

**CONSTITUCIONALIDADE, CONVENIÊNCIA E OPORTUNIDADE DO ART.  
64-A INCLUÍDO POR EMENDA PARLAMENTAR À MP nº 870/2019:  
ALCANCE DA COMPETÊNCIA CRIMINAL DA RFB**

**1. RELATÓRIO**

O Relator da Comissão Mista de Deputados e Senadores que analisou a MP nº 870/2019 (CF, art. 62, § 9º) inseriu no texto o seguinte artigo sobre a competência da Receita Federal do Brasil em matéria criminal:

*Art. 64-A. A Lei nº 10.593, de 6 de dezembro de 2002 passa a vigorar com a seguinte alteração:*

*“Art. 6º.....*

*§ 4º. Para os fins do art. 106, inciso I, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional), entende-se que:*

*I – a competência do Auditor-Fiscal da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil limita-se, em matéria criminal, à investigação dos crimes contra a ordem tributária ou relacionados ao controle aduaneiro;*

*II – os indícios de crimes diversos dos referidos no inciso anterior, com os quais o Auditor-Fiscal da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil se depara no exercício de suas funções, não podem ser compartilhados, sem ordem judicial, com órgãos ou autoridades a quem é vedado o acesso direto às informações bancárias e fiscais do sujeito passivo.”*

O parecer do Relator foi aprovado pela Comissão Mista na sessão de 09.05.2019, pendendo a medida provisória do exame em separado das duas Casas do Congresso Nacional (CF, art. 62, § 9º).

O dispositivo em tela tem suscitado intenso debate quanto à sua validade jurídica e à sua conveniência política. Eis as objeções levantadas:

- descabimento da emenda parlamentar, por versar matéria estranha ao objeto da medida provisória (STF, Pleno, ADI nº 5.127/DF, Rel. para o acórdão Min. EDSON FACHIN, DJe 11.05.2016);
- reserva de lei complementar para a disciplina das matérias objeto do art. 64-A: norma interpretativa e quebra de sigilo;
- inconveniência da inovação, que estaria a suprimir poderes inerentes à atuação da Receita Federal (investigar crimes não tributários/aduaneiros ou, pelo menos, comunicar à polícia e ao Ministério Público os respectivos indícios com que venha a deparar-se), debilitando o combate à corrupção e levando a extremos como o silêncio forçado dos auditores fiscais quanto a delitos graves que presenciem em suas diligências, como o armazenamento de drogas ou a redução de pessoas a condução análoga à de escravo.

O tema, por sua relevância jurídica e por sua repercussão política, reclama o pronunciamento da Ordem dos Advogados do Brasil, atenta à sua finalidade de “*defender a Constituição, a ordem jurídica do Estado democrático de direito, os direitos humanos, a justiça social, e pugnar pela boa aplicação das leis, pela rápida administração da justiça e pelo aperfeiçoamento da cultura e das instituições jurídicas*” (Lei nº 8.906/94, art. 44, I).

## **2. O NOSSO PARECER**

### **2.1. Pertinência temática<sup>1</sup>**

A MP nº 870/2019 “*estabelece a organização básica dos órgãos da Presidência da República e dos Ministérios*”, o que naturalmente pressupõe definir não apenas a denominação e a vinculação dos mencionados órgãos, mas também as suas competências.

O diploma contém várias dezenas de dispositivos que versam sobre a competência de órgãos federais. Citem-se, a título de exemplo, os arts. 3º, 5º, 7º, 9º, 10, 12, 13, 14, 15, entre tantos outros. Clara, assim, a pertinência temática da iniciativa parlamentar que – com o intuito de apenas reiterar o que já decorre da Constituição, da lei e da jurisprudência do STF, como se verá no item 2.3 infra – trata da competência da Receita Federal do Brasil.

### **2.2. Cabimento de lei ordinária**

O art. 106, I, do CTN tem *status* de lei complementar, tendo em vista a recepção deste diploma em tal categoria legislativa pelas Constituições que se sucederam à sua edição.

Isso não significa, entretanto, que as leis interpretativas a que ele alude tenham de se revestir da mesma forma. A decisão sobre o tipo normativo adequado ao trato de cada matéria não pertence ao Congresso Nacional, mas foi preordenada pelo constituinte. Em regra, o princípio da legalidade satisfaz-se com simples lei ordinária. Lei Complementar somente é exigível onde assim disponha a Constituição.

E a competência dos auditores da Receita Federal é matéria de lei ordinária, tanto que extensamente disciplinada na Lei nº 10.593/2002, em especial no seu art. 6º.

Dito isso, tem-se que o dever do auditor fiscal de guardar segredo sobre as informações a que tenha acesso já está previsto na Constituição (art. 5º, X e XII), no CTN (art. 198) e no Código Penal (art. 325). Atendidas certas condições, a lei complementar pode, na esteira do que faz o parágrafo único do art. 198 do CTN, ampliar os casos de quebra ou compartilhamento de sigilo (STF, Pleno, RE nº 601.314/SP, Rel. Min. EDSON FACHIN, DJe 16.09.2016).

---

<sup>1</sup> Nos itens 2.1 e 2.2, relativos às críticas à validade formal da emenda parlamentar, retomamos alguns dos argumentos apresentados pelo Senador FERNANDO BEZERRA COELHO na reunião da Comissão Mista de 09.05.2019, na qual o seu relatório foi aprovado.

Mas é claro que não se exige lei complementar para reiterar, com caráter meramente interpretativo, dever de sigilo já imposto por outros diplomas de superior ou igual hierarquia.

### **2.3. Limites à atuação criminal dos auditores fiscais: caráter interpretativo do art. 64-A e improcedência das críticas lançadas**

No RE nº 593.727/MG (Pleno, Rel. Min. GILMAR MENDES, DJe 04.09.2015), rejeitando a tese da competência exclusiva da polícia judiciária para a investigação criminal, o STF facultou-a também, entre outros, ao Ministério Público, às CPIs, às corregedorias judiciárias e a órgãos executivos como a CGU, o COAF e os Fiscos dos três níveis da Federação.

Contudo, como adverte a Corte, a competência dos outros órgãos, diversos da polícia e do *Parquet*, limita-se a que *“promovam, por direito próprio, em suas respectivas áreas de atribuição, atos de investigação destinados a viabilizar a apuração e a colheita de provas concernentes a determinado fato que atinja valores jurídicos postos sob a imediata tutela de referidos organismos públicos”* (2ª Turma, HC nº 89.837/DF, Rel. Min. CELSO DE MELLO, DJe 19.11.2009).

Daí terem os Fiscos competência para investigar exclusivamente os crimes tributários – acrescidos, quanto à Receita Federal, dos aduaneiros –, por serem estas as áreas da administração postas sob a sua responsabilidade: *“é da atribuição dos agentes da Receita Estadual”* – e, portanto, também das autoridades tributárias dos demais entes políticos – *“colaborar com a Polícia Judiciária na elucidação de ilícitos tributários, o que os autoriza a acompanhar as diligências de busca e apreensão”* (1ª Turma, AP nº 611/MG, Rel. Min. LUIZ FUX, DJe 10.12.2014).

A participação dos Fiscos na investigação dos crimes tributários revela-se necessária ante o tecnicismo das questões que lhes subjazem, que a polícia e o Ministério Público não estão aptos a enfrentar em sua plenitude. E também da imbricação da esfera tributária na penal, tendo em vista a opção do legislador pela edição de normas penais em branco nessa matéria. Isso o que reconheceu o STF na Súmula Vinculante nº 24, que erige a expressão *“tributo devido”*, constante dos arts. 1º e 2º da Lei nº 8.137/90, em elemento normativo do tipo penal, sem cuja configuração – consistente na confirmação administrativa do lançamento e da multa por fraude (150% na esfera federal) – o crime não se tem por ocorrido, e a prescrição não se inicia.

Coisa diversa se passa com os crimes não tributários, como já ficou claro a partir do HC nº 89.837/DF e da AP nº 611/MG, referidos acima e – releva notar – invocados pelo Min. CELSO DE MELLO no voto proferido no RE nº 593.727/MG, donde ser legítimo afirmar que constituem balizas impostas pela própria Corte para a compreensão deste último julgado.

É dizer: radica na Constituição, tal como interpretada pelo STF, a regra de que os Fiscos não têm competência para investigar crimes não fiscais (ou aduaneiros, para a Receita Federal). A limitação constitucional é reiterada, no âmbito da União, pelo art. 6º da Lei nº 10.593/2002, que lista de forma taxativa as atribuições dos Auditores-Fiscais e dos Analistas-Tributários, sem nelas incluir a investigação de crimes alheios às relações tributárias ou aduaneiras.

Acresça-se que eventuais decretos autônomos, sem respaldo em lei, não bastam para autorizar tais providências. Nesse sentido, aliás, a recente declaração do Sr. Secretário da Receita Federal do Brasil<sup>2</sup>.

Mas a verdade é que tem sido frequente e notória a extrapolação de suas competências pela Receita Federal, mediante a condução de fiscalizações voltadas à apuração de crimes como corrupção passiva, falsidade ideológica eleitoral, lavagem de dinheiro e outros. Prova disso é a Nota nº 48/2018 RFB/COPEs, de caráter sigiloso, mas vazada na imprensa<sup>3</sup>, a qual (i) confessa que o objetivo da RFB é apurar a atuação de agente público “*como partícipe de uma eventual ação irregular*” (itens 06 e 17), (ii) sugere “*maior atenção da fiscalização na fonte de recursos do que no contribuinte*” (item 26) e (iii) admite que nem todas as fiscalizações abertas em seu cumprimento “*levarão, necessariamente, à constatação de fraudes nos termos da legislação*” ali tratada (lavagem de dinheiro), podendo haver casos onde se constate mera “*irregularidade tributária*” (item 35).

A doutrina tem demonstrado preocupação com tais excessos:

*“Por certo não há, dentre as competências e atribuições contidas no Decreto nº 9.679/2019 ou no Regimento Interno da Receita Federal, qualquer previsão para que o órgão possa atuar em substituição às Autoridades Policiais e ao próprio Ministério Público, na investigação, acusação e persecução de crimes que em nada se relacionam a ilícitos tributários, como ocorreu nas acusações de práticas de corrupção, tráfico de influência, ocultação de bens e lavagem de dinheiro, atribuídas a agentes públicos e advogados, ocorridas no âmbito da Operação Zelotes e nas investigações realizadas pela Equipe Especial de Combate à Fraude.*

*É nítido, portanto, que a atuação da Receita Federal em tais situações se deu em evidente desvio de finalidade, ultrapassando a competência que lhe é atribuída legalmente.”* (HAMILTON DIAS DE SOUZA e JÚLIO CÉSAR SOARES. *Investigações secretas da Receita: desvio de finalidade que viola a Constituição*. <https://www.jota.info/opiniao-e-analise/artigos/investigacoes-secretas-da-receita-desvio-de-finalidade-que-violou-a-constituicao-23042019>)

E a seguinte decisão da 2ª Vara Federal Criminal de São Paulo denuncia a razão por que a Receita Federal tem assumido este papel criminal atípico, opondo-lhe mais um anteparo constitucional – o sigilo bancário e fiscal (CF, art. 5º, X e XII):

<sup>2</sup> <https://www1.folha.uol.com.br/poder/2019/02/nao-competete-a-receita-fazer-investigacao-criminal-diz-cintra.shtml>

<sup>3</sup> Obtida em <https://www.conjur.com.br/dl/nota-investigacao-secreta-receita.pdf>

“... a forma de apuração que aparentemente vem sendo feita pelas autoridades fiscais poderá trazer questionamentos sobre a legalidade das provas a serem obtidas futuramente. A autoridade fiscal utiliza termos próprios de investigações criminais, que a princípio são incumbência exclusiva da polícia judiciária e do Ministério Público. O resumo já consiga que na representação ‘será detalhado um esquema fraudulento de lavagem de dinheiro envolvendo diversas pessoas físicas e jurídicas’ e que o objeto da representação ‘é servir de subsídios para contextualizar os questionamentos que deverão ser feitos para eventuais colaboradores’ (fls. 07).

(...)

A realização de ‘fiscalizações’ pela Receita Federal com foco essencialmente criminal pode eventualmente ser questionada nos Tribunais Superiores, em função do risco de camuflarem transferência das funções típicas da polícia judiciária da União à Receita **para burlar a legislação que exige prévia autorização judicial para obtenção de dados fiscais e bancários nas investigações criminais promovidas pela PF e MPF.** (...)

A questão é nova e certamente será enfrentada pelo Supremo Tribunal Federal, mas diante da plausibilidade de que venham a ser consideradas como abusivas e ilegais apurações da Receita com viés criminal, não levarei em consideração as informações que constam na representação fiscal que não sejam essencialmente relacionadas a atividades fins da Receita de identificação de fatos tributários.” (Processo nº 0002693-52.2019.403.6181)

Também o TCU se ocupa da questão, sob os enfoques do desvio de função e da ineficiência do gasto público: dispêndio de recursos materiais e pessoais com o exercício de atividades estranhas à competência do órgão. É ver a decisão do Min. BRUNO DANTAS na TC nº 004.784/2019-7:

“2. Na exordial, são apresentadas ocorrências que, se confirmadas e a depender da magnitude que tenham tomado, podem caracterizar, no entender do representante, a utilização de recursos humanos e materiais com desvio de finalidade, com inevitáveis repercussões no julgamento das contas da SRF.

3. Os fatos relatados à peça 2 podem ser resumidos da seguinte forma:

3.1. um grupo de auditores (‘Equipe Especial de Fraudes’, segundo noticiado) empreenderam suposta atividade sigilosa de fiscalização denominada ‘Análise de Interesse Fiscal’;

3.2. aparentemente, as atividades que estariam sendo realizadas tangenciariam a área criminal e, nessa medida, extrapolariam a competência e as atribuições da Secretaria da Receita Federal, consoante declaração do próprio dirigente da entidade (‘os auditores fiscais precisam se ater às questões tributárias’);

3.3. eventualmente, a realização de atividades dessa natureza poderia compor a finalidade de atingir a reputação de autoridades da República, causar constrangimentos, e, dessa forma, fragilizar a posição de independência entre os poderes;

3.4. essas ocorrências poderiam, ao fim e ao cabo, caracterizar dispêndio de recursos com grave desvio de finalidade, infração à norma legal e ato de gestão ilegítimo de que resulte injustificado dano ao erário.

(...)

16. Em vista de todo o exposto, conheço da presente representação e, com fundamento no art. 41, inciso II, da Lei 8.443/1992, bem como nos arts. 157, caput, 240 e 249 do Regimento Interno do TCU, decido:

16.1. determinar à SecexPrevidência que realize imediata inspeção na Secretaria da Receita Federal, com vistas a:

(...)

*16.1.2. avaliar a legalidade, a legitimidade e a eficiência da realização desse tipo de atividade investigativa desatrelada do papel institucional da SRF; o possível impacto financeiro do desvio da correspondente força de trabalho nas atividades de arrecadação tributária; bem como a eficácia dos controles internos desenhados para prevenir esse tipo de desvio; (...)*”

Cumpramos agora discutir se, mesmo não investigando pessoalmente os crimes não tributários ou aduaneiros cujos indícios suponha ter identificado nas informações bancárias e fiscais do contribuinte, o auditor deve – sem ordem judicial – remeter tais indícios à polícia judiciária ou ao Ministério Público.

Anote-se desde logo que, ao contrário do que supõem os críticos apressados da emenda parlamentar, o inciso II do § 4º acrescentado ao art. 6º da Lei nº 10.593/2002 não proíbe que os auditores denunciem às autoridades competentes os crimes de qualquer natureza de que tenham conhecimento a partir de elementos não sigilosos (escravos, drogas ou armas de uso restrito que encontrem no estabelecimento visitado, por exemplo). De fato, segundo o Código de Processo Penal:

*“Art. 27. Qualquer pessoa do povo poderá provocar a iniciativa do Ministério Público, nos casos em que caiba a ação pública, fornecendo-lhe, por escrito, informações sobre o fato e a autoria e indicando o tempo, o lugar e os elementos de convicção.”*

*“Art. 301. Qualquer do povo poderá e as autoridades policiais e seus agentes deverão prender quem quer que seja encontrado em flagrante delito.”*

Portanto, sequer é necessário ser auditor para praticar tais ações. O objetivo da regra é outro: esclarecer que, em razão da cláusula constitucional que garante o sigilo bancário e fiscal – inaplicável ao Fisco, mas oponível às autoridades de persecução criminal –, aquele não pode repassar a estas, sem ordem judicial, as informações protegidas a que tenha acesso.

E nem se pretenda que tal compartilhamento estaria respaldado no art. 116, VI, da Lei nº 8.112/90, que impõe ao servidor federal o dever de *“levar as irregularidades de que tiver ciência em razão do cargo ao conhecimento da autoridade superior ou, quando houver suspeita de envolvimento desta, ao conhecimento de outra autoridade competente para apuração”*. A regra, está claro, cuida do controle interno da Administração Pública da União, não se confundindo com norma processual penal. Entender o contrário exigiria, ademais, supor que o Delegado da Polícia Federal ou Procurador da República é autoridade superior ao Auditor-Fiscal da Receita Federal, o que claramente não é o caso.

Donde poder-se afirmar sem ambages que o § 4º em tela, quanto aos seus dois incisos, é meramente interpretativo da Constituição e das leis, tais como interpretadas pelos Tribunais competentes, revestindo-se de efeitos retroativos.

Atentando às críticas que veem no dispositivo em tela um entrave ao combate à corrupção, vale concluir com o alerta do Membro Honorário Vitalício do CFOAB MARCUS VINÍCIUS FURTADO COELHO:

***“As melhores das intenções devem se submeter à ordem constitucional.*** *A Constituição Federal enuncia expressamente que a atividade de investigar a suposta prática de crimes é incumbência exclusiva do aparato policial sob a supervisão do Ministério Público e controle do Poder Judiciário. Por isso, é inconstitucional qualquer investigação criminal conduzida pela Receita Federal.*

*É grande o prejuízo causado por esse tipo de comportamento. Agindo à margem da Constituição, o Estado pode gerar a nulidade de sua própria atuação. Assim, são desperdiçados os recursos públicos empenhados e também a chance de diminuir a impunidade.”*

[\(https://www.poder360.com.br/opiniaio/justica/o-que-nos-separa-da-venezuela-diz-marcus-vincius-furtado-coelho/\)](https://www.poder360.com.br/opiniaio/justica/o-que-nos-separa-da-venezuela-diz-marcus-vincius-furtado-coelho/)

É imprescindível combater os crimes do colarinho branco, e especialmente a corrupção política. Mas essa nobre missão não pode ser exercida à margem dos parâmetros do Estado Democrático de Direito erigidos na Constituição de 1988.

### **3. CONCLUSÃO**

Pelo exposto, opinamos pela constitucionalidade do comando em tela e pela conveniência e oportunidade jurídicas e políticas de sua aprovação.

É o nosso parecer.

São Paulo, 12 de maio de 2019.

**IGOR MAULER SANTIAGO**