

COMO ADVOGAR NO PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO

**Profa. Doutora
Maria do Rosário Esteves**



Profa. Doutora
**Maria do Rosário
Esteves**

Profa. Doutora Maria do Rosário Esteves, advogada, Juíza do Tribunal de Impostos e Taxas/SP, Doutora e Mestre em Direito Tributário pela PUC/SP; Especialista em Direito Empresarial pela FGV/SP; Professora de Cursos de Pós-Graduação e Graduação em Direito; Palestrante da OAB/SP; Membro Efetivo da Comissão de Direito Tributário da OAB/SP subseção Pinheiros.

I. Objetivo do curso:

Este curso tem como objetivo, compartilhar aspectos teóricos e práticos da advocacia no processo administrativo tributário, especialmente, o momento do direito de apresentação da prova, e em contrapartida, a ocorrência da sua preclusão.

Assim, serão analisados os instrumentos e técnicas de defesa e as provas para a formação da convicção do julgador, dando-se ênfase à preparação das provas correlacionadas com a defesa fiscal no processo administrativo tributário.

É a partir das provas que Fisco e Contribuinte têm a oportunidade demonstrar o fato jurídico tributário, verificando ou não a sua ocorrência, cumprindo-se, assim, os princípios constitucionais de Ampla Defesa e Contraditório aplicáveis, também, ao Processo Administrativo Tributário.

II. Público-Alvo

O Curso destina-se a Advogados, Contabilistas, Administradores, Estudantes de Direito, Contabilidade e/ou Administração, Funcionários Públicos da área de fiscalização tributária e da administração fazendária, Controllers, Chefes, Assistentes e Auxiliares de departamento fiscal, Profissionais que trabalham em compras, vendas, faturamento e demais envolvidos com a matéria que pretendem aperfeiçoar-se ou que tenham interesse em atuar na área Tributária.

III. Sumário:

- 1. O Processo Administrativo versus Processo Judicial:**
 - 1.1. A instauração do processo administrativo tributário**
 - 1.1.1. Processo e procedimento**
 - 1.2. Princípios do processo administrativo tributário: gerais e específicos**
- 2. As provas no processo administrativo tributário e o momento da produção da prova**
 - 2.1. Verdade material versus verdade formal**
 - 2.2. A verdade no processo administrativo tributário**
- 3. O Processo Administrativo Tributário Estadual**
 - 3.1. A prova no âmbito do contencioso administrativo tributário paulista e Jurisprudência do TIT/SP**
 - 3.1.1. O momento de produção da prova**

4. As Nulidades do Processo Administrativo

5. As defesas e recursos

6. O Processo Administrativo Federal: Decreto 70.235/72

6.1. As defesas e recursos

6.2. Da Consulta

7. Legislação

8. Anexos: atuação prática nos processos administrativos tributários - modelos de impugnações e recursos

1. O Processo administrativo versus Processo Judicial: princípios gerais e específicos

O Processo é um instrumento para viabilizar a solução de conflito originado de uma relação jurídica de direito material efetiva ou potencial (efeito de fato jurídico). Tem como finalidade última a tutela jurisdicional.

O Processo Judicial ou Judiciário pode ser iniciado antes ou após o lançamento tributário, veiculado pelo Auto de Infração e Imposição de Multa (AIIM) e tem como característica e diferença em relação ao processo administrativo, a definitividade da coisa julgada.

Já o Processo Administrativo se instaura com a Impugnação/defesa ao lançamento tributário e não tem a força de coisa julgada, podendo ser revisto pelo Judiciário Federal, Estadual ou Municipal => a concomitância de instâncias, gera a renúncia ao processo administrativo tributário.

1.1. A instauração do processo administrativo tributário

O Procedimento de Fiscalização:

Procedimento é a forma de organização lógica e cronológica de determinados atos, necessária a um fim; o procedimento não é litigioso.

O procedimento de fiscalização inicia-se com a abertura do Termo de Fiscalização. A autoridade administrativa tem o dever de verificar a ocorrência do fato jurídico tributário, e se ocorrido, deve efetuar a constituição do crédito tributário, com o lançamento tributário.

Assim, após a verificação da ocorrência do fato jurídico tributário ou de infração à obrigação acessória, o Agente Administrativo constitui o lançamento tributário, com lavratura do Auto de Infração – AIIM.

ncioso tributário do ente federativo da competência tributária que exigir o tributo, seja: federal, estadual ou municipal.

O processo administrativo tributário – PAF, rege-se por legislação específica: No âmbito federal, temos o Decreto n. 70.235/71 e no âmbito estadual de São Paulo, a Lei do Contencioso Paulista nº 13.457/09 e suas alterações.

1.2. Princípios do processo administrativo tributário

O Princípio da Ampla Defesa e do Contraditório estão previstos na Constituição Federal de 1988, no art. 5º, LV, in verbis:

Art. 5º

LV - aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, **e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa**, com os meios e recursos a ela inerentes;

Desse modo, a Carta Magna garantiu também ao processo administrativo tributário, a obrigatoriedade de ser respeitado o contraditório, autonomamente do princípio da ampla defesa. Ambos os princípios (contraditório e ampla defesa) são de decorrências do princípio mais amplo do devido processo legal.

A Ampla Defesa significa a adequada resistência às pretensões adversárias, com todos os meios e recursos a ela inerentes.

Nesta linha de raciocínio, o direito à ampla defesa concede ao administrado, no processo administrativo tributário, a oportunidade de apresentar suas razões, relatando a sua versão do fato conjuntamente com a apresentação das provas que corroboram o direito defendido, do modo mais extenso possível.

O Princípio do Contraditório diz respeito ao “Direito da parte de ser ouvido”, mediante a oportunidade para contraditar, dialeticamente no processo. Por sua vez, o princípio do devido processo legal significa seguir as regras estabelecidas pela legislação, no jogo processual: mediante autoridade competente e procedimentos legítimos.

Por sua vez, o Código de Defesa do Contribuinte (de direitos, garantias e obrigações do contribuinte no Estado de São Paulo) veiculado pela Lei Complementar Estadual SP nº 939, de 2003, prescreveu:

Art. 2º - São objetivos do Código:

...

III – assegurar a ampla defesa dos direitos do contribuinte no âmbito do processo administrativo-fiscal em que tiver legítimo interesse:

...

E a seguir:

Art. 5º - São garantias do contribuinte:

...

IV – a obediência aos princípios do contraditório, da ampla defesa e da duplicidade de instância no contencioso administrativo-tributário, assegurada, ainda, a participação paritária dos contribuintes no julgamento do processo na instância colegiada.

Ainda, ao lado dos princípios constitucionais da Administração Pública, previstos no artigo 37 da Constituição Federal, como Moralidade e Publicidade, temos o Interesse Público e a Razoabilidade, este, embora implícito, assegura decisões com vistas ao equilíbrio e proporcionalidade nas situações postas.

Outros Princípios específicos aplicáveis ao processo administrativo tributário

Temos ainda, os Princípios da Publicidade; Motivação; Eficiência; Economia processual; Celeridade (no processo estadual) e Duplo grau de jurisdição.

Ressaltamos o Princípio da motivação, haja vista que a ausência de fundamentação acarreta um vício de natureza absoluta, suficiente para a decretação de nulidade do processo administrativo. E serve à recorribilidade, pois, só é possível recorrer de decisão cujos fundamentos são conhecidos

Na legislação do contencioso tributário paulista, Lei 13457/09 artigo 2º e Artigo 65 do Decreto nº 54.486/2009, temos a consagração deste princípios:

Artigo 2 - “O processo administrativo tributário obedecerá, entre outros requisitos de validade, os princípios da publicidade, da economia, da motivação e da celeridade, assegurados o contraditório e a ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes.”

Artigo 38 - “A decisão, devidamente fundamentada, será proferida por escrito, aplicando a legislação aos fatos apurados.”

2. As provas no processo administrativo tributário e o momento da produção da prova

Como visto acima, o lançamento tributário constitui o crédito tributário, veiculado pelo Auto de Infração e Imposição de Multa (AIIM). Nesse sentido, é necessária a prova da ocorrência do fato jurídico tributário pela fiscalização.

Por outro lado, cabe ao contribuinte, na sua impugnação ao auto de infração, o dever de lançar mão de todas as provas disponíveis, a fim de demonstrar a não ocorrência do fato tributário.

Desse modo, importante salientar o princípio do processo administrativo tributário denominado Princípio da Verdade Material. Vejamos.

2.1. Verdade material versus verdade formal

Como já dito anteriormente, após a lavratura do Auto de Infração e Imposição de Multa pela Autoridade Fiscal, instruído com as provas necessárias à demonstração da infração imputada, o Contribuinte tem prazo para apresentar sua defesa.

Do mesmo modo que a autoridade fiscal necessita comprovar as infrações que lhe forem imputadas, o contribuinte também pode apresentar suas provas, a fim de desconstituir os fatos jurídicos que lhe forem imputados.

O direito, enquanto conjunto de normas jurídicas válidas em um determinado país constrói a sua própria realidade. Ele próprio, sistema jurídico positivo, estabelece normas que disciplinam, inclusive, como elas próprias, normas jurídicas, devem ser introduzidas no sistema. Assim, determina as regras acerca da sua formação e alteração.

2.1. Verdade material versus verdade formal

No processo, judicial ou administrativo, está presente muito mais um juízo de aparência de verdade, de verossimilhança, que se exaure na obediência à forma e ao rito, sendo, desse modo, a verdade relativa e não absoluta.

A doutrina jurídica processual costuma tratar o tema da verdade fazendo uma distinção entre verdade formal e verdade real ou material.

A verdade formal, admitida no processo civil, é aquela que possui limites artificiais, uma vez que são criados efeitos devido à inércia da parte, tais como omissão de atos (revelia), ficções e presunções. Ela vale no processo como um retrato mais ou menos perfeito da verdade material, esta, pois, correspondente ao que efetivamente ocorre.

Além disso, fala-se em verdade real ou material, admitida no processo penal, quando a realização das provas pode ser determinada ex officio pelo juiz, a fim de ser verificado o que efetivamente ocorreu no mundo fenomênico.

A respeito do tema verdade material e verdade formal, ressaltamos as esclarecedoras lições dos professores ANTONIO CARLOS DE ARAÚJO CINTRA, ADA PELLEGRINI GRINOVER E CÂNDIDO RANGEL DINAMARCO, em sua obra Teoria Geral do Processo, p. 65:

“No processo penal sempre predominou o sistema da livre investigação das provas. Mesmo quando, no processo civil, se confiava exclusivamente no interesse das partes para o descobrimento da verdade, tal critério não poderia ser seguido nos casos em que o interesse público limitasse ou excluísse a autonomia privada. Isto porque, enquanto no processo civil em princípio o juiz pode satisfazer-se com a verdade formal (ou seja, aquilo que resulta ser verdadeiro em face das provas carreadas aos autos), no processo penal o juiz deve atender à averiguação e ao descobrimento da verdade real (ou verdade material), como fundamentação da sentença.”

Porém, a nosso ver, a verdade é única, não se bipartindo em material ou formal, à não ser para efeitos didáticos. Nesse sentido, pronuncia-se DEVIS ECHANDÍA “pero es ilógico e injurídico hablar de verdade forma o real.”¹

É o direito que elege o que será por ele reconhecido. Como consignado anteriormente em nossas premissas, o sistema do direito positivo é autopoietico. Os acontecimentos do mundo social nele penetram pela porta aberta da hipótese. A partir daí, o sistema é dito fechado, reconhecido pelo código-diferença lícito/ilícito. Desse modo, as ocorrências do mundo fenomênico, em concreto, para serem conhecidas juridicamente, devem ser provadas e, por sua vez, realizada a subsunção do fato jurídico à norma.

O aplicador do direito realiza a incidência da norma levando em consideração se o fato está juridicamente provado ou não, de acordo com a forma específica exigida pelo ordenamento.

Ainda, nesta linha adotada, a verdade para o direito é única, um a vez que é aquela que foi constituída segundo o ordenamento jurídico e conhecida pelos meios por ele estatuídos. A verdade dos fatos será reconhecida pelo sistema somente se demonstrada mediante a prova realizada de acordo com as normas jurídicas postas pelo sistema.

Em conclusão, o direito constrói a sua própria realidade, na medida em que constrói a sua própria verdade por meio das provas dos fatos jurídicos elaborados conforme as estipulações do sistema jurídico.

2.2. A verdade no processo administrativo tributário

A impugnação ao Auto de Infração lavrado pelo agente fiscal instaura o contencioso administrativo e este dá início ao processo administrativo tributário. O denominado “conflito” da relação jurídica, no caso, tem como especificidade a relação jurídica tributária.

A Carta Magna brasileira de 1988 garantiu no processo administrativo a necessidade do respeito aos princípios da ampla defesa e ao contraditório, ambos, pois, decorrência do devido processo legal.

Conforme nos ensina PAULO CÉSAR CONRADO, “falar de processo tributário é falar, por isso, da linguagem constitutiva do ‘conflito tributário’” 2.

Assim, trataremos da linguagem constitutiva do conflito de uma relação jurídica tributária instaurada no âmbito do processo administrativo tributário, dando-se ênfase à linguagem produzida a fim de ser constituída a prova do fato jurídico tributário que, por sua vez, instaura a obrigação de pagar o tributo.

Frise-se que a prova do fato jurídico tributário deve ser apresentada juntamente com o auto de infração, veículo introdutor da norma individual e concreta de lançamento tributário, uma vez que ela fundamenta a expedição do ato-norma, sendo retomada no contencioso administrativo, a fim de ser decidido o “conflito”.

O direito à ampla defesa concede ao administrado, no processo administrativo tributário, a oportunidade de apresentar suas razões, relatando a sua versão do fato conjuntamente com a apresentação das provas que corroboram o direito defendido, do modo mais extenso possível.

PAULO BONILHA, com suas sempre profundas lições, nos esclarece que: “Como se vê, a garantia da defesa é a coluna-mestra do processo administrativo. A cientificação do processo ao administrado, a oportunidade de contestar e contraditar, a de produzir provas e acompanhar a respectiva instrução e a utilização de recursos cabíveis, constituem requisitos para a regularidade processual.”³

Já o princípio do contraditório “impõe a conduta dialética do processo”. Assim, na dialética processual, a comunicação entre as partes deve ser preservada, dando-se a elas a oportunidade de constituírem atos de fala no processo. É assegurado às partes o direito de contraditar, podendo, ambos os polos, participar, em igualdade de condições, em todos os atos processuais.

JOSÉ SOUTO MAIOR BORGES salienta que, em direito, a dialética se instaura no campo normativo (no artigo 5º, LV da CF) e se manifesta no processo. Já é uma determinação constitucional que sem contraditório não há processo, num movimento dialético. Nessa orientação, o processo governa o seu próprio movimento dialético pela audiência das partes (audiatur et altera pars), denominada princípio do contraditório ou da bilateralidade da audiência.

A doutrina afirma que o processo administrativo se rege pelo princípio da verdade material.

ALBERTO XAVIER⁴, levantando a questão sobre como se deve proceder à investigação dos fatos tributários, com vistas à prova destes e sua valoração, entende que o ‘procedimento’ de lançamento tributário está submetido ao princípio inquisitório e a valoração dos fatos, ao princípio da verdade material, assim se expressando:

“A este quesito a resposta do Direito Tributário é bem clara. Dominado todo ele por um princípio da legalidade, tendente à proteção da esfera privada contra os arbítrios do poder, a solução não poderia deixar de consistir em submeter a investigação a um princípio inquisitório e a valoração dos fatos a um princípio da verdade material.”

Assim, o mestre português assinala que a Administração não pode estar limitada aos meios de prova facultados pelo contribuinte, como não pode prescindir de diligências probatórias previstas na lei como necessárias ao pleno conhecimento do objeto do procedimento, salvo quando a lei expressamente autorize.

EDUARDO BOTTALLO, citando LUIZ HENRIQUE BARROS ARRUDA⁵ registra que:

“Contrariamente ao que se dá, em regra, no processo judicial, em que prevalece o princípio da verdade formal, no processo administrativo, não só é facultado ao reclamante, após a fase inaugural, levar aos autos novas provas..., como é dever da autoridade administrativa atentar para todas as provas e fatos de que tenha conhecimento, ou mesmo determinar a produção de provas, trazendo-as aos autos, quando sejam capazes de influenciar na decisão.”

Entretanto, apesar do entendimento doutrinário majoritário seja no sentido de que no âmbito do processo administrativo tributário prevalece a busca da verdade material ou real, entendemos que é necessária uma análise mais acurada da legislação específica, que pode graduar o princípio da verdade material, estabelecendo, por exemplo, o momento da produção da prova; sua preclusão; e, excepcionalmente, a possibilidade da apresentação de prova extemporânea.

Importante destacar que excepcionalmente, as presunções legais e meios indiciários são admitidos, desde que previstos na legislação, admitindo a prova em contrário, é o caso do Art. 509 do RICMS - Caso de apuração do imposto por levantamento fiscal.

3. O Processo Administrativo Tributário Estadual

Entretanto, apesar do entendimento doutrinário majoritário seja no sentido de que no âmbito do processo administrativo tributário prevalece a busca da verdade material ou real, entendemos que é necessária uma análise mais acurada da legislação específica, que pode graduar o princípio da verdade material, estabelecendo, por exemplo, o momento da produção da prova; sua preclusão; e, excepcionalmente, a possibilidade da apresentação de prova extemporânea.

Importante destacar que excepcionalmente, as presunções legais e meios indiciários são admitidos, desde que previstos na legislação, admitindo a prova em contrário, é o caso do Art. 509 do RICMS - Caso de apuração do imposto por levantamento fiscal.

3.1. A prova no âmbito do contencioso administrativo tributário paulista e Jurisprudência do TIT/SP

No âmbito do Estado de São Paulo, a Lei 13.457/09, disciplina o processo administrativo tributário paulista.

No artigo 18, temos que:

Das Provas

Artigo 18 -Todos os meios legais, bem como os moralmente legítimos obtidos de forma lícita, são hábeis para provar a verdade dos fatos controvertidos.

Artigo 26 Lei 13.457/09 -Os órgãos de julgamento apreciarão livremente as provas, devendo, entretanto, indicar expressamente os motivos de seu convencimento.

A Lei nº 16.498/2017, que deu nova redação ao artigo 19 da Lei 13.457/09, e incluiu os parágrafos 1º e 2º, no que se refere à produção da prova.

3.1.1.O Momento da apresentação da prova e a análise de jurisprudência do TIT/SP

O momento do direito de apresentação da prova, e em contrapartida sua preclusão, está previsto no art. 19 da Lei estadual nº 13.457/09, com as alterações feitas pela Lei estadual nº 16.498/17, que disciplina o processo administrativo tributário no âmbito do Estado de São Paulo.

Desse modo, em nome de uma verdade (que pode ser denominada de Verdade Material), a fim de ser fundamentada a decisão com base na documentação acostada aos autos, a Câmara Superior do Tribunal de Impostos e Taxas de São Paulo, decidiu, por unanimidade, o retorno dos autos à Câmara a quo.

Nesse cenário, por motivo de força maior ou ocorrência de fato superveniente, após o julgamento do recurso ordinário, a Câmara Superior do Tribunal de Impostos e Taxas de São Paulo, em julgamento de 17/10/2011, admitiu a juntada de documento novo em recurso especial, com o retorno dos autos à Câmara Julgadora, para que novo julgamento fosse proferido, relativamente aos documentos juntados posteriormente. No caso, a decisão foi unânime, inclusive sendo acompanhada pelo nobre Juiz Dr. LUIZ FERNANDO MUSSOLINI JR.

Com o advento da Lei 16.498, de 2017, foi alterado o parágrafo único do artigo 19 da Lei 13.457/09, acima transcrito, passando a ter a seguinte redação, verbis:

Artigo 19 - As provas deverão ser apresentadas juntamente com o auto de infração e com a defesa, salvo por motivo de força maior ou ocorrência de fato superveniente.

§1º - É lícito às partes, em qualquer tempo, juntar aos autos documentos novos, apenas quando destinados a fazer prova de fatos supervenientes ou para contrapor-los aos que foram produzidos nos autos.

§2º - Nas situações excepcionadas no “caput” e no §1º deste artigo, que devem ser cabalmente demonstradas, será ouvida a parte contrária.

Assim, a legislação do processo administrativo tributário paulista adota no artigo 19, que o momento da produção das provas é, em regra, juntamente com o AIIM, para a fiscalização e com a defesa, para o contribuinte.

Este momento de produção de provas determinado pela legislação, poderá ser estendido **(para qualquer tempo) apenas por: motivo de força maior ou fato superveniente. Nestes casos excepcionais, os motivos devem ser justificados e demonstrados, respeitado o contraditório.**

É neste sentido que a jurisprudência do Tribunal de Impostos e Taxas do Estado de São Paulo tem se pautado.

Decisões reiteradas têm admitido a produção de novas provas **DESDE QUE JUSTIFICADO O MOTIVO DE FORÇA MAIOR E DEMONSTRADO O FATO SUPERVENIENTE, DEVENDO, NESTES CASOS, SER ABERTA A POSSIBILIDADE DO CONTRADITÓRIO.**

Veja-se, a seguir, decisões da Câmara Superior do TIT/SP, no Recurso Especial Processo DRT C 1 – 4018190, AIIM 4.018.190-0, Relator Dr. Klayton Munehiro Furuguem, julgamento de 20/09/2018, decisão por unanimidade, assim ementada:

ICMS. CRÉDITO INDEVIDO DECORRENTE DE ESCRITURAÇÃO DE NOTAS FISCAIS INIDÔNEAS DE REMETENTE COM INSCRIÇÃO ESTADUAL CASSADA (I.1). NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA. FALTA DE ANÁLISE DAS PROVAS. A busca da verdade material possibilita a flexibilização da regra processual no processo administrativo tributário, mas não significa a total liberalidade na atuação processual. Se o contribuinte tem o interesse na utilização da regra do art. 19, da Lei n.º 13.457/09, ele deve informar e justificar o motivo de forma antecipada para cientificar a Fazenda Estadual e o órgão julgador acerca da juntada extemporânea de provas. Isto evita a insegurança jurídica na apresentação tardia de documentos de forma desordenada e aleatória no decorrer do processo, evitando ainda tumulto processual.

...
Recurso Especial do contribuinte parcialmente conhecido e negado provimento.
VOTO

...

A Autuada sustenta a ilegalidade procedida no julgamento realizada na 01ª Câmara Julgadora por não analisar as provas apresentadas após o protocolo do Recurso Ordinário e que afetou diretamente na valoração do tema principal do mérito da causa, ou seja, da boa-fé do contribuinte para utilização do crédito do imposto em nota fiscal considerada inidônea. Estes documentos estão juntados nos Memoriais de Recurso Ordinário apresentado em duas oportunidades (fls. 229/452 e 500/528) e em duas petições avulsas (fls. 484/486 e 537/600). O voto vencedor do Relator refutou estas provas em razão da falta de justificativa por parte do contribuinte pela apresentação tardia de ditos documentos, desrespeitando por consequência, o art. 19, da Lei n.º 13.457/09. E mais, ficou ressaltado que a própria Recorrente não sinalizou a justificativa e interesse na produção de provas após o protocolo da defesa. A avaliação feita pelo voto vencedor está correta e não demonstra vício processual da forma como requerido no Recurso Especial. Inobstante a legislação processual paulista deferir a possibilidade de juntada das provas após a apresentação da defesa, este ato deve ser previamente informado e justificado para evitar o uso abusivo desta alternativa.

Analisando a Impugnação de fls. 122/142 e o próprio Recurso Ordinário de fls. 182/201, não consta qualquer requerimento da juntada de documentos após o prazo de defesa e muito menos exposição da “justificativa” neste sentido. A busca da verdade material possibilita a flexibilização das regras processuais no âmbito do processo administrativo tributário, mas não significa ao mesmo tempo a total liberalidade na atuação processual. Se o contribuinte tem o interesse em utilizar a regra do art. 19, da Lei n.º 13.457/09, ele deve informar o motivo de forma antecipada na sua Impugnação ou Recurso Ordinário para, desde logo, cientificar a Fazenda Estadual e o órgão julgador da juntada posterior de provas que não estavam disponíveis no prazo adequado. Desta forma, a Autuada evita a insegurança jurídica de apresentação de documentos de forma desordenada e aleatória no decorrer do andamento do processo, assim como evita o tumulto processual. Da forma como foi pleiteado no processo em discussão, suscita a esta Câmara a mais uma confusão e até equívocos na escolha de linha de defesa, tendo em vista a constante troca de advogados no processo.

Tal constatação pode ser confirmado ao se verificar a finalidade e o teor destas provas juntadas extemporaneamente e relacionados a veracidade das operações e da comprovação do pagamento das mercadorias, nos termos da jurisprudência formada em torno da Súmula n.º 509, do STJ. Ressalta-se que resta cristalino esta impropriedade (apresentação de documentos desordenadamente) pelo contribuinte ao analisar o seu Pedido de Retificação de Julgado de fls. 615/624 que anexou outras provas nas fls. 626 e 627. Por este motivo, não se tratando de fatos supervenientes, entendo como válido a recusa dos documentos pelo voto vencedor na hipótese de descumprimento da regra do art. 19, da Lei n.º 13.457/09, razão pelo qual, conheço, porém nego provimento ao pedido recursal.”

Portanto, no caso em análise, a Câmara Superior entendeu que não foi informado o interesse na utilização da regra do art. 19, da Lei n.º 13.457/09, nem justificado o motivo da juntada extemporânea de provas, a fim de evitar o abuso na sua produção extemporânea.

Assim, restou consignado na mencionada decisão que a busca da verdade material, apesar de possibilitar a flexibilização das regras processuais no âmbito do processo administrativo tributário, não significa ao mesmo tempo a total liberalidade no momento da produção da prova.

Em outro caso, Recurso Especial datado de 06/02/2018, Processo nº DRT 13 – 4067079-0, da Câmara Superior, Relator Dr. Argos Campos Ribeiro Simões, foi afastada a violação ao Princípio da Verdade Material, sendo acompanhado por unanimidade pelos demais integrantes da Câmara Superior, assim ementado:

ITEM 1 – Deixou de pagar o ICMS, nos exercícios de 2010 e 2011, decorrente de diferenças de saídas em operações tributadas, apuradas por meio de Levantamento Fiscal Específico, ITEM 2 – Recebeu nos exercícios de 2010 e 2011 mercadorias sem documentação fiscal em operações tributadas. NOTIFICAÇÃO DO AIIM: 17/12/2015. Com relação ao RESP do contribuinte, CONHEÇO PARCIALMENTE e, na parte conhecida, NEGO PROVIMENTO ao seu especial apelo. No que tange ao pleito de nulidade por não apreciação dos documentos inseridos na defesa, não apreciação dos novos documentos apresentados em ordinário, da não realização da diligência pleiteada e na questão da verdade material, NÃO CONHEÇO do especial apelo do contribuinte.

...

DECISÃO

16. Com relação ao RESP do contribuinte, CONHEÇO PARCIALMENTE e, na parte conhecida, NEGO PROVIMENTO ao seu especial apelo.

17. No que tange ao pleito de nulidade por não apreciação dos documentos inseridos na defesa, não apreciação dos novos documentos apresentados em ordinário e da não realização da diligência pleiteada, NÃO CONHEÇO do especial apelo do contribuinte.

18. Como visto no relato acima, o acórdão em ordinário analisou a documentação regularmente instruída, detalhando tanto o procedimento fiscal do levantamento efetivado, como motivando legal e factualmente seu resultado.

19. No mesmo sentido do já decidido, não vejo nulidade na não apreciação em ordinário dos novos documentos juntados, pois a justificativa temporal apresentada como exígua pela recorrente não se verifica.

20. A recorrente teve quase dois anos para apresentação dos documentos solicitados em notificação e renotificação, restando omissa neste sentido e inerte na solicitação de prorrogação de prazos, não havendo força maior à pretendida análise extemporânea, conforme artigo 19 da Lei 13.457/2009.

21 Afasto nulidade também pela não realização da diligência pleiteada, pois esta não se justifica à medida que, pelo interregno decorrido, entre a notificação inicial de fiscalização e a data da interposição da defesa, passou-se tempo mais que razoável para qualquer apresentação documental, quedando-se inerte a parte-recorrente por quase dois anos.

22. Apesar da recorrente negar intenção de reanálise probatória, apontado omissão judicante em ordinário, verifica-se que sua pretensão é nova análise, pois não se caracteriza como omissão resultado probatório diverso do pretendido.

23. Além destes fatos impeditivos do pleito de nulidade, verifica-se que os paradigmáticos destacados DRTC III 944640/2006 e nº DRT 09 552126/2009, foram resolvidos à luz de motivos fácticos díspares dos destes autos. O primeiro por tratar de não apreciação de argumento relevante (o que incorre nestes autos, como já fundamentado); o segundo por não apreciação de provas regularmente carreadas aos autos (também o que não ocorrera nestes autos, pois o já instruído fora apreciado e o não instruído fora obstado de apresentação em face da legislação).

ONHEÇO do RESP do contribuinte também quanto a esta questão.

24. Assim, seja pela inocorrência fáctica das nulidades apontadas, seja pela inadequação paradigmatal, NÃO HÁ DE SER CONHECIDO o RESP do contribuinte para estas questões.

25. Quanto ao pedido de nulidade por violação ao princípio da verdade material, destaca-se preliminarmente que a busca da verdade material pauta-se nos limites do devido processo legal, e pelos mesmos fundamentos acima que rechaçaram as nulidades ali pleiteadas, afastando também tal pedido nulificante, pois o acórdão em ordinário buscou sim a verdade material (analisando minudentemente as provas instruídas aos autos) e não admitindo violação ao princípio do devido processo legal, por absoluta não satisfação a requisito essencial do artigo 19 da Lei 13.457/2009, com relação às provas extemporâneas.

26. Também o paradigmatal aqui apresentado (DRT-12-1000307-381416/2010) não resta adequado; alguns de seus destaques: “Considere-se, ainda, que há notas fiscais sem carimbos de fronteiras; todas as notas indicadas possuem mesma quantidade e valor, os quais se mostraram elevados, diante do capital social da empresa; os pagamentos eram efetuados em dinheiro, em valores elevados.

Nessas circunstâncias, entendendo insuficientes as provas existentes para que se confirme a legitimidade dos créditos. No entanto, em homenagem ao princípio da verdade material e da tentativa da recorrente em apresentar as provas, **CONVERTO O JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA**, para que se dê à recorrente mais uma oportunidade de comprovar a legitimidade das operações, notificando-a a anexar aos autos: - os respectivos comprovantes de pagamento do transporte; - os "prints" do órgão de trânsito, demonstrando a capacidade e propriedade dos veículos que transportaram as mercadorias; - os comprovantes dos depósitos bancários para pagamento das mercadorias e sua correlação com cada nota fiscal; - declaração do fisco amazonense sobre a regularidade das operações constantes nas notas fiscais indicadas na inicial; - o cumprimento do solicitado no item 5 da notificação de fls. 13.”

27. O paradigmatal apresenta circunstância fáctica diversa da destes autos, sendo que o resolver pela diligência teve singular motivo de esclarecimentos necessários por meio dos documentos solicitados.

28. Nestes autos, os documentos apresentados regularmente foram considerados suficientes ao convencimento judicante e os extemporâneos não atenderam ao requisito legal de admissão, além do que, pela própria recorrente, teriam efeito apenas esclarecedor e não inovador.

29. Não há de se tratar a “busca da Verdade Material” de forma factualmente genérica, como pretendido pela recorrente na sua justificativa de conhecimento do apelo, mas deve ser analisada em face das circunstâncias particulares a cada processo.

30. Portanto, além dos fundamentos da não aceitação da busca da verdade material em detrimento ao princípio do devido processo legal, temos que o paradigmático apresentado ao cotejo resta inservível; assim, NÃO CONHEÇO do RESP do contribuinte também quanto a esta questão.

Assim, no caso em questão, entendeu a Câmara que a recorrente teve tempo suficiente (2 anos) para apresentação dos documentos solicitados em notificação e renotificação, restando omissa neste sentido e inerte na solicitação de prorrogação de prazos. Ademais, não comprovou força maior à pretendida análise extemporânea, conforme artigo 19 da Lei 13.457/2009.

Portanto, a jurisprudência do Tribunal de Impostos e Taxas tem caminhado no sentido de acolher o Princípio da Verdade Material no processo administrativo tributário, desde que observados os limites impostos pela legislação estadual quanto ao momento da produção das provas e excepcionalmente, a produção extemporânea, desde que atendidas as demonstrações da força maior ou quando destinadas a fazer prova de fatos supervenientes ou contrapô-los.

Entendemos que o direito constrói a sua própria realidade, ou seja, constrói a sua própria verdade, conhecida por meio das provas dos fatos jurídicos e elaborada conforme as estipulações prescritas nas normas jurídicas que versam sobre o processo administrativo fiscal.

A limitação do tempo e as regras que limitam a produção de provas, é inerente ao próprio direito, refletindo no processo administrativo tributário. Assim, a legislação impõe como momento de apresentação das provas: a) para o Fisco, juntamente com o lançamento tributário; b) para o contribuinte, com a defesa.

Posteriormente a esses momentos, em qualquer tempo, serão admitidas provas não realizadas apenas por motivo de força maior e para fazer prova de fatos supervenientes ou para contrapô-los aos que foram produzidos nos autos.

A legislação paulista estabelece, ainda, que estas situações excepcionais, do §1º do artigo 19 da Lei 13.457/09, alterada pela Lei 16.498/2017, devem ser cabalmente demonstradas e será ouvida a parte contrária.

Também são admitidas as diligências necessárias à instrução do processo administrativo, por decisão do órgão de julgamento.

É neste sentido que a jurisprudência do Tribunal de Impostos e Taxas do Estado de São Paulo tem decidido, admitindo a produção de prova extemporânea, apenas nas situações excepcionais, por motivo de força maior ou para fazer prova de fato superveniente, ou para contrapô-los, devendo ser justificados e demonstrados, respeitado sempre o princípio do contraditório.

4. As nulidades no Processo Administrativo Tributário estadual

Como já anteriormente salientado, no capítulo 1, quando tratamos dos princípios que regem o Processo Administrativo Tributário, mencionamos que a observância aos Princípios do Contraditório, Ampla Defesa e da Motivação prevista no artigo 2º da Lei 13457/09 (Contenciosos Paulista).

A ausência de fundamentação acarreta um vício de natureza absoluta, suficiente para a decretação de nulidade do processo administrativo. E serve à recorribilidade, pois, só é possível recorrer de decisão cujos fundamentos são conhecidos.

O Código de Processo Civil, no art. 489, prescreve que:

Artigo 489 CPC - Não se considera fundamentada qualquer decisão judicial, seja ela interlocutória, sentença ou acórdão, que:

I - se limitar à indicação, à reprodução ou à paráfrase de ato normativo, sem explicar sua relação com a causa ou a questão decidida;

II - empregar conceitos jurídicos indeterminados, sem explicar o motivo concreto de sua incidência no caso;

III - invocar motivos que se prestariam a justificar qualquer outra decisão;

IV - não enfrentar todos os argumentos deduzidos no processo capazes de, em tese, infirmar a conclusão adotada pelo julgador;

V - se limitar a invocar precedente ou enunciado de súmula, sem identificar seus fundamentos determinantes nem demonstrar que o caso sob julgamento se ajusta àqueles fundamentos;

Neste sentido, temos que:

- A decisão não pode ser decisão genérica ou citando artigos sem apontar a relação com o caso concreto;
- O julgador não está obrigado a responder todas as questões suscitadas, quando já encontrou motivo suficiente para proferir a decisão, ENTRETANTO, a falta de apreciação de razões fundamentais e relevantes postas pela parte, mesmo para rejeitá-las, implica em violação ao contraditório e ampla defesa.
- O Julgador possui o dever de enfrentar as questões capazes de infirmar a conclusão adotada;
- Se for para acolher o argumento autônomo da parte não é necessário analisar todos os argumentos; mas se for um argumento RELEVANTE, que enfraquece a decisão, deve fundamentar os argumentos rejeitados;
- Princípio do Livre Convencimento Racional – o julgador pode interpretar os fatos e tirar suas próprias conclusões, concatenando um raciocínio lógico fundamentado;

Em alguns casos práticos, podemos citar o AIIM 4.047.199 decisão de 06.09.2022, no qual decidiu-se pela nulidade por falta de fundamentação ao ter ignorado argumentos relevantes da Representação Fiscal em Parecer de Recurso de Ofício com violação ao contraditório; Com Análise Precária e afastou a nulidade por premissa falsa. Veja-se:

“ICMS. CRÉDITO INDEVIDO. TRANSFERÊNCIA. GUERRA FISCAL. OFENSA AO PRINCÍPIO DO CONTRADITÓRIO. RECURSO ESPECIAL CONHECIDO E PROVIDO PARA ANULAR A R. DECISÃO RECORRIDA.

(...) De início, afasto a nulidade por premissa falsa pelo entendimento do v. acórdão a quo que caberia ao fisco provar a acusação e que não caberia a inversão do ônus da prova, haja vista que tais afirmações dizem respeito apenas a mera interpretação da legislação processual.

No entanto, vislumbro nulidade no decismum por violação ao contraditório ao ter ignorado relevantes argumentos da Representação Fiscal em seu Parecer (...)

Em outro caso prático, relativo à falta de fundamentação e argumento relevante da parte, e falta de análise das provas, à título exemplificativo, citamos os AIIMs 4089196-3, PROCESSOS: DRT 10 – 438254/2005, DRT 12 – 732104/2011, DRTC- II – 1097971/2011

Assim, o argumento deve ser relevante autonomamente para o deslinde da lide; O argumento deve ser TEMPESTIVO e não pode ser PRECLUSO, quer dizer, alegado à destempo.

Por Exemplo: Não mencionar nada, nenhuma linha, sobre o laudo que foi apresentado pela parte.

Quando há Fundamentação genérica: ex. rejeitar genericamente todas as provas.

Há nulidade por vício de fundamentação em casos de apreciação do artigo 527-A do RICMS/00 de São Paulo, cabendo citar o AIIM 4089.196-3:

“EMENTA

ICMS – INFRAÇÕES RELATIVAS A ENTREGA DE ARQUIVO MAGNÉTICO – OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS – ESCRITURAÇÃO DIGITAL – EFD – REGISTRO DE INVENTÁRIO, SEM A SEGREGAÇÃO ENTRE O ESTOQUE DE MERCADORIAS DE SUA PROPRIEDADE E EM SEU PODER E O ESTOQUE DE MERCADORIAS DE SUA PROPRIEDADE EM PODER DE TERCEIROS AO FIM DO EXERCÍCIO – REDUÇÃO DA MULTA APLICADA – NULIDADE PARCIAL DE DECISÃO RECORRIDA – RECURSO DA FAZENDA PÚBLICA CONHECIDO E PROVIDO – RETORNO DOS AUTOS À CÂMARA JULGADORA

A omissão na análise de apreciação dos pressupostos objetivos e subjetivos mencionados, **gera nulidade da decisão recorrida, e viola o princípio do devido processo legal, do contraditório e da fundamentação das decisões jurisdicionais administrativas, consoante prescrito no artigo 38 da Lei 13.457/09.**

Nesta toada, frise-se que a decisão deve ser devidamente fundamentada, aplicando a legislação aos fatos apurados, a fim de não gerar vício insanável no processo administrativo tributário.

Processo DRT C I – 4006842-0 da Câmara Superior julgamento de 09/11/17, voto vista vencedor José Peres Júnior, com a seguinte ementa:

“OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – ITEM 01 DO AIIM – FALTA DE EXIBIÇÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS SOLICITADOS PELA FISCALIZAÇÃO – REDUÇÃO DA MULTA FISCAL – OMISSÃO QUANTO À ANÁLISE DOS CRITÉRIOS SUBJETIVOS DA DOSIMETRIA SANCIONATÓRIA QUE ESTÃO EXPRESSOS NO ARTIGO 527-A DO RICMS/00 – PRECARIEDADE DE FUNDAMENTAÇÃO CARACTERIZADA – NULIDADE PARCIAL DA DECISÃO RECORRIDA – ARTIGO 38 DA LEI 13.457/09 – RECURSO ESPECIAL DA FAZENDA CONHECIDO E PROVIDO – RECURSO ESPECIAL DO CONTRIBUINTE NÃO CONHECIDO POR DEMANDAR REANÁLISE DE PROVAS.”

AIIM 4.113.804 - Câmara Superior de 05.05.2022

Decisão Unânime

A decisão foi NULA por ser extra petita. Não havia pedido relativo a suposto erro de acusação, quanto à infração e capitulação da multa

Decisão foi extra petita uma vez que a decisão recorrida adotou um fundamento de questão não suscitada no pleito da autuada, com violação ao Princípio do Contraditório **“erro do AFR quanto à infração imputada no relato e a capitulação da multa”**

A Câmara Superior tem entendido no sentido de impossibilidade de decisão fulcrada em questões não suscitadas no processo

OUTROS CASOS PRÁTICOS – INSUFICIÊNCIA NA FUNDAMENTAÇÃO E DECISÃO EXTRA PETITA

- AIIM 4.107.564-0 Decisão de 11/03/2022
- INSUFICIÊNCIA NA FUNDAMENTAÇÃO: sem uma detalhada análise de provas, feita genericamente

- Decisão extra petita:
- Aplicação da consunção ou absorção de penalidades quando a parte interessada não invocou a questão

Temos, ainda, a nulidade da decisão no processo administrativo tributário quando há uso de premissa falsa ou equivocada.

Veja-se ainda, outros casos práticos: AIIM 4047384 – Não houve uso de premissa equivocada; AIIM 4110960; Processos DRT 14-649420/2009; DRT 05-338467 e DRT 06 – 281205/2011.

As Nulidades do Auto de Infração – alteração nos seus elementos essenciais

É cediço que as alterações nos elementos essenciais do Auto de Infração acarretam a nulidade do lançamento tributário, podendo ocorrer quando há ERRO NA DESCRIÇÃO DA INFRAÇÃO e DESCRIÇÃO INCORRETA.

No caso do AIIM AIIM 4116524-0, a Câmara Superior negou provimento ao Recurso Especial da Fazenda Pública:

ICMS – RECEBIMENTO DE MERCADORIAS DESACOMPANHADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL HÁBIL – O IMPOSTO PRÓPRIO E ICMS ST FORAM COBRADOS POR RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA, CONFORME ART. 11, INCISO XI, c/c § 1º do RICMS/00 - O ORDENAMENTO JURÍDICO PREVÊ REGRA ESPECÍFICA DE SUJEIÇÃO PASSIVA POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA (ICMS ST), PARA A INFRAÇÃO POR FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO, NÃO SENDO O CASO DE INTERESSE COMUM – DESCRIÇÃO DA INFRAÇÃO INCORRETA - RECURSO ESPECIAL CONHECIDO E NÃO PROVIDO

Porém, em contrapartida, quando a alteração do Auto de Infração não recai sobre seus elementos essenciais, por exemplo, mero ajuste de cálculo, sem prejuízo ao contribuinte, não causa a nulidade do Auto de Infração. Veja-se AIIM 4012496-4:

Mera Alteração no DDF não causa NOVO LANÇAMENTO

Não ocorrência de alteração na acusação e nem na sua infringência

“ICMS – FALTA DE ESCITURAÇÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS LIVROS FISCAIS DE REGISTRO DE ENTRADA EFD – DECADÊNCIA NÃO OCORRIDA – TERMO DE RETIRRATIFICAÇÃO NÃO CONFIGUROU NOVO LANÇAMENTO – CONHEÇO DO RECURSO ESPECIAL FAZENDÁRIO E DOU-LHE PARCIAL PROVIMENTO PARA RETORNO DOS AUTOS E ANÁLISE DO MÉRITO”

5. As Defesas e Recursos

Após a Notificação do lançamento tributário ao contribuinte autuado, este pode apresentar Defesa/Impugnação no prazo de 30 dias.

Assim, na defesa apresentada por peticionamento eletrônico deve conter:

I - a autoridade a quem é dirigida;

II - a qualificação do autuado e a identificação do signatário;

III - as razões de fato e de direito sobre as quais se fundamenta.

A defesa deverá ser instruída com os documentos, demonstrativos e demais elementos materiais destinados a comprovar as alegações feitas, inclusive laudos e pareceres técnicos que o autuado entender necessários para o pleno esclarecimento da matéria controvertida.

Após a decisão de primeira instância administrativa, sendo esta desfavorável ao contribuinte, quando o débito fiscal exigido na data da lavratura do auto de infração corresponda a até 20.000 (vinte mil) Unidades Fiscais do Estado de São Paulo – UFESPs, é cabível ser apresentado Recurso Voluntário dirigido ao Delegado Tributário de Julgamento, no prazo de 30 dias.

Perante o Tribunal de Impostos e Taxas, podem ser interpostos pelo contribuinte: o Recurso Ordinário e o Recurso Especial, no prazo de 30 dias, contados da publicação da decisão recorrida que lhe for desfavorável.

O Recurso Ordinário poderá ser interposto pelo autuado, quando o débito fiscal exigido na data da lavratura do auto de infração seja superior a 20.000 (vinte mil) Unidades Fiscais do Estado de São Paulo - UFESPs, no prazo de 30 (trinta) dias, dirigido ao Tribunal de Impostos e Taxas, por petição, contendo nome e qualificação do recorrente, a identificação do processo e o pedido de nova decisão, com os respectivos fundamentos de fato e de direito.

Recurso Especial

Caberá, ainda, Recurso Especial, interposto tanto pelo autuado como pela Fazenda Pública do Estado, quando houver fundado dissídio entre a interpretação da legislação adotada pelo acórdão recorrido e a adotada em outro acórdão não reformado, proferido por qualquer das Câmaras do Tribunal de Impostos e Taxas.

O Recurso Especial será dirigido ao Presidente do Tribunal, por petição contendo o nome e a qualificação do recorrente, a identificação do processo, o pedido de nova decisão, com os respectivos fundamentos, a indicação da decisão paradigmática, bem como a demonstração precisa da divergência, na forma estabelecida em regulamento, sem o que não será admitido o recurso.

A recorrente deverá juntar no processo, com a petição recursal, as cópias das decisões indicadas, por divergência demonstrada. O juízo de admissibilidade do recurso especial compete ao Presidente do Tribunal de Impostos e Taxas.

6. O Processo Administrativo Federal: Decreto 70.235/72

No âmbito federal, temos o Decreto nº 70.235/72 – ANEXO. Este Decreto rege o processo administrativo de determinação e exigência dos créditos tributários da União e o de consulta sobre a aplicação da legislação tributária federal.

A Impugnação ao Auto de Infração lavrado pelo agente fiscal instaura o contencioso administrativo e este dá início ao processo administrativo tributário. O denominado “conflito” da relação jurídica, tem como especificidade a relação jurídica tributária.

No âmbito federal, vale repisar que a Carta Magna brasileira de 1988 garantiu no processo administrativo tributário, a obrigatoriedade de respeito aos princípios do contraditório e da ampla defesa. Ambos são decorrência do devido processo legal.

6.1. As Defesas em Autos de Infração: Impugnação e Recursos

A defesa do contribuinte

O início do processo administrativo Fiscal Federal

Formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

A petição de impugnação mencionará:

- I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;
- II - a qualificação do impugnante;
- III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito.

V - se a matéria impugnada foi submetida à apreciação judicial, devendo ser juntada cópia da petição.

As provas devem ser apresentadas com a Impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, EXCETO:

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente;
- c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

Importante destacar que a juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições acima mencionadas.

Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias

No âmbito Federal, em primeira instância, às Delegacias da Receita Federal de Julgamento, órgãos de deliberação interna e natureza colegiada da Secretaria da Receita Federal.

Da decisão de primeira instância administrativa, caberá recurso voluntário, total ou parcial, ao CARF – CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS

O Recurso Voluntário

Cabe Recurso Voluntário, ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, órgão colegiado, paritário, integrante da estrutura do Ministério da Fazenda, com atribuição de julgar recursos de ofício e voluntários de decisão de primeira instância, bem como recursos de natureza especial.

O julgamento no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais se dá conforme o seu Regimento Interno, aprovado pela Portaria do Ministério da Fazenda 1634 de 21/12/2023 – ANEXO.

Assim, cabe Recurso à Segunda Instância Administrativa, com efeito suspensivo, dentro do prazo de trinta dias a contar da ciência da decisão desfavorável.

O Recurso Especial

O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais é constituído por seções e pela Câmara Superior de Recursos Fiscais. As seções são especializadas por matéria e constituídas por Câmaras. As Câmaras são divididas em Turmas.

Cabe Recurso Especial à Câmara Superior de Recursos Fiscais, no prazo de 15 (quinze) dias da ciência do acórdão ao interessado, nos casos em que a decisão que der à lei tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra Câmara, turma de Câmara, turma especial ou a própria Câmara Superior de Recursos Fiscais. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 3º Caberá pedido de reconsideração, com efeito suspensivo, no prazo

6.2. DA CONSULTA

Do processo de consulta no âmbito federal

QUEM PODERÁ FAZER A CONSULTA?

O sujeito passivo da obrigação tributária, poderá formular consulta sobre dispositivos da legislação tributária aplicáveis a fato determinado, conforme estatuído no art. 46 do Decreto 70.235/72.

Art. 46 - Parágrafo único. Os órgãos da administração pública e as entidades representativas de categorias econômicas ou profissionais também poderão formular consulta.

A QUEM DEVE SER DIRIGIDA?

A consulta deverá ser apresentada por escrito, no domicílio tributário do consultante, ao órgão local da entidade incumbida de administrar o tributo sobre que versa

DOS EFEITOS DA CONSULTA PROIBIÇÃO DE INSTAURAÇÃO DE PROCEDIMENTO FISCAL

Art. 48. Salvo o disposto no artigo seguinte, nenhum procedimento fiscal será instaurado contra o sujeito passivo relativamente à espécie consultada, a partir da apresentação da consulta até o trigésimo dia subsequente à data da ciência:

I - de decisão de primeira instância da qual não haja sido interposto recurso;

II - de decisão de segunda instância.

A consulta **NÃO SUSPENDE O PRAZO** para recolhimento de tributo, retido na fonte ou autolancado antes ou depois de sua apresentação, nem o prazo para apresentação de declaração de rendimentos.

No caso de consulta formulada por entidade representativa de categoria econômica ou profissional, **A PROIBIÇÃO DE INSTAURAÇÃO DE PROCEDIMENTO DE FISCALIZAÇÃO** só alcança seus associados ou filiados depois de cientificado o consulente da decisão.

NÃO PRODUZIRÁ EFEITOS A CONSULTA FORMULADA:

- I - em desacordo com O PROCEDIMENTO LEGAL
- II - por quem tiver sido intimado a cumprir obrigação relativa ao fato objeto da consulta;
- III - por quem estiver sob procedimento fiscal iniciado para apurar fatos que se relacionem com a matéria consultada;
- IV - quando o fato já houver sido objeto de decisão anterior, ainda não modificada, proferida em consulta ou litígio em que tenha sido parte o consulente;
- V - quando o fato estiver disciplinado em ato normativo, publicado antes de sua apresentação;
- VI - quando o fato estiver definido ou declarado em disposição literal de lei;
- VII - quando o fato for definido como crime ou contravenção penal;

NÃO PRODUZIRÁ EFEITOS A CONSULTA FORMULADA:

VIII - quando não descrever, completa ou exatamente, a hipótese a que se referir, ou não contiver os elementos necessários à sua solução salvo se a inexatidão ou omissão for escusável, a critério da autoridade julgadora.

7. Legislação

Legislação:

A Lei ESTADUAL SP nº 13.457/09 e suas alterações
O Decreto estadual SP nº 54.486 de 2009 e alterações
posteriores

O Decreto Federal nº 70.235/71

O Novo Regimento Interno do CARF – Portaria MF
1634 de 21/12/2023

MODELO DE IMPUGNAÇÃO ADMINISTRATIVA

MODELO DE RECURSO ORDINÁRIO/VOLUNTÁRIO

MODELO DE RECURSO CARF

8. Anexos

Atuação prática nos processos administrativos tributários - modelos de impugnações e recursos

1. LEI Nº 13.457, DE 18 DE MARÇO DE 2009
2. DECRETO Nº 54.486, DE 26 DE JUNHO DE 2009
3. DECRETO Nº 70.235 DE 06 DE MARÇO DE 1972
4. PORTARIA MF Nº 1634, DE 21 DE DEZEMBRO DE 2023
5. RECURSO ORDINÁRIO TIT
6. IMPUGNAÇÃO ADMINISTRATIVA