



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19647.003588/2010-66
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº **9303-013.332 – CSRF / 3ª Turma**
Sessão de 20 de setembro de 2022
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado CIL - COMÉRCIO DE INFORMÁTICA LTDA.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/05/2005 a 31/05/2005

NÃO CONHECIMENTO DO RECURSO ESPECIAL. DISSIMILITUDE FÁTICA.

Não se conhece do Recurso Especial quando as situações fáticas consideradas nos acórdãos paradigmas são distintas da situação tratada no acórdão recorrido, não se prestando os arestos, por conseguinte, à demonstração de dissenso jurisprudencial.

PROVAS ILÍCITAS DECORRENTES DE INTERCEPTAÇÃO TELEFÔNICA/TELEMÁTICA INVÁLIDAS. RECURSO ESPECIAL. NÃO CONHECIMENTO COM RELAÇÃO À MATÉRIA. AUSÊNCIA DE SIMILITUDE FÁTICA.

O recurso especial de divergência previsto no Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, tem como requisito a demonstração da divergência entre casos com identidade de situações fáticas, comprovada mediante confronto de acórdãos. Se não preenchido o pressuposto, o recurso não deve ser conhecido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso da Fazenda Nacional, em relação à alegação de nulidade, e, por voto de qualidade, em não conhecer do recurso da Fazenda Nacional no que se refere à possibilidade de aproveitamento de provas da Operação Dilúvio no processo administrativo, vencidos os Conselheiros Rodrigo da Costa Pôssas (relator originário), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Jorge Olmiro Lock Freire, Vinicius Guimarães e Valcir Gassen, que votavam por conhecer do recurso em relação ao tema. Designada para redigir o voto vencedor a Cons. Vanessa Marini Ceconello. Indicou a intenção de apresentar declaração de voto o Conselheiro Carlos Henrique de Oliveira. Em função de substituírem, respectivamente, os Conselheiros Rodrigo da Costa Pôssas e Luiz Eduardo de Oliveira Santos, não votaram os Cons. Liziane Angelotti Meira e Rosaldo Trevisan. Julgamento iniciado na reunião de dezembro de 2021. Manifestou interesse em fazer constar no acórdão uma declaração de voto o Conselheiro Carlos Henrique de Oliveira. Entretanto, findo o prazo

regimental, o Conselheiro não apresentou a respectiva declaração de voto, que deve ser tida como não formulada, nos termos do §7º, do art. 63, do Anexo II, da Portaria MF nº 343/2015 (RICARF).

(documento assinado digitalmente)

Carlos Henrique de Oliveira – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Vinícius Guimarães - Redator designado *Ad Hoc*

(documento assinado digitalmente)

Vanessa Marini Cecconello - Redatora designada

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rodrigo da Costa Pôssas (relator original), Valcir Gassen, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Tatiana Midori Migiyama, Jorge Olmiro Lock Freire, Erika Costa Camargos Autran, Vinícius Guimarães (redator *ad hoc*), Vanessa Marini Cecconello, Ana Cecília Lustosa da Cruz e Carlos Henrique de Oliveira (Presidente).

Relatório

Nos termos da Portaria CARF 107, de 04/08/2016, tendo em conta que o relator original, Cons. Rodrigo da Costa Pôssas, não mais compõe a CSRF, foi designado pelo Presidente de Turma de Julgamento como redator *ad hoc* para este julgamento o Cons. Vinícius Guimarães. Nos termos do art. 58, § 5º, do Anexo II do RICARF, os Cons. Liziane Angelotti Meira e Rosaldo Trevisan não votaram neste julgamento, por terem sido colhidos os votos dos Cons. Rodrigo da Costa Pôssas e Luiz Eduardo de Oliveira Santos na sessão de dezembro de 2021.

Como redator *ad hoc*, o Cons. Vinícius Guimarães serviu-se das minutas de ementa, relatório e voto inseridas pelo relator original no diretório oficial do CARF, a seguir reproduzidas.

Relatório do Cons. Rodrigo da Costa Pôssas, proferido em 08/12/2021:

Trata-se de Recurso Especial da Fazenda Nacional com fulcro no art. 67 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, aprovado pelo

Decreto nº 343, de 22 de junho de 2015, em face do Acórdão nº 3301-003-060, de 24 de agosto de 2016 (efls. 1.076 a 1.109), integrado pelo Acórdão nº 3301-004.870, de 25 de julho de 2018, (efls. 1.173 a 1.195, assim ementados:

Ac. nº 3301-003.060:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/05/2005 a 31/05/2005

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. CÁLCULO DAS MULTAS REGULAMENTARES. PROVAS OBTIDAS POR MEIO ILÍCITOS.

Os meios utilizados para obtenção das provas contidas nos autos foram considerados como ilícitos pelo Poder Judiciário. Assim, as provas carreadas aos autos são imprestáveis, não restando comprovado o interesse comum das pessoas jurídica e físicas às quais foi atribuída responsabilidade solidária.

Do mesmo modo, há de se exonerar as multas regulamentares, em razão de terem sido calculadas com base em documentos ilícitos.

Recurso de Ofício Negado.

Crédito Tributário Mantido em Parte

A decisão negou provimento ao recurso de ofício, em virtude da carência probatória do lançamento, por entender que todos os elementos de prova mencionados no "Relatório de Diligência Fiscal" foram colhidos no âmbito da denominada "Operação Dilúvio" e estavam eivados do vício da ilicitude.

Ac. nº 3301-004.870:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/05/2005 a 31/05/2005

MOTIVAÇÃO DO ATO ADMINISTRATIVO. PROVAS ILÍCITAS. VÍCIO MATERIAL

É nulo, por vício material, o lançamento fundamentado em provas obtidas por meios ilícitos.

Assim, devem ser rejeitados os embargos de declaração, cujo objetivo era o de fazer constar na decisão que o vício que a motivou a afastar do polo passivo os responsáveis solidários e cancelar as multas regulamentares era formal, quando, na verdade, era material.

A decisão rejeitou a ocorrência do vício de omissão da possibilidade de aproveitamento da prova que, mesmo circunstancialmente ilícita, seria conseguida de qualquer maneira, por atos de investigação válidos – teoria da descoberta inevitável, seguindo a doutrina e a jurisprudência do STF. Rechaçou, do mesmo modo, a imputação do vício de contradição, na medida em que o argumento ligado à violação do art. 142 por questões relacionadas à falha na descrição e na comprovação dos fatos geradores enseja a nulidade por vício formal do lançamento, e não o seu cancelamento por vício material.

No apelo (efls. 1.197 a 1.212), a PGFN suscitou divergência jurisprudencial de interpretação da legislação tributária (1) quanto à possibilidade de aproveitamento, em sede de processo administrativo fiscal, das provas obtidas no âmbito da Operação Dilúvio e (2) quanto à natureza da nulidade do lançamento por afronta ao art. 142 do CTN (imprecisão na descrição e na comprovação dos fatos geradores). Por meio do Despacho n.º 3300-S/N.º - 3ª Câmara, de 21 de novembro de 2018 (efls. 1.215 a 1.222), o Presidente da 3ª Câmara deu seguimento ao recurso.

O contribuinte CIL Comércio de Informática Ltda. e os coobrigados Alessandra Salewski e Marco Antônio Mansur Filho ofereceram contrarrazões (efls. 1.253 a 1.262 e 1.265 a 1.288). Insiste-se na inadmissibilidade do recurso, em decorrência da carência de similitude fática entre os acórdãos paragonados em ambas as matérias, e na correção da decisão recorrida, na medida da impossibilidade do aproveitamento das provas obtidas no âmbito da Operação Dilúvio. Pugna-se também pela exclusão dos coobrigados do pala passivo da obrigação tributária, “...por, de fato, não terem qualquer envolvimento com a situação perseguida pela atuação fiscal,...”.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Vinícius Guimarães, Redator *Ad Hoc*.

Como redator *ad hoc*, sirvo-me das minutas de ementa, relatório e voto inseridas pelo relator original no diretório oficial do CARF.

Assim, tanto a ementa quanto o relatório e o voto a seguir foram retirados da pasta “T” da 3ª Turma da CSRF (mês de dezembro de 2021), sendo o voto proferido pelo Cons. Rodrigo da Costa Pôssas na sessão de 08/12/2021. Naquela ocasião, após o voto do relator original pelo conhecimento parcial (apenas com relação à matéria “*Possibilidade de aproveitamento, em sede de processo administrativo fiscal, das provas obtidas no âmbito da Operação Dilúvio*”) e provimento do RE, acompanhado pelo Cons. Luiz Eduardo de Oliveira Santos, houve pedido de vista pela Cons. Tatiana Midori Migiyama, conforme registrado em Ata:

Vista para a conselheira Tatiana Midori Migiyama, convertida em vista coletiva. O relator votou por conhecer parcialmente do Recurso Especial, apenas com relação à matéria “*Possibilidade de aproveitamento, em sede de processo administrativo fiscal, das provas obtidas no âmbito da Operação Dilúvio*” para, no mérito, dar-lhe provimento, para que seja afastada a prejudicial de nulidade das provas colacionadas aos autos, devolvendo-se o processo à 1ª TO da 3ª Câmara, para exame das questões de mérito, cujo juízo restou prejudicado em razão da decisão da preliminar de nulidade das provas; acompanhado integralmente pelo conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos. Nesse ponto houve o pedido de vista. Não votaram os demais conselheiros. Presidiu o julgamento o conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas.

Fizeram sustentação oral a patrona do contribuinte, Dr^a. Fernanda Foizer - OAB/DF N.º 35.534 - Wilfrido Augusto Marques Advogados e a representante da Fazenda Nacional, Dr^a Maria Concília de Aragão Bastos.

Feitos esses esclarecimentos iniciais, passa-se a reproduzir, na íntegra, o voto do Cons. Rodrigo da Costa Pôssas, relator original, a seguir:

Voto do Cons. Rodrigo da Costa Pôssas, proferido em 08/12/2021:

1.1 ADMISSIBILIDADE

Refaço o exame da admissibilidade dos recurso da Fazenda Nacional.

1.1.1 Possibilidade de aproveitamento, em sede de processo administrativo fiscal, das provas obtidas no âmbito da Operação Dilúvio

Como já relatado, a decisão recorrida considerou imprestáveis, para todos os fins, inclusive para fins de prova em processo administrativo tributário, as provas obtidas no âmbito da Operação Dilúvio, eis que tomadas por meio ilícito.

A decisão recorrida considerou imprestáveis, para todos os fins, inclusive para fins de prova em processo administrativo tributário, as provas obtidas por meio ilícito.

O Acórdão indicado como paradigma n.º 2401-004.578 está assim ementado:

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 11.690/2008-CPP). 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 11.690/2008-CPP)

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 eivei.

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

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

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

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

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

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

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

CONFISSÃO. A confissão é prova irrefutável. No caso dos autos, muitos dos fatos que nortearam o lançamento decorreram também de confissão dos envolvidos. Não é possível ignorar tais provas, uma vez que decorreram de vontade espontânea dos sujeitos envolvidos. Por exemplo, em depoimento à Polícia Federal, o recorrente admitiu que a empresa MAM-EPP fora concebida para gerenciar os ganhos advindo das atividades do recorrente, pessoa física.

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

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

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

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

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

MULTA QUALIFICADA.

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

TAXA SELIC. INCIDÊNCIA.

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

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

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

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

Recurso Voluntário Provido em Parte e Recurso de Ofício Provido

A decisão indicada como paradigma, também contemplando provas obtidas no âmbito da Operação Dilúvio, ao interpretar o § 1º do art. 157 do CPP, concluiu que o legislador brasileiro preocupou-se em ressaltar a condição de admissibilidade das provas lícitas derivadas das ilícitas, condicionando-as à obtenção por meio de uma fonte independente. Deduziu então que a fonte independente é aquela que por si só, seguindo os trâmites típicos e de praxe, próprios da investigação, seria capaz de conduzir ao fato objeto da prova. Salientou ainda que a lei e a jurisprudência são pacíficas no sentido da independência entre o direito penal e o direito administrativo, de sorte que apenas no caso de negativa de autoria ou de inexistência do crime é que haveria interferência de uma esfera na outra. Tal não seria o caso da Operação Dilúvio, cujo processo criminal foi encerrado tendo em vista a contaminação das provas, nada sendo decidido

sobre a existência ou não dos delitos nele tratados. Assim sendo, concluiu que o processo administrativo fiscal deve ser analisado à luz dos documentos e provas constantes dos autos.

Como se vê, as decisões confrontadas contemplaram conjunto probatório extraído da Operação Dilúvio e enfrentaram a mesma a arguição de nulidade dessas provas. E chegaram em conclusões opostas: a decisão recorrida rechaçou-as, ao passo que o paradigma acolheu-as. Portanto, a partir de circunstâncias fáticas idênticas as decisões paragonadas chegaram a conclusões diversas sobre a possibilidade de utilização das provas derivadas da "Operação Dilúvio". Constatada a divergência jurisprudencial nos termos previstos pelo RICARF, a matéria merece conhecimento.

1.1.2 Natureza da nulidade do lançamento por afronta ao art. 142 do CTN (imprecisão na descrição e na comprovação dos fatos geradores)

A propósito da natureza do vício de que foi tachado o Auto de Infração, a decisão recorrida, no julgamento dos embargos, assentou ser material a nulidade do lançamento de ofício calcado em provas obtidas por meio ilícito.

Os acórdãos indicados como paradigma têm as seguintes ementas:

Acórdão n.º 3201-000.248:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 05/11/2004 a 13/11/2006

É nulo, por vício formal, o lançamento tributário quando não estiverem presentes todos os elementos do artigo 142 do Código Tributário Nacional, bem como, quando se constatar confusa contextualização dos elementos de prova que visavam determinar o fato gerador da obrigação, e os que forem formalizados com erro na determinação da matéria tributável, posto que, por representar preterição de uma formalidade essencial, caracteriza-se cerceamento do direito de defesa.

Recurso de Ofício Negado

Acórdão n.º 203-09.332:

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - IMUNIDADE - NULIDADE POR VICIO FORMAL - A imprecisa descrição dos fatos, pela falta de motivação do ato administrativo, impedindo a certeza e segurança jurídica, macula o lançamento, de vicio insanável, tornando nula a respectiva constituição.

Processo anulado *ab initio*.

No Acórdão n.º 3201-00.248, considerou-se que, como o Auto de Infração não descreveu a matéria tributável de forma completa e clara, impedindo a compreensão do crédito tributário apurado e conseqüentemente ensejando o cerceamento do direito de defesa. Em consequência, decretou sua nulidade por vício formal. Da mesma forma, no Acórdão n.º 203-09.332, ao constatar a imprecisão da descrição dos fatos, julgou-se que a falta de motivação do ato administrativo impedia a certeza e a segurança jurídica, macula o lançamento de vicio de formal.

Cotejando os acórdãos confrontados, parece-me que não há entre eles a similitude fática necessária para o estabelecimento de base de comparação, eis que nenhum dos acórdãos indicados como paradigma laborou diante de conjunto probatório emprestado, como no caso concreto enfrentado pela decisão recorrida. Por essa razão, entendo que a matéria não merece conhecimento.

1.1.3 Exclusão dos coobrigados do polo passivo

A propósito da peroração de exclusão dos coobrigados do polo passivo, desenrolada em sede de contrarrazões, forçoso considerar que a matéria não foi devolvida a esta Instância Especial, de cognição restrita, limitada às divergências jurisprudenciais comprovadas e demonstradas pelo recorrente.

Passo ao julgamento do mérito da divergência jurisprudencial quanto à possibilidade de aproveitamento, em sede de processo administrativo fiscal, das provas obtidas no âmbito da Operação Dilúvio.

1.2 MÉRITO - POSSIBILIDADE DE APROVEITAMENTO, EM SEDE DE PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL, DAS PROVAS OBTIDAS NO ÂMBITO DA OPERAÇÃO DILÚVIO

O dissídio interpretativo já foi magistralmente solucionado pelo ínclito Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal, nos autos do processo n.º 19647.011167/2009-75, de interesse do mesmo contribuinte. Transcrevo os fundamentos do voto condutor do Acórdão n.º 9303-08.694, de 12 de junho de 2019, que adoto como razão de decidir, forte no art. 50, § 1º, da Lei n.º 9.784, de 1999.

Diz o Conselheiro Andrada:

Mérito

No mérito, uma vez que a recorrente tenha contraditado exclusivamente a questão abordada nas linhas acima, ou seja, a aplicação da *Teoria da Descoberta Inevitável* e da *Teoria da Fonte Independente* como elementos de mitigação da *Teoria dos Frutos da Arvore Envenenada*, dessa matéria, a seguir, nos ocuparemos.

Como já exaustivamente esclarecido nos autos, a 6ª Turma do Superior Tribunal de Justiça, em julgamento proferido no HC n.º 142.045/PR, em que figuravam como pacientes Marco Antônio Mansur e Marco Antônio Mansur Filho, sócios da empresa MAM, reconheceu a nulidade parcial das escutas telefônicas obtidas em cumprimento dos Mandados de Busca e Apreensão - MBAs emitidos pela Justiça Federal em Paranaguá/PR. A decisão foi assim ementada.

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

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

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

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

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

Liminarmente, releva destacar que nem a decisão proferida pelo juízo de primeiro grau, nem o procedimento levado a efeito pela autoridade policial e/ou pela autoridade fiscal e nem mesmo as próprias interceptações telefônicas, em sua integralidade, foram consideradas abusivas. Como se depreende do teor da decisão acima transcrita, a irregularidade apontada na decisão refere-se a prova resultante de tantos e tantos e tantos dias de interceptação das comunicações telefônicas, que excederam até mesmo os sessenta dias do estado de defesa (Constituição, art. 136, § 2º). Outrossim, a decisão tomada no âmbito do Superior Tribunal de Justiça eximiu-se de qualquer ilação acerca de seus efeitos sobre o acervo probatório que lastreava a acusação. Em lugar disso, determinou a restituição dos autos ao Juiz originário para as determinações de direito.

Por força da decisão proferida pelo STJ, o Juiz Federal Substituto Tiago do Carmo Martins, reconhecendo a higidez das provas colhidas durante o primeiro período de interceptação telefônica, encaminhou o processo ao Ministério Público Federal, para que, na qualidade de autor da denúncia, se manifestasse acerca da instrução probatória do processo criminal à luz da decisão tomada no HC 142045/PR. O despacho teve o seguinte teor.

*"Em relação ao referencial temporal adotado por aquela Corte, ante a leitura dos votos proferidos naquele julgamento, **tenho que o julgado limitou a utilização dessa técnica investigativa ao prazo de 60 (sessenta) dias.***

Assim, permanecem hígidas as provas colhidas durante o primeiro período de interceptação telefônica autorizada, bem como nas três prorrogações que lhe foram subsequentes. Os demais elementos de prova obtidos a partir dos dados colhidos nessa fase da investigação também permanecem hígidos, pois derivaram de prova obtida licitamente.

De outra parte, segundo os termos do julgado, as interceptações telefônicas realizadas a partir da quarta prorrogação autorizada encontram-se maculadas pelo vício insanável da ilicitude. São, portanto, imprestáveis para fins de utilização de prova no processo penal. Correlatamente, os demais elementos de prova obtidos a partir dos dados colhidos nessa fase da investigação também encontram-se eivado de ilicitude, pela aplicação da "teoria dos frutos da árvore envenenada", agora expressamente adotado pelo CPP (art. 157, §1º, do CPP).

Confrontado com o Habeas Corpus concedido aos pacientes, o Parquet entendeu pela impossibilidade de separação das provas colacionadas aos autos, nos seguintes termos.

"Sem as provas conseguidas através da interceptação, não seria possível a obtenção dos mandados de busca e apreensão; sem as provas carreadas aos autos em 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; sem a análise destes pela Receita Federal em conjunto com os inúmeros e-mails interceptados,

os laudos que acompanham a denúncia não teriam sido produzidos. Insistindo: a pretendida separação é impossível."

Das considerações até aqui postas, é possível afirmar que: (i) nos autos do Habeas Corpus concedido pelo Superior Tribunal de Justiça nenhuma decisão foi tomada acerca dos efeitos sobre o acervo probatório no qual lastreava-se a acusação; (ii) o Juiz originário, considerando a higidez de parte das provas encaminhou o processo ao Ministério Público Federal, autor da denúncia crime, para que nessa qualidade, se posicionasse em relação às consequências do HC no processo criminal em curso; (in) o Ministério Público Federal entendeu que as provas anuladas e as provas derivadas seriam indissociáveis, uma vez que as últimas fossem decorrência dos mandados de busca e apreensão e estes das escutas telefônicas.

Salvo melhor juízo, parece-nos que a decisão proferida no processo criminal seja dotada de certas particularidades que, necessariamente, deverão ser levadas em conta na decisão que será tomada neste processo administrativo fiscal.

Em primeiro lugar, é incontroverso que apenas uma parcela das provas obtidas nas ações impetradas pela Receita Federal em conjunto com a Polícia Federal foram consideradas obtidas por meios ilegais. Portanto, o caso não é de pressuposta ilegalidade de todo o acervo probatório que instruiu o processo judicial e que instrui o vertente processo, como, as vezes, parece que se pretende fazer crer. Em lugar disso, trata-se apenas da declaração de nulidade das escutas que excederam os sessenta dias inicialmente autorizados e, como consequência, da possível nulidade das provas que, segundo se entenda, estejam contaminadas pela invalidade das interceptações ilegais. Em segundo, como também parece ficar claro do teor das decisões proferidas em juízo, na ótica do Poder Judiciário, parte das provas teriam restado incólumes, desde que fosse apontada a linha divisória entre estas e aquelas. Contudo, segundo entendimento do Ministério Público Federal, autor da denúncia, todas as provas estavam, de alguma forma, vinculadas as escutas ilegais, já que, com base nelas, obtiveram-se os necessários mandados de busca e apreensão, autorização que teria permitido às autoridades fazendárias e policiais ter acesso aos diversos documentos que terminaram constituindo o acervo probatório dos autos.

É precisamente nesse ponto que algumas relevantes ponderações precisam ser feitas.

Como se pretenderá demonstrar com a necessária objetividade e clareza, o juízo que se formou no processo criminal em relação à validade das provas ditas derivadas das interceptações ilícitas, *data máxima venia*, não levou em consideração certas prerrogativas que detém os servidores da Secretaria da Receita Federal no exercício das funções que lhe competem.

A esse respeito, imperioso registrar que o entendimento manifesto pelo Ministério Público Federal no processo que tramitava na esfera judicial não vincula a administração tributária, tampouco se aplica automaticamente ao processo administrativo fiscal. Corrobora esse entendimento a manifestação do próprio Poder Judiciário, nos autos do Mandado de Segurança nº 0002843-95.2014.404.0000/PR, impetrado contra o Juízo da 14ª Vara Federal de Curitiba Tribunal Regional Federal da 4a. Região, acerca dos efeitos da anulação das provas obtidas no âmbito da mesma "Operação Dilúvio" sobre os procedimentos administrativos disciplinares instaurados com base no compartilhamento dessas mesmas provas. Assim decidiu o Tribunal Regional da 4ª Região a respeito.

MANDADO DE SEGURANÇA. TERCEIRO INTERESSADO. PROVA EMPRESTADA. NULIDADE PARCIAL DECLARADA PELO STJ. EFEITOS NA ESFERA ADMINISTRATIVA. MATÉRIA ESTRANHA AO JUÍZO CRIMINAL COMPETÊNCIA DA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA.

1. Não se presta o mandado de segurança para determinar ao juízo a quo que, acerca de pedido formulado por terceiro interessado, decida em ou outro sentido.

2. Desborda da competência do juízo criminal e até mesmo da esfera penal decidir a respeito de nulidades pela utilização da prova emprestada em procedimentos administrativos disciplinares.

3. Descabido exigir-se que o juízo penal, diante de julgamento proferido pelo Superior Tribunal de Justiça que anula apenas parcialmente as interceptações telemáticas profira decisão complementar que esclareça os efeitos da anulação.

4. Compete à autoridade administrativa responsável pela utilização da prova emprestada, certificar-se acerca dos efeitos de eventual anulação sobre os procedimentos disciplinares, cabendo ao interessado a interposição de recurso administrativo e impugnação na via judicial apropriada.

Sentença denegada

Feitas tais considerações preambulares, penso que devemos, a partir daqui, enfrentar a questão nevrálgica posta nos autos, que diz respeito à mitigação, no particular, da Teoria dos Frutos da Arvore Envenenada em face à Teoria da Descoberta Inevitável e à Teoria da Fonte Independente para fins de validação das provas carreadas aos autos pela Fiscalização Federal.

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 Arvore 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.**

Como já destacado linhas acima, a razão maior para que o Ministério Público Federal tenha considerado as provas derivadas indissociáveis dos procedimentos preliminares adotados pelas autoridades policiais e fazendárias, decorre da circunstância de que, "*Sem as provas conseguidas através da interceptação, não seria possível a obtenção dos mandados de busca e apreensão (...)*". Pois aí reside a questão nodal do processo. Como a seguir restará sobejamente demonstrado, os Auditores-Fiscais da Receita Federal, no âmbito de suas prerrogativas legais, prescindem de ordem judicial para executar o procedimento de busca e apreensão nas dependências do contribuinte. De fato, é essa a conclusão insofismável a que se chega com base na simples leitura da legislação que regulamenta o exercício do cargo. Observe-se (todos grifos acrescidos).

Código Tributário Nacional - Lei 5.172, de 25/10/1966

TÍTULO IV

Administração Tributária

CAPÍTULO I

Fiscalização

Art. 194. A legislação tributária, observado o disposto nesta Lei, regulará, em caráter geral, ou especificamente em função da natureza do tributo de que se tratar, a competência e os poderes das autoridades administrativas em matéria de fiscalização da sua aplicação.

Parágrafo único. A legislação a que se refere este artigo aplica-se às pessoas naturais ou jurídicas, contribuintes ou não, inclusive às que gozem de imunidade tributária ou de isenção de caráter pessoal.

Art. 195. Para os efeitos da legislação tributária, não têm aplicação quaisquer disposições legais excludentes ou limitativas do direito de examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais, dos comerciantes industriais ou produtores, ou da obrigação destes de exhibi-los.

Parágrafo único. Os livros obrigatórios de escrituração comercial e fiscal e os comprovantes dos lançamentos neles efetuados serão conservados até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram.

Art. 196. A autoridade administrativa que proceder ou presidir a quaisquer diligências de fiscalização lavrará os termos necessários para que se documente o início do procedimento, na forma da legislação aplicável, que fixará prazo máximo para a conclusão daquelas.

Parágrafo único. Os termos a que se refere este artigo serão lavrados, sempre que possível, em um dos livros fiscais exibidos; quando lavrados em separado deles se

entregará, à pessoa sujeita à fiscalização, cópia autenticada pela autoridade a que se refere este artigo.

Art. 197. Mediante intimação escrita, são obrigados a prestar à autoridade administrativa todas as informações de que disponham com relação aos bens, negócios ou atividades de terceiros:

I - os tabeliães, escrivães e demais serventuários de ofício;

II - os bancos, casas bancárias, Caixas Econômicas e demais instituições financeiras;

III - as empresas de administração de bens;

IV - os corretores, leiloeiros e despachantes oficiais;

V - os inventariantes;

VI - os síndicos, comissários e liquidatários;

VII - quaisquer outras entidades ou pessoas que a lei designe, em razão de seu cargo, ofício, função, ministério, atividade ou profissão.

Parágrafo único. A obrigação prevista neste artigo não abrange a prestação de informações quanto a fatos sobre os quais o informante esteja legalmente obrigado a observar segredo em razão de cargo, ofício, função, ministério, atividade ou profissão.

Lei n.º 4.502/64

Art. 94. A fiscalização será exercida sobre todas as pessoas naturais ou jurídicas, contribuintes ou não que forem sujeitos passivos de obrigações tributárias previstas na legislação do imposto de consumo, inclusive sobre as que gozarem de imunidade tributária ou de isenção de caráter pessoal.

Parágrafo único. As pessoas a que se refere este artigo exibirão aos agentes fiscalizadores, sempre que exigido, os produtos, os livros fiscais e comerciais e todos os documentos ou papéis, em uso ou já arquivados, que forem julgados necessários à fiscalização e lhes franquearão os seus estabelecimentos, depósitos, dependências e móveis, a qualquer hora do dia ou da noite, se à noite estiverem funcionando.

Art. 95. Os agentes fiscalizadores que procederem a diligências de fiscalização lavrarão, além do auto de infração que couber, termos circunstanciados de início e de conclusão de cada uma delas, nos quais consignarão as datas inicial e final do período fiscalizado, a relação dos livros e documentos comerciais e fiscais exibidos e tudo mais que seja de interesse para a fiscalização.

(...)

§2º Quando vítimas de embaraço ou desacato no exercício de suas funções, ou quando seja necessário à efetivação de medidas acauteladoras do interesse do fisco, ainda que não se configure fato definido em lei como crime ou contravenção, os agentes fiscalizadores, diretamente ou através das repartições a que pertencerem, poderão requisitar o auxílio da força pública federal, estadual ou municipal.

Art. 97. Mediante intimação escrita são obrigados a prestar às autoridades fiscalizadoras todas as informações de que disponham com relação aos produtos, negócios ou atividades de terceiros:

I - os tabeliães, escrivães e demais serventuários de ofício;

II - os bancos, casas bancárias, Caixas Econômicas e semelhantes;

III - as empresas transportadoras e os transportadores singulares;

IV- os corretores, leiloeiros e despachantes oficiais;

V- os inventariantes;

VI - os síndicos, comissários e liquidatários;

VII - as repartições públicas e autárquicas federais as entidades paraestatais e de economia mista;

VIII - todas as demais pessoas naturais ou jurídicas cujas atividades envolvam negócios ligados ao imposto de consumo.

Lei n.º 8.630/93

Art. 36. Compete ao Ministério da Fazenda, por intermédio das repartições aduaneiras:

(...)

§ 2º No exercício de suas atribuições, a autoridade aduaneira terá livre acesso a quaisquer dependências do porto e às embarcações atracadas ou não, bem como aos locais onde se encontrem mercadorias procedentes do exterior ou a ele destinadas, podendo, quando julgar necessário, requisitar papéis, livros e outros documentos, inclusive, quando necessário, o apoio de força pública federal, estadual ou municipal.

Lei n.º 9.430/96

Art. 34. São também passíveis de exame os documentos do sujeito passivo, mantidos em arquivos magnéticos ou assemelhados, encontrados no local da verificação, que tenham relação direta ou indireta com a atividade por ele exercida.

Retenção de Livros e Documentos

Art. 35. Os livros e documentos poderão ser examinados fora do estabelecimento do sujeito passivo, desde que lavrado termo escrito de retenção pela autoridade fiscal, em que se especifiquem a quantidade, espécie, natureza e condições dos livros e documentos retidos.

§ 1º Constituindo os livros ou documentos prova da prática de ilícito penal ou tributário, os originais retidos não serão devolvidos, extraindo-se cópia para entrega ao interessado.

§2º Excetuado o disposto no parágrafo anterior, devem ser devolvidos os originais dos documentos retidos para exame, mediante recibo.

Lacração de Arquivos

Art. 36. A autoridade fiscal encarregada de diligência ou fiscalização poderá promover a lacração de móveis, caixas, cofres ou depósitos onde se encontram arquivos e documentos, toda vez que ficar caracterizada a resistência ou o embaraço à fiscalização, ou ainda quando as circunstâncias ou a quantidade de documentos não permitirem sua identificação e conferência no local ou no momento em que foram encontrados.

Parágrafo único. O sujeito passivo e demais responsáveis serão previamente notificados para acompanharem o procedimento de rompimento do lacre e identificação dos elementos de interesse da fiscalização.

Guarda de Documentos

Art. 37. Os comprovantes da escrituração da pessoa jurídica, relativos a fatos que repercutam em lançamentos contábeis de exercício futuros, serão conservados até que se opere a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir os créditos tributários relativos a esses exercícios.

Arquivos Magnéticos

Art. 38. O sujeito passivo usuário de sistema de processamento de dados deverá manter documentação técnica completa e atualizada do sistema, suficiente para possibilitar a sua auditoria, facultada a manutenção em meio magnético, sem prejuízo da sua emissão gráfica, quando solicitada.

Como se depreende das disposições legais acima transcritas, a legislação tributária considera inaplicáveis quaisquer disposições legais excludentes ou limitativas do direito que detém a Fiscalização Federal de examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais, dos comerciantes industriais ou produtores, ou da obrigação destes de exibí-los. Estabelece, também, que, mediante intimação por escrito, todas as pessoas naturais ou jurídicas cujas atividades envolvam negócios ligados ao Imposto sobre Produtos Industrializados deverão prestar por escrito as informações requeridas. Ainda, que a fiscalização alcança todas as pessoas naturais ou jurídicas, contribuintes ou não que forem sujeitos passivos de obrigações tributárias previstas na legislação do imposto, devendo elas exhibir aos agentes fiscalizadores, sempre que exigido, os produtos, os livros fiscais e comerciais e todos os documentos ou papéis, em uso ou já arquivados, que forem julgados necessários à fiscalização. Ainda mais, que as pessoas deverão franquear à Fiscalização Federal os seus estabelecimentos, depósitos, dependências e móveis, a qualquer hora do dia ou da noite, se à noite estiverem funcionando e autoriza o Fisco a proceder ao exame, inclusive, de documentos mantidos em arquivos magnéticos ou assemelhados.

E que se diga, não estamos aqui nos referindo apenas ao poder outorgado por lei à Fiscalização Federal no exercício de suas funções, mas, para além disso, de um dever legal, sob pena de responsabilidade funcional da autoridade fiscal que vier a negligenciá-los.

A toda evidência, a despeito do fato de que parte das provas colacionadas aos autos tenham efetivamente sido obtidas com base em pesquisas e consultas aos sistemas da Secretaria da Receita Federal, sem qualquer vínculo com o que fora apreendido nas dependências dos contribuinte, o fato é que todos os elementos de prova que instruem o presente processo notadamente poderiam ser obtidos independentemente dos mandados de busca e apreensão que terminaram por dar ensejo à decretação da nulidade de todo arcabouço probatório contido nos autos, bastando, para tanto que a Fiscalização Federal, com apoio ou não de força policial, **seguisse os procedimentos autorizados em Lei. Significa dizer, seguisse os trâmites típicos e de praxe, próprios da investigação do Órgão.**

É possível que se indague, ainda, se, mesmo admitidos todos os pressupostos até aqui declinados, teria a Fiscalização Federal tomado a iniciativa de instaurar um procedimento fiscal em face dos sujeitos passivos relacionados nos autos. A resposta a essa suposta indagação, a meu sentir, é facilmente respondida à luz do disposto na Lei nº 9.296/96, que exige a comprovação de indícios de autoria e materialidade do delito sob investigação para concessão da ordem judicial autorizando, dentre outros, a quebra do sigilo telefônico e telemático.

Ora, a conclusão natural e inevitável a que se chega é que as investigações das operações empreendidas pelos agentes envolvidos nas práticas ilícitas de que tratam os autos já estavam em curso antes que o Poder Judiciário tivesse autorizado as interceptações telefônicas, razão a mais para que se reconheça que as provas obtidas no cumprimento dos MBAs haveriam de ser alcançadas pela ação da Fiscalização Federal no curso dos procedimentos fiscais autorizados em lei, próprios, típicos e inerentes às atividades desenvolvidas pelo Órgão, uma vez que atos ilícitos já fossem de conhecimento do Fisco.

Como base em todo o exposto, me sinto seguro em afirmar que, no caso concreto, deve prevalecer o disposto nos parágrafos 1º e 2º do art. 157 do Código do Processo Penal, na parte em que admite as provas derivadas de provas ilícitas, desde que fique demonstrado que tais provas, as derivadas, poderiam ser obtidas por meios independentes, seguindo-se os procedimentos típicos e de praxe da Fiscalização da Receita Federal.

Por óbvio as interceptações telefônicas não compreendidas dentro do período que estende de 25/05/2005 a 23/07/2005 (60 dias considerados legais) não podem ser admitidas como prova do ilícito tributário de que ora se cuida.

Voto por dar provimento ao recurso especial interposto pela Fazenda Nacional, para que seja afastada a prejudicial de nulidade das provas colacionadas aos autos, por força das disposições contidas nos parágrafos 1º e 2º do art. 157 do Código do Processo Penal, conforme fundamentação expressa no voto.

O processo deve retornar à instância recorrida para exame das questões de mérito cujo juízo restou prejudicado em razão da decisão a respeito da preliminar de nulidade das provas.

(assinado digitalmente)

Andrada Márcio Canuto Natal

2 Conclusão

Com base no recém exposto, voto por conhecer parcialmente o Recurso Especial fazendário, apenas com relação à matéria *Possibilidade de aproveitamento, em sede de processo administrativo fiscal, das provas obtidas no âmbito da Operação Dilúvio*, para, no mérito, dar provê-lo, para que seja afastada a prejudicial de nulidade das provas colacionadas aos autos, devolvendo-se o processo à 1ª TO da 3ª Câmara, para exame das questões de mérito cujo juízo restou prejudicado em razão da decisão da preliminar de nulidade das provas.

(documento assinado digitalmente)

Vinícius Guimarães (voto do Cons. Rodrigo da Costa Pôssas)

Fl. 18 do Acórdão n.º 9303-013.332 - CSRF/3ª Turma
Processo n.º 19647.003588/2010-66

Voto Vencedor

Conselheira Vanessa Marini Cecconello, Redatora designada.

Com a devida vênia, ousou-se divergir do voto do Ilustre Conselheiro Relator Rodrigo da Costa Pôssas quanto ao conhecimento do recurso especial da Fazenda Nacional quanto à possibilidade de aproveitamento das provas obtidas na Operação Dilúvio no processo administrativo fiscal.

O recurso especial de divergência interposto pela FAZENDA NACIONAL é tempestivo, restando analisar-se o atendimento aos demais requisitos de admissibilidade constantes no art. 67 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 09 e junho de 2015 (anterior Portaria MF n.º 256/2009).

No seu recurso especial, a Fazenda Nacional, dentre outras matérias, alega que há divergência, tendo em vista que o acórdão paradigma considerou ser possível utilizar a “Teoria da Descoberta Inevitável” e a “Teoria da Fonte Independente”, contrariamente àquilo que restou consignado no acórdão recorrido.

Em sede de contrarrazões, o Contribuinte sustenta que o recurso especial não deve ser conhecido, pois ausente a similitude fática entre o acórdão recorrido (n.º 3301-003.060, confirmado pelo acórdão de embargos n.º 3301-004.870) e aquele indicado como paradigma (n.º 2401-004.578), tendo em vista que:

(i) no caso do julgado indicado como paradigma, a Fiscalização iniciou-se anteriormente à “Operação Dilúvio”, de modo que a chamada “Teoria da Descoberta Inevitável” poderia sim ser aplicada ao caso, uma vez que o procedimento já estava em curso e as provas já poderiam ser obtidas nesse processo;

(ii) no caso dos autos, a Fiscalização ocorreu posteriormente ao início do processo criminal, decorrendo o processo administrativo, em sua integralidade, do que foi apurado e constatado no inquérito policial. Por essa razão, a “Teoria da Descoberta Inevitável” restou afastada pelos conselheiros;

(iii) assim, no entender do Contribuinte, os acórdãos ora em confronto partiram de premissas distintas e, portanto, chegaram a resultados diferentes. Dessa forma, estaria evidente a ausência da necessária similitude fática entre os casos. Alega que este Conselho já analisou questão semelhante no acórdão n.º 9303-003.238, de 03 de fevereiro de 2015.

Conforme bem retratado no acórdão recorrido, no caso dos autos todos os documentos que embasaram o Auto de Infração foram obtidos no contexto da “Operação Dilúvio”, tendo sido a apuração dos créditos tributários decorrência direta da operação realizada

pela Polícia Federal. Veja-se excerto do julgado proferido pelo Colegiado *a quo* que evidencia a afirmação:

[...]

Este colegiado, por meio da Resolução n.º 3102-000.284, decidiu converter o julgamento em diligência, com o objetivo de propiciar à Fiscalização a oportunidade de verificar se nos autos constava documentos que não haviam sido obtidos por meios considerados pelo Poder Judiciário como ilícitos.

Adicionalmente, se encontrados documentos hábeis, que a Fiscalização apontasse a relação deles com os responsáveis principal e solidários.

Dispõe o "Relatório de Diligência Fiscal" (fls. 924 a 929):

"Portanto, os elementos probatórios a seguir relacionados, relativos à operação promovida pela DI n.º 05/0501581-6, registrada em 16/05/2005, seriam produzidos em qualquer procedimento fiscal, independentemente da existência de escuta telefônica ou interceptação de dados:

- Extrato da DI: fls. 316 a 322;

- Nota Fiscal de Entrada n.º 181, emitida pela Borgtec em 16/05/2005: fls. 339;

- Nota Fiscal de Saída n.º 184, emitida pela Borgtec, em 17/05/2005, em favor da Ghats Comércio Exterior Ltda: fls. 340;

- Ordens de Compra de Produtos – Pedidos a Fornecedor nos 05681/05, 05682/05, 05683/05 e 05684/05, feitos pela CIL à Control em 17/05/2005, mesma data em que a Borgtec havia enviado os produtos para a Ghats, um dia apenas após o desembaraço das mercadorias: fls. 345 a 348;

- Notas Fiscais de Saída nos 380, 382, 383 e 384, emitidas pela Control Comércio Exterior Ltda, nos dias 23 e 24/05/2005, em favor da CIL: fls. 341 a 344 (as quais, inclusive, podem ser encontradas na relação de notas fiscais registradas na filial da CIL, em São Paulo, constantes do Anexo III, às fls. 144 a 146, fornecido por ocasião da ação fiscal);

- Invoice n.º 05-000341-A e Proforma Invoice correspondente, emitidas pela Feca International em favor da Borgtec (documentos que se contradizem, pois em um deles o adquirente das mercadorias é a Ghats e no outro é a Control): fls. 365 e 366;

- Bill of Landing – B/L n.º JAAI2291, que faz referência à Invoice n.º M11805, emitida pela IN-TIME: fls. 367;

- Commercial Invoice n.º 90013635, emitida, em favor da CIL, pela Samsung Electronics Latino América Miami, em 31/03/2005 (aproximadamente um mês e meio antes do registro da importação pela Borgtec): fls. 323;

- Pedido de Compra de Produtos ("Purchase Order") no CIL SP 5390-91/05, feito pela CIL à Samsung em 21/03/2005: fls. 324;

- Ordens de Compra de Produtos – Pedidos a Fornecedor nos 05390/05 e 05391/05, feitos pela CIL à Control em 17/03/2005: fls. 325 e 326;

- Cópia de FAX, enviado em 14/04/2005, apreendida em estabelecimento da CIL, confirmando a transação realizada entre a CIL e a Samsung: fls. 334 a 338;

- Documentos impressos, apreendidos em estabelecimento da CIL e não obtidos através de interceptações (às fls. 330 a 332), reproduzindo e-mails trocados entre a CIL e a Samsung nos dias 10 a 21/03/2005, contendo detalhes da negociação que vinha ocorrendo naquele ínterim com fins de concretizar a operação de importação (apesar dessas conversas terem ocorrido antes do início das interceptações autorizadas pela Justiça, em 25/05/2005, encontravam-se impressas no estabelecimento da CIL, em São Paulo, o que possibilitaria sua apreensão em um simples procedimento de fiscalização ou diligência).

Além desses, enfatizamos a existência dos documentos a seguir, suficientes para a caracterização da ocultação promovida, que foram apreendidos em Miami, Estados Unidos, onde a justiça brasileira não teria sequer a prerrogativa de ordenar uma ação de busca e apreensão, tendo sido os trabalhos conduzidos, portanto, em decorrência de apoio recebido daquele Estado estrangeiro, sendo assim admitidos como de legítima obtenção:

- Invoice n.º M11805, da IN-TIME, que deixa claro, categoricamente, que se trata de uma operação comercial da Samsung para a CIL ("SAMSUNG TO CIL COMERCIO"): fls. 368;

- Documentos intitulados Dock Receipt e Warehouse Receipt, emitidos pela INTIME: fls. 369 e 370.

[...]

Isto posto, passemos ao "Relatório de Diligência Fiscal", cujo objetivo, em suma, era o de informar se, entre as provas carreadas aos autos, havia alguma que tivesse sido obtida por fonte autônoma e lícita e apta a comprovar os supostos crimes apontados no autos de infração.

Da leitura dos autos, verifica-se que todos os elementos de prova mencionados no "Relatório de Diligência Fiscal" (fls. 924 a 929) e acima listados foram colhidos no âmbito da denominada "Operação Dilúvio" e, portanto, eivados do vício da ilicitude.

Os próprios autores da lista assim encaminharam-na, no citado relatório (fls. 927):

"Portanto, os elementos probatórios a seguir relacionados, relativos à operação promovida pela DI n.º 05/0501581-6, registrada em 16/05/2005, SERIAM produzidos em qualquer procedimento fiscal, independentemente da existência de escuta telefônica ou interceptação de dados:" (grifos e destaque nossos)

O mesmo infere-se da simples leitura da "Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal" do Auto de Infração (fls. 9)

"DESCRIÇÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO(S) LEGAL(IS)

Imposto de Importação

Em fiscalização realizada para apurar a prática de fraudes no comércio exterior pelo contribuinte denominado CIL COMERCIO DE INFORMÁTICA LTDA, CNPJ 24.073.694/0001-55, em conluio com a empresa BORGTEC INDÚSTRIA E COMERCIO LTDA, CNPJ 05.429.757/0001-19, em decorrência **de investigações realizadas, em conjunto, pela Receita Federal e pela Polícia Federal, sob a denominação de OPERAÇÃO DILÚVIO, foram apuradas as infrações, abaixo descritas, aos dispositivos legais mencionados.**" (grifo nosso)

Poder-se-ia até apartar deste rol a DI n.º 05/0501581-6, em que a Borgtec figura como importadora de direito, posto que é um documento que está presente no banco de dados da Receita Federal do Brasil. Contudo, não seria suficiente para formar juízo acerca dos crimes supostamente cometidos.

[...]

(grifo nosso)

No caso do acórdão indicado como paradigma (n.º 2401-004.578), por sua vez, o procedimento fiscal teve início meses antes de ser deflagrada a “Operação Dilúvio” pela Polícia Federal, portanto, os documentos que deram embasamento à autuação já haviam sido “descobertos” pela Fiscalização. Os elementos apurados na “operação Dilúvio”, aos quais a Receita Federal teve acesso após iniciada e já em curso a Fiscalização, apenas serviram de subsídio para melhor compreensão dos fatos envolvendo o lançamento, mas não foram determinantes para tal. O relatório do paradigma deixa claro a sequência cronológica do início da Fiscalização e, posteriormente, a ocorrência da “Operação Dilúvio”:

[...]

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

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

Em 16/08/2006, foi deflagrada de forma conjunta entre a Receita Federal e a Polícia Federal, a operação DILÚVIO. Com autorização judicial foram feitas interceptações telefônicas e telemáticas do contribuinte, incluindo funcionários, familiares, empresas relacionadas, e também foi viabilizada judicialmente a troca de informações entre os Órgãos Públicos envolvidos na força tarefa. Conforme documento de e-folha 6789, **em 05/10/2006 a equipe de fiscalização da Receita Federal começou a ter acesso aos documentos apreendidos na Operação Dilúvio.** Assim, o relatório elaborado pela Polícia Federal contendo 291 folhas (incluído no processo) **“serviu de subsídio à melhor compreensão dos fatos que envolveram a ação fiscal”**, conforme Termo de Verificação Fiscal de e-folha 6790.

Nota-se que em ambos os casos, tratava-se de auto de infração instruído com provas decorrentes da “Operação Dilúvio”, as quais foram consideradas ilegais pelo Poder Judiciário (a partir do 60ª dia de escutas telefônicas). As Turmas chegaram a conclusões diversas sobre a possibilidade de utilização das provas derivadas da “Operação Dilúvio”, sendo que o Colegiado *a quo* considerou inviável a utilização de tais provas para a instrução do processo

administrativo fiscal, enquanto a Primeira Turma da Quarta Câmara da Segunda Seção do CARF, considerou tais provas válidas, em consonância com a “Teoria da Descoberta Inevitável” e a “Teoria da Fonte Independente”.

Ocorre que para a interpretação e aplicação das referidas teorias, mostra-se relevante a distinção fática existente entre os casos comparados: no caso dos autos, as provas decorrem integralmente da “Operação Dilúvio”, tendo a Fiscalização iniciado posteriormente à operação da Polícia Federal; no paradigma, o procedimento fiscal é anterior à Operação Dilúvio, e as provas ali produzidas serviram para conferir melhor interpretação àquilo já apurado pela Fiscalização da Receita Federal. Portanto, não há como se dizer que, na situação dos autos, o Colegiado que proferiu o paradigma teria empreendido a mesma solução.

Nesse sentido, entende-se assistir razão ao Contribuinte quando afirma que a premissa da existência de fiscalização prévia à deflagração da operação da Polícia Federal, traz ao contexto fático do julgado paradigma uma realidade de já existir um motivo/suspeita para que provas sejam produzidas no âmbito administrativo e judicial. O que seria diferente nos presentes autos, em que todo contexto administrativo é decorrência da “Operação Dilúvio”, a qual posteriormente restou declarada pelo Poder Judiciário como ilegal.

Por estas razões, entende-se não deve ser conhecido o recurso especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional também com relação à matéria da possibilidade de aproveitamento de provas da Operação Dilúvio no processo administrativo.

É o voto.

(documento assinado digitalmente)

Vanessa Marini Cecconello