



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>19515.007874/2008-81</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	9202-011.551 – CSRF/2ª TURMA
<b>SESSÃO DE</b>	17 de outubro de 2024
<b>RECURSO</b>	ESPECIAL DO CONTRIBUINTE
<b>RECORRENTE</b>	MARCO ANTONIO MANSUR
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Processo Administrativo Fiscal**

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

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL.  
DESATENDIMENTO DE PRESSUPOSTOS. NÃO CONHECIMENTO.

Não se conhece de Recurso Especial de Divergência, quando não resta demonstrado o alegado dissídio jurisprudencial, tendo em vista a ausência de similitude fática entre os acórdãos recorrido e paradigma.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL.  
DESATENDIMENTO DE PRESSUPOSTOS. CONHECIMENTO.

Atendidos os pressupostos regimentais, mormente quanto à demonstração da alegada divergência jurisprudencial, o Recurso Especial deve ser conhecido.

ATOS PRATICADOS MEDIANTE FRAUDE. COMPROVAÇÃO. PROVAS OBTIDAS POR MEIOS ILÍCITOS. PRINCÍPIO DOS FRUTOS DA ÁRVORE ENVENENADA. PRINCÍPIO DA DESCOBERTA INEVITÁVEL. PRINCÍPIO DA FONTE INDEPENDENTE. MITIGAÇÃO. POSSIBILIDADE.

Não serão consideradas ilícitas as provas derivadas de provas ilícitas, quando ficar demonstrado que elas poderiam ser obtidas por uma fonte independente, bastando, para tanto, que se desse andamento aos trâmites típicos e de praxe, próprios da investigação fiscal.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado: 1) por maioria de votos em conhecer da matéria “nulidade da prova declarada ilícita pelo Poder Judiciário - Impossibilidade de utilização no processo administrativo”. Vencidos os conselheiros Maurício Nogueira Righetti, Sheila Aires

Cartaxo Gomes e Mário Hermes Soares Campos, que não conheciam da matéria. 2) Por maioria de votos, em não conhecer da matéria “Agravamento indevido da exigência”, vencidos os conselheiros Leonam Rocha de Medeiros, Fernanda Melo Leal e Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, que conheciam. 2) No mérito, na parte conhecida, por voto de qualidade, negar provimento ao recurso. Vencidos os conselheiros Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Leonam Rocha de Medeiros, Fernanda Melo leal e Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, que davam provimento parcial para manter no lançamento a parte restabelecida pelo recurso de ofício. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Ludmila Mara Monteiro de Oliveira. Em relação ao conhecimento da matéria “nulidade da prova declarada ilícita pelo Poder Judiciário - Impossibilidade de utilização no processo administrativo” não votou a conselheira Liziane Angelotti Meira em razão de voto proferido pelo conselheiro Régis na sessão de 20 de junho de 2024. Manifestaram intenção em apresentar declaração de voto os conselheiros Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Leonam Rocha de Medeiros e Sheila Aires Cartaxo Gomes. Julgamento iniciado em junho/2024.

(documento assinado digitalmente)

Liziane Meira Angelotti – Presidente em Exercício

(documento assinado digitalmente)

**Mauricio Nogueira Righetti** - Relator

(documento assinado digitalmente)

Ludmila Mara Monteiro de Oliveira – Redatora Designada

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mauricio Nogueira Righetti, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Leonam Rocha de Medeiros, Mario Hermes Soares Campos, Fernanda Melo Leal, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Regis Xavier Holanda (Presidente em Exercício) e Liziane Meira Angelotti (Presidente em Exercício)

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Especial interposto pelo Sujeito Passivo.

Na origem, cuida-se de lançamento para cobrança do IRPF sobre omissão de rendimentos em razão de APD nos anos de 2002 a 2006 e omissão decorrente de alienação de ações não declaradas no ano 2003 a 2005. Ambas as infrações tiveram a multa qualificada.

O Relatório Fiscal do Processo encontra-se às fls. 6787/6887.

O lançamento foi impugnado às fls. 6702/6774.

Por sua vez, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo II/SP julgou-o procedente em parte às fls. 6970/7032.

Apresentado Recurso Voluntário às fls. 7043/7113 e contrarrazões pela Fazenda Nacional às fls. 7189/7218, a 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara desta Seção, após dar parcial provimento ao Recurso de Ofício, deu-lhe parcial provimento por meio do acórdão 2401-004.578 às fls. 7676/7756.

Irresignado, o sujeito passivo interpôs Recurso Especial às fls. 7795/7866, 963/977, pugnando, ao final, fosse conhecido e provido o apelo.

Em 4/2/19 - às fls. 8122/8162 - foi dado seguimento parcial ao recurso para que fossem rediscutidas as matérias “**nulidade da prova declarada ilícita pelo Poder Judiciário - Impossibilidade de utilização no processo administrativo**” e “**Agravamento indevido da exigência**”. Não foi dado seguimento quanto às matérias “Nulidade por erro de sujeição passiva - desconsideração da pessoa jurídica e indevida tributação na pessoa física de receitas de movimentações da pessoa jurídica” e “Improcedência da multa qualificada”.

Não conformado com o seguimento parcial, o recorrente aviou Agravo às fls. 8169/8186, mas que foi rejeitado pela então presidente desta CSRF às fls. 8189/8203.

Intimado do recurso interposto pelo contribuinte em 24/8/19 (processo movimentado em 24/7/19 – fl. 8211), a Fazenda Nacional apresentou Contrarrazões tempestivas às fls. 8212/8226 em 5/8/19 (fl. 8227), propugnando pelo desprovimento do recurso, mantendo-se o acórdão proferido por seus próprios fundamentos.

Iniciado o julgamento em 26/10/22, este colegiado houve por bem converter o julgamento do recurso em diligência para que fossem acostados aos autos os elementos de prova não alcançados pela ilegalidade reconhecida no julgamento do Habeas Corpus nº. 142.045/PR – fls. 8232/8251.

Em atenção à diligência acima solicitada, a Fiscalização produziu o relatório de fls. 8255/8286.

O recorrente manifestou-se quanto ao relatório de diligência às fls. 8294/8317.

É o relatório.

## VOTO VENCIDO

Conselheiro Mauricio Nogueira Righetti - Relator

O recorrente tomou ciência do acórdão de recurso voluntário em 26/11/18 (fl. 7795) e apresentou seu Recurso Especial tempestivamente em 11/12/18, conforme se extrai de fl. 7793.

Trata-se de julgamento em retorno de vistas, o que faz incidir, dentre outros, o artigo 110, §§ 4º, 5º e 6º do RICARF.

Cumpre destacar, de início, que na sessão de junho passado, este Relator trouxe ao colegiado, dado o que constou no voto vencedor da Resolução **9202-000.300**, da qual não participei, uma preliminar acerca do já julgamento da admissibilidade do presente recurso, no tocante à matéria “**nulidade da prova declarada ilícita pelo Poder Judiciário - Impossibilidade de utilização no processo administrativo**”, quando, na ocasião, entendeu o colegiado, por maioria de votos, que não haveríamos mais que adentrar o seu conhecimento. E isso restou regularmente consignado da respectiva Ata de junho deste ano.

Todavia, considerando a continuidade e o desenrolar dos debates **nesta sessão**, convenci-me, particularmente a partir dos seguintes argumentos, quais sejam, **i)** a ausência de registro e individualização – em Ata - da votação do conhecimento a que se referiu o citado Redator (*do julgamento de 12/2022*); e **ii)** sobretudo em razão do que consta dos artigos 63, § 5º do RICARF aprovado pela Portaria MF 343/2015, bem como do artigo 114, § 5º do atual RICARF que seria imperioso o meu reposicionamento com vistas a trazer ao colegiado a análise integral do conhecimento do recurso, o que passo a fazê-lo.

Impende rememorar que se trata de recurso especial de divergência, de cognição restrita, e que somente deve ser conhecido quando, em face de situações fáticas similares, são adotadas soluções diversas, em função de interpretações diferentes conferidas à legislação tributária, de plano descartando-se a divergência que envolva simplesmente a valoração de provas.

Não obstante, a jurisprudência desta Turma sempre ressaltou as situações específicas em que, embora se trate de provas, é possível a demonstração de divergência, a saber: casos em que se coteja não a prova em si, mas sim um critério de análise da prova, relativamente a uma mesma matéria de mérito (ex: glosa de despesas médicas, depósitos bancários sem identificação de origem e outras); casos em que, embora estejam envolvidos Contribuintes diversos, o conjunto probatório possui identidade (a exemplo do caso "Beacon Hill", cujas autuações são ancoradas em um único procedimento fiscal, em que se aplica a mesma metodologia); e os casos que envolvam a chamada "divergência pura", ou seja, os casos em que recorrido e paradigma tratam de processos de mesma matéria, ou da mesma operação, envolvendo o mesmo Contribuinte.

Passemos, pois, aos paradigmas.

**2202-003.481**

Nesse caso, embora trate do mesmo contribuinte e, aparentemente, da mesma ação fiscal, o ponto é que além de se tratar de distintos períodos de apuração (*lá 2001; aqui 2002 a 2006*), a análise acerca do alcance do decreto de nulidade às provas dos autos tomou em conta os respectivos conjuntos probatórios, é dizer os valores - nas suas circunstâncias e contextos - atribuídos como gastos/dispêndios pelo autuado em cada período a que se referem os processos. Além do quê, as decisões também consideraram o resultado das respectivas diligências então comandadas, que foram provenientes das percepções de cada colegiado, implicando, ao seu final, o entendimento de cada Turma acerca do respectivo conjunto probatório que estaria viciado em razão das escutas consideradas ilegais.

Com efeito, tenho que esses fatores impedem a demonstração da divergência no caso em concreto.

### **3302-006.093**

Nesse outro, por mais razão ainda o recurso não deve ser conhecido.

Embora também abordasse os efeitos das decisões judiciais no âmbito da operação dilúvio, o ponto é que o conjunto probatório utilizado para o lançamento, que foi voltado à constiuição de créditos sobre o comércio exterior, aparenta ter sido deveras diferente do que se teve nestes autos, o que significa dizer que a análise acerca da extensão dos efeitos da dita decisão judicial sobre ele – o conjunto probatório – afigura-se não serem necessariamente os mesmos. É dizer: a verificação de qual(is) prova(s) estaria(m) a salvo da contaminação em razão da ilegalidade das escutas que excederam aos 60 dias, tende a considerar as particularidades/peculiaridades de cada caso.

Com efeito, encaminho por não conhecer do recurso.

Contudo, uma vez vencido no conhecimento, passo à análise do mérito.

Prosseguindo, como já relatado, o recurso teve seu seguimento admitido para que fossem discutidas as matérias “**nulidade da prova declarada ilícita pelo Poder Judiciário - Impossibilidade de utilização no processo administrativo**” e “**Agravamento indevido da exigência**”.

O acórdão recorrido apresentou a seguinte ementa, naquilo que interessa ao caso:

#### **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 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.

**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.

Por outro lado, a decisão se deu no seguinte sentido:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso de ofício e do recurso voluntário. 1) Pelo voto de qualidade, dar provimento parcial ao recurso de ofício, nos termos do voto, vencidos os conselheiros Carlos Alexandre Tortato, Rayd Santana Ferreira, Andréa Viana Arrais Egypto e Luciana Matos Pereira Barbosa. 2) Quanto ao recurso voluntário: 2.1) pelo voto de qualidade, não conhecer da preliminar de nulidade das provas, vencidos os conselheiros Carlos Alexandre Tortato, Rayd Santana Ferreira, Andréa Viana Arrais Egypto e Luciana Matos Pereira Barbosa; votou a preliminar no recurso voluntário o conselheiro Denny Medeiros da Silveira suplente que substituiu na reunião anterior o conselheiro Cleberson Alex Friess; e 2.2) no mérito, pelo voto de qualidade, dar provimento parcial ao recurso voluntário, nos termos do voto; votou pelas conclusões o conselheiro Cleberson Alex Friess; vencidos os conselheiros Carlos Alexandre Tortato, Rayd Santana Ferreira, Andréa Viana Arrais Egypto e Luciana Matos Pereira Barbosa, que davam provimento ao recurso. Solicitaram fazer declaração de voto os conselheiros Cleberson Alex Friess e Carlos Alexandre Tortato. O Patrono solicitou que constasse em ata o pedido para que o julgamento fosse retomado desde o início.

**Contexto**

Como já dito anteriormente, a autuação resume-se a cobrar o IR sobre omissões em razão de APD e na venda de ações não declaradas, por empresas consideradas de fachada.

Identificou-se que várias empresas teriam sido utilizadas, formalmente, para movimentar recursos de titularidade do autuado e esses recursos foram creditados - como se aplicações fossem – ao fiscalizado.

Parte considerável da fiscalização valeu-se de documentos obtidos por meio de busca e apreensão determinado no âmbito da Operação Dilúvio. Veja-se o seguinte excerto do relatório fiscal:

Durante o ano de 2007, fomos convocados a selecionar em Curitiba/PR, juntamente com a Polícia Federal, os documentos apreendidos pela Operação Dilúvio e de interesse para a continuidade desta ação fiscal, sendo que um vasto material foi juntado e que passam a fazer parte das provas e indícios deste procedimento. Esse material apreendido foi analisado e periciado, resultando no Laudo N° 2203/06-SR/PR, do Instituto de Criminalística do Departamento de Polícia Federal, Setor Técnico-Científico do Paraná, cuja parte dele estamos juntando As fls. 534/597, do volume 03. Dossiê do fiscalizado acessado junto A equipe da Polícia Federal que trabalhou neste caso, juntado As Vs. 598/599, do volume 03 e fls. 602/656 encontra-se o depoimento do mesmo Polícia Federal, em face do Inquérito Policial IPL N° 009/2006- DPF/PGA/PR, fls. 605 e A Justiça Federal, A Seção Judiciária do Parnaá, 3ª Vara Criminal em Curitiba, nos autos do processo n° 20067000025752-0, fls. 631 a 639.

[...]

Uma das mais eficientes auxiliares foi a secretária do fiscalizado: Alessandra Salewski, CPF 020.938.457-33 - vide relatório da Polícia Federal, em fls. 302/317, que a qualifica bem - em poder da qual foram apreendidos significativos documentos, tanto em sua residência, em seu veículo como em sua sala no escritório das empresas do grupo em São Paulo. Esse material apreendido foi analisado e periciado, resultando no Laudo N° 2203/06-SR/PR, do Instituto de Criminalística do Departamento de Polícia Federal, Setor Técnico-Científico do Paraná, cuja parte dele estamos juntando As fls.534/597, do volume 03 e do qual nos utilizaremos muitas vezes e oportunamente como provas e indícios de fatos nesta ação fiscal.

[...]

Em nossa análise dos documentos apreendidos e do Relatório da Polícia Federal, percebemos que o fiscalizado administra e é o proprietário, seja de fato ou de direito, de várias empresas, utilizando-se delas para alcançar seus objetivos, no intuito de burlar o fisco.

Já por ocasião do julgamento em primeira instância, quando ainda não se tinha notícias acerca da nulidade das provas pronunciada pelo STJ, aquele colegiado decidiu dar parcial provimento à impugnação, expurgando da infração “Omissão de Rendimentos”, os valores de R\$ 152.920,00, R\$ 270.000,00, R\$ 1.692.819,63 e R\$ 6.133.043.38, correspondentes, nessa ordem, aos meses de nov/2003, dez/2003, dez/2004 e dez/2005, relativos a receitas da empresa MAM-

EPP. Com isso, em razão da exclusão desses rendimentos, assentou que esses valores deveriam, também, ser desconsiderados – como origens – no fluxo mensal de caixa para apuração do APD. Ato contínuo, recorreu de ofício a este CARF.

**Na sequência, esclareceu o colegiado a quo, que o autuado já estava sendo fiscalizado antes de o início da Operação Dilúvio, e que já teria inclusive entregue vários documentos em decorrência de intimações fiscais efetuadas anteriormente à dita operação.**

Registrou, ainda, que o STJ teria invalidado as provas da daquela operação obtidas através de **escuta telefônica**, sendo que não ficariam invalidadas – expressamente - as provas decorrentes das **interceptações telemáticas**, tampouco aquelas que seriam obtidas tanto pela colaboração do contribuinte no atendimento das intimações fiscais, quanto aquelas constantes dos sistemas de dados da RFB. Confira-se como se posicionou o colegiado recorrido quanto ao alcance da invalidação das provas:

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 devem ser refutada, uma vez que decorreu da análise de informações usualmente disponíveis à fiscalização no curso do procedimento fiscal.

Abre-se aqui um parêntese para registrar que o colegiado ordinário já havia convertido o julgamento em diligência para que a Fiscalização esclarecesse, com base no arcabouço probatório dos autos, as provas reputadas ilícitas em razão da decisão do STJ.

No relatório de diligência, a autoridade fiscal, após delimitar parte do escopo da análise que teria sido empreendida, inclusive transcrevendo fragmento do voto condutor da Resolução, assim concluiu:

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.

Todavia, embora tenha mencionado que se valera também de documentos/informações (*e-mails*, por exemplo) que teriam sido apreendidos, não teceu uma linha sequer para afiançar que a *busca e apreensão* não teria sido motivada ou não derivaria pelas/das escutas telefônicas reputadas ilegais. É dizer, não assegurou que esses documentos/informações, ou melhor, que a busca e apreensão não teria sido motivada por essas escutas ilegais, insistindo, todavia, 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.*”.

Ora, não me parece tenha sido exatamente esse o questionamento veiculado naquela Resolução.

Feito o registro, prossigamos na análise do recorrido.

Após robusto e minucioso voto condutor, por meio do qual se analisou os documentos probatórios dos autos, aquele colegiado *a quo*, assim concluiu:

\* Deu provimento ao recurso de ofício para restabelecer a parcela da infração “Omissão de Rendimentos” exonerada pela DRJ, aproveitando-se, todavia, os recolhimentos efetuados pela PJ. Com isso, referidos valores foram reincluídos como origens no fluxo de caixa para apuração do APD.

\* Deu parcial provimento ao recurso voluntário para excluir do fluxo de caixa:

**a)** aplicações de recursos representados pelos contratos de câmbio especificados no lançamento como aplicações (valores de R\$ 341.040,00 e R\$ 2.288.842,97); e

**b)** aplicações de recursos para integralização do capital da empresa MAK nos anos 2002 e 2003 (R\$ 2.865.438,50 e R\$ 2.321.539,00, respectivamente), conforme lançados no Auto de Infração; e

**c)** da infração omissão de receitas do G8, no valor de R\$ 4.459.460,47 para o período janeiro 2004 a abril de 2005 e R\$ 934.388,16 para o período 22/07/2005 a 01/11/2005, tendo em vista a fragilidade das provas e da não comprovação, pela autoridade fiscal, de que tais valores já não teriam sido incluídos no lançamento (como transferência de valores, aquisição de participação societária, etc.). Com isso, em razão da exclusão desses rendimentos, assentou que esses valores deveriam, também, ser desconsiderados – como origens – no fluxo mensal de caixa para apuração do APD.

## Mérito

Em seu recurso, o atuado insiste que todo o lançamento estaria fulcrado, única e exclusivamente, em elementos decorrentes da Operação Dilúvio, cujas provas resultantes das interceptações telemáticas e telefônicas teriam sido consideradas ilícitas.

Reafirmou que o STJ, no julgamento dos aclaratórios propostos pelo MPF, esclareceu que toda a prova da operação é ilícita, não apenas as interceptações, conforme voto condutor no acórdão dos Embargos de Declaração no Habeas Corpus nº 142.045, que integrou a parte dispositiva do acórdão. Na sequência, transcreveu excerto do voto condutor, nos seguintes termos:

*“Sob outro prisma, a determinação ou parte dispositiva contida no acórdão não me parece obscuro, mas ao contrário, é clara quando diz que **'toda a prova produzida ilegalmente a partir das interceptações telefônicas' seja, também, considerada ilícita (tal o pedido formulado na impetração)**, devendo os autos retornar às mãos do Juiz originário para determinações de direito’ (fl. 3.094) . O que se pretende, na verdade e por via transversa, é fazer prevalecer o voto vencido, ou seja, que seja concedido aos presentes embargos, nítido caráter infringente, o que é inviável.”*

E mais, reproduziu fragmento de cota ministerial por meio da qual o *Parquet* Federal teria concluído pela impossibilidade da segregação das provas entre ilícitas e lícitas com vistas à persecução penal. Veja-se o trecho colacionado pelo recorrente:

*“Sem as provas conseguidas através da interceptação, não seria possível a obtenção dos mandados de busca e apreensão; sem as provas carreadas aos autos com o cumprimento destes, não seria possível a apreensão, para dizer o mínimo, de centenas de milhares de notas fiscais/computadores contendo os verdadeiros preços das mercadorias descaminhadas; sem a análise destes, pela Receita Federal, em conjunto com os inúmeros e-mails interceptados, os laudos que acompanham as denúncias não teriam sido produzidos. Insistindo; a pretendida separação é impossível”. (Manifestação do Ministério Público reproduzida nas sentenças penais, já anexadas aos presentes autos.*

Aduziu que seria incabível a aplicação da Teoria da Descoberta Inevitável no caso dos autos, na medida em que cogitar o acesso da autoridade fiscal a esses documentos, sem a existência de uma operação específica para essa finalidade, não seria crível.

Pois bem.

Por ocasião da Conversão do julgamento em diligência, consubstanciada na Resolução **9202-000.300**, esta turma solicitou, junto à unidade de origem, fosse colacionado 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 nº. 142.045/PR.**”*

Em atendimento, a Fiscalização passou a fazer buscas no relatório fiscal no intuito de identificar menções que sugerissem escuta ou interceptação telefônica. Desse procedimento

identificou uma única oportunidade em que se fez referência a uma interceptação telefônica, mas que não teria nenhuma relação com qualquer lançamento dos autos.

Na sequência, passou a dar buscas por meio das expressões “e-mail” ou “email”, resultando na identificação de 144 ocorrências, nas seguintes situações:

**Desconsideração** das PJ a seguir relacionadas e caracterização do atuado como sendo de fato e de direito o real beneficiário.

- TASS SERVIÇOS DE IMP E EXP;
- MAK PARTICIPAÇÕES S/C;
- DELANO BR EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA;
- COLDSTREAM DO BRASIL EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA;
- OPTA ARMAZENS GERAIS LTDA;
- EMCLA ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÕES LTDA;
- MARCO ANTONIO MANSUR EPP;
- LANSARET IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA;
- MERCOTEC IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO S A;
- CEMDA CONSULTORIA EMPRESARIAL LTDA; e
- DELPHIS COMERCIAL LTDA.

**Desconsideração** do funcionamento do grupo formado por **MAM, TONY, MARQUITO e ALESSANDRA** e caracterização do atuado como sendo de fato e de direito o real beneficiário.

**Descrever** onde se encontravam os imóveis adquiridos por MAM.

Ao final, assim concluiu a Fiscalização:

Não há nenhum lançamento tendo como fato gerador “interceptação telefônicas”.

Não há no auto de infração nenhum lançamento tendo como fato gerador, única e exclusivamente a “interceptação do fluxo de comunicações em sistemas de informática e telemática alcançados pela ilicitude reconhecida no julgamento do Habeas Corpus Ne 142.045/PR”. O período de interceptação realizado pela Polícia Federal ocorreu de 25/05/2005 a 12/09/2006 (fls. 7302) e o citado Habeas Corpus considerou ilícitas as interceptações após os primeiros 30 dias)

Os e-mail e demais documentos telemáticos utilizados pela Fiscalização não foram extraídos das interceptações da Polícia Federal, tendo sido obtidos na operação de Busca e Apreensão, portanto não foram considerados no Habeas Corpus 142.045/PR, como “provas ilícitas”.

Note-se, da conclusão acima, que o primeiro ponto a ser abordado diz respeito à vinculação, ou não, da documentação obtida a partir da busca e apreensão - **e aí incluem-se os e-mails citados pela Fiscalização** - com as interceptações reputadas ilegais, sejam elas telefônicas ou telemáticas, já que embora essas últimas não terem sido expressamente citadas na ementa do julgado, efetivamente fazem parte das interceptações abrangidas pelo artigo 1º da Lei 9.296/96, diploma este que não contemplaria sucessivas prorrogações de prazo, consoante assentou o julgado.

Na sequência, caso se entenda que os documentos e/ou informações obtidos por ocasião da busca e apreensão seriam derivadas das interceptações declaradas ilegais, restaria examinar quanto à aplicação, ao caso, das Teorias da Descoberta Inevitável e da Fonte Independente.

Quanto ao primeiro ponto, penso assistir razão em parte à recorrente no que toca à extensão da  nulidade na esfera criminal . Em razão do que constou do voto condutor do HC citado alhures, no sentido de que **'toda a prova produzida ilegalmente a partir das interceptações telefônicas' seja, também, considerada ilícita (tal o pedido formulado na impetração)**, tenho que, por derivação, o vício teria maculado as provas obtidas por meio da operação de busca e apreensão.

Diga-se, aqui, que a Fiscalização, em ambas as solicitações de diligências emanadas deste CARF, não foi capaz de afiançar/assegurar que esses *e-mails*, obtidos por meio de busca e apreensão, não seriam frutos ou decorreriam das escutas tidas por ilegais. Logo, parece-me irrefutável a tese segundo a qual as provas, notadamente os e-mails aqui referenciados e obtidos por meio da operação de busca e apreensão, estariam umbilicalmente vinculadas àquelas escutas.

Some-se a isso a análise trazida pelo recorrente como sendo cota do *Parquet* Federal nos processos criminais, no sentido da impossibilidade de separação das provas – **legais x ilegais** - diante do provimento judicial em questão.

Não obstante, penso assistir razão ao recorrido quanto a se aplicar ao caso as disposições dos §§ 1º e 2º do artigo 157 do CPP. Confira-se o que diz referido artigo, com a redação dada pela Lei 11.690/2008:

**Art. 157.** São inadmissíveis, devendo ser desentranhadas do processo, as provas ilícitas, assim entendidas as obtidas em violação a normas constitucionais ou legais. (Redação dada pela Lei nº 11.690, de 2008)

**§ 1º** São também inadmissíveis as provas derivadas das ilícitas, salvo quando não evidenciado o nexó de causalidade entre umas e outras, **ou quando as derivadas puderem ser obtidas por uma fonte independente das primeiras.** (Incluído pela Lei nº 11.690, de 2008)

**§ 2º** 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. (Incluído pela Lei nº 11.690, de 2008)

[...]

Diga-se, por oportuno, que o artigo 108 do CTN estabelece que no âmbito do direito tributário, a autoridade responsável pela aplicação da legislação, observará, na ausência de disposição expressa, os princípios gerais do direito público, daí este Conselheiro entender que as teorias da **fonte independente** e/ou da **descoberta inevitável** têm perfeita aplicação ao presente caso.

**Art. 108.** Na ausência de disposição expressa, a autoridade competente para aplicar a legislação tributária utilizará sucessivamente, na ordem indicada:

I - a analogia;

II - os princípios gerais de direito tributário;

**III - os princípios gerais de direito público;**

IV - a equidade.

§ 1º O emprêgo da analogia não poderá resultar na exigência de tributo não previsto em lei.

§ 2º O emprêgo da equidade não poderá resultar na dispensa do pagamento de tributo devido.

Nesse mesmo sentido, o decidido no acórdão de embargos **9303-013.333** (que integrou o de nº **9303-008.694** - *detalhado mais a frente*) nos seguintes termos:

Como não é difícil perceber, o caput do artigo decorre do consagrado princípio dos frutos da árvore envenenada. Seus parágrafos 1º e 2º, da teoria (ou princípio, como queira) da fonte independente, que, nada mais é do que uma exceção à regra geral expressa no caput. Se a autuada, de fato, considera que tais disposições previstas no Código do Processo Penal não deveriam ser aplicadas na solução da lide, então, em hipótese alguma, poderia reivindicar a invalidade das provas com base na Teoria dos Frutos da Árvore Envenenada.

De resto, também está muito distante a possibilidade de que a Turma tenha se omitido relação a ponto sobre o qual deveria ter se pronunciado. Indubitavelmente, não há necessidade que acórdão faça menção expressa a cada disposição legal nas quais se baseia a decisão tomada. O óbvio não precisa ser dito. No caso, a ninguém é dado desconhecer que artigo 108, inciso III, do Código Tributário Nacional determina a integração das normas nele veiculadas pela aplicação dos princípios gerais do direito público.

[...]

À obviedade, o disposto no art. 108 do CTN, acima transcrito, não precisa ser reproduzido em cada decisão que lance mão de princípios de direito público.

Vejam, **se** a *Teoria da Fonte Independente* e da *Descoberta Inevitável*, que têm lastro legal nos §§ 1º e 2º do artigo 157 do CPP, são aplicadas àquele ramo do Direito (*que busca, por vezes,*

*restringir o direito à liberdade*), por mais razão ainda, penso eu, devam ser aplicadas ao Processo Administrativo Tributário (*que tem foco, como de regra, no patrimônio do indivíduo*).

Perceba-se, nesse aspecto e em meu sentir, a flagrante intenção do legislador em se preservar o conjunto probatório nos casos em que há processo administrativo que, por questões de conveniência e eficiência, se valeu de prova emprestada/compartilhada oriunda de processo judicial que, posteriormente foi declarada ilegal.

Aqui, descortinou-se uma complexa rede de empresas de fachadas que teriam sido usadas para acobertar fatos geradores efetivamente realizados pelo autuado. E, para isso, contou-se com várias informações consubstanciadas em documentos, tal como e-mails, obtidas por meio de busca e apreensão, além de depoimentos prestados.

Não obstante a complexidade desse emaranhado, o ponto é que não tenho dúvidas que a Fiscalização da RFB poderia chegar – *e efetivamente chegaria* - a esses mesmos fatos e circunstâncias em razão das prerrogativas de que goza a administração tributária, mormente pelo fato de que o sujeito passivo, como tido, já estava sendo fiscalizado antes mesmo do início da operação e testilha.

Posto desta forma, é de se destacar as consistentes observações tecidas pela I. Relatora do acórdão recorrido quanto aos documentos/informações que – ***segundo os trâmites típicos e de praxe, próprios da investigação fiscal*** - poderiam ser obtidos e que conduziriam aos mesmos fatos objeto da prova afastada judicialmente. Confira-se:

No caso dos autos, os ilícitos aduaneiros de subfaturamento de até 70% dos produtos importados, um dos principais objetos negociais da atividade do grupo, estão comprovados com documentação hábil e idônea em vários processos conexos com a Operação Dilúvio e cujo subfaturamento fora reconhecido nas decisões administrativas. No caso de IRPF, outras circunstâncias conhecidas e provadas se referem a contratos sociais e suas alterações (muitos inclusive registrados em cartório), contratos de compra e venda de imóveis, contratos de câmbio, transferência de valores internacional (Uruguai, etc.), negócios com empresas em paraísos fiscais ou com tributação favorecida (Panamá, Ilhas Virgens Britânicas, etc.) além das informações constantes dos cadastros e sistemas da Receita Federal que apresentavam situações, no mínimo passíveis de investigação. Como exemplo, a empresa que teria pago dividendos dez vezes maior do que o valor registrado na contabilidade para o ano sob análise, e sem a comprovação da transferência dos recursos para o sócio (no caso, o recorrente). Soma-se a esse conjunto probatório o fato de que invariavelmente as empresas envolvidas eram de propriedade de pessoas físicas ligadas ao recorrente, que as administrava com procurações de plenos poderes.

As decisões de primeira instância relativa aos processos conexos de importação já julgados, reconhecem a existência de subfaturamento das importações da ordem de 70% dos valores dos produtos, apesar da exoneração da qualificadora e da responsabilização solidária do recorrente. Ora, tal discrepância nos valores

constantes das notas fiscais não se trata de um erro na emissão ou de desajustes de mercado por causa de variações cambiais, etc. Entendo que havia sim a vontade deliberada de reduzir os tributos referentes às mercadorias importadas. E não existem provas nos autos de que não seria o recorrente o beneficiário com o lucro ilícito dessas operações.

[...]

O processo é rico em detalhes de informação contidas as mensagens eletrônicas (*emails*) apreendidos que são corroborados por documentos que seriam eventualmente descobertos pela autoridade fiscal em procedimento de fiscalização, como por exemplo, a falta de capacidade econômico financeira de sócios que conforme o relatório fiscal são denominados de "laranjas". Ora, as declarações de renda dessas pessoas existem, foram incluídas no processo e confirmam as informações do relatório fiscal. Pelos registros das empresas nos sistemas da Receita Federal, percebe-se a conexão entre sócios das empresas envolvidas, se consideradas as modificações das informações numa linha temporal. Tanto pelas relações de cumplicidade (procurações com plenos poderes), empregatícia (caso da Sra. Alessandra e outros), quanto pelos de laços de família entre os mesmos (cunhado, filho, irmão, esposa..).

A análise dos processos relativos às infrações aduaneiras é importante, uma vez que deles dependem a autuação do contribuinte neste processo, como o principal beneficiário e então o sujeito passivo dos recursos provenientes daquelas operações. Observa-se que o lançamento tributário neste processo refere-se a variação patrimonial a descoberto (decorrentes de aquisição de imóveis, transferências internacionais, etc.) e omissão de receitas.

Na resposta à diligência relativa ao processo aduaneiro, conexo a este, de número 10480.721430/201128, solicitada por este Conselho, a autoridade fiscal diligenciada naquele processo desenvolveu um extenso trabalho de análise das provas relativas aos procedimentos de importação que culminaram com a autuação. Foram relacionados documentos existentes nos diversos sistemas federais e que corroboram os ilícitos praticados desvendados pelas provas ilícitas. Reforço que as informações do processo administrativo fiscal aduaneiro são importantes para este processo apenas para evitar julgamentos viesados, sem considerar a verdade material dos fatos. A referência a este processo aduaneiro visa, repito, apenas buscar a verdade real dos fatos tributários descobertos pela operação Dilúvio. Ou seja, reforçar que houveram sim importações subfaturadas em que o contribuinte fora arrolado como responsável. Como exemplo, cito alguns dos documentos analisados em relação à DI (Declaração de Importação) 06/04250368:

*Extrato da DI: fls. 190 a 195;*

*Comprovante de Importação da operação: fl. 196;*

*Invoice nº 421459, de 31/03/2006, emitida pela INTCOMEX em favor da CIL: fls.197 a 199*

*Ordem de Compra feita pela INTCOMEX à CIL em 15/03/2006: fl. 200;*

*Pedido de Compra (“Purchase Order”) nº “CILSP 07116/06”, da CIL para a INTCOMEX, emitido em 29/03/2006: fl. 201;*

*Folha de rascunho apreendida em estabelecimento da CIL, relacionada com esta operação: fl. 202;*

*Invoice nº 061057ª e Proforma Invoice correspondente, emitidas pela System Trade em 04/04/2006, em favor da Support: fls. 203 e 204;*

*Air Waybill – AWB nº 00127846276, datado de 04/04/2006, que faz referência à Invoice nº M12266, emitida pela INTIME: fl. 205;*

*Notas Fiscais de Saída nos 233 a 237, datadas de 24/04/2006, emitidas pela Support em favor da CIL: fls. 208 a 212;*

*Ordem de Compra de Produtos – Pedido a Fornecedor no 07175, feito pela CIL à Support em 18/04/2006, um dia apenas após o desembarço das mercadorias: fl. 213;*

*Documento emitido pelo Bank of America que atesta o crédito de montante em favor da System Trade: fl. 215;*

*Documento da Interlogistic intitulado “Demonstrativo de Custos e Despesas”, relativo a esta operação: fl. 216;*

*Documento intitulado “Fechamento”, referente a esta operação: fl. 217;*

*Documento intitulado “Fechamento de Câmbio”, referente a esta operação: fl. 218*

Também não se pode ignorar o depoimento do contribuinte à efls. 631 também mencionado à efls 6585(TVF), no qual o mesmo assume a responsabilidade pelos atos praticados por sua secretária Alessandra Salewski, dizendo que a mesma atuava sob sua orientação. Mais ainda, de que a empresa MAMEPP tinha como receitas os rendimentos das atividades do recorrente. Observa-se ainda que muitos dos documentos apreendidos com a sra. Alessandra se constituem em farto conjunto de documentos probatórios das atividades econômicas e financeiras do contribuinte.

Outro exemplo de documentação importante sobre transferências de recursos e que não pode ser ignorado são os documentos das e-fl. 6141 até 6157 que tratam de transações bancárias do contribuinte e sua esposa, no qual enviam vultosas somas de recursos para o exterior. São documentos que poderiam ser obtidos junto aos bancos internacionais através de quebra de sigilo bancário. Esses documentos tratam de transferência de valores para o exterior e que depois voltariam sob a proteção de investimentos empresariais envolvendo a empresa HEPBURN.

Em suma, é de se convir – ainda que complexa a rede desbaratada – que a Fiscalização da RFB poderia chegar, **e isso não seria novidade (!)**, aos mesmos fatos tratados nestes autos – em um outro tempo de resposta, quem sabe (?) - independentemente de qualquer medida judicial, dada a gama de possibilidades legítimas de que dispõe o Fisco para obtenção de provas, tais como, da Requisições de Movimentação Financeira (RMF), do compartilhamento de informações com as outras fazendas públicas e com outros órgãos públicos (*Coaf*, por exemplo) , obtenção de informações/documentos dos cartórios, dos sistemas de comércio exterior, e por aí vai.

E, nesse ponto, é bom que se diga que o Fisco, quando da produção das provas, não tinha conhecimento da nulidade pronunciada, eis que ela se dera após o início do contencioso administrativo; não fazendo sentido, a meu juízo, exigir que as provas constantes dos autos já houvessem sido colhidas por meio de uma fonte independente

Nessa perspectiva, tenho posicionamento convergente com aquele posto no acórdão **9303-008.694 – que enfrentou a aplicação, naquele processo administrativo, dessa mesma decisão do STJ** - notadamente quanto à mitigação, no Processo Administrativo Tributário, da Teoria dos Frutos da Árvore Envenenada em face à Teoria da Descoberta Inevitável e à Teoria da Fonte Independente para fins de validação das provas carreadas pela Fiscalização, nos termos a seguir:

Sem adentrar ao relato histórico que descreve a origem e a construção teórica que abriu espaço à adoção das citadas Teorias no ordenamento jurídico pátrio (até mesmo para que não se transbordem os limites próprios do PAF), restrinjo-me à análise das disposições legais expressamente contidas no Código do Processo Penal, após modificações introduzidas pela Lei 11.680/2008, a seguir reproduzido.

**Art. 157.** São inadmissíveis, devendo ser desentranhadas do processo, as provas ilícitas, assim entendidas as obtidas em violação a normas constitucionais ou legais. (Redação dada pela Lei nº 11.690, de 2008)

§ 1º São também inadmissíveis as provas derivadas das ilícitas, salvo **quando não evidenciado o nexo de causalidade entre umas e outras, ou quando as derivadas puderem ser obtidas por uma fonte independente das primeiras.** (Incluído pela Lei nº 11.690, de 2008) (grifos meus)

§ 2º **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.** (Incluído pela Lei nº 11.690, de 2008) (grifos meus)

A parte inicial do parágrafo 1º, acima, expressa, em disposição literal de Lei, o que se costuma designar por *Teoria dos Frutos da Árvore Envenenada*. Logo a seguir, ainda no teor das disposições contidas no parágrafo 1º, introduz-se a hipótese contemplada pela *Teoria da Fonte Independente*, que, em combinação com o disposto no parágrafo segundo, remete à Teoria da Descoberta Inevitável.

Interessa sublinhar, neste ponto, que, como se depreende da leitura do parágrafo anterior, o que se discute no presente processo, em verdade, não diz respeito à aplicação de diferentes teorias jurídicas ou orientações doutrinárias às circunstâncias fáticas descritas nos autos, mas à interpretação de disposição literal de lei contida no Código do Processo Penal, com o fito de decidir se a norma geral e abstrata que estabelece ressalvas à ilicitude das provas derivadas de provas ilícitas deve ser considerada e aplicada ao caso concreto.

Tem-se, pois, que, combinadas as disposições contidas nos parágrafos 1º e 2º do art. 157 do Código do Processo Penal, as provas derivadas das provas ilícitas poderão ser aceitas no processo quando **puderem ser** obtidas por uma fonte independente das provas consideradas ilícitas, em circunstâncias tais que, seguindo os trâmites típicos e de praxe, próprios da investigação ou instrução criminal, **sejam capazes de conduzir ao fato objeto da prova**.

Por fim, no que tange ao pleito deduzido em memoriais, no sentido de que seja observado o assentado no tema 1238 do STF, convém trazer algumas considerações.

De fato, assim foi assentada a tese relacionada ao tema: *“São inadmissíveis, em processos administrativos de qualquer espécie, provas consideradas ilícitas pelo Poder Judiciário.”*

Todavia, examinando-se o inteiro teor do voto proferido pelo Ministro Gilmar Mendes nos Embargos de Declaração na Repercussão Geral no RE com Agravo, propostos pela PGR e pelo CADE – Conselho Administrativo de Defesa Econômica de nº 1.316.369/DF, é de se notar que a temática quanto à aplicabilidade – nos processos administrativos – das teorias da fonte independente e/ou da descoberta inevitável para o aproveitamento de provas consideradas, por derivação, ilícitas no processo judicial, não foi lá abordada. Vejamos:

Os embargos de declaração, por sua vez, voltam-se a defender que a necessária inobservância das regras inerentes ao devido processo legal durante a produção probatória podem, excepcionalmente, ser mitigadas pelas hipóteses de descoberta inevitável e de fonte independente e que tais situações **deveriam estar contempladas na tese fixada pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento do presente tema de repercussão geral.**

Oportunamente, registro que a omissão não se mostra presente no julgado impugnado, considerando-se que as questões suscitadas não foram objeto de apreciação no paradigma, estando a matéria debatida nos autos voltada a resolver a controvérsia quanto à **possibilidade de aproveitamento de provas declaradas ilícitas no bojo de instrução processual penal no âmbito de processo administrativo.** Tal limitação ao âmbito de cognição do recurso extraordinário se mostra imprescindível para visualizar a amplitude com que a matéria foi devolvida para apreciação por esta Corte constitucional.

Isso porque o acórdão do Tribunal Regional Federal da 1ª Região anulou a condenação imposta pelo Conselho Administrativo de Defesa Econômica – CADE, com fundamento no reconhecimento da ilicitude das provas utilizadas no

processo administrativo, tendo sido devidamente consignado no acórdão daquela Corte a ausência de independência da fonte probatória ou da inevitabilidade da descoberta dos fatos que sustentaram a condenação. Confira-se, a propósito, a ementa do acórdão do TRF1:

“ADMINISTRATIVO E PROCESSUAL CIVIL. AÇÃO ANULATÓRIA. PROCESSO ADMINISTRATIVO. CONSELHO ADMINISTRATIVO DE DEFESA ECONÔMICA(CADE). FORMAÇÃO DE CARTEL. MERCADO DE GASES INDUSTRIAIS EMEDICINAIS. MULTA. PROVA EMPRESTADA DO PROCESSO PENAL. RECONHECIMENTO DA ILICITUDE DA PROVA PRODUZIDA.TEORIA DOS FRUTOS DA ÁRVORE ENVENENADA (FRUITS OF POISONOUS TREEDOCTRINE). ILICITUDE POR DERIVAÇÃO. AUTONOMIA. DESCOBERTA INEVITÁVEL.MITIGAÇÃO. ESCABIMENTO. FALTA DE DEMONSTRAÇÃO DA AUTONOMIA DA PROVA QUE FUNDAMENTOU A DECISÃO ADMINISTRATIVA. NULIDADE. EFETIVIDADE DA GARANTIA DO DEVIDO PROCESSO LEGAL. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS.ARBITRAMENTO. MAJORAÇÃO. I - Afigura-se nula a decisão proferida em processo administrativo perante o CADE, que condenou empresa do ramo de gases industriais e medicinais, por formação de cartel, tendo em vista que está fundamentada em acervo probatório diretamente decorrente de provas ilícitas produzidas no âmbito da ação criminal, assim reconhecidas em acórdão proferido pelo Superior Tribunal de Justiça. **II - Na espécie dos autos, não há que se falar em provas autônomas, uma vez que o material produzido na ação penal forneceu fundamento probatório imprescindível para o procedimento administrativo no CADE. Ademais, não prospera a pretendida mitigação da prova ilícita por derivação, com amparo na teoria da descoberta inevitável, na medida em que não restou demonstrado que a existência do aludido cartel seria fatalmente comprovada sem as informações decorrentes das interceptações telefônicas realizadas no juízo penal. Do contrário, o que se percebe é que os indícios de práticas anticompetitivas que o CADE dispunha não eram suficientes para conduzir a elementos fáticos que alavancassem uma condenação administrativa por infração à ordem econômica.** III - Com efeito, não se trata da aplicação irrestrita ao caso vertente da teoria dos frutos da árvore envenenada (*fruits of poisonous tree doctrine*), que conduz à contaminação das provas derivadas de evidências ilícitas, nos termos do § 1º do art. 157 do Código de Processo Penal, mas, sim, de prestigiar a norma constitucional inserta no inciso LVI do art. 5º da Carta Política Federal, que veda a admissão de provas obtidas por meios ilícitos, em qualquer processo judicial ou administrativo, promovendo, desse modo, a efetiva garantia instrumental do devido processo legal, posto que, na espécie dos autos, restou evidente que a condenação imposta pelo CADE fundamenta-se em elementos diretamente relacionados com o conjunto probatório declarado nulo nos autos da citada ação penal. Precedentes do TRF/1 a Região. IV - No que tange à fixação da verba honorária, prospera a insurgência da promovente, eis que o valor não se encontra em conformidade com a regra do § 4º do art. 20 do CPC, então vigente, com vistas nos parâmetros previstos nas alíneas a, b e c do § 3º do aludido dispositivo legal. Assim, atentando-se para a importância da causa, a natureza da demanda, o

princípio da razoabilidade, bem como respeitando o exercício da nobre função e o esforço despendido pelos ilustres advogados da autora, na espécie, afigura-se razoável a quantia de R\$50.000,00 (cinquenta mil reais), a título de honorários de sucumbência. V - Apelação do CADE desprovida. Apelação dos autores parcialmente provida, para majorar a verba honorária e deferir o pedido de substituição dos bens dado sem garantia.” (eDOC 23, p. 237-238)”

E, em conclusão, assim asseverou:

Por tal razão, a ausência da alegada omissão se verifica na medida em que **a discussão travada neste paradigma se circunscreveu ao âmbito da legalidade da prova emprestada e à repercussão da eventual ilegalidade declarada no processo penal de origem na possibilidade de sua utilização no âmbito administrativo.** Consequentemente, a autonomia da fonte probatória configura elemento acidental que justifica, pela sua própria natureza, a mitigação pleiteada, conforme jurisprudência desta Corte, não havendo necessidade para a integração do julgado sobre a questão, restando o acórdão impugnado devidamente fundamentado.

Dos excertos acima, parece-me claro que o tema em tela não abarcou, de forma definitiva, a impossibilidade de o aproveitamento de provas derivadas daquelas reputadas ilícitas, nas hipóteses em que o conjunto probatório dos autos puderem/pudessem ser – inevitavelmente – obtido por uma fonte independente.

Com efeito, nego provimento ao recurso quanto a esta matéria.

#### **Conhecimento - Agravamento indevido da exigência.**

Nesse tema, se insurge o recorrente contra a decisão que determinou a exclusão, como origens no fluxo mensal de caixa, dos valores outrora tidos por omissão de rendimentos, mas expurgados do lançamento pelo colegiado *a quo*.

A exclusão desses valores como origens, embora tenha ocasionado aumento do APD em determinados meses subsequentes, decorreu do reconhecimento, pelo colegiado recorrido, de que não haveria provas de que tais valores seriam rendimentos percebidos pelo autuado. Com isso, se não houve prova de que tais valores seriam rendimentos (***omitidos***) do sujeito passivo, a consequência e coerência lógica seria que eles também não se prestariam a lastrear aplicações/despesas da parte do autuado.

Passemos, agora, aos paradigmas.

#### **2402-006.599**

Aqui o que se deu, foi a discussão acerca do não conhecimento de matéria trazida ao contencioso por ocasião do resultado de diligência determinada pela DRJ. Veja-se os seguintes fragmentos do voto do Relator:

Relativamente ao Acréscimo Patrimonial a Descoberto, a DRJ, por meio do Despacho de fls. 933 / 934, constatou uma divergência entre as informações

contidas no AI e aquelas objeto do Termo de Verificação Fiscal, base do próprio AI, pelo que, baixou os autos em diligência, com vistas ao esclarecimento dos fatos acima apontados, bem assim para as providências que julgar cabíveis.

Assim foi que, a Unidade de origem emitiu “novo” Auto de Infração, *referente tão somente* aos débitos decorrentes da retificação dos valores da variação patrimonial a descoberto verificado nos meses de janeiro, fevereiro, março, maio, junho, julho, agosto e dezembro de 2001, janeiro, fevereiro e março de 2002 e janeiro de 2003.

Registre-se que o termo novo no parágrafo precedente está entre aspas de forma proposital, pois não se trata, tecnicamente falando, de um novo auto de infração, já que não houve qualquer inovação na fundamentação fática e/ou jurídica da autuação.

Em face dessa nova intimação, o sujeito passivo apresentou nova impugnação, aduzindo razões defensivas, em sede de preliminar e de mérito, que não tinham sido formuladas na primeira impugnação.

Neste contexto, a DRJ tomou conhecimento da impugnação protocolada em 19/01/2007 em sua integralidade. No entanto, relativamente à impugnação protocolada em 15/09/2008 (fis. 951 / 1083), conheceu desta tão somente da parte que concerne à matéria modificada por meio do Auto de Infração lavrado em 12/08/2008 (fls. 1921/926).

Note-se, portanto, que o caso acima é deveras diferente do destes autos. Aqui, esse alegado “agravamento” decorreu do próprio provimento que lhe foi favorável em relação a outra infração lançada (omissão de rendimentos). Lá, esse agravamento se deu em razão de diligência determinada pela DRJ, quando então, sem qualquer “contrapartida” ao autuado, procedeu-se ao agravamento do lançamento.

### **2802-002.020**

Nesse outro, a situação também me soa bastante diferente. Lá, decidiu-se por retirar do lançamento suposta omissão de rendimentos calcados em DIRPF retificadora apresentada após o início da ação fiscal, juntamente com a defesa. O fundamento utilizado foi que o julgador de primeira instância teria se valido dessa retificadora contra o sujeito passivo, mas se recusado a utilizá-la como prova das despesas com livro-caixa. Vejamos as seguintes passagens do voto:

O recorrente pleiteia que as despesas de Livro Caixa sejam admitidas como dedução (R\$13.611,85).

[...]

Correto é o entendimento adotado no acórdão recorrido de considerar ineficaz a retificação da declaração e de não admitir as despesas de Livro Caixa porque pleiteadas somente com a impugnação.

[...]

O órgão julgador de primeira instância empregou a defesa do contribuinte como prova da omissão de rendimentos de pessoas sem vínculo empregatício (parte favorável ao Fisco) porém não admitiu as despesas correlatas (parte favorável ao contribuinte). Desta forma executou não um julgamento propriamente dito mas sim um lançamento.

Esta prática é vedada ao órgão julgador, mormente quando já ultrapassado o prazo decadencial o que autoriza pronunciamento, de ofício, deste Conselho.

Perceba-se que o ponto que diferencia – de forma substancial - este caso dos dois paradigmáticos citados ao norte é justamente o fato de esse suposto agravamento ter se dado em decorrência de provimento que foi favorável ao recorrente no tocante à outra infração. Repare: não se pode sequer dizer que teria havido, no caso dos autos, aumento no crédito tributário lançado ao final do ano calendário.

E mais, a mim me parece que esse último paradigma expressa, em certa medida, o mesmo entendimento aqui adotado. Tenho, com isso, que essas diferenças fático-jurídicas acabaram por impedir fosse demonstrada a divergência jurisprudencial a ser resolvida por esta Turma, impondo-se, assim sendo, o não conhecimento do recurso quanto a esta matéria.

Não bastasse, ponto outro que merece destaque é o fato de o colegiado *a quo* não ter discutido quanto ao acerto ou não desse “remanejamento” de valores. É dizer, não há fundamentação/enfrentamento no recorrido no tocante a essa matéria, tampouco embargos de declaração aviados pelo recorrente, podendo-se dizer, penso eu, carecer de pré-questionamento.

Destarte, não conheço do recurso também em relação a esta segunda matéria.

Forte no exposto, NEGOU provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti

## VOTO VENCEDOR

Peço vênia ao em. Relator e aos em. Pares que o acompanham para apresentar respeitosa divergência quanto ao conhecimento.

Antes, contudo, peço vênia para rememorar a cronologia do julgamento deste feito que, por motivos diversos, vem transcorrendo em substancial lapso temporal.

Em outubro de 2022, quando decidiu esta eg. Câmara em composição radicalmente díspar baixar o feito em diligência, registrado no voto vencedor, da lavra do Cons. Eduardo Newman, o seguinte:

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

Compreendo as ponderações feitas pelos em. Pares no sentido de, após o retorno da diligência, poder ser reapreciado o conhecimento, embora me pareça o entendimento colidir com princípio basilar que rege a atuação da Administração Pública: o da eficiência.

Cumprida a diligência, em sessão realizada em junho p.p., feito o seguinte registro em ata:

**Inicialmente houve deliberação do colegiado no tocante à necessidade de reanálise do conhecimento da matéria “nulidade da prova declarada ilícita pelo Poder Judiciário - Impossibilidade de utilização no processo administrativo”, rejeitada por maioria de votos. Vencidos os conselheiros Sheila Aires Cartaxo Gomes e Leonam Rocha de Medeiros, que entenderam não preclusa a análise do conhecimento dessa matéria.**

Com a reinclusão do feito em pauta, após ter formulado pedido de vistas, reinaugurada a discussão, pela terceira vez, acerca do conhecimento da temática: **a) Nulidade da prova declarada ilícita pelo Poder Judiciário - Impossibilidade de utilização no processo administrativo.**

Conforme consta no despacho de admissibilidade,

[a]nalisando-se os acórdãos recorrido e paradigmas, é possível verificar a existência da divergência jurisprudencial alegada pelo sujeito passivo. Cumpre dizer que os dois paradigmas apresentados referem-se à mesma situação dos presentes autos, qual seja, nulidade dos lançamentos, em razão da declaração de ilicitude de provas pelo Poder Judiciário, no âmbito da Operação Dilúvio.

Em razão das reflexões que tem esta Conselheira ultimado quando diante de paradigmas versando sobre o mesmo contribuinte numa mesma ação fiscal, aliado aos fatos relatados, rogando novamente vênias ao em. Relator e aos em. Pares, **conheço-a.**

(assinado digitalmente)

Ludmila Mara Monteiro de Oliveira

## DECLARAÇÃO DE VOTO

Conselheira **Ludmila Mara Monteiro de Oliveira**, Declaração de voto.

Conforme relatado, pedi vista na sessão de junho p.p para melhor debruçar-me sobre a matéria ora devolvida a este Colegiado: **“nulidade da prova declarada ilícita pelo Poder Judiciário - Impossibilidade de utilização no processo administrativo.”**

Antes de adentrar à análise, contudo, registro o recebimento dois memoriais, ambos gentilmente ofertados pela parte recorrente, os quais mereceram minha atenciosa leitura.

O em. Relator, acertadamente, em obediência ao comando judicial, reconhece padecer de nulidade toda a prova ilegalmente produzida a partir das interceptações telefônicas, maculando ainda as provas obtidas por meio da operação de busca e apreensão. Deveras, a despeito de reiterada conversão do feito em diligência, como bem rememorado no voto condutor, não foi a autoridade fazendária capaz de afirmar, com segurança, que os “e-mails obtidos por meio de busca e apreensão, não seriam frutos ou decorreriam das escutas tidas por ilegais.” Quanto a esse ponto, convergimos, razão pela qual despiciendo tecer considerações adicionais.

Há, entretanto, um segundo aspecto a ser analisado, qual seja a possibilidade de aplicação, no caso concreto, da teoria da descoberta inevitável, positivada em nosso ordenamento jurídico no §2º do art. 157 do Código de Processo Penal, aplicável neste âmbito por força do disposto no inc. III do art. 108 do Digesto Tributário, como também escorreitamente elucidado pelo em. Relator.

A teoria da descoberta inevitável das provas (*inevitable discovery exception*) foi desenvolvida pela Suprema Corte norte-americana, no julgamento do caso *Nix v. Williams*, em 1984. Considerou-se que a confissão obtida através de perguntas realizadas por um policial que conduzia o acusado de homicídio, da cidade onde foi preso até onde o crime ocorrera, sem a presença de um defensor, não afetaria a legitimidade da descoberta do corpo da criança desaparecida, ao fundamento de que a existência de uma busca comunitária, que já estava sendo realizada no local por populares, inevitavelmente, redundaria no mesmo resultado, qual seja: a localização do corpo.

No ordenamento pátrio a Lei nº 11.690/2008 alterou a redação do art. 157 do CPP para, no *caput*, para reforçar a norma constitucional e acrescentar a premência de desentranhamento da prova obtida por vias ilícitas, filiando-se assim à doutrina estadunidense denominada *exclusionary rule*. Com arrimo na teoria dos frutos da árvore envenenada o § 1º do dispositivo em comento acabou por estender a inadmissibilidade às provas obtidas por derivação de uma produzida de em afronta aos direitos e garantias constitucionais e legais. E, por fim, no que importa, o § 2º dispõe que “[c]onsidera-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.”

Com a devida vênia ao em. Relator, não vislumbro ostentar o legislador qualquer preocupação com a preservação dos trabalhos desenvolvidos em processos administrativos, eis que, a meu sentir, está o § 2º alicerçado na teoria da descoberta inevitável, desenvolvida no

contexto aclarado alhures. Em suma, para que seja a prova considerada lícita, há de ser demonstrado **i) inexistir nexo de causalidade com a prova obtida em afronta ao ordenamento jurídico; ou, ii) poder ser produzida a partir de fontes independentes.**

Mais do que isso, do precedente transcrito também no judicioso voto do em. Relator – o ARE nº 1316369 RG-ED, lavrado sob a pena do Min. Gilmar Mendes – salientado, no que importa, o seguinte:

o acórdão do Tribunal Regional Federal da 1ª Região anulou a condenação imposta pelo Conselho Administrativo de Defesa Econômica – CADE, com fundamento no reconhecimento da ilicitude das provas utilizadas no processo administrativo, tendo sido devidamente **consignado no acórdão daquela Corte a ausência de independência da fonte probatória ou da inevitabilidade da descoberta dos fatos que sustentaram a condenação.** Confira-se, a propósito, a ementa do acórdão do TRF1:

(...)

**II - Na espécie dos autos, não há que se falar em provas autônomas, uma vez que o material produzido na ação penal forneceu fundamento probatório imprescindível para o procedimento administrativo no CADE. Ademais, não prospera a pretendida mitigação da prova ilícita por derivação, com amparo na teoria da descoberta inevitável, na medida em que não restou demonstrado que a existência do aludido cartel seria fatalmente comprovada sem as informações decorrentes das interceptações telefônicas realizadas no juízo penal. Do contrário, o que se percebe é que os indícios de práticas anticompetitivas que o CADE dispunha não eram suficientes para conduzir a elementos fáticos que alavancassem uma condenação administrativa por infração à ordem econômica.**

Me parece a transcrição evidenciar que, para que se cogite a aplicação da teoria da fonte independente, inculpada no § 2º do art. 157 do CPP, há de ser verificado se, no caso concreto, comprovada a existência de meios outros para que o mesmo fim fosse alcançado.

Por derradeiro, não menos importante é lembrar que neste ano completou a deflagração da Operação Lava Jato uma década. Perpetrada, naquela época, uma

(re)leitura de diversos institutos do processo penal à luz das garantias constitucionais, tais como: **i) prisão em segundo grau; ii) delação mediante uso**

forçado da prisão preventiva; **iii)** critérios de fixação de competência; **iv)** prerrogativa de foro; **v)** condução coercitiva; **vi)** provas ilícitas etc.<sup>1</sup>

Menciono este dado apenas para que não nos olvidemos da importância de se coibir que provas obtidas de forma ilícita, ao arrepio da nossa Carta Constitucional, recebam verniz de licitude para o alcance de determinado fim.

Não negligencia esta Relatora que, neste caso, o fim é dos mais nobres: não só garantir a fonte precípua de financiamento do aparato estatal para cumprimento dos inúmeros deveres encartados em nossa pródiga Constituição, mas também rechaçar as condutas antijurídicas perpetradas contra a sociedade brasileira. Entretanto, de bom alvitre rememorar o brocardo de que “não devemos jogar o bebê fora junto com a água do banho.” É dizer: não podem as garantias legais e constitucionais serem negligenciadas mesmo quando a situação fática descortinada gera inegável incômodo.

Firmadas essas premissas passo a analisar a existência de elementos capazes de demonstrar que teria a fiscalização, a partir de outros meios, capacidade de lavrar o auto de infração, **desconsiderando as provas maculadas pela ilicitude**.

O em. Relator certamente registra, o que se vê nestes autos é uma

complexa rede de empresas de fachadas que teria sido usada pela acobertar fatos geradores efetivamente realizados pelo autuado. E, para isso, contou-se com várias informações consubstanciadas em documentos, **tal como e-mails, obtidas por meio de busca e apreensão**.

Com a devida vênia, diferentemente do que asseverado no voto condutor não vejo como assegurar que “a Fiscalização da RFB poderia chegar – e *efetivamente chegaria* - a esses mesmos fatos e circunstâncias em razão das prerrogativas de que goza a administração tributária.” Tenho que a mera inferência é inapta a demonstrar que, por outras vias, alcançaria a fiscalização o mesmo fim.

Do acórdão recorrido extrai-se que

[a]través da Resolução 2101-000.177 - 1ª Turma Ordinária - 1ª Câmara - 2ª Seção de Julgamento, a Turma julgadora solicitou à autoridade lançadora sobre a possibilidade de particionar o lançamentos conforme a legalidade(ou não) dos documentos de suporte. Parte da Resolução está transcrita a seguir:

(...)

Entendo que a utilização dos dados da operação Dilúvio pode ter tornado mais fácil a compreensão da verdade dos fatos, a verdade real. Contudo,

<sup>1</sup> PRONER, Carol; CITTADINO, Gisele (org.). 10 Anos da Operação Lava Jato: a desestabilização do Brasil. Bauru: Canal 6 Editora, 2024, p. 116.

não significa, necessariamente, que TODAS as provas que conduziram ao lançamento tributário tenham sido obtidas em decorrência das interceptações telefônicas consideradas ilegais. **As provas que se encontram disponíveis dentro dos sistemas informatizados da Receita Federal ou outros órgãos públicos e serventias, também àquelas produzidas ou confessadas pelo contribuinte, poderiam igualmente ter dado causa ao lançamento tributário, sem que se mudasse o argumento ou a fundamentação legal.**

**Por exemplo, informações sobre movimentação financeira, contas bancárias e referidos extratos, contratos sociais e alterações contratuais registrados nas Juntas Comerciais, notas fiscais, contratos de câmbio, etc. são todos documentos públicos que foram utilizados para comprovar os fatos levantados no lançamento fiscal.** A importância da participação das gravações das interceptações telefônicas nesse contexto não está clara. É necessário que a autoridade fiscal reveja o lançamento à luz de provas que teria obtido independentemente das provas consideradas ilícitas pelo STJ e também das inconsistências das informações tributárias, fiscais e bancárias do contribuinte, empresas com as quais tem vínculo (por exemplo, em função de atividades profissionais, relações de parentesco), e etc.

(...)

A autoridade diligenciada enfatizou que para o lançamento foi utilizado todo tipo de prova, das quais cita: a) instrumento particular de compra e venda, b) recibo de leilão, c) Contrato Social e alterações, d) Declarações de Imposto de Renda, e) Contratos de Câmbio, Emails, Contratos, Certificado de Ações ao Portador, etc. No TVF, a autoridade fiscal relata os fatos e informa a prova que baseou o lançamento, citando a folha em que se encontra.

Ocorre que, como já dito, edificou o recorrente ardiloso e complexo esquema, envolvendo quase 20 (vinte) empresas, que, justamente para elidir à tributação, em inúmeras delas sequer vinculado. Ainda que obtivesse os documentos citados, não esclareceu a fiscalização com ultimaria a concatenação deles para imputar a autuação ao recorrente, sem que se valesse das provas já declaradas ilícitas pelo Poder Judiciário.

Anoto que, a despeito da determinação da diligência, que parecia flertar com a impossibilidade de utilização das provas ilícitas, a conclusão, para negativa de provimento do recurso voluntário, se deu pelo “[e]ntend[imento] [de] **que aquela decisão (ilicitude das interceptações telefônicas excedentes ao 60º dia) não se aplica a este processo administrativo.**”

Quanto à imprestabilidade dessas provas tanto eu quanto o em. Relator deste acórdão convergimos, como já aclarado.

Esta eg. Câmara, percebendo a carência de elucidação de como seria lavrada a autuação sem a utilização das provas declaradas ilícitas pelo Poder Judiciário, houve por bem, mais uma vez, converter o feito em diligência. Transcrevo, no que importa, os termos da resolução:

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 nº. 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 nº. 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 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 nº. 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 nº. 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 nº. 142.045/PR.

A autoridade fazendária, ao meu sentir, sequer cumpriu os termos da diligência, limitando-se a realizar uma simplória busca da palavra “email”, concluindo que:

**a)** Não há nenhum lançamento tendo como fato gerador “interceptação telefônicas”.

**b)** Não há no auto de infração nenhum lançamento tendo como fato gerador, única e exclusivamente a “interceptação do fluxo de comunicações em sistemas de informática e telemática alcançados pela ilicitude reconhecida no julgamento do Habeas Corpus Nº 142.045/PR”. O período de interceptação realizado pela Polícia Federal ocorreu de 25/05/2005 a 12/09/2006 (fls. 7302) e o citado Habeas Corpus considerou ilícitas as interceptações após os primeiros 30 dias.

**i)** Os e-mails e demais documentos telemáticos utilizados pela Fiscalização não foram extraídos das interceptações da Polícia Federal, tendo sido obtidos na operação de Busca e Apreensão, portanto não foram considerados no Habeas Corpus 142.045/PR, como “provas ilícitas”.

**4)** Atendida as demandas da Resolução Nº 9202-000-300 – CSRF 2ª Turma, uma cópia deste Relatório Fiscal está sendo enviado para o contribuinte em seu domicílio fiscal cadastrado na Receita Federal do Brasil, para manifestação no presente processo, no prazo de 30 dias.

Pedindo escusas pela repetição, fora solicitado pela resolução a apresentação

[d]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 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.

E não só isso, naquela oportunidade, “[r]elemb[r]ado (...) que **já deveriam estar colacionados aos autos** os elementos de prova supramencionados.” Se não o fez, não desincumbiu do ônus probatório que sobre os seus ombros recaía. Se tinham meios para manter a autuação, sem se valer das provas ilícitas, por qual razão, após reiteradas vezes, deixou a fiscalização de apresentá-los? A meu aviso, não foram as diligências cumpridas a contento porque não existiam outros meios de prova para a manutenção da autuação. Não prospera a pretendida mitigação da prova ilícita por derivação, com amparo na teoria da descoberta inevitável, eis que não conseguiu a fiscalização comprová-la.

A única ressalva é no tocante à parcela da autuação restabelecida quando da apreciação do recurso de ofício, porquanto ali consta que “o próprio recorrente confessou à Polícia Federal que as receitas da empresa MAM-EPP decorriam das atividades de outras empresas do grupo.”

Por essas razões, renovadas as vênias, em respeito às garantias constitucionais do recorrente reconhecidas em decisão judicial expedida a seu favor, atenta ao fato de e não ter a fiscalização, malgrado ofertada duas oportunidades, se desincumbido do ônus que sobre seus ombros recaiu, **dou provimento parcial ao recurso especial do sujeito passivo para reconhecer a ilicitude das provas que ampararam a presente autuação, salvo na parte restabelecida quando da apreciação do recurso de ofício.**

(assinado digitalmente)

Ludmila Mara Monteiro de Oliveira

Conselheiro **Leonam Rocha de Medeiros**, Declaração de voto.

Inicialmente, consigno que duas são as temáticas em discussão a partir do recurso especial de divergência interposto pelo contribuinte em face do acórdão recorrido nº 2401-004.578 e como consequência do exame prévio de admissão a partir de despacho de admissibilidade da lavra da Presidência da competente 4ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARF:

1ª Temática) “*Nulidade da prova declarada ilícita pelo Poder Judiciário - Impossibilidade de utilização no processo administrativo*”, a partir da análise dos paradigmas nºs 2202-003.481 e 3302-006.093; e

2ª Temática) “*Agravamento indevido da exigência*”, a partir da análise dos paradigmas nºs 2402-006.599 e 2802-002.020.

Em continuidade, consigno que os presentes autos estiveram neste Colegiado em outra composição, pela primeira vez, em reunião de setembro de 2022, conforme “*Ata da Reunião de Julgamento*” (período 27/09/2022 a 29/09/2022). Especialmente consta do registro do dia 29/09/2022 que o processo saiu em vista coletiva, sem que tenha sido proclamado qualquer resultado, apesar do registro de dois votos quanto ao conhecimento, um favorável e outro contrário (1 x 1), veja-se:

Vista para a conselheira Ana Cecília Lustosa da Cruz, convertida em vista coletiva. A relatora conheceu do Recurso Especial. Divergiu o conselheiro Mário Pereira de Pinho Filho, que não conheceu. Nesse ponto houve o pedido de vista. Ninguém mais se manifestou quanto ao conhecimento ou ao mérito. Participou do julgamento a conselheira Sheila Aires Cartaxo Gomes (Suplente Convocada). Presidiu o julgamento o conselheiro Eduardo Newman de Mattera Gomes.

Participantes (8): Mario Pereira de Pinho Filho, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Mauricio Nogueira Righetti, Joao Victor Ribeiro Aldinucci, Sheila Aires Cartaxo Gomes (suplente convocada), Marcelo Milton da Silva Risso, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri (relatora), Eduardo Newman de Mattera Gomes (Presidente).

Lê-se que haviam votado quanto ao conhecimento a relatora Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e o conselheiro Mário Pereira de Pinho Filho. Consta que a conselheira relatora conheceu o recurso especial de divergência do contribuinte, enquanto o outro eminente conselheiro abriu a divergência para não conhecer. Não há informação sobre qual temática das duas apresentadas em recurso se referiam os votos então proferidos acerca do conhecimento. Da forma genérica como consignado, parece-me que se referia as duas temáticas.

Na sequência, em retorno de vista coletiva, na reunião de outubro de 2022, conforme consta na “*Ata da Reunião de Julgamento*” (período 24/10/2022 a 26/10/2022), especialmente do registro do dia 26/10/2022, o Colegiado da ocasião (*já com alguma singela modificação*) deliberou:

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.

Participantes (8): 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 (relatora) e Carlos Henrique de Oliveira (Presidente). Ausente o conselheiro Mauricio Nogueira Righetti.

A informação se confirma na Resolução nº 9202-000.300, datada de 26/10/2022.

Importa anotar que, tendo a maioria do Colegiado deliberado por converter os autos em diligência por força da citada resolução, a então relatora (*conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri*), decerto forte na norma regimental, retirou de sua minuta de voto qualquer texto a título de fundamentação quanto ao conhecimento, ou não, das matérias em discussão no recurso especial de divergência do contribuinte.

Limitou-se a relatora, no texto da resolução (Resolução nº 9202-000.300), em fazer constar como sua fundamentação exclusivamente o porquê entendia por rechaçar a diligência pretendida pela maioria da Turma. Para melhor compreensão veja-se como a insigne conselheira escreveu e motivou o seu voto em resolução, deste pronunciamento não havendo apontamentos sobre o conhecimento do recurso, *litteris*:

*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 vênias 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 nº. 142.045/PR.*

*Isso porque, como exposto no relatório, o Colegiado Recorrido por meio da Resolução nº 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, E-mails, 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.*

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

*(assinado digitalmente)*

*Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri*

Vê-se que não mais consta a manifestação da relatora quanto ao conhecimento do recurso especial, tendo sido, a meu ver, cancelado seu voto inicial da sessão de setembro de 2022, que fundamentava pelo conhecimento do recurso, o que, de igual modo, faz desprezar o voto divergente consignado em setembro de 2022 quanto ao não conhecimento do recurso pelo conselheiro que dela divergia.

Tal proceder decorre da própria norma regimental veiculada no anterior RICARF/2015 (§5º do artigo 63 do Anexo II da Portaria MF nº 343, de 2015)<sup>2</sup> e no atual RICARF/2023 (§§4º e 5º do artigo 114 do Anexo Único da Portaria MF nº 1.634, de 2023)<sup>3</sup>, que, de modo similar, normatizam que, uma vez convertido os autos em diligência e proferida resolução, o julgamento deve ser reiniciado quando do seu retorno à Turma, ocasião na qual o Colegiado precisará retomar a discussão relativa ao conhecimento do recurso e de todas as demais questões.

Por isso, inclusive, há a devolução da sustentação oral quando do retorno do processo para a Turma após o cumprimento da diligência, ainda que se mantenha, em hipótese, a composição colegiada (RICARF/2015, art. 59, §4º; ou RICARF/2023, art. 96, inciso V).

É, por essa razão, caso decidido pela realização de diligência, que se recomenda que o voto se abstenha de adentrar em outras questões, sejam elas de conhecimento ou de mérito. Aliás, foi o modo de encaminhar da relatora quando se lê que ela nada tratou sobre o conhecimento no voto de resolução.

É de ciência aos que labutam no contencioso administrativo fiscal que convertido os autos em diligência, então não se proclama resultado relacionado a outras questões, ainda que discutidas em sessão plenária e quando do retorno da diligência o julgamento é reiniciado por completo.

<sup>2</sup> RICARF/2015. Anexo II. Art. 63, § 5º No caso de resolução (...) as questões preliminares, prejudiciais ou mesmo de mérito já examinadas serão reapreciadas quando do julgamento do recurso, por ocasião do novo julgamento.

<sup>3</sup> RICARF/2023. Anexo Único. Art. 114, § 4º A decisão será em forma de resolução quando for cabível à Turma pronunciar-se sobre o mesmo recurso, em momento posterior, ou quando se tratar de declinação de competência, identificada após iniciado o julgamento. Art. 114, § 5º A conversão em diligência (...) prejudicam a apreciação de qualquer outra matéria constante de recurso.

Isto se deve à força da norma regimental, seja no anterior RICARF/2015 (§5º do artigo 63 do Anexo II da Portaria MF nº 343, de 2015)<sup>4</sup> ou no atual RICARF/2023 (§§4º e 5º do artigo 114 do Anexo Único da Portaria MF nº 1.634, de 2023)<sup>5</sup>.

Por conseguinte, ainda que ocorra deliberação sobre conhecimento ou acerca de questões preliminares ou prejudiciais que possam tornar desnecessária a conversão do julgamento em diligência, convém enfatizar que qualquer matéria despicienda para a diligência, quer se trate de conhecimento, preliminar, prejudicial ou mesmo de mérito, deve ser excluída do voto da resolução, por não imperar, nem se proclamar, não devendo ser computados votos de conhecimento, de preliminares ou de mérito, visto que no retorno do processo, após a realização da diligência, as questões serão reapreciadas na forma determinada pela norma regimental (art. 63, §5º, do Anexo II, do RICARF/2015; ou art. 114, §§4º e 5º, do Anexo Único, do RICARF/2023).

Ainda assim, ao ser lido o voto vencedor condutor da resolução, o prolator dele, conselheiro Eduardo Newman de Mattera Gomes, faz consignar que:

*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 recorrido.*

*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 nº 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.*

<sup>4</sup> RICARF/2015. Anexo II. Art. 63, § 5º No caso de resolução (...) as questões preliminares, prejudiciais ou mesmo de mérito já examinadas serão reapreciadas quando do julgamento do recurso, por ocasião do novo julgamento.

<sup>5</sup> RICARF/2023. Anexo Único. Art. 114, § 4º A decisão será em forma de resolução quando for cabível à Turma pronunciar-se sobre o mesmo recurso, em momento posterior, ou quando se tratar de declinação de competência, identificada após iniciado o julgamento. Art. 114, § 5º A conversão em diligência (...) prejudicam a apreciação de qualquer outra matéria constante de recurso.

Isto é, em que pese a recomendação para não fazer constar no voto condutor questões que não exclusivamente as pertinentes a diligência, o nobre conselheiro avança e sobre o conhecimento se comunica informando que ele “entende pelo não conhecimento”, mas que foi “vencido no tocante ao conhecimento”.

Porém, é importante dos registros de ata observar que não se sabe quem o acompanhou e, também, neste caso teria restado vencido, tampouco se sabe quais conselheiros formaram a maioria. Não há registros e não se tem a anotação taquigráfica. Aliás, não há, porque não é mesmo para ter, já que se partiu para uma resolução, ao fim e ao cabo. Os votos de conhecimento ou de mérito, quando convertido o processo em diligência, não se consideram. A deliberação, ainda que tenha ocorrido, se despreza e somente no retorno da diligência ocorrerá, a meu ver, por força de norma regimental, toda a discussão efetiva a ser computada.

Logo, a manifestação sobre o conhecimento por parte do prolator do voto vencedor condutor da resolução foi em *obiter dictum* quanto a sua visão pessoal sobre o conhecimento do recurso e, aliás, apenas quanto a 1ª temática recursal (“*Nulidade da prova declarada ilícita pelo Poder Judiciário - Impossibilidade de utilização no processo administrativo*”). Interessante que o conselheiro do voto vencedor condutor da resolução não se manifesta como foi a deliberação sobre o conhecimento da 2ª temática. O registro que pronunciou se refere exclusivamente a 1ª temática.

É, por isso, que o dispositivo da Resolução trata apenas da diligência, nestes termos:

*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 nº 142.045/PR.*

Não há registros de votos sobre o conhecimento.

Veja-se que a relatora, conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, retirou de seu voto a temática sobre o conhecimento, limitando-se a se manifestar sobre a diligência. Agiu na forma mais recomendável, portanto.

Lado outro, o conselheiro condutor do voto vencedor da resolução fez constar sua visão pessoal sobre o conhecimento e comenta que foi vencido, além de relatar que o recurso teria sido conhecido, embora se manifeste apenas sobre a temática 1ª do recurso especial e, ao final, seu dispositivo se limita aos termos da resolução e não há como extrair quem o acompanhou e quem teria formado a suposta maioria em relação ao conhecimento do tema primeiro.

Forte neste relato, quando os autos retornaram da diligência e o Colegiado era quase que completamente outro, **entendi** – na sessão de junho de 2024, conforme “*Ata da Reunião de Julgamento*” (período 18/06/2024 a 20/06/2024), especialmente no registro do dia

20/06/2024 –, **que o recurso especial precisava ser apreciado por completo partindo-se para a discussão inaugural do conhecimento do recurso.**

Todavia, naquela assentada se entendeu (*a maioria do Colegiado de junho de 2024*) que havia uma preclusão *pro iudicato* quanto ao conhecimento da 1ª temática do recurso especial; que o assunto já tinha sido superado no julgamento que determinou a prolação da resolução, conforme relato constante no voto condutor vencedor da resolução. O Colegiado de junho de 2024 não teria competência para rediscutir o conhecimento.

Diante da problemática quanto a competência, ou não, se havia ou não preclusão *pro iudicato* houve por bem deliberar-se em escrutínio a tomada de votos pelo Colegiado em relação a alegada preclusão *pro iudicato*. A votação foi 6 (conselheiros Mauricio Nogueira Righetti, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Mario Hermes Soares Campos, Fernanda Melo Leal, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Regis Xavier Holanda) x 2 (conselheiros Sheila Aires Cartaxo Gomes e Leonam Rocha de Medeiros).

Decidiu-se, portanto, por deliberação colegiada da turma de junho de 2024, em apreciação do processo no retorno de diligência, que o assunto relativo ao conhecimento da 1ª temática estava precluso *pro iudicato* desde a prolação da Resolução nº 9202-000.300, ainda que este conselheiro tenha sido vencido não concordando com tal entendimento majoritário.

Por isso, não coadunando com tal hipótese, inclusive por inexistir “dispositivo” que proclamasse o julgamento do conhecimento da 1ª temática em ata de julgamento da 2ª Turma da CSRF de junho de 2022, solicitei consignar que declararia meu voto sobre estes debates.

No mais, partiu-se para o julgamento do mérito do tema primeiro e, após prolação de dois votos quanto ao mérito do referido assunto, o processo saiu em vista coletiva, tendo sido registrado quanto ao mérito da 1ª temática os votos do novo relator (conselheiro Mauricio Nogueira Righetti) que votou por negar-lhe provimento, divergindo o conselheiro Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, que lhe dava provimento.

Neste contexto, a ata de junho de 2024, especialmente no registro do dia 20/06/2024, foi consignada nestes fidedignos termos:

Vista para conselheira Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, convertida em vista coletiva. Inicialmente houve deliberação do colegiado no tocante à necessidade de reanálise do conhecimento da matéria “*nulidade da prova declarada ilícita pelo Poder Judiciário - Impossibilidade de utilização no processo administrativo*”, rejeitada por maioria de votos. Vencidos os conselheiros Sheila Aires Cartaxo Gomes e Leonam Rocha de Medeiros, que entenderam não preclusa a análise do conhecimento dessa matéria. No tocante ao mérito da primeira matéria, o relator votou por negar-lhe provimento, divergindo o conselheiro Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, que lhe dava provimento. Em seguida, houve o pedido de vista da conselheira Ludmila Mara Monteiro de Oliveira. Não votaram os demais conselheiros em relação ao mérito dessa matéria. Manifestou intenção em apresentar declaração de voto o conselheiro Leonam Rocha de Medeiros. Presidiu o julgamento o conselheiro Régis Xavier Holanda.

Participantes (8): Mauricio Nogueira Righetti, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Leonam Rocha de Medeiros, Mario Hermes Soares Campos, Fernanda Melo Leal, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Regis Xavier Holanda (Presidente).

Vale dizer, a ata de junho de 2024 consignou que havia uma preclusão *pro iudicato* quanto a deliberação em relação ao conhecimento da 1ª temática, vez que constava no voto condutor vencedor da resolução relato de que o tema estava decidido e que a matéria havia sido conhecida pelo Colegiado que prolatou a resolução. Embora, na ata que decidiu a resolução não conste a tomada de votos para tal conhecimento da 1ª temática.

Certo ou errado houve um escrutínio na sessão de julgamento de junho de 2024 e a tomada de votos pelo Colegiado em relação a alegada preclusão *pro iudicato* quanto ao conhecimento da 1ª temática e que a sequência seria votar o mérito dela, pois a 2ª temática seria uma prejudicial em relação ao primeiro tema. A votação foi 6 (conselheiros Mauricio Nogueira Righetti, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Mario Hermes Soares Campos, Fernanda Melo Leal, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Regis Xavier Holanda) x 2 (conselheiros Sheila Aires Cartaxo Gomes e Leonam Rocha de Medeiros) quanto à preclusão.

No mais, no que importava para a continuidade, o processo saiu em vista coletiva, tendo sido registrado quanto ao mérito da 1ª temática os votos do novo relator (conselheiro Mauricio Nogueira Righetti) que votou por negar-lhe provimento, divergindo o conselheiro Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, que lhe dava provimento.

Agora, em retorno da vista coletiva, sob uma outra nova composição, particularmente com mudança da Presidência da Turma, em sessão de outubro de 2024, conforme “Ata da Reunião de Julgamento” (período 15/10/2024 a 17/10/2024), especialmente no registro do dia 17/06/2024, a partir de proposta apresentada pelo relator, que havia analisado a norma regimental com mais profundidade e passou a compreender que o conhecimento precisava ser votado de forma inaugural para atender o regimento interno (*o caso era de retorno de diligência e isso precisava ser reconhecido e observado*), podendo modificar o voto antes da proclamação final na forma regimental (RICARF/2023, art. 105, §11)<sup>6</sup>, concordou a Presidência atual com o encaminhamento e se encaminhou por passar a votar o conhecimento de forma primeira sobre ambas as matérias do recurso especial, embora tenha esclarecido que respeitaria o voto da Presidência anterior, uma vez que outra norma regimental assim orientava (RICARF/2023, art. 105, §15)<sup>7</sup>. Entendeu que, em certa medida, na forma como prolatado o voto da anterior presidência, em junho de 2024, poderia se extrair, ou melhor, se computar como sendo um voto em situação de encaminhamento pelo conhecimento da 1ª temática.

<sup>6</sup> RICARF/2023. Anexo Único. Art. 105, § 11. O conselheiro poderá alterar seu voto, desde que o faça antes da proclamação do resultado do julgamento.

<sup>7</sup> RICARF/2023. Anexo Único. Art. 105, § 15. Caso o conselheiro que já tenha proferido o voto esteja ausente na reunião subsequente, o substituto, na hipótese do § 14, não poderá manifestar-se sobre matéria já votada pelo conselheiro substituído. [§ 14. Os votos proferidos pelos conselheiros, inclusive quanto ao conhecimento e às preliminares, serão consignados na ata, independentemente de ter sido concluído o julgamento do recurso.]

Muito bem. Desde a votação inicial do retorno de diligência, em junho de 2024, entendi que o encaminhamento correto seria votar de forma inaugural todas as matérias, inclusive os temas de conhecimentos, que tinham sido admitidos pelo despacho prévio de admissibilidade. Forte neste aspecto solicitei declarar voto sobre o ponto.

Quanto ao conhecimento, não vejo reparos no despacho de admissibilidade proferido pela Ilustre Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, então Presidente da 4ª Câmara da 2ª Seção. Especialmente em relação à temática 1ª, que restou sendo a deliberada em mérito, sendo a 2ª temática prejudicada, veja-se que os paradigmáticos apresentam contexto similar sobre a Operação Dilúvio e a situação probatória e envolve o próprio recorrente, restando demonstrada no despacho de admissibilidade razões especiais para se conhecer do recurso. Aliás, para a temática 1ª, decidida em mérito, no acórdão paradigma nº 2202-003.481 o recorrente é o mesmo contribuinte e no acórdão paradigma nº 3302-006.093 o recorrente é responsável solidário.

Para caso de **paradigma puro**, com contexto probatório similar como o presente, em sessão de 20/06/2024 (*na mesma reunião na qual este processo saiu em vista coletiva*), ao julgar o caso do acórdão nº 9202-011.347 entendi pelo conhecimento do recurso especial. A situação, sob a ótica do conhecimento e em alguma medida, é aproximada e, também, diante dos fundamentos do despacho de admissibilidade proferido pela 4ª Câmara da 2ª Seção, não vejo razões para não conhecer do presente recurso em escrutínio, em que pese não ter compreendido a razão e relevância da diligência em sede de recurso especial à semelhança da relatora originária, o que poderia até confundir quanto a necessidade de conhecer ou não do recurso, caso se entendesse que a pretensão seria instruir autos com provas. O ponto nodal, parecendo-me ser a razão da ideia da diligência, tenha sido exclusivamente poder encaminhar um resultado com liquidez assertiva.

Deveras, quanto ao mérito da temática 1ª, sendo prejudicada a temática 2ª, percebo que a discussão, ao fim e ao cabo, é uniformizar jurisprudência do CARF para assentar se havendo decisão do STJ para declarar ilegal prova produzida (*prova qualificada como ilícita*) que vêm a compor os autos do processo administrativo fiscal (PAF) diretamente ou de forma derivada, deveria ser ela aproveitada em razão da **teoria da descoberta inevitável** (Código de Processo Penal, art. 157, § 2º, combinado com o inciso III do art. 108 do CTN) ou se deve ser desprezada dos fundamentos do lançamento abordado no processo.

A diligência, a meu ver, pretendeu que a autoridade fiscal, em certa medida, fizesse a indicação de forma objetiva de quais provas seriam vinculadas com a decisão do STJ (*provas ilícitas*) e o que poderia ser descortinado, ou não, a partir dos trabalhos fiscais que estavam em curso antes mesmo das provas obtidas por meios ilícitos ter sido transportada para o PAF.

A diligência, parece-me, pretendeu tornar líquido o que poderia ser indicado como prova descoberta de forma inevitável e quais não poderiam. Neste sentido, o Colegiado assentaria

decisão líquida indicando, a partir da diligência, a liquidez do julgado que assentaria o que seria aproveitável e o que não seria.

A solução normativa, a meu ver, certamente é afastar toda a prova ilícita que não seria descoberta de forma inevitável, isto é, caminha para se aproveitar exclusivamente as provas que seriam decorrentes de descoberta inevitável do procedimento fiscal que já estava em curso.

É fato que havia um procedimento fiscal inicial em curso quando da ocorrência do fato ocasionador da ilicitude das provas na autoridade policial que foi produzida em vias externas ao PAF e que veio a ser encaminhada posteriormente para a autoridade fiscal. Neste sentido, a prova que já tinha sido produzida no PAF e àquelas que seriam consequência ou descoberta inevitável que estava por vir devem merecer aproveitamento ao lançamento.

Do ponto de vista do recurso especial, não me parece correto entender de forma extrema, como fez o relator, que toda a prova dos autos seja aproveitável sob o argumento de que seria uma descoberta inevitável. Decerto, por lógica de *standard* probatório e dos tipos de provas e fatos descortinados, há provas que não teriam uma descoberta inevitável e só se chegou nelas em razão das provas ilícitas, o que faz imperar no exclusivo âmbito o fruto da árvore envenenada (*observe-se que não parece razoável pressupor que alguns documentos bancários ou financeiros com elo estabelecido com a prova ilícita, por exemplo, seriam de descoberta inevitável, ainda que a autoridade fiscal tivesse poderes para requisitar junto às instituições bancárias os informes, pois há um contexto na prova ilícita que dá o encaminhamento para a descoberta, logo a descoberta aqui é condicionada pela prova policial ilícita e não seria uma descoberta inevitável ou não havia um contexto para se chegar a tanto*). Veja-se que o próprio acórdão recorrido não parece ter sido plenamente seguro ao entender de tal maneira, visto que escreve, *litteris*:

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.

(...)

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

grifo e negrito acrescido

Mas, também, o extremo oposto não é assertivo. Não é certo que todas as provas sejam ilícitas ou que não teriam condições de serem objeto de descoberta inevitável e que nenhuma deve ser aproveitada. Deveras, consta do acórdão recorrido de modo muito esclarecedor que:

(...). Observo que o contribuinte já estava sendo fiscalizado antes do início da Operação Dilúvio, desde dezembro 2005, conforme antes informado, e teria entregue vários documentos em decorrência de intimações fiscais anteriores ao início da citada operação (16/08/2006). Evidentemente que o procedimento fiscalizatório havia sido deflagrado devido a indícios internos de ilícitos tributários pelo contribuinte, da mesma forma que se iniciam os procedimentos fiscais na Receita Federal.

(...)

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.

Há, com probabilidade de certeza segura, por critério de *standard* probatório mínimo, provas que decorrem do procedimento inicial inaugural já descortinadas e outras que seriam precisamente de descoberta inevitável (*veja-se que há declarações do banco de dados informatizado da Receita Federal, além do que já tinha sido produzido no primeiro momento da fiscalização etc., sendo certo que tais elementos são inevitáveis ao conhecimento fiscal*).

A problematização presente parece mais uma questão de liquidação do julgado e não cabe, nem compete a este Colegiado liquidar. O julgamento do recurso especial é para uniformizar jurisprudência e precisa ser pronunciada a tese uniformizadora.

Em meu pensar, provas derivadas das provas ilícitas que **não** seriam de descoberta inevitável devem ser afastadas dos autos e a unidade preparadora na liquidação do julgado ficaria com o encargo de bem segregá-las.

Doutro lado, também precisa ser dito que provas derivadas de provas ilícitas que **sim** seriam de descoberta inevitável, considerando o procedimento fiscal inaugurado antes mesmo do reporte e traslado das provas ilícitas ou derivada delas, já com documentos nos autos e outros com descoberta inevitável por via de consequência, devem ser consideradas e fundamentar em sua extensão e limite o lançamento fiscal.

De qualquer forma, diante da problematização quanto a prolação de decisão não líquida (*que não indicaria com precisão quais documentos devem ser desprezados para a constituição do lançamento ou controle da legalidade do mesmo no momento atual deixando o encargo para a unidade preparadora que cuidará da liquidação*), é importante frisar que, no

âmbito da discussão pelos pares em debates de plenário do colegiado, surgiu informe no sentido de que o provimento parcial da impugnação em primeira instância (na DRJ) teria afastado do lançamento parcela constituída por provas evidentemente lícitas, independente das provas ilícitas ou delas derivadas. É que haveria confissão do contribuinte para o ponto e no revolvimento da prova pela Turma *a quo* do CARF o fato constitutivo do lançamento estava demonstrado. Por isso, o colegiado *a quo* no CARF deu provimento parcial ao recurso de ofício para reformar o acórdão de impugnação da DRJ e restabelecer o lançamento no particular entendendo provado o fato constitutivo do lançamento e as provas aí seriam independentes do debate travado sobre prova ilícita ou dela derivada. As provas seriam lícitas no particular ponto.

Então, para fins de posicionamento mais próximo de uma liquidação, não vejo óbice de acompanhar a divergência de mérito inaugurada neste julgamento de momento para manter no lançamento exclusivamente a parte restabelecida pelo recurso de ofício, que consta como tendo se pautado em prova lícita independente da prova ilícita ou da dela derivada. Logo, o provimento do recurso do contribuinte é parcial para decotar do lançamento rubricas outras exceto no que deve ser mantido em relação ao que foi restabelecido no recurso de ofício.

Eis minha declaração de voto.

*Assinado Digitalmente*

**Leonam Rocha de Medeiros**

Conselheira **Sheila Aires Cartaxo Gomes**, Declaração de voto.

Conforme debatido na sessão de julgamento de 17 de outubro de 2024, manifestei intenção em apresentar declaração de voto, a fim de explicitar meu posicionamento acerca do procedimento de votação correto a ser adotado quando do retorno de processos que tiveram o julgamento convertido em diligência.

De acordo com o § 4º do art. 114 do RICARF 2023, a decisão será em forma de resolução quando for **cabível à Turma pronunciar-se sobre o mesmo recurso, em momento posterior**. Veja-se que a decisão, no caso, é adiada, razão pela qual consigna-se em ata que o julgamento foi convertido em diligência.

§ 4º A decisão será em forma de resolução quando for cabível à Turma pronunciar-se sobre o mesmo recurso, em momento posterior, ou quando se tratar de declinação de competência, identificada após iniciado o julgamento.

Já o § 5º do mesmo artigo, não deixa dúvidas de que **a conversão em diligência prejudica a apreciação de qualquer outra matéria constante de recurso**, razão pela qual me manifestei na sessão de 20/06/2024, pela necessidade de apreciação do conhecimento naquela ocasião.

§ 5º A conversão em diligência e a anulação da decisão a quo prejudicam a apreciação de qualquer outra matéria constante de recurso.

O § 11. Do art. 114 do RICARF 2023 determina que a matéria cujo julgamento restou prejudicado pelo acolhimento de preliminar ou prejudicial **deverá ser excluída da minuta de voto e ementa, quando da formalização do acórdão ou resolução** e de eventual declaração de voto. E foi justamente o que a relatora Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri fez, quando retirou de seu voto a análise do conhecimento, limitando-se a se manifestar sobre a rejeição da proposta de diligência.

Feita a diligência, o processo retornou para julgamento e foi redistribuído a novo relator, considerando que a conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri não mais fazia parte do CARF. Importante frisar que **o processo foi redistribuído para nova relatoria**, considerando-se que se tratava de retorno de diligência. Não foi atribuída redatoria ad hoc, cabendo ao conselheiro Maurício Nogueira Righetti a elaboração de novo voto completo para o caso.

O processo foi pautado para a sessão de 20/06/2024, mas na minuta depositada no diretório T, o relator Maurício Nogueira Righetti considerou que no tocante à primeira matéria “nulidade da prova declarada ilícita pelo Poder Judiciário - Impossibilidade de utilização no processo administrativo” a análise do conhecimento havia sido superada em razão de manifestação consignada no voto vencedor proferido na Resolução 9202-000.300. Na ocasião, a questão foi submetida à análise do colegiado, que pelo placar de 6x2 entendeu por acompanhar o voto do relator e não analisar o conhecimento da primeira matéria. Eu e o conselheiro Leonam Rocha de Medeiros restamos vencidos nessa proposição.

Importa destacar que **não restou consignado na ata da sessão de 26/10/2022 e nem de 20/06/2024, o posicionamento dos conselheiros no tocante ao conhecimento de quaisquer matérias constantes do recurso**. Veja-se a transcrição das mencionadas atas:

26/10/2022

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. Julgamento iniciado na reunião de setembro de 2022.

24/06/2024

Vista para conselheira Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, convertida em vista coletiva. Inicialmente houve deliberação do colegiado no tocante à necessidade de reanálise do conhecimento da matéria “nulidade da prova declarada ilícita pelo Poder Judiciário - Impossibilidade de utilização no processo administrativo”, rejeitada por maioria de votos. Vencidos os conselheiros Sheila Aires Cartaxo Gomes e Leonam Rocha de Medeiros, que

entenderam não preclusa a análise do conhecimento dessa matéria. No tocante ao mérito da primeira matéria, o relator votou por negar-lhe provimento, divergindo o conselheiro Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, que lhe dava provimento. Em seguida, houve o pedido de vista da conselheira Ludmila Mara Monteiro de Oliveira. Não votaram os demais conselheiros em relação ao mérito dessa matéria. Manifestou intenção em apresentar declaração de voto o conselheiro Leonam Rocha de Medeiros. Presidiu o julgamento o conselheiro Régis Xavier Holanda.

Após pedido de vista coletiva, o processo retornou à pauta de julgamento de 17/10/2024, e sob a presidência da conselheira Liziane Angelotti Meira e reposicionamento do relator pela necessidade de reapreciação do conhecimento da primeira matéria, em cumprimento ao disposto no art. 114 do RICARF, colocou-se em votação o conhecimento da primeira matéria, que não havia sido julgado na sessão de 20/06/2024. O dispositivo em ata restou assim consignado:

Acordam os membros do colegiado: 1) por maioria de votos em conhecer da matéria “nulidade da prova declarada ilícita pelo Poder Judiciário - Impossibilidade de utilização no processo administrativo”. Vencidos os conselheiros Maurício Nogueira Righetti, Sheila Aires Cartaxo Gomes e Mário Hermes Soares Campos, que não conheciam da matéria. 2) Por maioria de votos, em não conhecer da matéria “Agravamento indevido da exigência”, vencidos os conselheiros Leonam Rocha de Medeiros, Fernanda Melo Leal e Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, que conheciam. 2) No mérito, na parte conhecida, por voto de qualidade, negar provimento ao recurso. Vencidos os conselheiros Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Leonam Rocha de Medeiros, Fernanda Melo leal e Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, que davam provimento parcial para manter no lançamento a parte restabelecida pelo recurso de ofício. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Ludmila Mara Monteiro de Oliveira.

**Em relação ao conhecimento da matéria “nulidade da prova declarada ilícita pelo Poder Judiciário - Impossibilidade de utilização no processo administrativo” não votou a conselheira Liziane Angelotti Meira em razão de voto proferido pelo conselheiro Régis na sessão de 20 de junho de 2024.** Manifestaram intenção em apresentar declaração de voto os conselheiros Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Leonam Rocha de Medeiros e Sheila Aires Cartaxo Gomes. Julgamento iniciado em junho/2024.

Contudo, entendo que há nova imprecisão na votação do conhecimento da primeira matéria na sessão de 17/10/2024. É que, a meu ver, o conselheiro Régis Xavier Holanda não proferiu voto de conhecimento na sessão de 20/06/2024, por um motivo óbvio, não havia no voto depositado na pasta T qualquer análise de conhecimento da referida matéria, pois o relator entendia que a questão estaria superada pela manifestação constante do voto vencedor da Resolução 9202-000.300. Naquela assentada, caberia à presidente Liziane Angelotti Meira votar no conhecimento da primeira matéria, uma vez que seu antecessor não havia se pronunciado sobre ela.

No mais, acompanho integralmente o voto do relator.

*Assinado Digitalmente*

**Sheila Aires Cartaxo Gomes**