo 3º da Constituição Federal). De acordo com Sarak (2011, p. 256):

Na seqüência, o texto Constitucional promove o incentivo a diversos fatores que contribuem para o desenvolvimento, por exemplo, o incentivo ao turismo como fonte de desenvolvimento econômico e social (art.180), à pesquisa científica e tecnológica como fonte de desenvolvimento científico e tecnológico, (art.218), o incentivo e proteção ao mercado interno como fonte de desenvolvimento sócioeconômico e cultural (art. 219), e uma série de outros incentivos capazes de promover o desenvolvimento em suas mais variadas formas, seja, econômico, social, cultural, ambiental e tecnológica. Seguindo a tendência, a Constituição Federal de 1988 ao disciplinar a Ordem Econômica (art. 170), adota o sistema capitalista como modo de produção e geração de riquezas e incorpora no seu bojo diretivo um rol de princípios sociais.

Portanto, a tutela estatal cabe, e deve atuar mediante política pública de prevenção, fiscalização e regulação, a evitar o uso indevido e a consecução de lesões concretas e irreparáveis, assim como o de estabelecer políticas públicas a fomentar o desenvolvimento criativo, responsabilizando no âmbito civil ou criminal o uso indevido de dados pessoais.

No uso e tratamento de dados pelo Poder Público, os órgãos e entidades estão sujeitos as restrições da lei protetiva, com determinadas hipóteses excepcionais. Como agente regulador, compete ao Estado estabelecer parâmetros para a aplicação da lei protetiva. Como agente fiscalizador, compete-lhe atuar diretamente através da ANPD e de forma indireta pelos órgãos e entes da Administração Pública, estimulando boas práticas. Como fiscal, possui papel de órgão tributante, ao passo que independentemente do meio em que se processa o tratamento de dados, configurando fato gerador, deverá ocorrer o lançamento do tributo devido.

5.5 A relação principiológica entre contribuintes e pessoas naturais

Pertencente à seara pública, o direito tributário é resultado da subdivisão feita pela doutrina entre direito público e privado. A relação entre fisco e contribuinte é regida pelo direito tributário, sendo uma das partes pertencentes à administração pública, fazendo com que a quantidade de normas de direito público seja preponderante nessa ciência.

Desse modo, as normas incidentes sobre o direito tributário são, de certo modo, de direito público e se inspiram nos princípios gerais dessa seara, como a supremacia e a indisponibilidade do interesse público.

De acordo com Wimmer (2020), tratando especificamente do tema da privacidade e da proteção de dados pessoais, diferentes autores têm discutido as dificuldades para o balanceamento entre a privacidade e outros interesses contrapostos, salientando que na raiz de tais dificuldades se encontra, de um lado, a dificuldade de quantificar um valor complexo como o da privacidade; e, de outro, a frequente caracterização de direitos associados à privacidade como sendo de natureza essencialmente individual, o que os coloca em situação desfavorável quando confrontados com o interesse público mais amplo.

Quando se trata da proteção de dados no setor público, existe todo um regime constitucional e legal que traz poderes exorbitantes para a Administração Pública, colocando-a em posição de supremacia em relação ao particular. As normas de proteção de dados pessoais costumam ser concebidas tendo em vista de maneira preponderante as relações jurídicas privatísticas.

O tratamento de dados que envolve o setor público teve uma disciplina residual e, diante disso, com pouca ênfase aos princípios e regras gerais de direito público. Um exemplo disso é a pouca disciplina trazida no que se refere ao tratamento de dados pelo setor público no Capítulo IV da LGPD, quando, na verdade, deveria haver um regramento mais detalhado para o setor.

Demonstra-se, portanto, no intuito de trazer mais enfoque ao tratamento de dados pessoais do setor público, a possibilidade de haver “LGPD pública”. Desse modo, de maneira conjunta existiram duas leis que disciplinariam o tratamento de dados pessoais no País: uma voltada somente para as relações privadas, e outra para as relações públicas. De acordo com Seer e Signoretti (2020), embora na União Europeia não tenha sido este o caminho trilhado, no contexto alemão, aqui isso poderia ser pertinente em virtude do tamanho da Administração Pública brasileira e seus diversos níveis federativos.

De acordo com Wimmer (2020), seguindo nessa linha de pensamento publicista, salienta os desafios da aplicação da LGPD no âmbito do setor público, motivo de diversos embates doutrinários. Pode ocorrer do regime híbrido, trazer algumas confusões conceituais que exige uma interpretação doutrinária mais acurada para se ter maiores contornos em relação à administração pública, em especial no que se refere às relações do setor público com a LGPD, conforme afirma:

[...] Não faria sentido conceber que um cidadão pudesse requerer ao Poder Público a portabilidade de seus dados constantes de determinada base de dados governamentais, ou que alguém pudesse se dirigir a um cartório para solicitar a eliminação de seus dados pessoais, ou, ainda, que se pretendesse negar consentimento para que a Receita Federal processasse uma determinada declaração de imposto de renda (WIMMER, 2020, p. 43).

Ainda assim, consoante Seer e Signoretti (2020, p. 31), interpretação semelhante é feita no contexto alemão em relação à administração tributária e o GDPR: “[o] legislador histórico alemão e a administração tributária assumem, como é óbvio, uma ampla e abrangente aplicação do RGPD a todos os tributos”. Essa dificuldade doutrinária, evidentemente, não afasta o regime de aplicação da LGPD na atividade tributária – em especial, na arrecadação de quaisquer tributos.

Haja vista que a atividade tributária é, em boa parte, fundamentada no tratamento de dados pessoais, as administrações tributárias ocupam um lugar especial no que se refere ao tratamento de dados pessoais dentro do setor público. Todavia, ao se tratar das administrações tributárias, é necessário conhecer o seu conceito de vários sentidos, conforme explanam Costa e Reis (2021, p. 81):

O conceito de Administração Tributária, em nosso entender, pode ser compreendido em dupla acepção. Em sentido subjetivo, primeiramente, compreende o aparelhamento burocrático mantido pelos entes autorizados a tributar, composto por múltiplos órgãos, incumbidos da arrecadação e da fiscalização de tributos. Já em sentido objetivo, a Administração Tributária traduz a atividade administrativa destinada a realizar a aplicação da lei fiscal, visando ao atendimento às finalidades de interesse público consubstanciadas na proteção dos direitos dos contribuintes e na arrecadação tributária. Assim, sujeita-se ao regime jurídico próprio da Administração Pública, devendo observar os princípios a ela pertinentes, especialmente os da legalidade e da finalidade pública (art. 37, caput, CR).

Há duas perspectivas para essa análise: uma sob o ponto de vista da atividade de exação tributária (ou seja, sob o olhar do fisco), e outra sob o ponto de vista da incidência da relação jurídico-tributária (sob a visão do titular de dados contribuinte).

Nesse sentido, de acordo com a primeira análise, o enfoque será dado à perspectiva da relação jurídico-tributária, visto que é a que afeta o titular dos dados pessoais externo ao fisco, ou seja, a figura do contribuinte.

Já de acordo com a segunda análise, o ponto de análise é o próprio tributo em si e a forma de sua arrecadação. Na sociedade informacional, cada vez mais os dados pessoais servem para configurar a relação jurídico-tributária, em especial nas ações junto ao meio virtual, principalmente no período pós Covid-19.

É inegável que a economia digital resulta na ausência da criação de laços físicos nos mercados consumidores; o elemento virtual é suficiente para a geração de receitas das empresas. Dito em outras palavras, é possível afirmar que os ativos imobilizados deixaram de ser relevantes à determinação do valor de uma companhia, tendo tal lugar sido ocupado pelos ativos intangíveis (GOMES *et. al.*, 2018).

Nesse sentido, conseqüentemente, após esse período, meados do ano de 2020 até a atualidade o tratamento de volumosos dados pessoais passou a ser a principal fonte de informações ao setor público para que a relação jurídico-tributária possa restar caracterizada e, portanto, para que o fisco possa impor a exação tributária ao contribuinte.

Sabe-se que no Relatório do Plano de Ação nº 1 da Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE) no projeto BEPS (base erosion and profit shifting) tenha estabelecido, como resposta aos problemas tributários de ordem global, a questão da introdução de um imposto sobre fluxo de dados pela internet, chamado de bandwidth ou bit tax, (FALCÃO, T.; 2018). Nesse sentido:

A opção 5 propõe a imposição de um tributo unilateral sob a utilização da rede de dados de internet. Tratar-se-ia da tributação de bits, ou dados de internet. Tal proposta denota um tributo de difícil administração e coordenação entre os países. Além disso, a imposição deste tributo requereria maior reflexão sobre a forma de operacionalização. Esta opção não ganhou tração entre países desenvolvidos ou em desenvolvimento, e não deve ser seriamente considerada como opção por se tratar meramente de uma opção de curto prazo. A maior parte das ações de curto prazo são caracterizadas pela adoção de medidas unilaterais que visam remediar as falhas do sistema atual pela criação de novos tipos tributários, a fim de evitar uma conseqüente perda na arrecadação (FALCÃO, T., 2018, p. 77)

De acordo com Batista e Rangel (2018), as plataformas digitais em que se inserem a economia digital, estão relacionadas à geração e utilização de dados – e, como ressaltam, os dados são meios para uma atividade fim distinta. Esse enorme volume de dados vem gerando faturamentos recordes na economia global para

empresas que exploram esse tipo de atividade econômica, acarretando sua utilização por parte dos fiscos no mundo inteiro para fins tributários. Porém, não se pode esquecer dos contribuintes, diante desse enorme volume de dados pessoais sendo tratados para fins tributários, conforme explicam Bechara e Carvalho (2019, p. 32):

Cabe ressaltar que o sistema tributário brasileiro, se, por um lado, tem uma inequívoca preocupação com a forma, notadamente quando trata de controlar o poder de tributar (legalidade, irretroatividade, anterioridade, reserva de lei complementar etc.), por outro lado, está longe de impor um regime formalista, em especial no que tange à proteção de direitos de contribuintes (imunidades, proteção da capacidade contributiva, direito a imposto não cumulativo etc).

Essa relação sempre existirá quando a atividade de tributação envolver, de maneira substancial, a atividade de tratamento de dados pessoais para permitir a imposição de tributo. Nesse sentido, deve existir uma relação entre os princípios e direitos dos titulares de dados pessoais com os princípios e direitos dos contribuintes, vislumbrados na Constituição da República Federativa do Brasil e na legislação tributária infraconstitucional.

Haverá uma influência menor dos princípios e direitos da seara de proteção de dados pessoais sobre a seara tributária. Assim, é importante destacar que alguns tributos não costumam ter impactos substanciais em relação aos direitos relativos à proteção de dados pessoais, pois dependerá sobremaneira da hipótese de incidência de referido tributo.

Segundo Serafino (2020), no exemplo dos dados pessoais que mais impactam no direito tributário são aqueles relativos à vida privada (que englobam o sigilo bancário no caso das movimentações financeiras) e as informações de renda e patrimônio da pessoa natural (que envolvem o sigilo fiscal), fazendo com que o fisco não tenha acesso a esses dados, divulgando a terceiro por conta das regras de sigilo fiscal e bancário.

No caso do Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF), por exemplo, em que é necessário que o titular faça a declaração de ajuste anual, incluindo diversos dados pessoais, para que o fisco possa realizar o competente lançamento do tributo por homologação. Ou seja, os tributos que incidem sobre a renda certamente levarão a impactos significativos nos princípios e direitos relativos à proteção de dados pessoais dos titulares de dados.

Percebe-se a possibilidade, em breve, de que seja possível a própria apuração do IRPF seja de autolançamento com base no uso de dados pessoais de maneira massiva, o que vai exigir cuidados nos controles em relação à forma como se dá essa atividade de tratamento de dados pessoais conjugada com a própria atividade da administração tributária em cobrar o tributo do contribuinte.

De acordo com Seer e Signoretti (2020), a autodeterminação informativa reconhecida pelo Tribunal Constitucional Federal Alemão também abrangeria os chamados elementos individualizáveis da tributação (como a renda ou lucro). Desse modo, o doutrinador alemão entende que as informações que devem ser prestadas ao fisco também estariam abrangidas por dito preceito, pois eles podem interferir nas liberdades dos cidadãos, ainda que não tenham conteúdo informativo tão extenso.

Ademais, cumpre destacar que, segundo os autores, esse direito não é absoluto e que precisa ser lido no contexto da participação do indivíduo em sociedade e na coletividade. Infere, portanto, que o foco do Tribunal foi recair:

[...] sobre a doutrina chamada limite-do-limite, a partir da qual se desenvolvem o princípio da reserva de lei, o mandamento de certeza da norma e o princípio da proporcionalidade. É claro que o contribuinte não possui qualquer direito à autodeterminação informativa fiscal. Pelo contrário, o Estado tem acesso aos dados fiscais dos cidadãos e das empresas para poder realizar a efetiva igualdade na divisão da carga tributária (SEER; SIGNORETTI, 2020, p. 20-47)

Diante do exposto, os autores afirmam a possibilidade de que o conjunto de decisões judiciais que vieram em relação à proteção de dados tentou trazer uma harmonia entre a proteção de dados pessoais e o que chama de “intervenção tributária”. Fazendo com que essa harmonia de lacuna na própria LGPD, possa vir em uma possível jurisprudência brasileira futura (SEER; SIGNORETTI, 2020).

5.6 A Autoridade Nacional de Proteção de Dados (ANPD)

No que diz respeito a fiscalização, sabe-se que houve a criação de ANPD, através de Medida Provisória n. 869, de 27 de dezembro de 2018, órgão a fazer parte da administração pública federal, integrante da Presidência da República nos termos do artigo 55-A e seguintes do diploma legal.

Como principal atribuição de fiscalizar e sancionar, a norma jurídica dispõe que em caso de vazamento de dados, esse fato deverá ser comunicado às autoridades competentes, para que tomaram as medidas civis e criminais necessárias.

Ainda assim, recentemente, a Medida Provisória n. 1.124 transforma a ANPD em uma autarquia de natureza especial, uma demanda antiga de ativistas da privacidade digital.

Isso é importante, afinal as autarquias de natureza especial não são subordinadas hierarquicamente a ministérios ou à Presidência, ganhando assim autonomia técnica e decisória, como por exemplo o Banco Central, a Agência Nacional de Vigilância Sanitária (ANVISA) e a Agência Nacional de Telecomunicações (ANATEL).

Até a edição dessa Medida Provisória, a natureza jurídica da ANPD era de um órgão integrante da Presidência da República, além de ter recebido apoio técnico do Ministério da Casa Civil. Entretanto, a mudança para se tornar uma autarquia já estava prevista na Lei nº 13.853, de julho de 2019, que fazia mudanças no texto original da LGPD.

A transformação da ANPD em autarquia supre uma fragilidade inerente ao modelo inicial da autoridade como vinculada à Casa Civil da República. Esse vínculo levou a questionamentos sobre o grau de independência que a autoridade teria para investigar e sancionar eventuais incidentes de segurança que ocorressem dentro do próprio Poder Executivo. O novo desenho elimina, pelo menos no papel, essa importante restrição.

Destarte, a ANPD é responsável por garantir que a LGPD será cumprida em todo território nacional, de modo a zelar pela devida proteção dos direitos fundamentais de todo e qualquer titular de dados, em especial privacidade e proteção de dados pessoais. Em seu art. 55-J, a LGPD estabelece as competências da ANPD, como por exemplo:

Em seu art. 55-J, a LGPD estabelece as competências da ANPD, como por exemplo: laborar diretrizes para a Política Nacional de Proteção de Dados Pessoais e da Privacidade; Promover entre a população o conhecimento das normas e das políticas públicas sobre proteção de dados pessoais e das medidas de segurança; Promover ações de cooperação com autoridades de proteção de dados pessoais de outros países, de natureza internacional ou transnacional; Editar regulamentos e procedimentos sobre proteção de dados pessoais e privacidade, bem como sobre

relatórios de impacto à proteção de dados pessoais; Fiscalizar e aplicar sanções em caso de tratamento de dados realizado em descumprimento à legislação (BRASIL, 2018).

Em relação ao poder sancionatório, a LGPD determina que a ANPD deverá editar regulamento próprio sobre a aplicação das sanções, contendo a metodologia adotada para o cálculo-base das multas.

A ANPD deverá intensificar seus trabalhos e seguir adiante com publicações sobre temas setoriais, bem como adoção de regulamentos, guias orientativos e de melhores práticas para a aplicação da lei às situações concretas.

5.7 Das devidas penalidades

Pode ser gerado a responsabilidade ao controlador ou ao operador, na forma do artigo 42 da Lei, quando houver dano patrimonial, moral, individual ou coletivo, em razão da violação à legislação de proteção de dados pessoais (BRASIL, 2018).

Porém, os agentes de tratamento de dados estão sujeitos a sanções administrativas de Advertência, multa simples, multa diária, publicitação da infração, bloqueio dos dados até que seja regularizado ou a sua completa eliminação.

Não só as empresas, mas também os órgãos públicos, assim como o Fisco, podem sofrer com punições, a depender da gravidade da situação a punição de multa simples pelo descumprimento da lei geral de proteção de dados, limitada ao valor máximo de R\$50.000.000,00 (cinquenta milhões de reais).

6 TRANSMISSÃO DE DADOS AO FISCO

Conceitualmente, o direito tributário brasileiro está embasado no poder imperial do Estado, distribuído entre as pessoas jurídicas do direito público como a União, os Estados membros, os Municípios e o Distrito Federal, todos autônomos, submetidos às regras constitucionais, onde compete o poder para cobrar e exigir tributos, tendo como contrapartida as pessoas físicas e jurídicas, com o dever de pagar os tributos, de forma que não contrarie os direitos e garantias individuais, que tem aplicação imediata e se sobrepõem sobre os demais direitos (SOUZA, 2004).

Desse modo, em se tratando de órgãos da Administração Pública, o acesso aos dados pessoais, sensíveis ou não, dispõe de amplitude muito maior, haja vista que, nos termos da própria LGPD, o tratamento por esses entes se faz necessário – e autorizado – para a execução de políticas públicas e tutela da saúde, além de compartilhamento entre entes públicos e cooperação internacional.

No que tange às disposições legais relativas à matéria tributária e a utilização de dados, mais precisamente no artigo 37 da Constituição Federal, estabelece que as administrações tributárias da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, atuarão de forma integrada, inclusive com o compartilhamento de cadastros e de informações fiscais, na forma da lei ou convênio (BRASIL, 1988).

Já o artigo 199 do Código Tributário flexibiliza e facilita o dever de sigilo fiscal ao autorizar que as Administrações Tributárias da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios permutem entre si informações protegidas ou não por sigilo fiscal, desde que haja previsão em tratados, acordos ou convênio (BRASIL, 1966).

Nesse rol, que o Fisco, como autoridade fazendária e responsável pelo controle de pagamento de impostos em todas as esferas tributárias do país, pode coletar e tratar dados pessoais sem a necessidade do consentimento do titular, com respaldo na LGPD.

Como analisado, sabe-se que, apesar da desnecessidade de consentimento, o Fisco não está autorizado a agir como bem entender. Afinal, entre as obrigações dispostas estão o dever de transparência, o direito do titular de obter o acesso, retificação e eliminação de seus dados pessoais e a obrigação de adotar medidas de segurança, organizacionais e técnicas para proteção das informações pessoais.

Atualmente, a formação de bancos de dados está sem precedente, pois é feita através da prestação de informações fiscais que passou a ser realizada em um nível

extremamente analítico, o que se faz a partir do conjunto de informações que devem ser consignadas em arquivos disponibilizados pela Receita Federal do Brasil.

No âmbito ao cumprimento das obrigações acessórias, a legislação impõe ao contribuinte a obrigação de fornecer uma gama de informações relativas não só a ele mesmo, mas também aos seus parceiros comerciais ou a negócios jurídicos por ele praticados, com o intuito de permitir a apuração e fiscalização dos tributos.

Pode-se destacar, nesse sentido, alguns exemplos em que a coleta de dados pessoais, sensíveis ou não, poderá ocorrer no âmbito tributário, segundo Almeida (2020, p. 72):

(i) a Nota Fiscal do Consumidor eletrônica (NFC-e), documento fiscal no qual se registram operações mercantis destinadas a consumidor final, poderá constar a discriminação não apenas do CPF do consumidor, como também quais produtos foram adquiridos, data de aquisição, valor pago e o estabelecimento onde foi adquirido; (ii) a Escrituração Contábil Fiscal (ECF), o Registro Y600 (“Identificação e Remuneração de Sócios, Titulares, Dirigentes e Conselheiros”) contém informações sobre os sócios, dirigentes e conselheiros ou dos titulares que tenham recebido maiores remunerações no período da ECF, como CPF, participação social, função etc.; (iii) na Escrituração Fiscal Digital para apuração do ICMS e do IPI, há informações sobre dados pessoais dos fornecedores ou adquirentes – pessoas físicas ou jurídicas; (iv) sem contar as informações relativas a direitos trabalhistas e previdenciários constante no eSocial.

Apesar de toda organização do contribuinte em implementar mecanismos para assegurar o processo de coleta, utilização e descartes de dados pessoais, sensíveis ou não, no fornecimento de informações ao Fisco, mesmo sendo efetivado de maneira adequada e dentro dos termos do novo dispositivo, não traz total segurança aos dados do contribuinte.

Conforme destaca Almeida (2020, p. 2490), a “conformidade com as leis gerais de proteção de dados, portanto, requer tecnologia, infraestrutura e pessoal especializado para que os dados sejam tratados de forma lícita, justa e responsável em relação aos titulares”.

Outro fator importante, é a relação do Conselho de Administração de Recursos Fiscais (CARF) e a LGPD. No CARF, há uma preocupação crescente dos advogados com os processos que envolvem dados sensíveis de saúde dos contribuintes. Isso porque o tribunal julga casos sobre a dedução de gastos relacionados à saúde no Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF).

Um exemplo é o Processo n. 11610.001703/2011-5, julgado em acórdão prolatado em setembro de 2020, pela 2ª Turma da Câmara Superior do CARF, que proíbe uma contribuinte de deduzir gastos com *home care* de um dependente (BRASIL, 2020c). No referido acórdão, a doença do dependente é exposta (Mal de Alzheimer), assim como o nome do paciente e o estágio do problema. (BRASIL, 2020c).

De acordo com a LGPD, esse tipo de publicação seria inadmissível, já que se trata de um dado sensível que expõe uma condição vulnerável do titular. A única hipótese em que esse tipo de dado pode ser tratado é quando a administração pública precisa utilizá-lo para elaborar políticas públicas e realizar estudos.

No mesmo sentido, fala-se sobre a Receita Federal e a LGPD. O entendimento geral sobre a LGPD na Receita Federal é de que o sigilo fiscal já protegeria as informações dos contribuintes e de terceiros.

No caso, os contribuintes compartilham várias informações pessoais, que vão desde operações com cartão de crédito a declarações de serviços médicos. Porém, nem sempre fica clara a finalidade e o uso dos dados enviados ao órgão.

Por isso, com a vigência da lei, os titulares dos dados ganham o direito de questionar até mesmo o órgão responsável pela administração dos tributos federais e fiscalização.

Ainda assim, de maneira semelhante Receita Federal atropela ANPD e decide liberar dados de contribuintes no mercado. Afinal, sem nenhum alarde, sem nenhum alarde ou explicação ao público através da imprensa, a Receita Federal do Brasil publicou a Portaria n. 81, de 11 de novembro de 2021, na qual “estabelece regras para o fornecimento, a terceiros, de dados e informações no interesse de seus titulares” (BRASIL, 2021), sejam pessoas físicas ou jurídicas.

A referida portaria cria o sistema “Compartilha Receita Federal”, que permite que o contribuinte – que compulsoriamente é obrigado todos os anos a declarar o Imposto de Renda – autorize o órgão a fornecer os seus dados pessoais e fiscais para terceiros (BRASIL, 2021).

A Portaria não diz em quais os casos ou quem seriam esses “terceiros”, que o contribuinte poderia solicitar à RFB o compartilhamento dos seus dados com empresas. Que somente serão identificados mediante o pedido feito pelo próprio detentor desses dados.

Neste caso, pode ser tanto um banco, financeira ou uma empresa de análise de crédito, quanto um simples aplicativo qualquer baixado nas lojas virtuais de fornecedores desses aplicativos. À vista disso, trata-se, portanto, de uma usurpação de atribuições da Receita Federal e do SERPRO contra a ANPD, que tem a atribuição legal de regulamentar a LGPD.

Percebe-se assim, tamanha inoperância dos órgãos públicos que não possuem Política de Segurança da Informação, ou instrumento similar, que a ausência do referido documento afronta o disposto nos normativos de referência.

Nesse contexto, cabe a adoção de políticas eficientes, como: a contratação de sistemas adequados para gestão e descarte de dados, geridos por pessoal encarregado do tratamento de tais informações, mitigação do acesso às informações no âmbito da organização e a confecção periódica de relatórios de conformidade e gestão de riscos, para mapeamento e neutralização de ameaças. Além da adoção de políticas de *compliance* tributário emerge como solução para prevenir, mapear e remediar eventuais situações de exposição indevida de dados, protegendo, assim, tanto os titulares dos dados pessoais quanto os operadores e encarregados de seu tratamento.

6.1 Tratamento de dados pessoais e sensíveis pelo Fisco

Sabe-se que, no artigo 145, §1º da Constituição, autoriza, sempre respeitados os direitos individuais e capacidade contributiva, o tratamento de dados com objetivo de identificar patrimônio, rendimentos e atividades econômicas do contribuinte (BRASIL, 1988). Nesse sentido, Oliveira (2019, p. 180) afirma que “os dados fiscais sobre arrecadação e movimentação dos contribuintes tornam-se uma condição de sustentabilidade econômica”. Portanto, as informações entregues pelos indivíduos à administração tributária representam uma das principais fontes de dados e condição essencial para a atuação das atividades do Fisco com eficiência.

O sigilo no tratamento de dados para fins tributários é a segurança máxima da cidadania fiscal e forma eficaz de cumprimento de deveres e de proteção dos direitos fundamentais. Nesse sentido, não se imagina imperioso construir um raciocínio lógico-jurídico que permita a concertação das garantias fundamentais da privacidade do indivíduo com os deveres fundamentais de pagar impostos, de individualização e identificação da pessoa humana, bem como a prerrogativa indelegável do Fisco de ter

acesso qualificado aos dados pessoais de interesse público para promoção, de forma rigorosamente controlada, do Estado fiscal e, por decorrência, do próprio Estado social. De acordo com tais ideias, Oliveira (2019, p. 198) afirma que:

A “quebra” do sigilo fiscal foi desmistificada. Acesso e, não, quebra. Acesso por órgãos com competência funcional para controle de dados, identificação do patrimônio e renda do contribuinte. Informação fiscal. Transparência acerca da capacidade econômica do contribuinte. República é regime que privilegia o espaço público. Mistério, sigilo, informações privilegiadas são circunstâncias excepcionais e merecem todo cuidado e também controle, de forma a se evitar vantagens desmedidas e aumento de poder em desgoverno

Ainda assim, como afirma Ichihara (2006, p. 67), “quanto maior a eficiência da fiscalização, maior a efetiva da justiça fiscal”. Desse modo, a racionalidade, a concretude do princípio da capacidade contributiva e a eficiência de atuação da administração tributária estão diretamente vinculadas à existência, quantidade e qualidade de informações pessoais estruturadas tecnologicamente. No mesmo sentido, Valadão e Arruda (2014, p. 339-341) argumentam:

O mundo caminha na direção em que o sigilo do ter (em contraposição ao do ser) não possa servir de instrumento protetivo capaz de blindar aqueles que sonham tributos ou cometem outras formas de ilegalidade. [...] a troca de informações em matéria tributária constitui um dos núcleos essenciais para detecção de práticas evasivas e elisivas [...]; principalmente nos tempos atuais de economias interpenetradas e interdependentes, onde praticamente todas as organizações empresariais importantes têm operações transnacionais ou são elas mesmas empresas transnacionais; Com a necessidade cada vez maior de ampliar e melhorar os serviços públicos prestados à população, o Estado necessita dar maior efetividade no processo arrecadatário para garantir o cumprimento de sua missão constitucional. Uma fiscalização tributária mais eficaz seria capaz de identificar e cobrar de maneira efetiva os tributos, dissuadindo pessoas físicas e jurídicas de utilizar métodos ilegais como forma de não contribuir com o Estado.

Urge saber que, a tributação não é dominação e fiscalização não pode ser rotulada de invasão descontrolada da privacidade das pessoas. Em razão do vertiginoso desenvolvimento da vida digital, o tratamento de dados pela administração tributária é essencial para monitoramento eletrônico, ativo, contínuo, dinâmico e permanente do patrimônio, renda e atividade econômica dos contribuintes. Nesse sentido, a big data fiscal é essencial para o aperfeiçoamento da máquina administrativa em busca da almejada cidadania fiscal. A vigilância não pode ser rotulada como controle político ou esmagadora de individualidades. Nesse entendimento, Maurim Falcão (2011, p. 89) leciona que:

A vida em sociedade supõe a adesão de um contrato previamente estabelecido. Daí porque o indivíduo não poderia recorrer ao sigilo com o intuito de se furtar ao cumprimento de seu dever cívico de pagar tributos segundo a sua capacidade contributiva. A repartição equânime do fardo tributário é um dever do Estado. Para isso, deve utilizar os meios disponibilizados pelo Estado de Direito [...]

A necessidade de regular processo administrativo ou procedimento fiscal instaurados, bem como a observância dos postulados da finalidade, necessidade e proporcionalidade são vetores nesse caminho. O monitoramento de dados em tais casos não se trata de um poder absoluto e despótico e está sujeito às mesmas imperiosas limitações constitucionais impostas ao poder de tributar. A vigilância fiscal-tributária deve ser rigorosamente controlada para assegurar o cumprimento de deveres fundamentais, preservando integralmente os direitos individuais dos cidadãos de erros e arbítrios que eventualmente possam surgir por parte do Estado. Com base nisso, Ribeiro (2012, p. 295) explica que:

[...] os poderes estatais de fiscalizar encontram seus limites nos direitos individuais. Portanto, o poder de fiscalizar não é absoluto, devendo ser ponderado em frente aos direitos fundamentais dos contribuintes, que, por sua vez, também não são absolutos. Ambos, isto é, os direitos e garantias individuais e o poder de fiscal podem entrar, pois, em colisão. Tal conflito deve ser acomodado pela ponderação dos princípios em face da situação fática, de maneira a proporcionar a solução mais razoável e proporcional para o caso em questão.

Nesse sentido, existe assim, quatro condicionantes legitimadoras ao tratamento de dados pessoais feito pelo Fisco: autorização legislativa, interesse público na informação, tratamento vinculado à finalidade do órgão atuante e preservação do sigilo subjacente. Afinal, o acesso às informações pessoais poderá ser excepcionalmente permitido a agentes públicos tributários, mediante prévia e específica autorização legislativa, caso tais dados sejam essenciais à realização do interesse público, sendo seu tratamento restrito à finalidade institucional do órgão público de lotação do agente autorizado, em ambiente tecnologicamente seguro e com preservação do sigilo subjacente.

Atualmente já há pacificação do tema nº 225 pelo Supremo Tribunal Federal, em que assentou-se que o compartilhamento de dados pelos agentes financeiros do sistema bancário nacional diretamente com o Fisco, sem prévia autorização judicial, constitui uma transferência e não quebra de sigilo, sendo legítimo o tratamento de

dados nesses casos por órgãos com competência funcional para controle e gestão da informação, identificação do patrimônio, renda e atividade econômica do contribuinte (BRASIL, 2016).

A transferência de sigilo, nesse sentido, exige atenção aos procedimentos administrativos e cautelas necessárias à conservação dos dados dos contribuintes e está disciplinada pelo Decreto nº 4.489/2002, que regulamentou o art. 5º da LC 105/2001 e Decreto nº 3.724/2001, que tratou do art. 6º da mesma norma. Como se sabe, o sigilo bancário está disciplinado na Lei Complementar no 105/2001 e o fiscal está regido no artigo 198 do Código Tributário Nacional (alterado pela Lei Complementar no 104/2001). Assim, preceitua Oliveira (2019, p. 197):

[...] O atendimento à norma constitucional se dá na esfera da administração tributária quando, diante de informações pessoais do contribuinte, se considere impedida de expô-las ao domínio público, posto se tratar de dados sigilosos. Do contribuinte se exige o dever de cooperação, como decorrência de um imperativo legal e um quadro constitucional, sendo ilegítima a conduta que se esquivava do dever de informar, da mesma forma que se exige essa publicidade das contas do governo. Estamos na Era da Transparência Fiscal, seja do Fisco para com o contribuinte, seja deste perante o Estado e à Sociedade

Buscando a preservação dos direitos individuais da privacidade dos cidadãos, independente de prévia autorização judicial, viabilizando o cumprimento da eficiente da fiscalização tributária e, por decorrência, da efetividade dos deveres fundamentais de pagar impostos e de individualização e identificação, essa solução permite a construção de todo um ecossistema de dados fiscais, que permite inúmeras formas de tratamento de dados por agentes públicos autorizados dentro de uma verdadeira redoma fundamental (o sigilo funciona como uma espécie de escudo das garantias fundamentais). Devido a isso, Torres (2005, p. 103) considera que:

O dever de transparência incumbe ao Estado, subsidiariamente, e à Sociedade. A sociedade deve agir de tal forma transparente que no seu relacionamento com o Estado desapareça a opacidade dos segredos e da conduta abusiva fundada na prevalência da forma sobre o conteúdo dos negócios jurídicos. O Estado, por seu turno, deve revestir a sua atividade financeira da maior clareza e abertura, tanto na legislação instituidora de impostos, taxas, contribuições e empréstimos como na feitura do orçamento e no controle da sua execução

Como grande mecanismo ativador da cidadania fiscal, deve haver o cumprimento do dever fundamental de individualização e identificação constrói a

colaboração de todos na ampliação do fluxo de informações entre Estado e cidadão. De acordo com essa compreensão, Assoni Filho (2009, p. 247) afirma:

O trânsito de informações entre Estado e sociedade civil causa uma recíproca aproximação que é ativadora da cidadania. Nesse sentido a transparência e o exercício visível do poder, além de ampliar quantitativamente e qualitativamente a participação cidadã na tomada de decisões políticas, também rompe com o isolamento estatal, uma vez que as estruturas de poder são inseridas na vida cotidiana dos indivíduos.

Portanto, a LGPD vem para aperfeiçoar a atuação do Fisco no tratamento de dados pessoal, tornando-a um novo e importante vetor de preservação de direitos fundamentais.

Nesse sentido, o tratamento de dados pelo Fisco deve obedecer também ao disposto na Lei nº 13.709/2018 (Lei Geral de Proteção de Dados Pessoais), notadamente em relação à observância do Princípio da finalidade, previsto no artigo 6º, que condiciona a realização do tratamento para propósitos legítimos, específicos, explícitos e informados ao titular do dado (o contribuinte), sem possibilidade de tratamento posterior de forma incompatível com essas finalidades, bem como na adequação às hipóteses específicas de tratamento previstas no artigo 7º, Incisos II (para cumprimento de obrigação legal), III (para execução de políticas públicas) e VI (para o exercício regular de direitos em processo judicial, administrativo ou arbitral) (BRASIL, 2018).

O mesmo procedimento deve ser considerado em especial para dados sensíveis, na forma fixada no artigo 11 da norma, e, em todos esses casos, respeitando-se os procedimentos previstos no artigo 23 do diploma para tratamento de dados pessoais por pessoas jurídicas de direito público.

Cabe destacar o inciso VIII do artigo 24 da nova lei, que há expressa previsão de que os órgãos e as entidades responsáveis pela prestação digital de serviços públicos deverão, no âmbito de suas competências, realizar a gestão das suas políticas públicas com base em dados e em evidências por meio da aplicação de inteligência de dados em plataforma digital. Desse modo, a atuação do Fisco também está sujeita à disciplina da Lei nº 14.129/2021, que dispõe sobre princípios, regras e instrumentos para o Governo Digital, em seu artigo 10, determina que a classificação da informação quanto ao grau de sigilo e a possibilidade de limitação do acesso aos

servidores autorizados e aos interessados no processo observarão os termos da Lei de Acesso à Informação e demais normas vigentes.

Outro direito do titular que se harmoniza com um dever ativo da administração é a transparência no que se refere às operações de tratamento, em especial o direito à informação em relação ao que é feito com os dados pessoais. Um ponto de câmbio na relação fisco-contribuinte vai ser a exacerbação da transparência quando a autoridade tributária estiver tratando dados para a sua atividade, permitindo o direito de acesso às informações relativas ao tratamento de dados pessoais.

Em sede de defesa, o titular teria direitos de acesso aos dados pessoais para entender como foi feito o tratamento e, inclusive, fazer o controle de legalidade em relação ao tratamento realizado para fins tributários, o que em último grau poderia impactar até mesmo na legalidade da constituição do crédito tributário. É certo que a autoridade tributária não poderá, de maneira preditiva, indicar quando estiver fazendo uma fiscalização ou algo similar, pois isso obstará a própria atividade de arrecadação tributária.

Como o titular geralmente não sabe que está sendo monitorado em relação a seus dados pessoais, entendemos que passará a ser um dever ativo de transparência das autoridades tributárias mencionar, sempre que possível, que dados pessoais com acesso público podem ser utilizados para esse fim. Aqui ganha força o uso do monitoramento fiscal, estratégia já utilizada pelas autoridades tributárias para coletar informações a respeito de bens ou rendas não declaradas pelo sujeito passivo da relação jurídica tributária.

De acordo com o artigo 5º, XVII, da LGPD, para garantir esses e outros deveres, será importante a figura do Encarregado de Proteção de Dados Pessoais no setor público, em especial um dedicado às autoridades tributárias, que fará os testes e as análises necessárias, produzindo inclusive o relatório de impacto à proteção de dados pessoais. (BRASIL, 2018).

6.2 Troca de dados e compartilhamento pelo Fisco

Sobretudo pela dicotomia da latente ampliação da eficácia fiscalizatória da atividade estatal pelo uso dos bancos de dados em detrimento da privacidade do contribuinte, o tratamento de dados pessoais pelo Estado como fisco deve ter atenção especial.

De maneira comum e rotineira, as autoridades fiscais comumente se valem de troca de dados e compartilhamento de informações para o reconhecimento de fatos jurídicos considerados fato gerador de tributo, a identificação de contribuintes e responsáveis tributários, bem como a investigação de fraudes e sonegações.

Podendo serem controladas determinadas operações que, na forma da lei, são consideradas relevantes, pessoas físicas ou jurídicas podem ter suas transações financeiras monitoradas pelo Estado.

Principalmente sobre o que diz a conhecida Lei de Lavagem de Dinheiro, no qual se depreende da obrigatoriedade de comunicação ao Conselho de Controle de Atividades Financeiras (COAF) de determinadas partes ou transações no caso da Lei n.º 9.613, de 03 de março de 1998.

O escopo da Lei de Combate à Lavagem de Dinheiro consubstancia-se na identificação e combate a crimes. Além disso, a relação de pessoas físicas e jurídicas que estão sujeitas à obrigatoriedade de identificar seus clientes e manter registros das transações que atingirem aos requisitos estabelecidos pelo COAF, estão relacionadas no artigo 9º da Lei n.º 9.613, de 03 de março de 1998.

No mesmo sentido, a partir da identificação da ocorrência de hipótese de incidência, o descumprimento ou burla de obrigação principal ou acessória de natureza tributária, podemos dizer que o tratamento de dados e cruzamento de informações tem grande valia para os entes tributantes e agentes fiscalizadores.

Assim, admite-se o tratamento de dados, neste turno, já que sob a ótica da administração tributária, compete ao agente público a atuação em prol da atividade estatal no cumprimento da legislação para a efetiva apuração, tributação, arrecadação e fiscalização de crédito tributário e obrigações correlatas. Principalmente o que diz respeito ao último.

Relações comerciais e negociais são monitoradas, realizado o cruzamento de dados, possibilitando nominar, qualificar e localizar as reais partes negociantes, valores, objeto e pagamento. Sendo assim, o tratamento de dados pessoais de contribuintes, responsáveis tributários e de relações jurídicas que os envolvam podem contribuir para uma maior efetividade na fiscalização e arrecadação de tributos.

Dessa maneira, as operações que constituem fato gerador de crédito tributário podem ser identificadas pelo cruzamento de dados e monitoramento de informações, constituindo em função atuante dos órgãos fiscalizadores do Estado.

Assim, pretendendo buscar elementos que auxiliem seja no lançamento, na fiscalização, na autuação de ilícito tributário, o Estado se valer de bancos de dados para suprir informações que entender necessárias.

Nesse entendimento, inclusive no que diz respeito ao monitoramento do lançamento e pagamento de tributos, o Estado que tem o dever de proteger os dados dos contribuintes também se vale do tratamento de destes.

Além de auxiliar o agente fiscal na atuação do fisco, oportunizando maior efetividade, o cruzamento de dados e informações de declarações e lançamentos tributários é efetivo para a tributação.

À administração fiscal, através do tratamento de dados pelo cruzamento de bancos de dados com o uso de softwares e a infraestrutura de tecnologia da informação permite identificar com facilidade transações com fraudes ao sistema fiscal, permite realizar o processamento e a centralização de dados.

O que se pretende e vislumbra é que o Estado que tem a função de proteger e fiscalizar o respeito aos dados pessoais também fazer uso destes em seu favor, certas vezes com finalidade diversa à qual o titular conferiu consentimento para a coleta e tratamento.

Em geral, os bancos de dados dos órgãos e entes públicos, são protegidos pelo sigilo, que deverá ser analisado com cautela, afinal seu sigilo não é oponível a própria administração pública, que, em diferentes órgãos e entes pode se valer de dados e informações com finalidade diversa para a qual a manipulação fora permitida. Ainda assim, os mesmos não são públicos ou está acessível a quaisquer pessoas.

Desse modo, são protegidos na forma da LGPD os dados pessoais assim considerados os que se referem a determinada pessoa, inclusive pelas declarações fiscais ou contábeis.

Portanto, à possibilidade de uso, pelo Estado, de um dado ou banco de dados de determinado órgão ou ente, com previsão legal e autorização do titular, em finalidade diversa, seja para identificação de fato gerador ou apuração de sonegação fiscal, traz ainda mais a necessidade de que os dados pessoais devem ser tratados com cautela pela administração pública, sobretudo conferindo caráter sigiloso para aqueles de natureza fiscal e contábil, evitando-se o abuso pelo poder público.

Disciplinadas no Código Tributário Nacional, as normas gerais em matéria de legislação tributária, preveem a cooperação entre os agentes fiscais tributários. Ainda assim, a Constituição Federal, ao cuidar da Administração Pública, estabelece que “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” (art. 37, inciso II, da CF).

Na hipótese de as autoridades policial ou ministerial terem obtido judicialmente o acesso originário aos dados bancários e se depararem com indícios de crime tributário, poderão encaminhá-los ao Fisco com a representação penal para fins fiscais, sem que nisso se possa vislumbrar qualquer irregularidade, até porque os dados permanecerão sob sigilo, nos termos do art. 198 do Código Tributário Nacional. Desse modo, temos que a transferência de dados ao Fisco, para fins de lançamento tributário, independe de autorização judicial, podendo ser requerida pela própria Receita com fundamento na Lei Complementar n.º 105/01, de constitucionalidade já reconhecida pelo Supremo Tribunal Federal.

Há portanto, desde que haja procedimento de fiscalização instaurado e a necessidade do acesso seja presente e esteja motivada, que solicitem diretamente às instituições financeiras o acesso às movimentações dos seus clientes para fins tributários, o ensejo às autoridades tributárias, de acordo com a Lei Complementar n.º 105/01.

Desde que significantes, ao cumprimento no estabelecido na Convenção ou na legislação doméstica dos Estados contratantes, e não esteja em desacordo com o previsto no tratado – o que possibilitaria um acesso direto a Administração tributária de outros Estados membros com o objetivo de incrementar a fiscalização e expandir a transferência fiscal, é permitido a troca de informações está previsto no modelo da Organização para a Cooperação Econômica e Desenvolvimento (OCDE), (SARAIVA FILHO, 2013, p. 256).

Porém, este compromisso de troca de informações não impõe a um Estado a realizar medidas que sejam contrárias a própria legislação interna.

São válidos não apenas a requisição e o acesso às informações bancárias pelo Fisco e seu uso para fins de constituição do crédito tributário, mas também o compartilhamento desses dados, enquanto integrantes do processo administrativo fiscal, com a Procuradoria da Fazenda para fins de cobrança e com o Ministério Público para fins penais. Atualmente é possível a utilização de dados obtidos pela Secretaria da Receita Federal, em regular procedimento administrativo fiscal, para fins

de instrução processual penal. Porquanto, assim como o sigilo é transferido, sem autorização judicial, da instituição financeira ao Fisco e deste à Advocacia Geral da União, para cobrança do crédito tributário, também é ao Ministério Público, sempre que, no curso de ação fiscal de que resulte lavratura de auto de infração de exigência de crédito de tributos e contribuições, se constate fato que configure, em tese, crime contra a ordem tributária.

O artigo 199 do Código Tributário Nacional prevê a assistência mútua com permuta de informações para a fiscalização de tributos. A Constituição Federal, ao cuidar da Administração Pública no artigo 37, inciso II, da Constituição Federal, estabelece que as administrações tributárias da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal atuarão de forma integrada, inclusive com o compartilhamento de cadastros e de informações fiscais, na forma da lei ou convênio.

O artigo 195 do Código Tributário Nacional estabelece que o Fisco tem ampla prerrogativa de examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais, dos comerciantes industriais ou produtores, determinando, ainda que os obrigados devem conservar os livros obrigatórios de escrituração comercial e fiscal e os comprovantes dos lançamentos neles efetuados até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram. Ou seja, diversas obrigações tributárias acessórias têm como objeto o registro ou a declaração de dados, de modo que o Fisco possa ter acesso para a verificação do cumprimento das obrigações principais e, eventualmente, identificar infrações cometidas.

Desse modo, é notório que diante da complexidade e constante processo evolutivo da sociedade, o direito é por essência dinâmico e mutável, razão pela qual suas normas devem ser renovadas de acordo com o comportamento dos membros da sociedade. Assim, como também no devido zelo e cuidado com o sigilo e a proteção de dados dos contribuintes.

6.3 Informações e sigilo fiscal

Além dos levantamentos de “fatos sobre a vida dos contribuintes” realizados pelo próprio Estado por meio das atividades de fiscalização, as informações fiscais sigilosas são aquelas obtidas “sobre a situação econômica ou financeira do sujeito passivo ou de terceiros e sobre a natureza e o estado de seus negócios ou atividades”

(art. 198 do CTN) e “são colhidas com as chamadas obrigações acessórias (deveres instrumentais), que registram dados da atividade dos sujeitos passivos relevantes à apuração de tributos devidos” (BRASIL, 1966).

Assim, compete ao ente da Administração preservar e proteger aquelas informações fiscais recebidas contra terceiros não autorizados a acessá-las. Além disso, o sistema jurídico não autoriza o uso dos dados fiscais para uma finalidade diversa daquela relacionada à arrecadação e fiscalização tributária.

De acordo com o Ministro Joaquim Barbosa, relator da ACO nº 1.271/RJ, no entende que as informações fiscais sigilosas se voltam para dois aspectos: esfera privada e esfera pública. Na primeira, a proteção tem como foco impedir que terceiros acessem os dados que revelem, direta ou indiretamente, o patrimônio ou as atividades do sujeito passivo (BRASIL, 2014).

Porém, o que se percebe na esfera pública, a restrição imposta pelo sigilo possui o viés funcional, ou seja, se as informações servem para auxiliar o Fisco a constituir e cobrar créditos tributários, somente os agentes públicos destacados para tal atividade específica é que devem ter acesso aos dados, segundo Doneda (2003)

Assim, necessário perceber o que nos remete aos ensinamentos de Hannah Arendt (2000), no plano filosófico. Ao citar Werner Jaeger, Arendt constata que o “surgimento da cidade-Estado significou que o homem recebera, ‘além de sua vida privada, uma espécie de segunda vida, o seu bios politikos”. Desse modo, contrastando com o individualismo, “agora cada cidadão pertence a duas ordens de existência; e há uma nítida diferença em sua vida entre aquilo que lhe é próprio (idion) e o que é comum (koinon)”

Afinal, direitos fundamentais para além do sigilo, como o da intimidade e o da privacidade, igualmente compõem o peso da balança. Ou seja, tal citação acima não poderá ensejar, contudo, que a consolidação de um Estado Democrático imponha, sem limites, regras com base no que é comum, tão somente sob o argumento de ser um interesse público.

Desse modo, o esforço será somente para delimitarmos quais são e o contexto das informações fiscais sigilosas. Nesse sentido, a Portaria RFB nº 2.344, de 24 de março de 2011, “disciplina o acesso a informações protegidas por sigilo fiscal constantes de sistemas informatizados da Secretaria da Receita Federal (SRF)” (BRASIL, 2011).

Portanto, faz-se necessário entender que as informações fiscais sigilosas consubstanciam a situação econômica ou financeira, bem como a natureza e o estado de negócios ou atividades, sejam elas do sujeito passivo ou de terceiros, obtidas com o fim de proteger a arrecadação e fiscalizar os tributos (BRASIL, 2011). São informações que vão abarcar dados como os seguintes, a teor do inciso II do artigo 2º:

6.3.1 relativos a rendas, rendimentos, patrimônio, débitos, créditos, dívidas e movimentação financeira ou patrimonial; (b) que revelam negócios, contratos, relacionamentos comerciais, fornecedores, clientes e volumes ou valores de compra e venda; (c) relativos a projetos, processos industriais, fórmulas, composição e fatores de produção. (BRASIL, 2011, n.p).

Dados como, nome, data de nascimento, endereço, filiação, qualificação, composição societária, relativas à regularidade fiscal dentre outras de caráter mais genérico, assim como outros que estão fora do rol de informações cadastrais, que sem a proteção do sigilo fiscal, serão disponibilizados a órgãos e entidades da Administração Pública e podem ser extraídos de bases como as da NF-e, do Cadastro de Imóveis Rurais (CAFIR), das inscrições em Dívida Ativa, etc.

Desse modo, em qualquer caso, dados protegidos ou não por sigilo fiscal – a Coordenação de Tecnologia e Segurança da Informação da Receita Federal, por meio da Portaria COTEC nº 21, de 9 de abril de 2020, prevê procedimentos de segurança da informação para a entrega dessas informações a outros entes, autoridades ou cidadãos (BRASIL, 2020).

O sigilo fiscal protege a violação das informações fiscais, evitando sua divulgação que não seja para outros entes políticos e desde que seja utilizada para fins de fiscalização e arrecadação de tributos. Vale salientar que, a proteção veda a divulgação da informação administrativa fiscal por parte da Administração Tributária. Todavia, há de ressaltar que é possível a permuta dos dados fiscais entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.

6.4 O indispensável direito de informação com transparência ao contribuinte

Um Estado transparente tende a ser menos arbitrário, mais sujeito ao império da lei e ao próximo ao popular, portanto, tem maior qualidade democrática. Afinal, percebe-se o direito de informação em relação à atuação do Estado que extravasa o

conteúdo da proteção de dados e serve como garantia das liberdades individuais dos cidadãos.

Alguns dos princípios que fazem parte do direito de informação dos cidadãos, podem ser levados para o patamar da proteção de dados pessoais, à exemplo do princípio da viseira aberta no direito alemão:

De acordo com o art. 13, par. 3, do RGPD, o responsável, isto é, a autoridade fiscal, tem a obrigação de informar ao titular sobre a finalidade da coleta de dados, o fundamento legal para o seu tratamento, os contatos do encarregado pela proteção de dados e, eventualmente, a intenção de transmitir os dados para um país terceiro. O art. 13, par. 2 exige, também, que seja informado o prazo de conservação e seja fornecido um esclarecimento acerca dos direitos do titular dos dados. O mesmo vale, nos termos do art. 13, par. 3, para os casos em que o responsável queira tratar os dados posteriormente para outras finalidades. De maneira geral, o RGPD é marcado pela ideia de transparência e da proporcionalidade (confira também os requisitos do art. 12 da RGPD). Vigê o princípio da viseira aberta (SEER; SIGNORETTI, 2022, p. 23)

Nesse sentido, além de a autodeterminação informativa ser um fundamento e a transparência um princípio na LGPD, consoante já desenvolvido,³³ o artigo 9º³⁴ veicula o direito de acesso facilitado às informações sobre o tratamento de dados pessoais. Portanto, é explicado que o princípio da viseira aberta exige que a atuação policial seja transparente e o agente reconhecível na abordagem. No que se refere à proteção de dados pessoais, o paralelo seria o titular sempre saber quem realiza a coleta de seus dados pessoais, bem como a finalidade desse ato (SEER; SIGNORETTI, 2022).

Essa ideia é corolário do próprio direito à informação insculpido constitucionalmente, que possui natureza. Assim, a LGPD reforça recorrentemente a importância de o titular de dados pessoais ser informado a todo instante das decisões em relação ao tratamento desses dados pelos controladores. Nesse sentido, expõe a doutrina, de acordo com Giovana Ribeiro (2020, p. 283):

Considera-se, assim, o direito à informação um direito bifronte, uma vez que se manifesta, no nível do emissor, pela liberdade de expressão, isto é, pelo direito de exprimir ideias e opiniões, e, no nível do receptor, pelo direito de receber informações.

Embora o mote seja a privacidade, a LGPD tem como baliza que é possível alcançá-la por meio do esclarecimento ao titular e pela informação de como os dados pessoais são utilizados pelos agentes de tratamento. A transparência talvez seja um

dos princípios mais importantes disciplinados na LGPD, e não é por outra razão que o acesso a informações é tema frequente na norma. De acordo com Doneda (2003, p. 126):

Revela-se, então, um dos aparentes paradoxos com os quais nos deparamos: em um marco jurídico estruturado a partir da privacidade, torna-se necessário levar em conta – e mesmo promover, em diversas instâncias – a transparência. É sintomático que, no atual clima que envolve algumas discussões sobre a matéria, seja mais provável ouvir propostas do gênero de *windows are better than walls to protect our privacy* do que afirmações clássicas como a de que *la vie privée doi être murée*.

Nesse sentido, é importante que o dispositivo do artigo 9º seja concebido em aliança com o artigo 23, inciso I, da LGPD, que trata sobre o tratamento de dados no setor público, conforme a seguir:

Art. 23. O tratamento de dados pessoais pelas pessoas jurídicas de direito público referidas no parágrafo único do art. 1º da Lei nº 12.527, de 18 de novembro de 2011 (Lei de Acesso à Informação), deverá ser realizado para o atendimento de sua finalidade pública, na persecução do interesse público, com o objetivo de executar as competências legais ou cumprir as atribuições legais do serviço público, desde que: I – sejam informadas as hipóteses em que, no exercício de suas competências, realizam o tratamento de dados pessoais, fornecendo informações claras e atualizadas sobre a previsão legal, a finalidade, os procedimentos e as práticas utilizadas para a execução dessas atividades, em veículos de fácil acesso, preferencialmente em seus sítios eletrônicos (BRASIL, 2018, n.p.).

Ao permitir o direito de confirmação da existência de tratamento e o de acesso aos dados – in casu, por meio de requisição direta do titular, depreende-se, portanto, que esses dois dispositivos da LGPD são o núcleo do cumprimento do direito de acesso às informações do titular de dados, materializado inclusive no artigo 18, incisos I e II.

Por mais que o direito tributário possa derogar parcialmente algumas das regras da LGPD (considerando que se trata de ramo de direito público, atendendo, portanto, os interesses da coletividade com a arrecadação), é preciso considerar que tal atividade derogatória não é absoluta, e as normas e a jurisprudência desta seara vêm, há séculos, estabelecendo limites ao poder de tributar e arrecadar. Sendo assim, há a necessidade de devolve-se ao titular de dados o controle sobre seus dados pessoais, em homenagem à autodeterminação informativa.

Dentro das entrelinhas da lei que, o contribuinte/titular, possa ter controle sobre os seus dados usados para fins tributários, como menciona Bioni (2021, p. 32):

O principal vetor para alcançar tal objetivo é franquear ao cidadão controle sobre seus dados pessoais. Essa estratégia vai além do consentimento do titular dos dados, pelo qual ele autorizaria o seu uso. Tão importante quanto esse elemento volitivo é assegurar que o fluxo informacional atenda às suas legítimas expectativas e, sobretudo, não seja corrosivo ao livre desenvolvimento da sua personalidade. É a combinatória desses elementos de que se trata a autodeterminação informacional.

Sintetizando, de maneira clara, os principais dispositivos que se conjugam com a transparência e a publicidade (de estatura constitucional) no que se refere ao tratamento de dados pessoais, Tasso (2019, p. 269) afirma:

Os princípios da transparência (artigo 6º, inciso VI, da LGPD) e do livre acesso (inciso IV da LGPD) possuem direta relação com o princípio da publicidade (artigo 37, caput, da Constituição Federal) e são observados quando o órgão ou ente administrativo: a) pratica a transparência ativa (artigo 23, inciso I, da LGPD e artigo 8º da LAI); b) viabiliza a transparência passiva (artigo 23, inciso I, da LGPD e artigo 10 da LAI); c) implementa outras formas de publicidade das operações de tratamento preconizadas pela ANPD (artigo 23, § 1º, da LGPD); d) expede os informes (artigo 26, § 2º, da LGPD) e comunicados (artigo 27, inciso II, da LGPD) na forma da lei.

Por mais que haja inércia do Estado, o titular de dados pessoais não fica desguarnecido no que se refere às informações sobre a utilização de seus dados pessoais. Afinal, artigo 23, inciso I, não consigna expressamente a forma de direito de informação ativa (ainda que pratique uma transparência ativa); todavia, existem ferramentas jurídicas no artigo 18 que permitem que o titular possa exercer seu direito de informação em relação ao tratamento dos dados pessoais, valendo para os setores privado e público.

De acordo com Seer e Signoretti (2022, p. 22), “[e]ntre eles estão os dados referentes a períodos de apuração que já prescreveram. Se a pretensão tributária não mais existe, falta uma justificativa para se continuar mantendo os dados”. Cabendo afirmar que, o dever de informar das administrações tributárias encontra derrogações específicas. Ademais, existe um importante limitador temporal à manutenção dos dados pessoais para fins tributários, que é a figura jurídica da prescrição.

Vale salientar que, busca-se a elaboração de uma tabela de temporalidade que torne possível o acompanhamento dos fatos geradores sujeitos a prescrição, de modo a promover a eliminação ou anonimização desses dados pessoais caso sejam desnecessários, nas administrações tributárias, na linha do que dispõe o artigo 18,

inciso IV, da LGPD. Porém, de acordo com o racional adotado pelo GDPR, os dados para fins tributários não devem ser mantidos por tempo indeterminado.

No tocante ao aspecto temporal, o Considerando n. 9 do RGPD exige, para fins de limitar a conservação dos dados, que sejam estipulados prazos para apagamento deles. A respeito dos dados diretamente transmitidos pelo sujeito passivo pode se procurar em vão um fundamento na AO. O legislador parece partir do pressuposto de que no âmbito tributário os dados digitais estão disponíveis por tempo indeterminado. Mas isso seria contrário ao princípio da proporcionalidade no tocante à proteção jurídica de dados e ao dele decorrente princípio da minimização dos dados (SEER; SIGNORETTI, 2022, p. 28)

Para que se tenha ciência do período e da finalidade do armazenamento dos seus dados, inclusive para que possa tanto exercer o controle sobre esse processo junto às administrações tributárias, como seu contraditório e ampla defesa em caso de autuações indevidas e execuções fiscais, é importante que seja dada transparência a essa tabela de temporalidade para toda a população de contribuintes.

Cabe destacar ainda, o que aparentemente não vai ao encontro dos postulados em relação à transparência aqui tratados, ao analisar o veto ao artigo 28 da LGPD, que prescrevia que “a comunicação ou o uso compartilhado de dados pessoais entre órgãos e entidades de direito público será objeto de publicidade, nos termos do inciso I do caput do art. 23 desta Lei” (BRASIL, 2018).. Cabe destacar, portanto, o entendimento de Lopes (2019, p. 131), que simplifica os respectivos motivadores da decisão presidencial:

Adicionalmente, insta recordar que o projeto legislativo que deu origem à LGPD abarcava, ainda, a necessidade de proteção e preservação dos dados pessoais dos requerentes de acesso à informação ao Poder Público, vedando o compartilhamento tanto no âmbito da Administração Pública quanto com pessoas jurídicas de direito privado. Ocorre que tal inciso foi vetado, por sugestão do Ministério da Fazenda, que destacou que o compartilhamento de informações é medida recorrente e essencial para o regular exercício de diversas atividades e políticas públicas. Exemplificativamente, como fundamento, foram destacados os bancos de dados da Previdência Social, do Cadastro Nacional de Informações Sociais e as investigações realizadas no âmbito do Sistema Financeiro Nacional.

Ainda assim, no âmbito federal, a autoridade tributária poderá se valer da regulamentação existente para a indicação do referido profissional, que

deverá possuir conhecimentos multidisciplinares essenciais à sua atribuição, preferencialmente, os relativos aos temas de: privacidade e proteção de dados pessoais, análise jurídica, gestão de riscos, governança de dados e

acesso à informação no setor público (artigo 1º, § 1º, inciso I, da INSTRUÇÃO NORMATIVA SGD/ME Nº 117, de 19/11/2020).

Em determinadas situações, é possível que a autoridade tributária, e, não possa fornecer as informações por conta de questões relativas a sigilo fiscal ou outras limitações legais.

Logo, o volume e a escala de tratamento é algo que justifica a nomeação de Encarregado próprio para as administrações tributárias, para que não haja acúmulo de funções ou conflito de interesses caso não seja exclusivo para essa finalidade. Ademais, a atividade de administração tributária envolve o tratamento de dados pessoais de todos os contribuintes da respectiva esfera federativa (seja União, Estado, Distrito Federal ou Município).

A base dos princípios da boa-fé, transparência e da confiança que devem reger as relações éticas entre cidadãos na busca por objetivos comuns. A racionalidade entre tratamento de dados pessoais, arrecadação de impostos (Estado fiscal) e gasto público em programas sociais para valorização e desenvolvimento da pessoa humana (Estado social) pode ser o caminho justo para a sociedade alcançar os objetivos fundamentais republicanos.

O indivíduo não está imune de se responsabilizar pelas consequências das escolhas de um projeto político de viver em comunidade, apesar de ser a célula da sociedade, é livre por essência e sua personalidade deve ser tutelada sempre como garantia fundamental.

A atuação do Fisco possibilita fiscalização do cumprimento dos deveres fundamentais de pagar impostos e de individualização e identificação dos indivíduos, verdadeiros pressupostos para concretização de direitos sociais, programas e políticas públicas, pactuados comunitariamente no projeto de sociedade politicamente organizada, bem com, ao mesmo tempo, deve ser rigorosa e efetivamente controlada, analisando estritamente informações privadas de interesse público, realizada em ambiente tecnologicamente seguro e executada por meio de sigilo fiscal é suficiente para tutela das garantias fundamentais da pessoa humana.

Deve haver uma trilha de equilíbrio e harmonização da vida comum, através da transparência acerca dos direitos e deveres de cada indivíduo, bem como o estabelecimento de limites claros, justificados, razoáveis e proporcionais para o funcionamento da sociedade.

Ressalta-se também que, o Fisco, deve deixar claro e transparente ao contribuinte as hipóteses em que o tratamento poderá ser feito sem a necessidade de autorização, sempre mediante a indicação de um encarregado, a despeito de ter autorização para tratamento de dados pessoais sem a necessidade de consentimento do titular.

A lei garante diversos direitos ao titular, que podem ser exercidos em relação àqueles que tratam seus dados. É imperioso, pois, que tais agentes estejam preparados para cumprir a função, respeitar os direitos e garantias previstos. Os agentes de tratamento devem adotar medidas técnicas e administrativas aptas a proteger os dados pessoais de acessos não autorizados e de situações acidentais ou ilícitas de destruição, perda, alteração, comunicação ou difusão.

É importante, destacar, que o Poder Público dê o exemplo, viabilizando eficácia à nova ordem normativa. Todos esses cuidados vêm ao encontro dos princípios que norteiam a atividade da Administração Pública - legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência, previsto no caput do art. 37 da Constituição Federal.

Com as respectivas obrigações também afetadas no Direito tributário, a LGPD acaba demandando a criação, o desenvolvimento de uma cultura de proteção de dados pessoais, com a adoção de um programa contínuo de adequação, tanto no setor público, quanto no setor privado.

6.5 O sigilo fiscal como direito fundamental

O sigilo fiscal como direito fundamental assegurado pela Constituição Federal (artigo 5º, inciso XII) vem sendo ameaçado pela interpretação dada ao Supremo Tribunal Federal a partir de parâmetros internacionais determinados pela OCDE quando autoriza a flexibilização do dispositivo face a necessidade estatal de assegurar a eficácia da tributação. No ordenamento jurídico brasileiro, o reconhecimento do sigilo fiscal como um direito fundamental e autônomo não provém de uma dicção literal e explícita, porém, assim como o sigilo bancário, é entendido pela doutrina como uma espécie de direito fundamental, mais precisamente no que atine à vida privada ou, ainda, à inviolabilidade de dados.

. A situação é grave quando se admite a decisão de um agente diretamente interessado no caso, sem a efetiva participação judicial; vez que no Direito Tributário

apenas o magistrado tem o interesse necessário para a imposição de um balanço razoável entre o interesse das partes. A Constituição estabelece, de forma cristalina, a regra fechada na definição do sigilo de dados como um direito fundamental

Visando a restringir gradualmente as alternativas de particulares resguardarem seu patrimônio em paraísos fiscais (FERREIRA NETO; PAULSEN, 2016, p. 14), freando os esquemas tributários mais agressivos, o artigo 199 do Código Tributário Nacional autoriza o compartilhamento de informações com Estados estrangeiros, desde que estabelecido em tratado, transitando por um sistema de irrestrita proteção de dados fiscais para um sistema de cooperação internacional baseado na troca de informações.

Não se pode dar tratamento semelhante ao contribuinte que busca se evadir da tributação, do sujeito investigado por autoridades tributárias.

A apuração unilateral, sob essa perspectiva afastada de qualquer garantia para o investigado, não tem lugar nas práticas republicanas que manda observar o *due process of law* contra o abuso de todos os matizes (NASCIMENTO, 2014). A vida das pessoas não pode ser devassada além dos limites toleráveis. E a investigação direta, por escapar de qualquer controle, não é boa para a democracia.

É válida a legislação que estabelece a comunicação automática ao poder público e o seu compartilhamento entre órgãos, desde que mantido o sigilo, de modo a lhes preservar da publicização. Os dados consolidados sobre movimentações financeiras ou sobre eventuais operações que, pelas suas características, não expõem significativamente a privacidade e a intimidade do titular, são elementos indicativos importantes do cometimento de ilícito.

Dessa forma, é de bom grado a comunicação de operações suspeitas, por instituições financeiras, ao COAF e seu compartilhamento com a Receita, com a Polícia e com o Ministério Público para que sejam tomadas medidas de fiscalização e de investigação a partir de tais dados.

Reforçando o entendimento de que não é proporcional nem adequado dar tratamento análogo ao sujeito que está sendo investigado, e àquele que, sem sombra de dúvida, já cometeu um ilícito fiscal. Relativamente a dados cobertos por sigilo, o acesso, pelo Fisco, depende da justificação da sua necessidade para o aprofundamento de uma fiscalização já iniciada e que dependa das informações para prosseguimento.

Já no Supremo Tribunal Federal, por sua vez, o Ministro Gilmar Mendes afirmou que

“sendo legítimos os meios de obtenção da prova material e sua utilização no processo administrativo fiscal, mostra-se lícita sua utilização para fins da persecução criminal. Sobretudo, quando se observa que a omissão da informação revelou a efetiva supressão de tributos, demonstrando a materialidade exigida para configuração do crime previsto no art. 1º, inciso I, da Lei 8.137/1990, não existindo qualquer abuso por parte da Administração Fiscal em encaminhar as informações ao Parquet.”

A transferência do dever de sigilo – essa possibilidade depende da análise do caso concreto, considerando as suas circunstâncias específicas e o princípio da proporcionalidade – pois as informações sobre sigilo são repassadas ao Fisco, que tem a obrigação de mantê-las sob sigilo fiscal; restando desproporcional quando repassadas ao Ministério Público, quando sem prévia autorização judicial. Efetivamente, o sigilo não é propriamente quebrado, porquanto não se dá publicidade às informações coletadas. Faculta-se o acesso aos dados para viabilizar a fiscalização, mas mediante compromisso de preservação do sigilo.

Os conflitos entre normas, resolvidos mediante juízos de proporcionalidade, desafiam decisões pela preservação do segredo, pura e simplesmente, pela permissão do acesso a outras autoridades, com transferência do sigilo, ou pelo levantamento do sigilo e publicização das informações. A proteção ao binômio privacidade/intimidade impõe alguns cuidados, fazendo emergir o tema do sigilo das comunicações e de dados, com espeque no art. 5º, XII, da Constituição. De qualquer modo, os direitos fundamentais não têm caráter absoluto, admitindo ponderação.

6.6 Compartilhamento de dados fiscais sigilosos

Como se sabe, um dos princípios da supremacia da Constituição Federal, de acordo com o próprio Estado Constitucional, é base normativa em que se realiza a partir de uma estrutura de direitos, deveres e princípios fundamentais.

Nesse sentido, todo pressuposto a análise inicial do texto constitucional, tem breve analogia à base doutrinária de Hans Kelsen (1999), na Teoria Pura do Direito, no qual recomenda que nossa busca das fontes que sustentam no compartilhamento de dados protegidos pelo sigilo fiscal.

Assim, há a necessidade de entender tais arcabouços das disposições da Constituição Federal, em que, de certo modo, dá suporte geral ao compartilhamento de dados.

Além disso, necessário salientara dinâmica que se dá, de acordo com compartilhamento das informações fiscais sigilosas, observando que, em regra, não se trata de uma norma isolada que fornece o suporte necessário.

O potencial de que tais dados sejam utilizados para fins tributários é relevante, e a LGPD veio tratar especificamente sobre a finalidade de execução de políticas públicas e atribuição legal dos órgãos (artigo 26). Com o e-Social, por exemplo, em razão do volume de dados estruturados, começou-se a questionar as possibilidades de uso compartilhado com diversas administrações tributárias e conseqüentemente o risco de incidentes de segurança da informação que isso pode gerar. Desse modo, o uso compartilhado de dados pessoais não sujeitos a sigilo fiscal no setor público é a atividade em que há maiores riscos de violações aos direitos e garantias fundamentais trazidas na LGPD.

6.6.1 Compartilhamento de dados fiscais sigilosos e o aparato Constitucional

Diante de uma interpretação da Constituição Federal, é necessário sabe que a proteção ao sigilo, à arrecadação tributária e o dever de cooperação entre as administrações públicas, está em primeiro plano.

Nesse sentido, a partir da ideia de que o acesso a Administração Tributária às informações dos contribuintes é necessário para assegurar a arrecadação e para preservar a capacidade contributiva e a isonomia, é ter como interesse o direito à privacidade e a inviolabilidade do sigilo de dados; a cooperação, por meio do compartilhamento de informações, entre os fiscos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios e, por fim, a efetividade da arrecadação tributária, consoante incisos X e XII do art. 5º; inciso XXII do art. 37, (introduzido pela Emenda Constitucional nº 42/2003); e do §1º do art. 145 da CF de 1988 (BRASIL, 1988).

6.6.2 O sigilo de dados e os direitos à privacidade, à intimidade e à inviolabilidade

Apesar de suas correlações, tenham entre si diferenças, as quais são importantes para que seja possível alocar as discussões envolvendo dados fiscais no

plano da hermenêutica constitucional, assim como perceber a evolução da interpretação diante da intensificação da era digital, a privacidade, intimidade (inciso X do art. 5º) e a inviolabilidade do sigilo de dados (inciso XII do art. 5º) são elementos intrinsecamente conectados pela Constituição brasileira (BRASIL, 1988).

Prevista pela parte final do inciso XII do art. 5º, que se lançava apenas aos dados frutos de uma comunicação, a ligação entre intimidade, privacidade e proteção ao sigilo é uma constatação trazida no paradigmático trabalho de Ferraz Júnior (1993), com base no qual a jurisprudência do STF, a partir dos anos 1990, se direcionou para sedimentar a interpretação de que a reserva jurisdicional, hipótese que autorizaria a quebra da inviolabilidade do sigilo.

Nesse sentido, não estaríamos diante do direito ao sigilo, mas, conforme os ensinamentos de Hannah Arendt (2000), sob a regência do “princípio da exclusividade”, abarcando a privacidade, com o propósito de garantir que o indivíduo seja inserido na vida social e na vida pública, já que se trata de informações relativas à integridade moral, pois, de acordo com Ferraz Júnior (1993), essa forma, por outro lado, guardaria relação de proteção com o inciso X do art. 5º - e não com o inciso XII.

Ainda assim, necessário salientar à importância da intimidade. Afinal, ainda segundo, Ferraz Júnior (1993, p. 441), “no recôndito da privacidade se esconde, pois, em primeiro lugar, a intimidade. A intimidade não exige publicidade, porque não envolve direitos de terceiros”.

Vale salientar quem, a privacidade é definida como como a pretensão do indivíduo de manter os seus assuntos e informações pessoais fora do campo de observação de terceiros ou ao público (MENDES; BRANCO, 2012). Ou seja, mesmo sabendo que ainda não há uma jurisprudência que venha a distinguir bem a privacidade da intimidade, vale separar a a privacidade em seu sentido amplo e em seu sentido estrito - neste último é onde repousa a intimidade (MENDES; BRANCO, 2012).

Não de acordo ao “direito de estar só”, como ocorrer no caso da intimidade, a privacidade em seu sentido amplo, igualmente um direito subjetivo fundamental, abrange informações cujo conteúdo, pertencente a um indivíduo, possui repercussão social. Como bem colocam Mendes e Branco (2012), ao definirem o sentido estrito do direito à privacidade como a pretensão do indivíduo de manter os seus assuntos e informações pessoais fora do campo de observação de terceiros ou ao público.

Informações de cunho como, direito ao nome, à imagem e à reputação, por exemplo, compõem a esfera da privacidade, mas demarcam a individualidade em face dos outros, de acordo com Ferraz Júnior (1993, p. 442). Ainda, segundo o autor esse tipo de informação “não podem transformar-se em objeto de troca de mercado, salvo se houver consentimento”.

Nesse sentido, percebe-se que os dados fiscais não se conectam à intimidade –ou à privacidade em seu sentido estrito -, uma vez que as informações são tratadas por terceiros, a exemplo da Receita Federal.

Por força de lei, mesmo diante do teor sigiloso, tais informações são compartilhadas entre o titular e a autoridade que possui o dever de preservar o sigilo, ou seja, com a vertente que não abarca a intimidade uma vez que possuem um valor social, como o da proteção à arrecadação e a manutenção da capacidade contributiva, nos moldes determinantes do §1º do art. 145 da Constituição (BRASIL, 1988).

Nesses moldes, por não se tratar de um direito absoluto, e se tratando de uma tensão entre o interesse do indivíduo e da coletividade, existe a possibilidade de flexibilização nas hipóteses em que haja a relevância dos dados para o contexto social.

Assim, o sigilo, funcionaria, em verdade, como uma ferramenta que equaliza e efetiva a proteção à privacidade que, como dito, aqui denominamos de *lato sensu* e *stricto sensu* (art. 5º, X), à inviolabilidade do domicílio (art. 5º, XI), da correspondência e das comunicações telegráficas, de dados e telefônicas (art. 5º, XII), e está calcado na faculdade de agir e de resistir à devassa, servindo não apenas ao indivíduo de forma isolada, mas também à sociedade e ao Estado, quando as informações forem sensíveis à segurança de ambos (BRASIL, 1988).

Portando, de acordo com Ferraz Júnior (1993), o sigilo não é computado como um direito fundamental, a exemplo do que ocorre com o direito ao nome, à imagem, à reputação, ligados à privacidade.

Portanto, a inviolabilidade ao sigilo, por não se tratar de um direito absoluto, deverá, de acordo com Robert Alexy (2008), quando a Constituição Federal de antemão assim não o fizer, sopesá-lo com os interesses e direitos do indivíduo dos interesses do Estado, a exemplo do direito à privacidade.

A exemplo da Lei Complementar nº 105, em 2001, permitiu o compartilhamento de informação bancária dos contribuintes com a Receita Federal, sem ressalvas e critérios de proteção, o Supremo Tribunal Federal foi influenciado por esse novo

ambiente de transparência que mitigou, em muitos casos, a privacidade dos usuários. As informações compartilhadas entre as empresas e o Fisco, sobretudo aquelas que desnudam o contribuinte, são requeridas de forma detalhada, além de serem transmitidas em tempo real e por meio eletrônico, através de sites e aplicativos. Essa característica moderna de conexão coloca o contribuinte vulnerável caso seja feita de forma deliberada e com excesso de "transparência

Mesmo antes da vigência da LGPD, o artigo 37 da Constituição Federal, em seu inciso XXII, estabelecia que as administrações tributárias da União, dos estados, do Distrito Federal e dos municípios, terão recursos prioritários para a realização de suas atividades e atuação de forma integrada, inclusive com o compartilhamento de cadastros e informações fiscais, na forma da lei ou convênio, obedecendo aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência (BRASIL, 1988).

O Código Nacional Tributário, por sua vez, por meio de seu artigo 199, relativizou o sigilo fiscal ao estabelecer que a Fazenda Nacional da União, dos estados, do Distrito Federal e dos municípios, prestarão mutuamente assistência para a fiscalização dos tributos respectivos e permuta de informações, em caráter geral ou específico, por lei ou convênio (BRASIL, 1966).

Como já referido, o Fisco poderá agir como bem entender. A empresa, titular da obrigação tributária, por sua vez, tem o direito de obter o acesso, a retificação e a eliminação de seus dados pessoais, bem como adotar medidas de segurança para a proteção de seus dados pessoais. Com a promulgação da LGPD, a legislação tributária teve impactos inegáveis. Sob a ótica do Fisco, ele, enquanto autoridade fazendária e responsável pela manutenção do pagamento de impostos em todas as esferas tributárias do país, com respaldo desse novo instrumento, pode coletar e tratar dados pessoais sem a prerrogativa de consentimento do titular.

É dever do contribuinte fornecer informações sobre ele próprio, sobre seus parceiros comerciais e sobre negócios jurídicos por ele celebrados, com o objetivo de permitir ao Fisco que faça apuração e fiscalização dos tributos. Isso significa que o cuidado aumentou expressivamente na prestação de informações fiscais a serem disponibilizadas à Receita Federal.

Tal obrigatoriedade de fornecer informações elencadas não preserva o contribuinte de estabelecer e disseminar, no âmbito interno de sua organização,

métodos para assegurar que a coleta, utilização e descarte de dados seja realizado adequada e seguramente, nos termos da LGPD.

Para o Fisco, a LGPD, dificilmente, pode impactar negativamente a atividade do órgão. Para o contribuinte, ela pode servir como instrumento para questionar obrigações acessórias que contenham informações alheias ao interesse do Fisco. A Receita Federal entende que o sigilo fiscal já protege os dados obtidos de contribuintes e terceiros.

Ainda que, como visto anteriormente, o Fisco não necessita do consentimento do contribuinte para coletar e tratar dos dados deste, ele deve explicar o porquê de solicitar as informações que ele julga serem necessárias ao deslinde da tributação. Vale lembrar que, na redação da lei que protege os dados, está previsto que haja justificativa sobre o motivo daquela base de dados ser solicitada.

A boa-fé e a necessidade e harmonia entre o sigilo fiscal prestigiado pela LGPD com a transparência do Fisco são pré-requisitos essenciais para o compartilhamento de informações e o uso de dados.

A proteção da intimidade e privacidade está ligada tanto a uma necessidade da natureza humana, quanto à proteção da liberdade individual, afinal, dela deriva o sigilo fiscal e bancário, sem que um e outro tenham sido mencionados expressamente na Constituição. Deriva assim, indiretamente de uma necessária preservação da liberdade (em todos os sentidos dessa expressão) contra o exercício de poder derivado do acúmulo de informação.

6.7 A possibilidade de criação de uma “LGPD Tributária”

Atualmente, cada vez mais se fala na criação de normas específicas para o debate em relação à insuficiência da LGPD no que se refere à disciplina de tratamento de dados, tal como a Medida Provisória n. 954/2020 e o anteprojeto da chamada “LGPD Penal”, que tramita na Câmara dos Deputados e que disciplina o tratamento de dados pessoais para fins de segurança pública (COSTA; REIS, 2021).

Desse modo, surge discussões sobre uma profusão de proposituras e normas jurídicas específicas a reger o tratamento de dados no setor público em algumas searas. Na seara tributária não seria diferente.

Considerando que o Código Tributário Nacional é uma norma geral de direito tributário, sendo recepcionada com o status de lei complementar (dentro da exigência

do artigo 146, III, da Constituição da República Federativa do Brasil) e que baliza a atividade de administração tributária nos três níveis federativos, fato é que o direito tributário brasileiro também pode ir nessa vertente.

De acordo com as alterações pontuais no próprio Código Tributário Nacional poderiam disciplinar questões relativas a tratamento de dados pessoais para fins fiscais, em especial para questões relativas ao monitoramento fiscal, compartilhamento de dados pessoais entre órgãos e entidades públicas para fins tributários e critérios para cumprimento do princípio da transparência insculpido no artigo 6º, VI, da LGPD, não faria sentido se falar de uma LGPD Tributária.

Um processo de interrupção da legislação tributária em relação ao tratamento de dados pessoais, com uma lei específica e que não esteja em consonância com o sistema tributário brasileiro, poderá gerar dificuldade na parte da arrecadação tributária e, igualmente, insegurança jurídica – tanto para os fiscos como para os contribuintes.

Portanto, o melhor caminho seria uma harmonização da legislação tributária com a LGPD, e não a criação de uma lei específica para o tema, movimento que tem se demonstrado uma tendência com os exemplos da Medida Provisória n. 954/2020 e a LGPD Penal.

Desse modo, algumas alterações pontuais no Código Tributário Nacional para harmonizar com a LGPD poderiam ser feitas, em especial no Título IV, que trata da administração tributária. Entre tais alterações, é possível ressaltar as discussões até então, como afirma Seer e Signoretti (2022. p. 46):

Proibição de uso compartilhado de dados pessoais das autoridades tributárias com partes privadas que tenham como objeto social tratamento de dados pessoais para fins econômicos; Proteção ao segredo comercial e industrial de maneira explícita quando envolver o tratamento de dados pessoais, em consonância às ressalvas constantes feitas na LGPD sobre o tema; Proibição de tratamento de dados pessoais que estejam sujeitos a sigilo fiscal ou bancário para fins não tributários – exceto nos casos previstos em lei específica ou autorização judicial, como no caso de repressão a infrações penais (um exemplo é o caso de suspeitas de lavagem de dinheiro); Explicitação das finalidades de uso de dados pessoais nas atividades de arrecadação tributária, nas páginas virtuais das administrações tributárias, com a possibilidade de o contribuinte exercer seus direitos em relação a isso, incluindo o direito de oposição caso o tratamento de dados para fins fiscais seja ilícito, por exemplo; Avisos recorrentes em relação à possibilidade de monitoramento fiscal por parte das autoridades tributárias em relação a dados pessoais de acesso público, como redes sociais, por exemplo; Necessidade de nomeação de Encarregado de Proteção de Dados Pessoais específico e exclusivo para cada uma das administrações tributárias nos diversos entes federativos

Conclui-se, enfim, que não há a necessidade da criação de uma “LGPD Tributária”, para que as atividades de arrecadação e administração tributária estivessem em consonância com os princípios de preservação da privacidade e proteção de dados pessoais explícitos na LGPD. Fazendo com que a responsabilidade do Fisco perante os dados pessoais e sensíveis do contribuinte, esteja em constante evolução normativa assegurada nos princípios fundamentais.

7 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Com o principal objetivo de analisar a lei vigente de proteção de dados pessoais – LGPD no Brasil, estreitando os laços através dos dados pessoais e dados sensíveis dos contribuintes e sua ligação direta com a responsabilidade do Fisco, principalmente no que diz respeito as obrigações acessórias e a transmissão de dados pelos órgãos públicos, resultante das implicações entre o contribuinte e o Fisco, teve como enfoque o principal questionamento que veio à tona na construção da presente dissertação como o regime atual que trata os dados fiscais sigilosos dos contribuintes por meio do compartilhamento de dados pessoais e dados pessoais sensíveis seria capaz de garantir a proteção dos direitos fundamentais, além de relevantes informações sobre a lei, criando um guia em situações de transmissão de dados pessoais dos contribuintes.

Primeiramente foi analisado um breve conceito e contexto, explorados no primeiro capítulo, através de breve estudo sobre a Lei Geral de Proteção de Dados e seu entrelace com o Fisco e, indiretamente com a Administração Pública. Sendo necessário, de maneira seguinte, tratar sobre a regulamentação da proteção de dados no Brasil e sua esfera protetiva, ainda com explanações sobre os dados pessoais e os dados pessoais sensíveis. Assim, no capítulo 4, trouxe à tona a perspectiva do Estado sob a regulamentação da LGPD, visto que é um elemento a ser analisado a responsabilidade do Fisco de acordo com os dados dos seus contribuintes, onde se faz necessário a fiscalização pelo tratamento de dados.

Ademais, o capítulo 5 procurou alongar-se, de fato, ao capítulo 4, tendo em vista a importância da Administração Tributária, que faz parte do Poder Público, afinal o Estado é agente fiscalizador na hipótese de incidência da LGPD em seu âmbito. E, por fim, o capítulo 6 tratou sobre as hipóteses de incidência de transmissão de dados ao Fisco, através de compartilhamento de informações de dados fiscais sigilosos.

Desse modo, através de algumas conclusões, notou-se que o controle de legalidade do compartilhamento de dados fiscais sigilosos é tarefa difícil, pois, sob o regime vigente, difícil seguir a trilha em que as informações caminham, o que representa um risco às garantias fundamentais.

Assim, vale salientar que houve enorme impacto no confronto entre o interesse público e o pleno exercício da competência de órgãos e entidades, com a proteção do sigilo, visto que apesar de não haver direitos fundamentais absolutos, existe a

supremacia constitucional, onde se vê a necessidade de ganhar ares legais e, talvez, proporcionais, fato esse que não ocorre em nosso país.

Diante da nítida necessidade de que nossa atual era necessita de insumos de dados, percebe-se que a proteção de dados pessoais e dados pessoais sigilosos, mediante a face do sigilo, e manutenção da privacidade, não parte da premissa de que o trânsito das informações não possa ocorrer. Na verdade, ocorre o farto intercambio de dados sobre a mesa.

Como se não bastasse, os contribuintes além de toda vulnerabilidade, ainda se veem diante da ausência de leis específicas para os compartilhamentos entre a Receita e demais órgãos da Administração Tributária e Pública. Trazendo bastante insegurança jurídica, afinal, as próprias autoridades que tratam das informações pessoais, estão a cargo de, ao seu querer, editarem normas com parâmetros e autorizações.

O que se demonstra, é que todo o estudo todo o estudo visou reunir o conhecimento necessário sobre a nova lei de proteção de dados, seus impactos e sua aplicabilidade nas organizações na atualidade. Portanto, trouxe relevante reflexão final sobre a necessidade de uma educação aparando as arestas existentes entre o conhecimento da sociedade e os direitos dos cidadãos.

Destarte, insta frisar que, assim como tantos outros ramos do direito possuem demasiada relação com a LGPD, o Direito Tributário não seria diferente. Desse modo, foi discorrido exemplos algumas obrigações acessórias e o papel do Estado na e a transmissão de dados pessoais ao Fisco. Não somente no que se trata sobre o sigilo fiscal, mas, sobretudo no que diz respeito à proteção ao correto tratamento de dados pessoais e dados pessoais sensíveis, eventualmente a qualquer outra entidade encarregada da arrecadação tributária.

Portanto, importante ressaltar que, como agente regulador, compete ao Estado estabelecer parâmetros para a aplicação da lei protetiva. Como agente fiscalizador, compete-lhe atuar diretamente através da Autoridade Nacional de Proteção de Dados – ANPD e de forma indireta pelos órgãos e entes da Administração Pública, estimulando boas práticas. Como fiscal, possui papel de órgão tributante e, ao mesmo tempo, que independentemente do meio em que se processa o tratamento de dados, configurando fato gerador, deverá ocorrer o lançamento do tributo devido. Por fim, no uso e tratamento de dados pelo Poder Público, os órgãos e entidades estão sujeitos às restrições da lei protetiva, com determinadas hipóteses excepcionais.

Considerando, nesse sentido, a enorme quantidade de normas e o dever da proteção de dados, é necessário ainda, diante de toda a análise, um debate em ambiente Legislativo, perante o tema do compartilhamento de dados fiscais sigilosos, ou dados pessoais e dados pessoais sensíveis, buscando um regramento, com participação da sociedade, orientando sempre os contribuintes, seja pessoa física ou jurídica, mediante o tema.

Apesar de apresentar suas deficiências, a lei brasileira, segue de acordo com as demais normas mundiais de proteção e, de certo modo, buscando sempre eficientes mecanismos para proibição de violação de dados. Assim, é possível que a proteção seja ampliada futuramente, buscando uma maior proteção do Estado aos Direitos e Garantias fundamentais.

REFERÊNCIAS

- ALEXY, Robert. **Teoria dos direitos fundamentais**. São Paulo: Malheiros Editores, 2008.
- ALMEIDA, Bethania de Araújo et al. Preservação da privacidade no enfrentamento da COVID-19: dados pessoais e a pandemia global. *Ciência & Saúde Coletiva*, v. 25, p. 2487- 2492, 2020.
- ARENDT, Hannah. **A Condição Humana**. 10o ed. Rio de Janeiro: Ed. Forense Universitária, 2000.
- ASSONI FILHO, Sérgio. **Transparência Fiscal e Democracia**. Porto Alegre: Núria Fabris, 2009.
- BATISTA, Diego Alves Amaral; RANGEL, Luís Felipe Vieira. Aspectos fiscais aplicáveis à cessão e disponibilização de dados. *In*: FARIA, Renato Vilela; SILVEIRA, Ricardo Maitto; MONTEIRO, Alexandre Luiz Moraes do Rêgo. **Tributação da economia digital: desafios no Brasil, experiência internacional e novas perspectivas**. São Paulo: Saraiva Educação, 2018, p. 760-778.
- BECHARA, Carlos Henrique Tranjan; CARVALHO, João Rafael L. Gândara de. Estado Democrático de Direito ou Estado Burocrático de Deveres? A Administração Tributária e o setor de telecomunicações nos 30 anos da Constituição Cidadã. *In*: ALVES, Gustavo Baptista et al. (coords.). **Tributação de novas tecnologias e telecomunicações**. São Paulo: Quartier Latin, 2019, pp. 93-112.
- BIONI, Bruno Ricardo. **Proteção de dados pessoais: a função e os limites do consentimento**. 2. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2021.
- BRASIL. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. (2. Turma). **Acórdão n. 9202-009.090**. IRPF. Deduções. Despesas médicas. Relator(a): Ana Paula Fernandes. 24 set. 2020c. Disponível em: <https://carf.fazenda.gov.br/sincon/public/pages/ConsultarJurisprudencia/listaJurisprudencia.jsf?idAcordao=7409125#>. Acesso em: 25 nov. 2021.
- BRASIL. Conselho Nacional de Justiça. **Justiça em Números 2020**: ano-base 2019. Brasília-DF: CNJ, 2020b. p.155
- BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 02 abr. 2021.
- BRASIL. **Lei Complementar n. 105**, de 10 de janeiro de 2001. Dispõe sobre o sigilo das operações de instituições financeiras e dá outras providências. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp105.htm. Acesso em: 2 dez. 2021.

BRASIL. **Lei n. 13.709**, de 14 de agosto de 2018. Lei Geral de Proteção de Dados Pessoais. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2018/lei/l13709.htm. Acesso em: 2 dez. 2021.

BRASIL. **Lei n. 5.172**, de 25 de outubro de 1966. Código Tributário Nacional. 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/l5172compilado.htm. Acesso em: 30 nov. 2021.

BRASIL. **Lei n. 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. Acesso em: 30 nov. 2021.

BRASIL. **Lei n. 12.965**, de 23 de abril de 2014. Estabelece princípios, garantias, direitos e deveres para o uso da Internet no Brasil. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2014/lei/l12965.htm. Acesso em: 30 nov. 2021.

BRASIL. Ministério da Economia. Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil. Portaria nº 81, de 11 de novembro de 2021. Aprova o sistema Compartilha Receita Federal e estabelece regras para o fornecimento, a terceiros, de dados e informações no interesse de seus titulares. **Diário Oficial da União**. Seção 1 – Extra B. Edição 225-B. 1 dez. 2021. Disponível em: <https://in.gov.br/web/dou/-/portaria-rfb-n-81-de-11-de-novembro-de-2021-363866171>. Acesso em: 16 jun. 2022.

BRASIL. Secretaria da Receita Federal do Brasil. **Portaria COTEC n. 21**, de 9 de abril de 2020. Dispõe sobre os procedimentos de segurança da informação a serem adotados para entrega de documento eletrônico em formato digital, protegidos ou não por sigilo fiscal, a órgãos, entidades, autoridades ou cidadãos. Boletim de Serviço da RFB, 13 abr. 2020d, seção 1. Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=108541>. Acesso em: 12 mar. 2021.

BRASIL. Secretaria da Receita Federal do Brasil. Portaria RFB nº 2344, de 24 de março de 2011. Disciplina o acesso a informações protegidas por sigilo fiscal constantes de sistemas informatizados da Secretaria da Receita Federal do Brasil. **Diário Oficial da União**, 28 mar. 2011. Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=30552> Acesso em: 12 mar. 2022.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Tribunal Pleno. **Ação Civil Originária n. 1.271/RJ**. Informações protegidas por sigilo fiscal. Transferência. Comissão parlamentar de inquérito instalada por assembléia legislativa de estado membro ou pelo distrito federal. Aplicação do princípio da simetria. Término dos trabalhos da CPI que solicitou as informações. Falta de utilidade do provimento. Perda superveniente

do objeto. Prejuízo. Relator: Min. Joaquim Barbosa, 12 de fevereiro de 2014.
Disponível em:
<https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=7065977>.
Acesso em: 04 ago. 2022.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Tribunal Pleno. **Medida cautelar na Ação Direta de Inconstitucionalidade 6.387**. Referendo. Medida provisória nº 954/2020. Emergência de saúde pública de importância internacional decorrente do novo coronavírus (covid-19). Compartilhamento de dados dos usuários do serviço telefônico fixo comutado e do serviço móvel pessoal, pelas empresas prestadoras, com o instituto brasileiro de geografia e estatística. Fumus boni juris. Periculum in mora. Deferimento. Relator(a): Ministra Rosa Weber, 07 de maio de 2020.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Tribunal Pleno. **Tema n. 225 do STF**. a) Fornecimento de informações sobre movimentações financeiras ao Fisco sem autorização judicial, nos termos do art. 6º da Lei Complementar nº 105/2001; b) Aplicação retroativa da Lei nº 10.174/2001 para apuração de créditos tributários referentes a exercícios anteriores ao de sua vigência. Brasília-DF: Supremo Tribunal Federal [2016]. Disponível em:
<https://portal.stf.jus.br/jurisprudenciaRepercussao/tema.asp?num=225>. Acesso em: 04 ago. 2022.

CASTRO, Aldo Aranha de. **A intervenção do estado na ordem econômica**: efetividade das políticas públicas e os reflexos da tributação no desenvolvimento econômico e social. 2013. Dissertação (Mestrado em Direito) – UNIMAR, Marília, 2013.

COMPARATO, Fábio Konder. **A afirmação histórica dos direitos humanos**. 7. ed. São Paulo: Saraiva, 2010.

COSTA, Eduarda; REIS, Carolina. Histórico da LGPD Penal: o que foi feito até aqui e quais são os próximos passos? **Lapin**. [S. l.] 16 abr. 2021. Privacidade e dados pessoais. Disponível em: <https://lapin.org.br/2021/04/16/lgpd-penal-o-que-foi-feito-ate-aqui-e-quais-sao-os-proximos-passos/>. Acesso em: 07 out. 2021.

CUNHA, Mauro Leonardo. **Comentário à Lei Geral de Proteção de Dados**. Brasília: Mauro Leonardo Cunha Editor, 2018.

DONEDA, Danilo. Um código para a proteção de dados pessoais na Itália. **Revista Trimestral de Direito Civil**: RTDC, Rio de Janeiro, v. 16, p. 117-133, out./dez. 2003.

FALCÃO, Maurim Almeida. O comportamento do contribuinte em face dos Fundamentos Políticos do Tributo e sua postura diante dos Sigilos Bancário e Fiscal. *In*: SARAIVA FILHO, Oswaldo Othon de Pontes; GUIMARÃES, Vasco Branco (Coords.). **Sigilos bancário e fiscal**: homenagem ao Jurista José Carlos Moreira Alves. Belo Horizonte: Fórum, 2011. p. 77-231.

FALCÃO, Tatiana. Uma proposta para a modificação da Convenção Modelo da OCDE em face da digitalização da economia. *In*: FARIA, Renato Vilela; SILVEIRA, Ricardo Maitto; MONTEIRO, Alexandre Luiz Moraes do Rêgo. **Tributação da**

economia digital: desafios no Brasil, experiência internacional e novas perspectivas. São Paulo: Saraiva Educação, 2018, p. 944-958.

FERRAZ JÚNIOR, Tércio Sampaio. Sigilo de dados: o direito à privacidade e os limites à função fiscalizadora do Estado. **Revista da Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo**, São Paulo, p. 439-459, 1993.

GENEVOIS, Margaridad. **Direitos humanos na história**. Disponível em: <http://www.dhnet.org.br/direitos/anthist/margarid.htm>. Acesso em 7 de janeiro de 2022.

GOMES, Daniel de Paiva et. al. Os desafios impostos pela economia digital e o Plano de Ação 1 do Projeto BEPS da OCDE. *In*: PISCITELLI, Tathiane (org.). **Tributação da nuvem**: conceitos tecnológicos, desafios internos e internacionais. São Paulo: Thomson Reuters Brasil, 2018, p. 43-66.

HARADA, Kiyoshi. **Direito Financeiro e Tributário**. 18. ed. São Paulo: Editora Atlas, 2009.

ICHIHARA, Yoshiaki. Tributação e direitos fundamentais. *In*: FOLMANN, Melissa (Coord.). **Tributação e direitos fundamentais**: propostas de efetividade. Curitiba: Juruá, 2006, p. 65.-207

KELSEN, Hans. **Teoria pura do direito**. 6. ed. São Paulo: Martins Fontes, 1999.

LOPES, Mariana Louback. Tratamento de dados pelo poder público. *In*: FEIGELSON, Bruno; SIQUEIRA, Antonio Henrique Albani (coords.). **Comentários à Lei Geral de Proteção de Dados: Lei 13.709/2018**. São Paulo: Thomson Reuters Brasil, 2019, p. 135-146.

MELLO, Marcos Bernardes de. **Teoria do fato jurídico**: plano da existência. 19. ed. São Paulo: Saraiva, 2013.

MELLO, Celso Antonio Bandeira de. **Curso de direito administrativo**. 10. ed. São Paulo: Malheiros, 1998.

MENDES, Gilmar Ferreira; BRANCO, Paulo Gustavo Gonet. **Curso de direito constitucional**. 7. ed. São Paulo: Saraiva, 2012, p. 148-420

MENDES, Laura Schertel; FONSECA, Gabriel C. Soares da. Proteção de dados para além do consentimento: tendências contemporâneas de materialização. **REI - Revista Estudos Institucionais**, [S.l.], v. 6, n. 2, p. 507-533, set. 2020. DOI: <https://doi.org/10.21783/rei.v6i2.521>. Disponível em: <https://www.estudosinstitucionais.com/REI/article/view/521/510>. Acesso em: 04 ago. 2022.

MENDES, Laura Schertel. **Transparência e privacidade**: violação e proteção da informação pessoal na sociedade de consumo. Dissertação (Mestrado em Direito), Faculdade de Direito da Universidade de Brasília, Brasília, 2008.

- MENDES, Laura Schertel. **Privacidade, proteção de dados e defesa do consumidor**: linhas gerais de um novo direito fundamental, 1. ed. São Paulo: Editora Saraiva, 2014. E-book. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788502218987/>. Acesso em: 2021 set. 19.
- MORAES, Maria Celina Bodin de. **Danos à pessoa humana**. Rio de Janeiro: Renovar, 2003.
- MORAES, Maria Celina Bodin de; TEFFÉ, Chiara. Redes sociais virtuais: privacidade e responsabilidade civil. Análise a partir do Marco Civil da Internet. **Revista Pensar**, v. 22, n. 1, p. 108-146, 2017.
- MULHOLLAND, Caitlin; PIRES, Thula. O reflexo das lutas por reconhecimento no direito civil constitucional. *In*: LISBOA, Roberto Senise; REZENDE, Elcio Nacur; COSTA, Ilton Garcia da. (Org.). **Relações privadas e democracia**. Florianópolis: Conpedi, v. 1, p. 135-153, 2014.
- OLIVEIRA, Daniela Olímpio de. Transparência fiscal, sigilo e a relação republicana fisco e contribuinte. **Revista do Instituto de Direito Constitucional e Cidadania**, [S. l.], v. 4, n. 2, p. 178-200, 2019. DOI: 10.48159/revistadoidcc.v4n2.oliveira. Disponível em: <https://revistadoidcc.com.br/index.php/revista/article/view/11>. Acesso em: 4 ago. 2022.
- ORWELL, George. **1984**. São Paulo: Companhia das Letras, 2009.
- PAYAO, Jordana Viana Payão; VITA, Jonathan Barros. Desafios regulatórios do Caso Airbnb: a intervenção do Estado no modelo econômico colaborativo. **Justiça do Direito**, v. 32, n. 1, p. 203- 230, jan./abr. 2018. DOI: <https://doi.org/10.5335/rjd.v32i1.7855>. Disponível em: <http://seer.upf.br/index.php/rjd/article/view/7855>. Acesso em 17 abr. 2022.
- PIOVESAN, Flávia. Ações afirmativas da perspectiva dos direitos humanos. **Cadernos de Pesquisa** [online]. 2005, v. 35, n. 124, p. 43-55. Disponível em: <https://doi.org/10.1590/S0100-15742005000100004>. Acesso em: 17 abr. 2022.
- QUEIROZ, Luiz. TCU: 76,7% de 382 órgãos federais não adotam a LGPD. 24% não têm sequer Política de Segurança da Informação. **Capital Digital**. [S.l.] 15 jun. 2022. Proteção de dados. Disponível em: <https://capitaldigital.com.br/tcu-767-de-382-orgaos-federais-nao-adota-a-lgpd-24-nao-tem-sequer-politica-de-seguranca-da-informacao/>. Acesso em: Acesso em: 16 jun. 2022.
- RIBEIRO, M. M. A era do controle tributário eletrônico e o direito fundamental à privacidade. **Revista de Direitos e Garantias Fundamentais**, n. 11, p. 279-300, 2012.
- RIBEIRO, Giovana Bellini. Compatibilidade entre a proteção de dados pessoais e o dever de transparência pública. *In*: DAL POZZO, Augusto Neves; MARTINS, Ricardo Marcondes (coords.). **LGPD & Administração Pública: uma análise ampla dos impactos**. São Paulo: Thomson Reuters Brasil, 2020, pp. 293-309.

ROCHA, Thiago Maia Nobre. **Praticidade fiscal nas presunções tributárias**. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2015.

RODOTÀ, Stefano. **A vida na sociedade de vigilância: privacidade hoje**. Rio de Janeiro: Renovar, 2008.

RODOTÀ, Stefano. **Il problema della responsabilità civile**. Milano: Giuffrè, 1967.

RUZYK, Carlos Eduardo P. A responsabilidade civil por danos produzidos no curso da atividade econômica e a tutela da dignidade da pessoa humana: o critério do dano ineficiente. *In*: CUTI, Carmem Lucia Silveira. et al. (Org.). **Diálogos sobre o Direito Civil: Construindo a racionalidade contemporânea**. Rio de Janeiro: Renovar, 2002.

SARAIVA FILHO, Oswaldo Othon de Pontes. **O acesso direto aos dados bancários por parte do Fisco: a transferência do sigilo bancário para o sigilo fiscal**. São Paulo: Quartier Latin, 2005

SARAIVA NETO, Pery; FENILI, Maiara Bonetti. Novos marcos legais sobre proteção de dados pessoais e seus impactos na utilização e tratamento de dados para fins comerciais. **Revista de Estudos Jurídicos e Sociais - REJUS ON LINE - ISSN 2594-7702**, [S.l.], v. 1, n. 1, dez. 2018. ISSN 2594- 7702. Disponível em: <https://www.univel.br/ojs-3.0.2/index.php/revista/article/view/46>. Acesso em: 7 agosto. 2022.

SARAK, D. Tributação e desenvolvimento. **Revista de Estudos Jurídicos da UNESP**, [S. l.], v. 14, n. 19, 2011. p. 253-268. DOI: 10.22171/rej.v14i19.232. Disponível em: <https://seer.franca.unesp.br/index.php/estudosjuridicosunesp/article/view/232>. Acesso em: 3 ago. 2022.

SARLET, Ingo Wolfgang. Fundamentos Constitucionais: o direito fundamental à proteção de dados. *In*: BIONI, Bruno Ricardo. et. al. (Coords.). **Tratado de Proteção de Dados Pessoais**. São Paulo: Grupo GEN, 2020, p. 40-78. E-book. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788530992200/>. Acesso em: 19 set. 2021.

SEER, Roman; SIGNORETTI, Diogo Brandau. Proteção de dados e tributação na Alemanha: repercussões do Regulamento Geral sobre Proteção de Dados. **Revista Jurídica da Presidência**. Brasília, v. 22, n. 126, p. 20-47, fev./maio, 2022. DOI: <https://doi.org/10.20499/2236-3645.RJP2020v22e126-2128> Disponível em: <https://revistajuridica.presidencia.gov.br/index.php/saj/article/view/2128> Acesso em: 3 ago. 2022.

SERAFINO, Danielle Campos Lima. Direito tributário e tratamento de dados pelo poder público. *In*: BLUM, Renato Opice (org.). **Proteção de dados: desafios e soluções da adequação da lei**. Rio de Janeiro: Forense, 2020, p. 241-256.

SOUZA, Edino Cezar Franzio de. A federalização tributária brasileira. **Revista Direito UPIS**, v. 2, p. 25-41, 2004. Disponível em: http://www.upis.br/revistadireito/rev_dir_vol2.pdf. Acesso em: 22 dez. 2021.

TASSO, Fernando Antonio. Do Tratamento de Dados Pessoais pelo Poder Público. *In*: MALDONADO, Viviane Nóbrega; BLUM, Renato Opice (coord.). **LGPD: Lei Geral de Proteção de Dados comentada**. São Paulo: Thomson Reuters Brasil, 2019, p. 245-285.

TORRES, Ricardo Lobo. **Tratado de direito constitucional financeiro e tributário: valores e princípios constitucionais tributários**. Rio de Janeiro: Renovar, 2005.

VALADÃO, Marcos Aurélio Pereira; ARRUDA, Henrique Porto de. Direitos fundamentais, privacidade, intimidade, sigilos bancário e fiscal, e o consenso internacional. **Nomos - Revista do Programa de Pós-Graduação em Direito da UFC**, Fortaleza, v. 34, n. 2, p. 315–344, jul./dez., 2014. Disponível em: <http://www.periodicos.ufc.br/nomos/article/view/1226>. Acesso em: 6 mar. 2021.

VIOLA, Mario; TEFTE, Chiara Spadaccini de. Tratamento de dados pessoais na LGPD: estudo sobre as bases legais dos artigos 7º e 11. *In*: BIONI, Bruno Ricardo. *et. al.* (Coords.). **Tratado de Proteção de Dados Pessoais**. São Paulo: Grupo GEN, 2020, p. 131-162. E-book. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788530992200/>. Acesso em: 19 set. 2021.

WIMMER, Miriam. O regime jurídico do tratamento de dados pessoais pelo Poder Público. *In*: BIONI, Bruno Ricardo. *et. al.* (Coords.). **Tratado de Proteção de Dados Pessoais**. São Paulo: Grupo GEN, 2020, p. 385-397. E-book. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788530992200/>. Acesso em: 19 set. 2021.