



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.007874/2008-81
Recurso Especial do Contribuinte
Resolução nº **9202-000.300 – CSRF / 2ª Turma**
Sessão de 26 de outubro de 2022
Assunto DILIGÊNCIA
Recorrente MARCO ANTÔNIO MANSUR
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por maioria de votos, converter o julgamento do recurso em diligência para que sejam acostados aos autos os elementos de prova não alcançados pela ilegalidade reconhecida no julgamento do Habeas Corpus nº. 142.045/PR, vencida a conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri que entendeu desnecessária a realização da diligência. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Eduardo Newman de Mattera Gomes.

(assinado digitalmente)

Carlos Henrique de Oliveira - Presidente

(assinado digitalmente)

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri – Relatora

(assinado digitalmente)

Eduardo Newman de Mattera Gomes – Redator designado

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Mário Pereira de Pinho Filho, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Eduardo Newman de Mattera Gomes, João Victor Ribeiro Aldinucci, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Marcelo Milton da Silva Risso, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Carlos Henrique de Oliveira (Presidente). Ausente o conselheiro Mauricio Nogueira Righetti.

Relatório

Trata-se de lançamento para exigência de Imposto de Renda Pessoa Física – IRPF, apurado a partir de acréscimo patrimonial a descoberto e omissão de rendimentos,

Fl. 2 da Resolução n.º 9202-000.300 - CSRF/2ª Turma
Processo nº 19515.007874/2008-81

decorrentes de alienações de ações supostamente não declaradas, bem como, de receitas de diversas empresas – rendimentos de pessoas jurídicas imputados à pessoa física.

Conforme consta das e-fls. 7.557 e seguintes, o histórico do procedimento fiscal pode assim ser descrito:

O procedimento fiscal iniciou-se em **24/12/2005** quando o contribuinte recebeu o Termo de Início de Fiscalização para investigar rendimentos isentos por ele declarados em DIRPF, além de indícios de variação patrimonial a descoberto. O procedimento foi iniciado por determinação do Gabinete do sr. Secretário da Receita Federal, através da Portaria RFB 4.487/2005.

O contribuinte atendeu as intimações feitas através do procedimento fiscal até **24/08/06**, quando então informou à fiscalização que a Polícia Federal havia apreendido documentos pessoais e das empresas pelas quais responde, incluindo também as de familiares e da esposa.

Em **16/08/2006**, foi deflagrada de forma conjunta entre a Receita Federal e a Polícia Federal, a operação DILÚVIO. Com autorização judicial foram feitas interceptações telefônicas e telemáticas do contribuinte, incluindo funcionários, familiares, empresas relacionadas, e também foi viabilizada judicialmente a troca de informações entre os órgãos envolvidos na força tarefa. Conforme documento de e-folha 6789, em **05/10/2006** a equipe de fiscalização da Receita Federal começou a ter acesso aos documentos apreendidos na Operação Dilúvio. Assim, o relatório elaborado pela Polícia Federal contendo 291 folhas (incluído no processo) "*serviu de subsídio à melhor compreensão dos fatos que envolveram a ação fiscal*", conforme Termo de Verificação Fiscal de e-folha 6.790.

Em **10/10/2006**, a esposa do fiscalizado, também objeto de fiscalização, apresentou documentação. Em **16/11/2006**, a equipe de fiscalização deu ciência de Termo de Continuidade da Ação Fiscal ao contribuinte.

Durante o ano **2007**, a equipe de fiscalização selecionou, juntamente com a Polícia Federal, documentos apreendidos na Operação Dilúvio e que teriam interesse para a continuidade da ação fiscal. Esses documentos foram juntados aos autos e passaram a fazer parte das provas e indícios do procedimento fiscal.

Em **23/06/2008** foi ampliado o período de abrangência da ação fiscal, incluindo também os anos 2005 e 2006. Termo de Intimação Fiscal dando ciência desse procedimento foi recepcionado pelo fiscalizado em **25/07/2008**.

Em **18/08/2008**, o fiscalizado apresentou documentos tais como extratos de contas no Unibanco e Banco do Brasil.

Em **16/10/2008**, novos documentos foram apresentados pelo fiscalizado e sua esposa, inclusive extratos bancários.

O Termo de Verificação Fiscal que subsidiou o Lançamento encontra-se a partir da folha 6389 (numeração manual). O Demonstrativo de Apuração do Auto de Infração está às fls. 6489 e seguintes (numeração manual) dos autos.

Fl. 3 da Resolução n.º 9202-000.300 - CSRF/2ª Turma
Processo n.º 19515.007874/2008-81

Decisão da Delegacia de Julgamento – acórdão n.º 17-33.226 da 3ª Turma da DRJ/SPOII - proferida em **08 de julho de 2009**. Na ocasião concluiu-se pela procedência em parte do Lançamento, decisão que motivou a interposição dos Recursos de Ofício e Voluntário.

Decisão do Superior Tribunal de Justiça, por meio do *Habeas Corpus* 142.045/PR, tornou ilícitas todas as interceptações telefônicas da operação DILÚVIO que extrapolaram o prazo legal (conforme art. 5º, da Lei n. 9.296/96). Processo Encerrado pelo STJ em **17/01/2012**.

Em **04/11/2014** os julgamentos dos recursos Voluntário e de Ofício foram convertidos em diligência por meio da Resolução n.º 2201-000.177. Solicitou o Colegiado que a autoridades fiscal se manifestasse acerca dos efeitos do entendimento do STJ (caracterização das provas como ilícitas) sobre o presente lançamento. Consta da resolução o seguinte mandamento:

(...) Observa-se que o procedimento fiscal foi iniciado bem antes do início da Operação Dilúvio, que foi deflagrada para verificar vários crimes e não somente tributários. Conforme o parágrafo primeiro do art. 43 do Código Tributário Nacional, "*a incidência do imposto independe da denominação da receita ou do rendimento, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção*".

Voto por transformar o julgamento em diligência para que a autoridade fiscal, dentro desse novo cenário, faça a separação dos valores lançados em função dos tipos de provas utilizadas. Devem ser discriminadas todas as situações de lançamento que podem ser corroboradas sem que os fundamentos tenham sido baseados nas provas consideradas ilegais, e também as situações cujos valores tributários lançados deveriam ser anulados por terem dependido **exclusivamente** das interceptações telefônicas consideradas ilegais. Nos casos de manutenção do lançamento, devem ser juntadas aos autos as provas que poderiam ter sido utilizadas para o lançamento e aonde estariam disponibilizadas. Por exemplo, telas de sistemas, informações de cartórios, justiça, etc.

Relatório de diligência juntado às e-fls. 7.642 e seguintes com a seguinte conclusão: “Notamos a utilização de todo tipo de prova tais como Instrumento Particular de compra e venda, Recibo de leilão, Contrato Social e alterações, Declaração de Imposto de Renda, Contratos de Câmbio, Emails, Contratos, Certificados de Ações ao Portador, etc., sendo que não constatamos, na ação fiscal, o uso de escutas telefônicas como base de lançamento de quaisquer valores ou que tenham servido de pista para encontrar outros atos ilícitos”.

Em 07/02/2017 a 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, por meio do acórdão 2401-004.578 deu provimento parcial ao Recurso Voluntário e deu provimento ao Recurso de Ofício. O acórdão recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004, 2005, 2006

PROVAS ILÍCITAS. TEORIA DA FONTE INDEPENDENTE. Considera-se fonte independente aquela que por si só, seguindo os trâmites típicos e de praxe, próprios da investigação ou instrução criminal, seria capaz de conduzir ao fato objeto da prova (art. 157 da Lei 11.690/2008CPP). Conforme tal teoria, se as provas ilícitas também puderem ser obtidas por outras fontes independentes, então podem ser utilizadas no processo. (art. 157 da Lei 11.690/2008CPP)

PROVAS ILÍCITAS. TEORIA DA DESCOBERTA INEVITÁVEL. A característica ilícita das provas pode ser mitigada caso hajam indícios de que tais provas seriam

Fl. 4 da Resolução n.º 9202-000.300 - CSRF/2ª Turma
Processo nº 19515.007874/2008-81

reveladas no decorrer da investigação. No caso dos autos, considerando que a investigação fiscal já iniciada vinha encontrando indícios de ilegalidade, tanto na área aduaneira quanto na área de tributos internos, o descobrimento dos fatos cuja ciência pela autoridade fiscal deu-se pelo relatório da Operação da Polícia Federal apenas foi "apressada" por este, pois naturalmente tais fatos geradores iriam ser descobertos.

DIREITO ADMINISTRATIVO E CRIMINAL. INDEPENDÊNCIA. Não existe vínculo de dependência entre os processos criminal e administrativo, a não ser que o resultado do processo criminal tenha decidido definitivamente por uma das seguintes situações: que o fato não ocorreu, ou que o sujeito não fora o autor dos ilícitos. No caso dos autos, nenhum desses ocorreu e, portanto, não há que se falar em invalidação das provas na esfera cível.

DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS ISENTOS. LUCRO PRESUMIDO. OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. Para a distribuição de lucros isentos além do percentual permitido pela legislação, é indispensável que o excesso de lucro esteja comprovado através de escrituração contábil em conformidade como art. 258 do Decreto 3000/1999. No caso dos autos, tal comprovação não foi feita.

DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS ISENTOS. COMPROVAÇÃO. Para serem considerados como rendimentos isentos, os lucros e dividendos distribuídos devem estar registrados na escrituração contábil da empresa e o pagamento ao sócio efetivamente comprovado. No caso dos autos, não foi comprovado o efetivo pagamento dos valores ao sócio.

NEGATIVA DE PERÍCIA. CERCEAMENTO DE DEFESA. Não se considera cerceamento de defesa a negativa de perícia em que a prova não depende de conhecimento especial de técnico, conforme art. 420 do CPC.

DILIGÊNCIA. A determinação de diligência para esclarecer ponto obscuro no processo não vincula a decisão do julgador, que deve ter imparcialidade e independência na formação da convicção pessoal sobre os fatos do processo.

PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL. O princípio da verdade real/material no direito tributário visa estabelecer a verdade dos fatos, independentemente da documentação fiscal/tributária utilizada. Desta forma, a tributação é sempre direcionada para o sujeito passivo que realmente praticou o fato gerador.

PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL. SIMULAÇÃO. DESLOCAMENTO DO FATO GERADOR. No caso de simulação, pelo princípio da verdade material, fica autorizado o deslocamento do fato gerador para o real sujeito passivo da obrigação tributária (arts. 135 a 137 e 142 do CTN). Tal fato, não se confunde com desconsideração da personalidade jurídica, procedimento que depende de autorização judicial.

PROVAS DIRETAS. SIMULAÇÃO. Na ocorrência de simulação, a prova do fato gerador pode ser feita por um conjunto coeso e independente de indícios, coerentes entre si e que, analisados conjuntamente, determinam a ocorrência do mesmo. No caso dos autos, o recorrente utilizou sócios sem qualquer capacidade financeira para constituir empresas, visando a blindagem patrimonial. Observou-se que em todas as situações o contribuinte ou um de seus colaboradores (parentes ou empregados) estavam envolvidos na direção das empresas mencionadas, seja como sócio, procurador com amplos poderes, testemunha em contratos, etc.

CONFISSÃO. A confissão é prova irrefutável. No caso dos autos, muitos dos fatos que nortearam o lançamento decorreram também de confissão dos envolvidos. Não é possível ignorar tais provas, uma vez que decorreram de vontade espontânea dos sujeitos envolvidos. Por exemplo, em depoimento à Polícia Federal, o recorrente

Fl. 5 da Resolução n.º 9202-000.300 - CSRF/2ª Turma
Processo nº 19515.007874/2008-81

admitiu que a empresa MAMEPP fora concebida para gerenciar os ganhos advindo das atividades do recorrente, pessoa física.

DOCUMENTOS EM LÍNGUA ESTRANGEIRA. Não se pode considerar cerceamento de direito de defesa o fato de documentos em língua estrangeira não estarem traduzidos, se contiverem indícios de que o interessado já tivera contato com tais documentos em oportunidade anteriormente ao processo. No caso dos autos, trata-se de depósitos bancários em contas do recorrente, e alguns dos documentos em língua estrangeira contém inclusive a assinatura do envolvido (contribuinte).

DECADÊNCIA. No caso de lançamento de ofício, e na ocorrência de dolo comprovado nos autos, a contagem do prazo decadencial se inicia no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido lançado (no caso, para a entrega da declaração de ajuste anual), conforme art. 173, I do CTN.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. A tributação relativa ao acréscimo patrimonial a descoberto está prevista no art. 55, inciso XIII do Decreto 3000/99 (RIR), com base em tabela de variação patrimonial. É tributada a variação patrimonial positiva não justificada pelos rendimentos do contribuinte (tributáveis, isentos ou não-tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva).

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. RECEITAS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DA PESSOA FÍSICA, TRIBUTADOS COMO PESSOA JURÍDICA.

O fato dos rendimentos terem sido tributados por uma pessoa jurídica não exime a tributação na pessoa física se ficar comprovado que as receitas advinham de trabalho da pessoa física. No caso dos autos, o contribuinte confessou a utilização da empresa MAMEPP como forma de gerenciar os recursos recebidos de suas atividades pessoais.

MULTA QUALIFICADA. A qualificação da multa de ofício é o procedimento legal quando comprovada a existência de dolo. No caso dos autos, ficou comprovada a existência de sócios sem qualquer capacidade econômico-financeira e utilização de empresas inexistentes de fato.

TAXA SELIC. INCIDÊNCIA.

Conforme legislação de regência, os créditos tributários devidos e não quitados no prazo são acrescidos de juros pela taxa referencial SELIC. Súmula Carf n. 4.

PROVA. FRAGILIDADE. A comprovação efetiva da existência do fato gerador deve ser feita com documentação robusta que corrobore que o sujeito passivo auferiu o rendimento omitido. No caso dos autos, uma única planilha para partição de recursos, obtida via busca e apreensão de documentos, não é considerada suficiente para a existência do fato gerador.

LANÇAMENTO. FATO GERADOR. Na definição do fato gerador, não se pode tributar mais de uma vez o mesmo recurso pertencente ao mesmo sujeito passivo. No caso dos autos, os valores decorrentes de ingresso para aumento de capital nas empresas, conforme a acusação fiscal, foram decorrentes das transferências internacionais de recursos do fiscalizado, que também foram lançados como omissão de rendimentos.

COMPENSAÇÃO DE TRIBUTOS. Tendo os valores lançados na pessoa física como omissão de receitas em decorrência do princípio da verdade material que afastou a tributação na pessoa jurídica, e, em tendo tais valores sido tributados na pessoa jurídica, há que se fazer a compensação dos valores já pagos para deduzir do lançamento na pessoa física(sócio da empresa).

Recurso Voluntário Provido em Parte e Recurso de Ofício Provido

Fl. 6 da Resolução n.º 9202-000.300 - CSRF/2ª Turma
Processo n.º 19515.007874/2008-81

Intimado o contribuinte interpôs Recurso Especial o qual foi admitido apenas parcialmente. Duas são as matérias devolvidas a este Colegiado:

Nulidade da prova declarada ilícita pelo Poder Judiciário - Impossibilidade de utilização no processo administrativo: Legislação interpretada de forma divergente: artigo 5º, LVI, da Constituição, artigo 24, parágrafo único do Decreto n.º 7.574/2011, artigo 59, II do Decreto-lei n.º 70.235/72 e artigo 157 do Código de Processo Penal. Paradigmas: 2202-003.481 e 3302-006.093.

Resumo da divergência: “Em ambos os acórdãos, os lançamentos foram anulados ao argumento de que com a decisão do STJ que considerou ilegais as escutas telefônicas e as provas obtidas a partir delas, não restaria embasamento para a manutenção dos lançamentos.

No acórdão recorrido, a relatora afastou a nulidade, argumentando que nem todas as provas utilizadas foram obtidas por meio das escutas telefônicas declaradas ilegais pela Justiça, eis que teriam sido obtidas de qualquer forma tanto pela colaboração do contribuinte ao atender termos de intimação fiscal, como nos sistemas de dados da Receita Federal, bem como junto a órgãos públicos, bancos e serventias judiciais. Além disso, aplica a Teoria da Descoberta Inevitável, segundo a qual a característica ilícita das provas pode ser mitigada caso haja indícios de que tais provas seriam reveladas de qualquer sorte no decorrer da investigação”.

Agravamento indevido da exigência. Legislação interpretada de forma divergente: art. 18, § 3º do Decreto-Lei n.º 70.235/1972. Paradigmas: 2402-006.599 e 2802-002.020.

Resumo da divergência: “O sujeito passivo alega que ao excluir parcialmente valores da origem dos recursos, houve, por via transversa, o agravamento da autuação de "acréscimo patrimonial a descoberto”.

Alega também a impossibilidade de agravamento da exigência no julgamento administrativo, situação que seria vedada pelo art. 18, § 3º do Decreto-lei n.º 70.235/1972.

O sujeito passivo apresenta como paradigmas os acórdãos 2402-006.599 e 2802-002.020, os quais pela transcrição das próprias ementas deixam clara a observância necessária do dispositivo legal mencionado.

Em ambos os casos, após a constituição do lançamento, verificou-se situação que resultou no agravamento da exigência inicial e foi considerado não ser possível o agravamento da exigência pelo órgão julgador.

Cotejando os valores apresentados nas planilhas elaboradas após o julgamento com aquelas que deram origem ao lançamento (e-fls 6496, 6497, 6519, 6520, 6537, 6538, 6552 e 6553), observa-se que em alguns meses os valores permaneceram os mesmos, em outros os valores diminuíram, no entanto, em alguns meses, os valores de acréscimo patrimonial a descoberto se elevou em relação ao valor original, caracterizando o agravamento da exigência nesses meses.”

Fl. 7 da Resolução n.º 9202-000.300 - CSRF/2ª Turma
Processo n.º 19515.007874/2008-81

Contrarrazões da Fazenda Nacional pela manutenção integral do acórdão recorrido.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri - Relatora

Como exposto, trata-se de Recurso Especial interposto pelo Contribuinte contra acórdão que manteve em parte lançamento para exigência de Imposto de Renda Pessoa Física – IRPF.

Duas são as matérias devolvidas: nulidade da prova declarada ilícita pelo Poder Judiciário e impossibilidade de agravamento da exigência fiscal no bojo do processo administrativo.

A análise do processo levou a um amplo debate pelo Colegiado, oportunidade em que **a maioria dos Conselheiros entendeu pela necessidade de realização de diligência.**

Embora entenda as manifestações expostas em sessão, peço vênia para divergir quanto ao encaminhamento de conversão do julgamento do recurso em diligência para que sejam acostados aos autos os elementos de prova não alcançados pela ilegalidade reconhecida no julgamento do Habeas Corpus n.º. 142.045/PR.

Isso porque, como exposto no relatório, o Colegiado Recorrido por meio da **Resolução n.º 2201-000.177** já solicitou esses esclarecimentos e, em resposta, foi juntado aos autos o Relatório de Diligência (e-fls. 7.642 e seguintes) por meio do qual assim se manifestou a autoridade competente: “Notamos a utilização de todo tipo de prova tais como Instrumento Particular de compra e venda, Recibo de leilão, Contrato Social e alterações, Declaração de Imposto de Renda, Contratos de Câmbio, Emails, Contratos, Certificados de Ações ao Portador, etc., sendo que não constatamos, na ação fiscal, o uso de escutas telefônicas como base de lançamento de quaisquer valores ou que tenham servido de pista para encontrar outros atos ilícitos”.

Neste cenário, havendo necessidade de novos esclarecimentos meu entendimento é no sentido de ser do Colegiado Recorrido a competência para reiterar ou solicitar informações complementares da autoridade fiscal.

No atual estágio do processo – julgamento de Recurso Especial - caberia a esta Câmara Superior apenas analisar a possibilidade de conhecimento do recurso com base em julgado que analisou caso idêntico e, no mérito, deliberar sobre as teses i) impossibilidade de manutenção de lançamento fundamentado em provas consideradas ilícitas pelo Poder Judiciário e, subsidiariamente, ii) impossibilidade de agravamento da exigência fiscal no bojo do processo administrativo.

Fl. 8 da Resolução n.º 9202-000.300 - CSRF/2ª Turma
Processo n.º 19515.007874/2008-81

Assim, voto de forma contrária à conversão do presente julgamento em diligência.

(assinado digitalmente)

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri

Voto Vencedor

Conselheiro Eduardo Newman de Mattera Gomes – Redator designado

Inicialmente, penso relevante destacar que, nas discussões acerca do conhecimento do recurso especial em comento, restei vencido, pois entendo inexistir qualquer divergência interpretativa da legislação tributária a ser dirimida.

De fato, enquanto no acórdão recorrido foi adotada a teoria da descoberta inevitável, em nenhum dos dois acórdãos paradigma tal questão restou interpretada de forma dissonante ao entendimento prestigiado no acórdão recorrido¹.

Friso que, na minha visão, o recurso especial intenta a reapreciação de provas para que seja declarado insubsistente o acórdão recorrido (*ou seja, defende-se que todas as provas utilizadas pela fiscalização na confecção da autuação em análise deveriam ser consideradas ilícitas por conta do julgamento proferido no Habeas Corpus n.º. 142.045/PR*). O resultado decorrente da reapreciação de provas certamente é matéria estranha à solução de divergência na interpretação da legislação tributária.

Importante destacar, ainda, que o próprio encaminhamento apontado pela Conselheira Relatora à solicitação de diligência deliberada (*competência do Colegiado Recorrido para apreciar eventuais novos elementos de prova a serem acostados aos autos*) bem expõe os problemas e dificuldades da apreciação de provas no âmbito dessa instância especial.

Contudo, como fui vencido no tocante ao conhecimento do recurso especial, passo à sua análise.

Após analisar detidamente todas as laudas do processo, penso que não constam dos autos elementos bastantes para a solução do litígio, conforme abaixo explicitado.

Em 4 de novembro de 2014, a 1ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento converteu em diligência (*Resolução n.º. 21101-000.177 - fls. 7556/7568*) o julgamento do recurso voluntário encartado nos presentes autos. Tal resolução albergou o seguinte dispositivo:

Voto por transformar o julgamento em diligência para que a autoridade fiscal, dentro desse novo cenário, faça a separação dos valores lançados em função dos tipos de provas utilizadas. Devem ser discriminadas todas as situações de lançamento que podem ser corroboradas sem que os fundamentos tenham sido baseados nas provas

¹ Acórdão n.º. 2202-003.481, no qual não houve menção à teoria da descoberta inevitável; Acórdão n.º. 3302-006.093, no qual a teoria da descoberta inevitável é aceita na apreciação de litígio encartado em processo administrativo.

Fl. 9 da Resolução n.º 9202-000.300 - CSRF/2ª Turma
Processo n.º 19515.007874/2008-81

consideradas ilegais, e também as situações cujos valores tributários lançados deveriam ser anulados por terem dependido exclusivamente das interceptações telefônicas consideradas ilegais. Nos casos de manutenção do lançamento, devem ser juntadas aos autos as provas que poderiam ter sido utilizadas para o lançamento e aonde estariam disponibilizadas. Por exemplo, telas de sistemas, informações de cartórios, justiça, etc.

As transcrições das conversas telefônicas declaradas ilegais deverão ser analisadas pormenorizadamente para que fique clara a influência de tais conversas nas conclusões sobre os trabalhos da auditoria fiscal, sobretudo, sobre as infrações apuradas. As transcrições das conversas telefônicas legais (primeiros 60 dias) deverão ser anexadas ao processo e também outras provas delas advindas (apreensão de documentos, computadores, etc.). É necessário também juntar ao processo administrativo fiscal a relação individualizada de todas as provas consideradas ilegais no processo criminal (interceptações telefônicas ou que delas tenham se derivado).

Considerando que o autuado, em documento apresentado posteriormente ao Recurso Voluntário compilou em duas planilhas as ligações entre as provas ilícitas e as autuações, é imprescindível que a autoridade lançadora utilize tais planilhas para produzir os resultados da diligência, contra-argumentando, se necessário, as informações do contribuinte. As planilhas (3 e 4) estão anexadas ao documento RAZÕES FINAIS PARA JULGAMENTO, apresentado em 14/05/2013 pelo recorrente.

No cumprimento da diligência requerida, a Auditora-Fiscal responsável solicitou que os autos retornassem ao CARF para que fossem dirimidas as seguintes dúvidas (fls. 7588):

- Esclarecer se é para excluir as interceptações telemáticas e telefônicas, ou somente, interceptações telefônicas?
- Qual o período das interceptações a ser considerado para manutenção dos créditos tributários?

Em resposta à solicitação de esclarecimentos acima mencionada, os conselheiros integrantes da 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento exararam a Resolução n.º. 2401-095 (fls. 7598 / 7600), apontando o seguinte em sua conclusão:

Dado o acima transcrito, entendo que os questionamentos da autoridade fiscal estão esclarecidos na Resolução. Ainda, o objetivo da diligência é possibilitar ao julgador analisar o lançamento à luz da decisão do STJ sobre a ilegalidade das escutas ilegais excedentes a 60 dias. É evidente que se a descoberta do fato gerador pudesse ter ocorrido por outros meios, disponíveis dentro da RFB ou outros órgãos públicos, então a prova ilegal não geraria impedimento ao lançamento tributário. Explicando de outra forma, caso o lançamento pudesse ter sido efetuado sem as escutas consideradas ilegais (e/ou provas delas decorrentes), então nada há que ser considerado ilegal do ponto de vista do lançamento tributário.

Em 27 de abril de 2016, a diligência fiscal requerida foi pretensamente cumprida, sendo relevante destacar os seguintes excertos da resposta elaborada:

"A análise procedida nas planilhas indicadas pela relatora, a princípio, **constatou-se que o contribuinte, nestas planilhas, considera prova ilícita a interceptação telemática e telefônica, o que logo de início já compromete o trabalho executado pelo mesmo.**

Nas fls. 7599 ficou claro que é para ser excluído valores tributários que tenham sido baseados nas provas consideradas ilegais, e também as situações cujos valores tributários lançados deveriam ser anulados por terem dependido exclusivamente das interceptações telefônicas consideradas ilegais.

O objetivo da diligência é possibilitar ao julgador analisar o lançamento à luz da decisão do STJ sobre a ilegalidade das escutas ilegais excedentes a 60 dias.

Fl. 10 da Resolução n.º 9202-000.300 - CSRF/2ª Turma
Processo nº 19515.007874/2008-81

Considerando que o atuado, em documento apresentado posteriormente ao Recurso Voluntário compilou em duas planilhas as ligações entre as provas ilícitas e as atuações, é imprescindível que a autoridade lançadora utilize tais planilhas para produzir os resultados da diligência, contrargumentando, se necessário, as informações do contribuinte. As planilhas (3 e 4) — e-fis. 7321 a 7328 e 7329 a 7336, estão anexadas ao documento RAZÕES FINAIS PARA JULGAMENTO, apresentado em 14/05/2013 pelo recorrente.

1) Item 3.1 do termo de verificação — **O recorrente aponta e-mails como provas ilegais que contraria a decisão do STJ e portanto não há nada neste item a ser retificado.** E mencionado interceptações telefônicas, de forma vaga não dizendo qual, onde está e qual sua influência no lançamento tributário.

2) Item 3.2 do termo de verificação — **É concluído pelo recorrente, que os documentos apreendidos na operação dilúvio tem sua origem em interceptações telefônicas e telemáticas consideradas ilegais de maneira vaga,** sem apontar qual interceptação telefônica, qual sua transcrição e em que folha está para que se possa analisar se dentre as gravações telefônicas ela está no rol de gravações consideradas legais ou ilegais.

3) Item 3.3 do termo de verificação — **O recorrente conclui que as provas obtidas na operação dilúvio são ilegais, sendo que só foram consideradas ilegais as interceptações telefônicas que excederam aos 60 dias de seu início e seus frutos.**

4) Item 3.4 do termo de verificação — O recorrente neste item continua insistindo que todos os documentos apreendidos constituem prova ilícita afirmando: "não havendo dúvida de que toda a prova utilizada é ilícita", contrariando a decisão do STJ QUE DIZ:

Nos termos do voto do Ministro Nilson Naves (STJ), fls. 7281, 7282 e 7295 "**reputar ilícita a prova resultante de tantos e tantos e tantos dias de interceptação das comunicações telefônicas (excedentes a 60 dias); conseqüentemente, a fim de que "toda a prova produzida ilegalmente a partir das interceptações telefônicas" seja, também considerada ilícita'** (tal o pedido formulado na impetração).

Disso exposto, há de se demonstrar a escuta telefônica considerada ilegal e a relação com a documentação apreendida para que seja retirada do lançamento tributário.

5) Itens (3.5), (3.6), (3.7), (3.9), (3.11), (3.12), (3.14), (3.15), (3.16), (3.17), (4), (4) e (6)— Todos os itens da planilha - doc. (3) , mencionados acima, sem exceção, foi reputado pelo recorrente como provas ilícitas deturpando o voto mencionado acima.

(...)

PROVAS RELACIONADAS AS ESCUTAS TELEFÔNICAS CONSIDERADAS ILEGAIS.

Devem ser discriminadas todas as situações de lançamento que podem ser corroboradas sem que os fundamentos tenham sido baseados nas provas consideradas ilegais, e também as situações cujos valores tributários lançados deveriam ser anulados por terem dependido exclusivamente das interceptações telefônicas consideradas ilegais.

Para atendimento deste item analisamos o Termo de Verificação Fiscal elaborado pela Auditora Fiscal onde **constatamos não ter sido utilizado escutas telefônicas como provas de lançamento de quaisquer valores no "DEMONSTRATIVO DE VARIACÃO PATRIMONIAL".**

A única vez que o termo "conversa telefônica" aparece no Termo de Verificação Fiscal elaborado pela Auditora Fiscal foi na folha e-6653, que remete a uma conversa telefônica transcrita pela Polícia Federal, que estaria nas folhas 373 a 376 numeração de papel que corresponde á fls. e-741 e 742, conversa essa que não traz impacto algum ao lançamento tributário.

(...)

O trabalho elaborado pela Auditora Fiscal constitui-se em um imenso compêndio de provas obtidas na ação fiscal.

Fl. 11 da Resolução n.º 9202-000.300 - CSRF/2ª Turma
Processo nº 19515.007874/2008-81

Notamos a utilização de todo tipo de prova tais como Instrumento particular de compra e venda, Recibo de leilão, Contrato Social e alterações, Declaração de Imposto de Renda, Contratos de Câmbio, Emails, Contratos, Certificado de Ações ao Portador, etc., sendo que não constatamos, na ação fiscal, o uso de escutas telefônicas como base de lançamento de quaisquer valores ou que tenham servido de pista para encontrar outros ilícitos.

(...)

Foi solicitada pela Conselheira MARIA CLECI - Relatora do CARF que se fizesse a separação dos valores lançados em função dos tipos de provas utilizadas.

Entendemos neste item a necessidade de se separar partes do lançamento que teriam se baseado em:

- a) Provas consideradas lícitas, ou seja, escutas telefônicas ocorridas nos primeiros 60 dias e provas documental conseguida de forma lícita.
- b) Provas consideradas ilícitas ou seja, escutas telefônicas ocorridas após os 60 dias e seus frutos.

Concluimos que com relação ao item b acima, não foi constatado o uso de escutas telefônicas e também provas advindas de qualquer escuta telefônica no lançamento tributário objeto do lançamento em questão.

Assim não há crédito tributário a ser exonerado". (g.n.)

Com base na resposta á diligência fiscal acima mencionada, foi proferido o acórdão recorrido (*Acórdão n.º. 25401-004.578*), por meio do qual foi mantida a autuação em decorrência das teorias da fonte independente e da descoberta inevitável. Citam-se alguns excertos do voto proferido no aresto em foco, no qual a diligência é mencionada e ambas as teorias são abordadas:

"Após o julgamento do Acórdão de Impugnação, o STJ invalidou as provas da operação DILÚVIO obtidas através de escuta telefônica. Entretanto, **não ficaram invalidadas expressamente as interceptações telemáticas, nem as provas que, de outra sorte, seriam obtidas, tanto pela colaboração do contribuinte ao atender os termos de intimação fiscal, quanto aquelas informações constantes nos sistemas de dados da Receita Federal e que são normalmente utilizadas para seleção interna tendo em vista a abertura de procedimentos fiscais, e outras disponíveis em órgãos públicos, bancos, serventias judiciais, etc. e que, numa eventual investigação interna de inteligência sobre as atividades do contribuinte, teriam sido descobertas e utilizadas no procedimento fiscal. Tampouco podem ser ignorados os depoimentos feitos à Polícia Federal tanto pelo contribuinte quanto por outros envolvidos na operação policial. Entendo que a autuação utilizando tais provas não deve ser refutada, uma vez que decorreu da análise de informações usualmente disponíveis à fiscalização no curso do procedimento fiscal.**

Por exemplo, cito o caso da TASS SERVIÇOS, em que o contribuinte reconhece a propriedade da empresa e declarou ter recebido no ano base 2002, R\$ 634.459,81 de dividendos e lucros (fl. 1061 numeração manual). Nesse caso, a empresa, que faz a tributação do Imposto de Renda pelo lucro presumido, declarou uma receita bruta de apenas R\$ 47.955,80 (ver efl.84-numeração eletrônica). Tais fatos foram investigados antes mesmo dos autos do processo da Polícia Federal terem sido enviados à Receita Federal.

(...)

Para a fundamentação do lançamento, a autoridade fiscal não fez a discriminação entre os tipos de informação utilizada, se legal ou ilegal. Não se vislumbrava, à época, que interceptações telefônicas até então obtidas dentro do que determina a legislação, com autorização judicial, seriam consideradas ilegais. **Conforme informação da autoridade fiscal diligenciada, todos os fatos geradores lançados têm como base probatória documentos que poderiam ter sido encontrados internamente (base de dados da Receita Federal), externamente (no caso de cartórios, órgãos públicos, etc.), ou em um procedimento de fiscalização com apreensão de documentos.**

Fl. 12 da Resolução n.º 9202-000.300 - CSRF/2ª Turma
Processo nº 19515.007874/2008-81

Entretanto, como ficou demonstrado anteriormente, o lançamento tributário, ou pelo menos parte dele, poderia ter sido efetuado mesmo sem as interceptações telefônicas declaradas ilegais.

(...)

Desta forma, tendo em vista esse novo cenário decorrente da decisão no processo criminal de que todas as provas obtidas através de escuta telefônica, excedente ao permitido legalmente, devem ser consideradas ilegais para efeitos daquele processo, há que se analisar as implicações dessa decisão judicial para os efeitos neste processo administrativo fiscal. Observo que, nem o processo criminal e nem a argumentação do contribuinte neste processo negam a existência dos fatos. Mais ainda, de que os documentos utilizados como base para o lançamento tributário não existiriam. A alegação do contribuinte é no sentido da ilicitude na obtenção de tais documentos e da falta de provas cabais da ligação entre o fiscalizado e os fatos que configuraram ilícitos tributários e também com as empresas envolvidas.

(...)

Relembrando que as interceptações telefônicas do processo criminal ocorreram de 25/5/2005 a 12/09/2006. O início do procedimento fiscal deu-se em 24/12/2005. A equipe de fiscalização da Receita Federal começou a ter acesso aos documentos apreendidos na Operação Dilúvio em 05/10/2006. Ou seja, **o procedimento fiscal iniciou-se antes da equipe de fiscalização ter acesso aos documentos da operação Dilúvio.**

(...)

A teoria sobre a admissibilidade das provas ilícitas está baseada na ideia de que prevalece o interesse da verdade, ou seja, a ilicitude na obtenção da prova, por si só, não a excluirá do processo, tendo em vista que seu conteúdo é útil. **O art. 157 da Lei 11.690/2008 legitima a utilização de provas ilícitas e suas derivadas em algumas situações.** Por exemplo, quando as provas derivadas puderem ser obtidas por uma fonte independente das primeiras, que, em processo próprio de investigação, seria capaz de conduzir ao fato objeto da prova.

(...)

Entendo que as provas ilegais teriam desvendado fatos geradores tributários que, pelo princípio da verdade material, não podem ser ignorados. Os documentos comprobatórios existem, contudo estavam encobertos pelo "véu" de artimanhas legais que impediam o conhecimento dos mesmos pela autoridade fiscal. Assim, ao se levantar o "véu" protetivo da simulação, os fatos ficaram claros e então as provas encobertas pelas artimanhas legais foram evidenciadas, assim como os verdadeiros sujeitos passivos. Fatos foram esclarecidos e então os documentos passaram a ter significado, como num complicado quebra cabeças.

Conforme a parte final do par. 1 do art. 157 do CPP, **o legislador brasileiro preocupou-se em ressaltar a condição de admissibilidade das provas lícitas derivadas das ilícitas, condicionando-as à obtenção por meio de uma fonte independente.** Assim, na verificação da existência da fonte independente, a nova legislação retira o entendimento de que a prova derivada tem duas nascentes - ilícita ou lícita - de maneira que, se suprimida a ilegalidade da prova, a fonte probatória persistisse (i.e. o documento estaria disponível em outro lugar), poder-se-ia considerar a prova como válida no processo. Deduz-se então que a fonte independente é aquela que por si só, seguindo os trâmites típicos e de praxe, próprios da investigação, seria capaz de conduzir ao fato objeto da prova. Nos próximos dois parágrafos, são citados dois casos da justiça americana em que provas ilegais foram admitidas sob o manto da **descoberta inevitável ou de fontes independentes.**

(...)

Parte das provas utilizadas neste processo decorrem de depoimentos dos envolvidos à Polícia Federal, desvendando relações entre eles e entre as empresas. Entendo que tais depoimentos não podem ser ignorados, até porque, no meu entender, não seriam ilícitos. Tratam-se de confissões dos depoentes sobre os fatos investigados e sobre os documentos apreendidos. Não se pode pretender que tais esclarecimentos/depoimentos/confissões não existiram!

Fl. 13 da Resolução n.º 9202-000.300 - CSRF/2ª Turma
Processo n.º 19515.007874/2008-81

Assim, entendo que o lançamento tributário não pode ser considerado nulo em decorrência da decretação de ilegalidade de parte das provas pelo Superior Tribunal de Justiça em Processo Criminal sem analisar o mérito do processo. A decisão naquele processo criminal, não vincula este processo administrativo". (g.n.)

Relembrados o teor da resposta á diligência fiscal requerida e os entendimentos prestigiados no Acórdão n.º. 25401-004.578, vemos que há uma premissa básica adotada que ensejou, na minha visão, uma análise não exauriente dos impactos do julgamento proferido no Habeas Corpus n.º. 142.045/PR na autuação encartada nos presentes autos.

Vamos relembrar o teor da ementa do acórdão proferido no julgamento do Habeas Corpus n.º. 142.045/PR:

Comunicações telefônicas (interceptação). Investigação criminal/instrução processual penal (prova). Limitação temporal (prazo). Lei ordinária (interpretação). Princípio da razoabilidade (violação).

1. É inviolável o sigilo das comunicações telefônicas, admitindo-se, porém, ainterceptação "nas hipóteses e na forma que a lei estabelecer".

2. A Lei n.º 9.296, de 1996, regulamentou o texto constitucional especialmente em dois pontos: primeiro, quanto ao prazo de quinze dias; segundo, quanto à renovação, admitindo-a por igual período, "uma vez comprovada a indispensabilidade do meio de prova".

3. Inexistindo, na Lei n.º 9.296/96, previsão de renovações sucessivas, não há como admiti-las. Se não de trinta dias, embora seja exatamente esse o prazo da Lei n.º 9.296/96 (art. 5º), que sejam, então, os sessenta dias do estado de defesa (Constituição, art. 136, § 2º) e que haja decisão exaustivamente fundamentada. Há, neste caso, se não explícita ou implícita violação do art. 5º da Lei n.º 9.296/96, evidente violação do princípio da razoabilidade.

4. Ordem concedida a fim de se reputar ilícita a prova resultante de tantos e tantos e tantos dias de interceptação das comunicações telefônicas, devendo os autos retornar às mãos do Juiz originário para determinações de direito.

Na resposta á diligência fiscal, a Autoridade Fiscal claramente restringe os efeitos do julgamento do Habeas Corpus n.º. 142.045/PR às interceptações telefônicas. Com base nisso, chega à conclusão de que os elementos de prova bastantes para a autuação não restariam impactos pelo julgamento em tela, vez que a lavratura não estaria baseada em escutas telefônicas consideradas ilegais ou em provas delas decorrentes.

Entretanto, me parece que o deslinde adequado do litígio condiciona-se também à verificação da licitude na obtenção de provas decorrentes da interceptação do fluxo de comunicações em sistemas de informática e telemática, especialmente em face da norma veiculada no parágrafo único do artigo 1º da Lei n.º. 9.296, de 1996. Assim, não basta a afirmação de que "*não foi constatado o uso de escutas telefônicas e também provas advindas de qualquer escuta telefônica no lançamento tributário objeto do lançamento em questão*" para que o litígio em tela possa ser adequadamente solucionado.

E, mais: apenas conhecendo o teor das escutas telefônicas e das provas obtidas em decorrência da interceptação do fluxo de comunicações em sistemas de informática e telemática não alcançadas pela ilicitude reconhecida no julgamento do Habeas Corpus n.º. 142.045/PR é que se torna possível apreciar se cada elemento de prova utilizado pela fiscalização residiu em / decorreu de escutas telefônicas ou da interceptação do fluxo de comunicações em sistemas de informática e telemática consideradas ilícitas pelo Superior Tribunal de Justiça.

Destaque-se que é necessário colacionar aos autos as informações indicadas no parágrafo anterior para que se possa verificar o encadeamento lógico de cada elemento prova utilizado pela fiscalização, ou seja, qual foi o racional de sua obtenção, para que se possa definir se cada elemento de

Fl. 14 da Resolução n.º 9202-000.300 - CSRF/2ª Turma
Processo n.º 19515.007874/2008-81

prova decorreu de escutas telefônicas ou da interceptação do fluxo de comunicações em sistemas de informática e telemática considerados ilícitos pelo Superior Tribunal de Justiça.

Relembro, neste ponto e por oportuno, que já deveriam estar colacionados aos autos os elementos de prova supramencionados, tendo em vista o seguinte excerto da Resolução n.º. 2101-000.177:

As transcrições das conversas telefônicas declaradas ilegais deverão ser analisadas pormenorizadamente para que fique clara a influência de tais conversas nas conclusões sobre os trabalhos da auditoria fiscal, sobretudo, sobre as infrações apuradas. **As transcrições das conversas telefônicas legais (primeiros 60 dias) deverão ser anexadas ao processo e também outras provas delas advindas (apreensão de documentos, computadores, etc.). É necessário também juntar ao processo administrativo fiscal a relação individualizada de todas as provas consideradas ilegais no processo criminal (interceptações telefônicas ou que delas tenham se derivado).**

Frise-se que, após se expurgar todos os elementos de prova alcançados pela ilicitude reconhecida pelo Superior Tribunal de Justiça no julgamento do Habeas Corpus n.º. 142.045/PR é que se torna possível verificar se a autuação encartada nos presentes autos subsiste com base nos demais elementos de prova coligidos pela fiscalização.

Desse modo, VOTO por converter o julgamento em diligência, para que a autoridade fiscal colacione aos autos a transcrição das conversas telefônicas e as provas obtidas em decorrência da interceptação do fluxo de comunicações em sistemas de informática e telemática não alcançadas pela ilicitude reconhecida no julgamento do Habeas Corpus n.º. 142.045/PR.

O Recorrente deve ser cientificado do resultado da diligência fiscal requerida, sendo-lhe franqueado apresentar manifestação no prazo de 30 dias.

(assinado digitalmente)

Eduardo Newman de Mattera Gomes