



Instituto Brasileiro  
de Estudos Tributários

**Módulo Exigibilidade do Crédito Tributário**

# **PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO FISCAL E A FUNÇÃO DO COMITÊ GESTOR DO IBS**

[www.leonardobranco.com.br](http://www.leonardobranco.com.br)

Professor da Faculdade de Direito da Universidade Presbiteriana Mackenzie  
Pós-doutorando, Doutor, Mestre e Especialista pela Faculdade de Direito da USP  
Sócio Daniel, Diniz & Branco Advocacia Tributária e Aduaneira ([www.ddtax.com.br](http://www.ddtax.com.br))  
Presidente da Comissão de Direito Aduaneiro do IASP  
Presidente do Instituto de Pesquisas em Direito Aduaneiro ([www.institutoaduanheiro.com.br](http://www.institutoaduanheiro.com.br))  
Professor e Coordenador no IBDT  
Membro do Conselho Deliberativo da APET  
Foi membro do CARF e vice-presidente de turma de 2015 a 2023  
Colunista da coluna Território Aduaneiro

## LEONARDO BRANCO

tributário • aduanheiro



# ESPECIALIZAÇÃO EM DIREITO TRIBUTÁRIO

MÓDULO: EXIGIBILIDADE  
DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Aula: Procedimento  
administrativo fiscal e a  
função do Comitê  
Gestor do IBS

**LEONARDO OGASSAWARA  
DE ARAÚJO BRANCO**



14 de março no IBET  
Campinas - SP



Módulo Exigibilidade do Crédito Tributário

## PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO FISCAL E A FUNÇÃO DO COMITÊ GESTOR DO IBS

14/03/2026

[WWW.LEONARDOBRANCO.COM.BR](http://WWW.LEONARDOBRANCO.COM.BR)

**MATERIAL DISPONÍVEL NO SITE**



# Concepção orgânica do processo fiscal



*Leonardo Branco*  
Professor



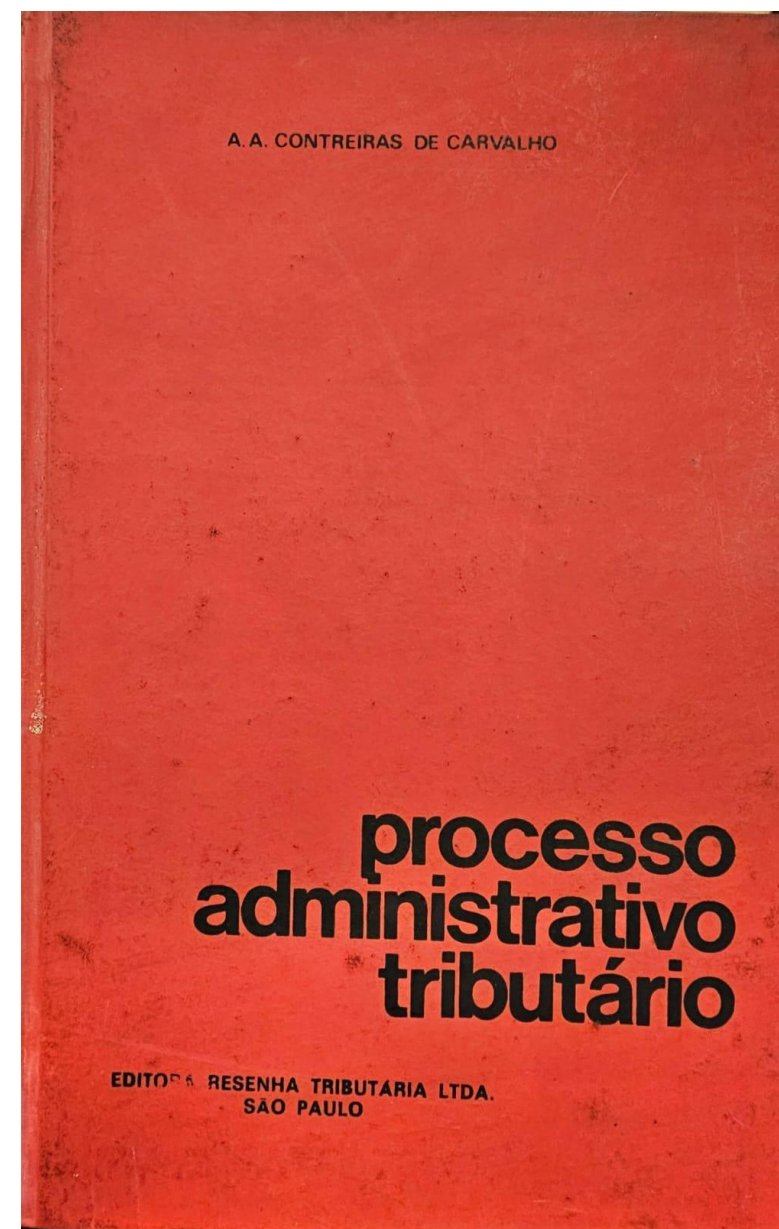
# CONCEPÇÃO ORGÂNICA DO PROCESSO FISCAL

**1974**

Decreto-Lei nº 822/1969

Decreto nº 70.235/1972

Recorda conferência de Rubens  
Gomes de Sousa em 1953 sobre  
a necessidade de uma **concepção  
orgânica do processo fiscal**



# OS TRÊS GRANDES ANTEPROJETOS



**Gilberto Ulhoa Canto**

Anteprojeto de lei orgânica  
do processo tributário

Não prospera



**Rubens Gomes de Sousa**

Anteprojeto do Código  
Tributário Nacional

CTN



**Gerson Augusto da Silva**

Anteprojeto do Código  
Aduaneiro

DL nº 37/1966



# CONCEPÇÃO ORGÂNICA DO PROCESSO TRIBUTÁRIO

1966

**Impugnação:** auditores fiscais com estabilidade e independência hierárquica julgarão em **1ª instância**



**Recurso Voluntário:** 7 **Conselhos de Recursos Fiscais** por matéria

Conselheiros nomeados pelo Presidente da República  
Mandatos de 4 anos (reconduzíveis 1 vez)

**½ de pessoas estranhas ao Min. Fazenda**

Lista tríplice montada por entidades representativas e aprovadas pelo órgão regulamentador e Senado

**½ de pessoas com ao menos 5 anos de Min. Fazenda**

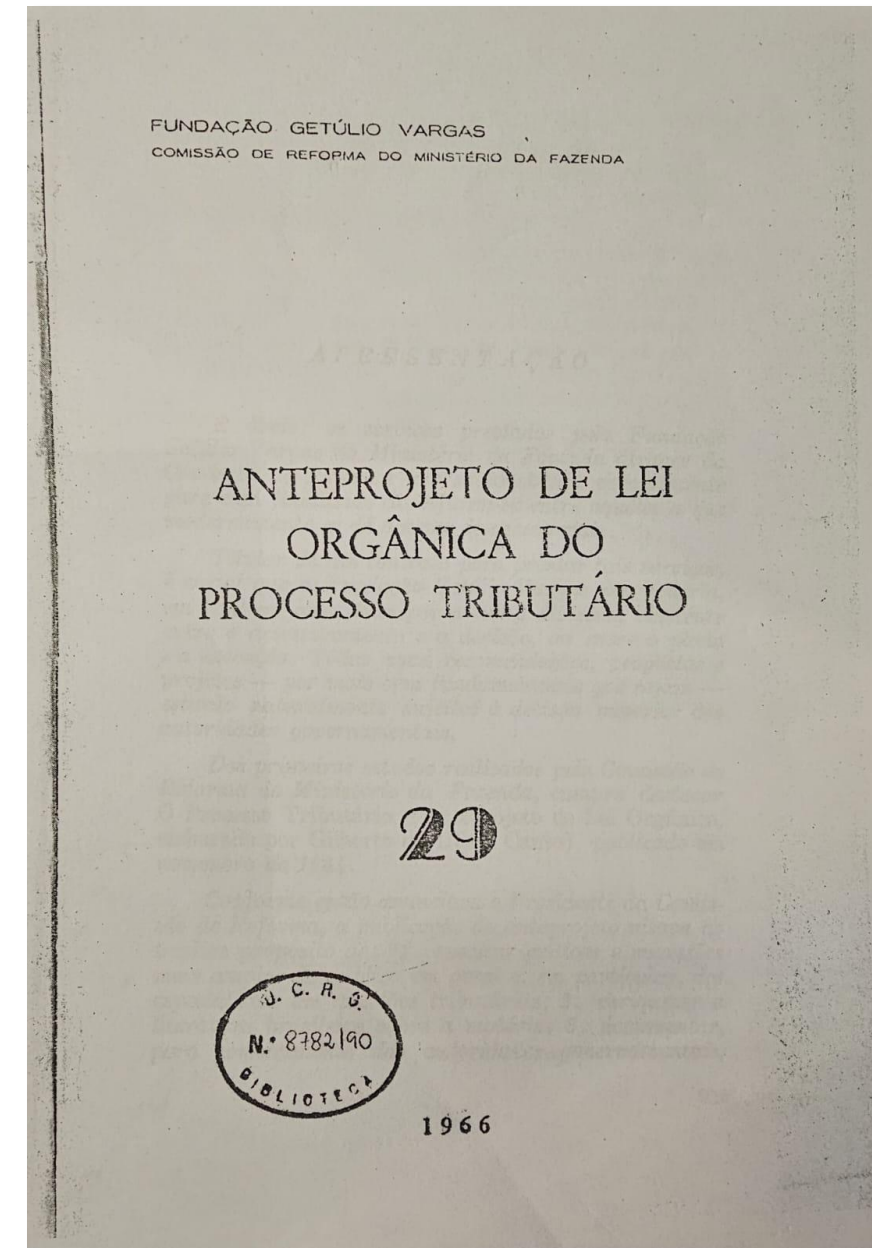
Remuneração fixa de ½ do Ministro de Estado + o mesmo valor por comparecimento em sessão mensal



**TRIBUNAL FEDERAL DE RECURSOS**  
**Ação de Revisão Tributária**  
por matéria



**Gilberto Ulhoa Canto**



# CONCEPÇÃO ORGÂNICA DO PROCESSO TRIBUTÁRIO



Geraldo Ataliba

"Não obstante não esteja em vigor o Código de Processo Tributário (ou lei orgânica) de autoria de **Gilberto de Ulhôa Canto**, não se pode dizer que não haja um direito processual tributário brasileiro"

# O mapa

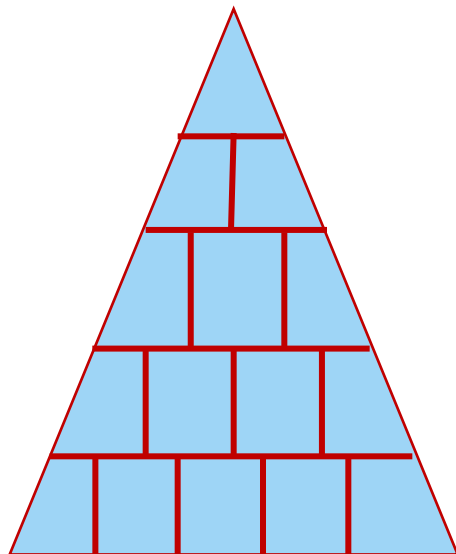
## E a forma das leis



*Leonardo Branco*  
Professor



# SISTEMATIZAÇÃO DAS FONTES: “PIRÂMIDE” KELSENIANA



## SISTEMATIZAÇÃO HIERARQUIZADA E FORMAL

### CONSTITUIÇÃO FEDERAL

Cláusulas pétreas (art. 60, *caput*)  
e sujeitas a emenda (art. 60, §4º)

- ▶ Lei Complementar (art. 146 CR)
- ▶ Lei Ordinária (arts. 97 e 150, I CR)
- ▶ Leis Delegadas (art. 68 CR)
- ▶ Medidas Provisórias (art. 62 CR)
- ▶ Decretos legislativos (art. 49 CR)
- ▶ Resoluções (art. 155, IV e V CR)
- ▶ Normas secundárias ou complementares

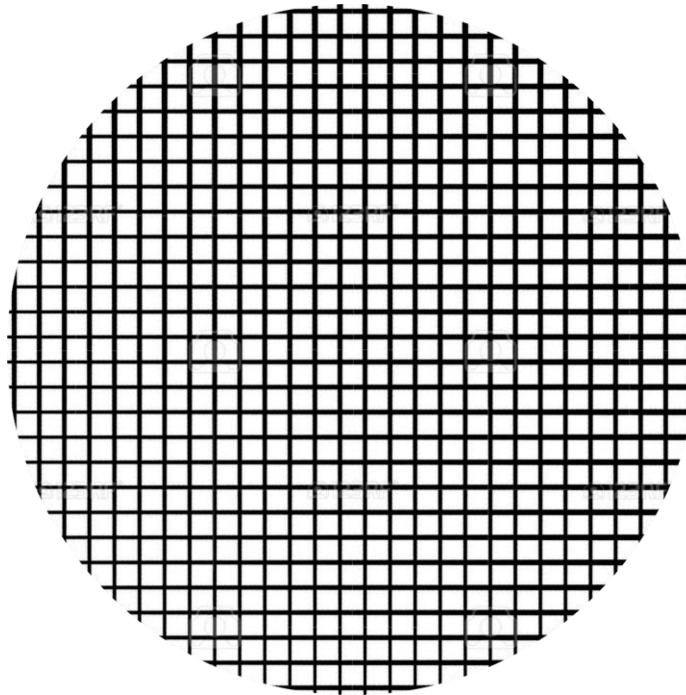


# TEIA INCONSÚTIL

Sistematização circular, complexa e materialmente coerente



**RONALD DWORKIN** e sua teia  
inconsútil (*seamless web*)



Ordenação horizontal  
Justificações de mesmo nível

Ordenação vertical  
Estratos de autoridade



# CODIFICAÇÕES, REGULAMENTOS E CONSOLIDAÇÕES: MAPA DO DIREITO

## AGRUPAMENTO DE TEXTOS LEGISLATIVOS

Códigos, codificações, institutas, digestos, pandectas, ordenações, regulamentos ou consolidações

**JEREMY BENTHAM** - 1817. "Codificação"

Modernização, racionalização, simplificação, do sistema legal, tornando-o mais claro, acessível e justo

**TEIXEIRA DE FREITAS** - 1855. Consolidação que adequasse as Ordenações Filipinas à Constituição de 1824 - Inovações

**"CLT"** (Decreto-Lei nº 5.452/1943)

Legislação mais moderna de sua época, logo após a criação da Justiça do Trabalho (1939)

**CLIQUE AQUI**

2024

19 Mar

PL nº 508/2024

## CÓDIGOS, CONSOLIDAÇÕES E REGULAMENTOS

O mapa do direito aduaneiro

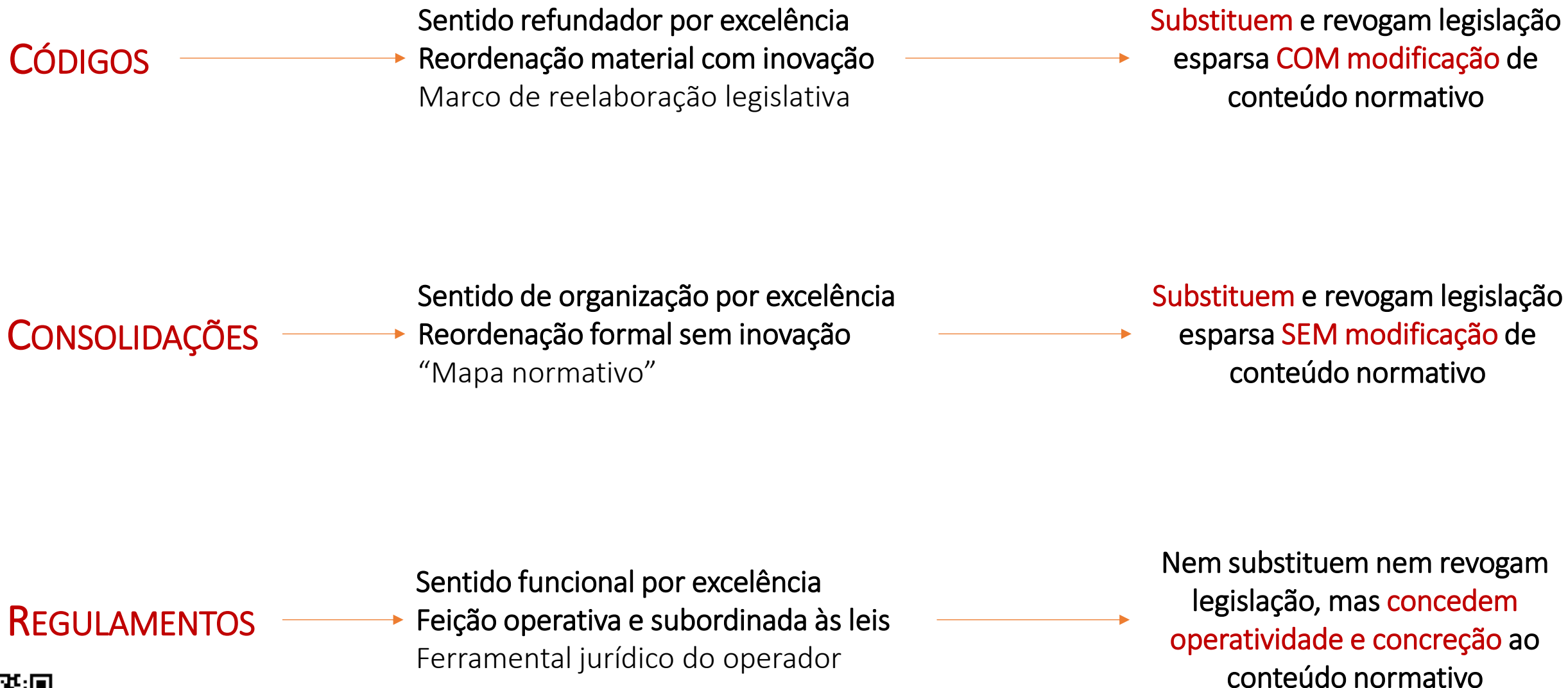
Leonardo Branco



ANO III  
TERRITÓRIO  
ADUANEIRO



# ADENSAMENTOS DE MATÉRIA NORMATIVA



# COMO FAZER LEIS

CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA  
Art. 59 (...). Parágrafo único – Lei complementar disporá sobre a elaboração, redação, alteração e consolidação das leis



**RUY BARBOSA NOGUEIRA**  
É um princípio geral de necessidade que as leis sejam claras e compreensíveis

## LEI COMPLEMENTAR Nº 95, DE 1998

Art. 2º (...). § 2º Na numeração das leis serão observados, ainda, os seguintes critérios: I. As ECs terão sua numeração iniciada a partir da promulgação da Constituição; II. As LCs, as LOs e as leis delegadas terão numeração seqüencial em continuidade às séries iniciadas em 1946.

### LEI Nº 1, DE 4 DE OUTUBRO DE 1946

**EMENTA:** Autoriza a abertura, pelo Ministério da Agricultura, do crédito especial de Cr\$ 1.800.000,00 para despesas com o combate às nuvens de gafanhotos que estão assolando várias regiões do sul do país.

#### TEXTO - PUBLICAÇÃO ORIGINAL

- Diário Oficial da União - Seção 1 - 5/10/1946, Página 13775 (Publicação Original)
- Coleção de Leis do Brasil - 1946, Página 3 Vol. 8 (Publicação Original)

### 2025 - Leis Ordinárias

| Nº da Lei                                                                   | Ementa                                                                                                                                                           |
|-----------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <a href="#">Lei nº 15.117, de 2.4.2025</a><br>Publicada no DOU de 3. 4.2025 | Dispõe sobre a veiculação gratuita de informação educativa acerca da prevenção de doenças pelas emissoras de rádio e televisão. <a href="#">Mensagem de veto</a> |

# COMO FAZER LEIS

## DONA BENTA *Legislar bem*



### LEI COMPLEMENTAR Nº 95/1998

As disposições normativas serão redigidas com **clareza**, **precisão** e **ordem lógica**

#### PRELIMINAR

Epígrafe, a **ementa**, o **preâmbulo**, o enunciado do **objeto** e a indicação do **âmbito de aplicação**

#### NORMATIVA

Texto das normas de **conteúdo substantivo** relacionadas com a matéria regulada

#### FINAL

Medidas necessárias à **implementação**, disposições transitórias, cláusula de **vigência** e de **revogação**

# VEDAÇÃO A ASSUNTO ESTRANHO AO OBJETO DA LEI

LEI COMPLEMENTAR Nº 95, DE 1998

Art. 7º Primeiro artigo indicará o **OBJETO** e o **ÂMBITO DE APLICAÇÃO** da lei

Cada lei trata de um **único objeto** (exceto códigos)

Lei não deve conter **matéria estranha** a seu objeto

Âmbito de aplicação tão **específico** quanto possível

O **mesmo assunto** não poderá ser disciplinado por mais de uma lei, salvo se a subsequente busque complementá-la, com remissão expressa a ela



NELSON NERY JUNIOR

Banimento da **intromissão de assunto** que **nada tem a ver com o objeto da lei**, que tem de ser apenas um

# Processo tributário

e direito material – há uma  
Jurisdição administrativa?



*Leonardo Branco*  
Professor



# PROCESSO TRIBUTÁRIO E DIREITO MATERIAL

## Separação recente

Alemanha ==> Windscheid, Oskar von Bulow

Descumprimento de uma obrigação tributária (**direito material**)

Providências para a satisfação da ação com autor, juiz e réu (**direito processual**)

## Substituto da violência

Exercício arbitrário das próprias razões

**JUDICIÁRIO INERTE** (sem ação de ofício)

**JURISDIÇÃO**: poder de dizer o direito

Função do Estado que substitui a parte na solução do conflito)

# JURISDIÇÃO E TRIBUNAIS ADMINISTRATIVOS

## **Jurisdição em sentido amplo**

Aspecto subjetivo (é uma atividade estatal)

Aspecto objetivo (tende à composição de conflitos de interesses)

## **Cortes administrativas**

Examinam uma pretensão deduzida

Promovem a resolução de um conflito fático-jurídico estabelecido entre o Fisco e o contribuinte

## **Principais diferenças em relação à “jurisdição judicial”**

“Jurisdição” administrativa atua na revisão e controle de legalidade dos próprios atos da Administração (antiexacionalidade)

Decisões não são dotadas do atributo de "coisa julgada" absoluta, que é uma peculiaridade exclusiva do Poder Judiciário

**Definitividade da "decisão administrativa irreformável"**

art. 42 do Decreto nº 70.235/72,

# EFEITOS ASSIMÉTRICOS DA DECISÃO ADMINISTRATIVA E JUDICIAL

## **1. Decisão definitiva favorável ao contribuinte**

Extingue o crédito tributário, conforme o art. 156, inciso IX, do CTN

Administração tem o dever de exonerar o contribuinte dos gravames decorrentes do litígio

Art. 45 do Decreto nº 70.235/72

Fazenda Pública não pode recorrer ao Poder Judiciário

Segurança jurídica e proteção da confiança

## **2. Decisão definitiva desfavorável ao contribuinte**

A cobrança torna-se definitiva apenas na órbita administrativa, o que autoriza o Fisco a inscrever o débito em Dívida Ativa e iniciar a cobrança judicial.

Decisão administrativa não produz a autoridade da coisa julgada

Contribuinte mantém o direito constitucional de recorrer ao Poder Judiciário (por meio de ação anulatória, por exemplo) para discutir o mérito daquela exigência

# Ações tributárias e instrumentalidade



*Leonardo Branco*

Professor



# TEORIAS DA AÇÃO

**Ação => Impulsiona a jurisdição => Oposição à pretensão inicial instaura o PROCESSO**

## **AÇÃO**

### **(1) Em sentido amplo**

Como direito de acesso à justiça  
Direito incondicionado de demandar

### **(2) Em sentido estrito**

#### **2.1. Teoria concretista**

Condiciona o direito de ação à do direito material

Autor ter razão como uma das condições da ação: contribuinte ajuíza ação para excluir o ICMS da base de cálculo do PIS/COFINS. Pela ótica concretista, só haveria direito de ação porque o STF reconheceu a tese. Se fosse tese rejeitada, não haveria “ação” válida.

#### **2.2. Teoria abstratista pura**

Sempre haverá ação – o concretista confunde existência da ação com procedência (procedência, improcedência, procedência parcial ou sem resolução de mérito)

Brasil **não adota a abstratista pura** como teoria dominante, pois a doutrina e a legislação (CPC) seguem a linha **ecclética**.

**Ideia central da abstratista pura permanece válida**

Ação existe independentemente de procedência.

O que mudou foi o acréscimo de filtros (condições da ação) para que se atinja o mérito

# TEORIAS DA AÇÃO

## 2.3. Teoria abstratista eclética (Enrico Tulio Liebmann)

"Escola Paulista do Direito Civil"

Mérito = **pretensão inicial**

Sentenciar sem resolução do mérito é sem exame do pedido

Adotada pelo **CPC brasileiro**

Mantém caráter autônomo do direito de ação, mas condiciona seu exercício à presença de **condições da ação** (legitimidade, interesse processual e possibilidade jurídica do pedido)

Não basta apenas provocar o Judiciário

É necessário preencher requisitos mínimos para que ele analise o mérito.

**Processo de conhecimento:** sentença de procedência/improcedência (decisão positiva/negativa)

**Não condiciona a existência da ação à procedência**

# INSTRUMENTALIDADE DO PROCESSO

## Instrumentalidade do processo

- vínculo entre *relação jurídica de direito material* e *relação jurídica de direito processual*
- processo » pressupõe uma relação jurídica de direito material conflituosa
  - lesão ou ameaça de lesão
  - cumpre ao processo resolver materialmente o conflito

## Fluxo de positivação do direito

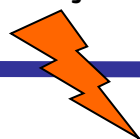
- normas de competência tributária
- RMIT
  - norma geral (destinada a um grupo indeterminado de pessoas) e abstrata (descreve um fato hipotético)
  - projeta-se para o futuro
  - estrutura dual: A (antecedente) → C (consequente)
- subsunção e lançamento
  - norma individual (com as partes da relação obrigacional definidas) e concreta (referente à um fato histórico-concreto)
  - projeta-se para o passado
- pagamento ou
- inadimplência, inscrição em dívida ativa e execução fiscal

# ESPÉCIES DE AÇÕES

- **Ações Antiexacionais**

- critério de classificação
  - sujeito que provoca a tutela jurisdicional
- **Fisco** » ações exacionais
- **Contribuinte** » ações antiexacionais

Constituição da OT



## AÇÕES PREVENTIVAS

- caráter **declaratório**
- a sentença afeta a produção dos efeitos da RMIT
- a sentença produz efeitos prospectivos (p/o futuro)
- tutela preventiva » basta ameaça de lesão

## AÇÕES REPRESSIVAS

- caráter **desconstitutivo/condenatório**
- a sentença afeta a relação jurídico-tributário
- a sentença produz efeitos retrospectivos
- tutela repressiva » necessidade de lesão

# ESPÉCIES DE AÇÕES

- **Elementos da ação**

- art. 337, § 2º. do NCPC

*Art. 337. Incumbe ao réu, antes de discutir o mérito, alegar:*

*(...);*

*§2º Uma ação é idêntica à outra quando possui as mesmas **partes**, a mesma **causa de pedir** e o mesmo **pedido**.*

- são os elementos mínimos para a existência do direito de ação
- teoria da tríplice identidade

- **Partes**

- Autor e Réu da demanda
  - vínculo com a relação jurídica de direito material » art. 18 do NCPC

- **Causa de pedir**

- *remota*
  - relação jurídica de direito material
- *próxima*
  - a controvérsia a respeito da relação jurídica de direito material (lesão ou ameaça de lesão)

- **Pedido**

- *imediato*
  - tutela jurisdicional de mérito
- *mediato*
  - bem jurídico da vida vindicado em juízo

# Conhecimento e execução



*Leonardo Branco*

Professor



# CONHECIMENTO E EXECUÇÃO

## DOIS TIPOS PRINCIPAIS DE PROCESSO

- De conhecimento
- De execução

Em ambos há pedido (pretensão), logo, há **mérito**

**CONHECIMENTO**: pede-se que o juiz diga quem tem razão (declare o direito)

Termina com sentença de procedência/improcedência

O que se quer é uma SENTENÇA DE MÉRITO

**EXECUÇÃO**: não se requer que o juiz diga o direito, mas que o satisfaça

Pressupõe que já se saiba quem está com a razão

Não se quer uma sentença, mas a prática de atos concretos tendentes à satisfação do credor

O que se quer é uma RESPOSTA DE MÉRITO.

**RESPOSTA de mérito > SENTENÇA de mérito**

Discípulo de Liebmann: Alfredo Buzaid autor do CPC/1973

Brasil acolhe a teoria, adotada também no CPC/2015 (arts. 17 e 485, VI)

# CONHECIMENTO

## DOIS TIPOS PRINCIPAIS DE PROCESSO: CONHECIMENTO E EXECUÇÃO

Processo (abstrato, sem realidade corpórea) | Autos: redução a escrito

### CONHECIMENTO

Produzir uma **decisão de mérito** que declare, constitua, modifique ou desfaça uma relação jurídico-tributária  
(procedência, improcedência ou procedência parcial)

Pode haver **tutela de urgência/evidência** e efeitos de **suspensão da exigibilidade** (CTN, art. 151)

#### Ações judiciais usuais (e objetos)

**Ação declaratória** de inexistência/existência de relação jurídico-tributária

Ex.: declaração de não incidência de ISS sobre atividade específica ou de que benefício fiscal foi validamente fruído.

**Ação anulatória** de lançamento/auto de infração

Ex.: anulação de lançamento de ICMS por suposta subavaliação aduaneira; anulação de multa isolada por confisco/atipicidade.

**Repetição de indébito**

Ex.: devolução de PIS/COFINS pagos sobre parcelas reputadas indevidas; restituição de ICMS-ST quando base real < presumida (quando cabível).

**Mandado de segurança** (prova pré-constituída; via adequada para afastar exigência ilegal e **suspender a exigibilidade** por liminar – CTN, art. 151, IV)

Ex.: MS para impedir a exigência de taxa sem lei específica ou para liberar mercadoria retida por exigência não prevista em lei.

**Consignação em pagamento**

Ex.: dúvida objetiva sobre sujeito ativo (União x Estado) ou sobre o quantum; o contribuinte deposita e extingue a obrigação na extensão do depósito devido (se procedente).

**Tutela cautelar antecedente/incidenter**

Ex.: sustação de protesto de CDA quando presentes fumus e periculum (debate jurisprudencial); preservação de documentos fiscais sigilosos.

# EXECUÇÃO

## EXECUÇÃO FISCAL (LEF) | LEI Nº 6.830/1980

Instrumento para cobrança judicial de crédito inscrito em dívida ativa (tributário e não tributário)

Título executivo: CDA (Certidão de Dívida Ativa) que goza de presunção relativa de certeza e liquidez

Requisitos formais e materiais (origem, fundamento legal, atualização etc.)

Nulidades da CDA contaminam a execução

**Embargos à execução** (dependem de garantia): alegam nulidades do título/lançamento, prescrição/decadência, pagamento, compensação admitida, inexigibilidade, ilegitimidade passiva, erro de cálculo, entre outras. *Efeito suspensivo*: não é automático; pode ser concedido conforme requisitos legais (probabilidade do direito e risco de dano).

Meios de defesa  
do executado

**Exceção de pré-executividade** (sem garantia): matérias de ordem pública e **prova pré-constituída**, como prescrição, nulidade formal patente da CDA, ilegitimidade evidente, inexistência de constituição do crédito. *Ex.*: CDA sem indicação da origem e fundamento legal; execução redirecionada sem prova dos requisitos do art. 135, III, CTN.

**Impugnações incidentais**: excesso de penhora, substituição de garantia, impenhorabilidade, ordem legal de penhora, nulidade de atos.

# Formação do processo



*Leonardo Branco*

Professor



# FORMAÇÃO DO PROCESSO

## 1.1. Propositura da demanda

Iniciativa da parte (jurisdição inerte)

### **PETIÇÃO INICIAL**

- fixa limites objetivos e subjetivos da lide
  - indica pretensão
  - contra quem é dirigida
- fundamentos de fato e de direito

art. 312 CPC: propositura da ação com protocolo da petição inicial

### **Verificação da viabilidade do processo**

Vício sanável: 15 dias prazo

Se em termos: determina citação do réu

Citação inicia litígio e completa a relação processual (produz efeitos contra o réu)

Efeito da propositura => litispendência ("lide pendente)

Atuação do juiz; impulso oficial

Proíbe que outra ação igual seja proposta

# FORMAÇÃO DO PROCESSO

## 1.2. Despacho de citação

Juiz deve zelar pelo desenvolvimento do processo

Citação válida induz litispendência

(prevalece processo em que primeiro ocorrer a citação) - outro é extinto sem res mérito

Art. 240 § 1º despacho que ordena a citação => interrupção da prescrição (mesmo que ordenado por juiz incompetente)

## 1.3. Citação

**CITAÇÃO DO RÉU: maiores efeitos processuais**

Induz litispendência e faz litigiosa a coisa

Constitui devedor em mora

Alienação de bens com potencial de insolvência => fraude execução

Estabiliza a demanda (autor não pode mais alterar pedido e causa de pedir sem consentimento do réu)

Até a citação é possível aditamento (após saneamento, nenhuma alteração é possível)

## IMPULSO OFICIAL

Art. 2º CPC: juiz deve desenvolver o processo

Andamento ao feito em 5 dias, sob pena de res sem julg mérito (Súm 240 STJ: deve ser requerida pelo réu, não pode juiz promover de ofício antes de decorrido 1 ano - art. 485 II CPC)

# PROCEDIMENTO COMUM

**Comum:** mesmo padrão - (CPC Livro I - Título I - Parte Especial)

**Especiais:** cada um à sua maneira - (CPC Livro I - Título III)

## Comum é por exclusão

ART. 318 CPC: Procedimento comum se aplica subsidiariamente aos especiais e de execução

### CPC - Arts. 319 e ss.

4 fases: postulatória, ordinatória, instrutória, decisória

Mas todos os atos podem admitir parte de funções de outros (classificações predominantes)

Em todas haverá decisões interlocutórias ou atos de saneamentos

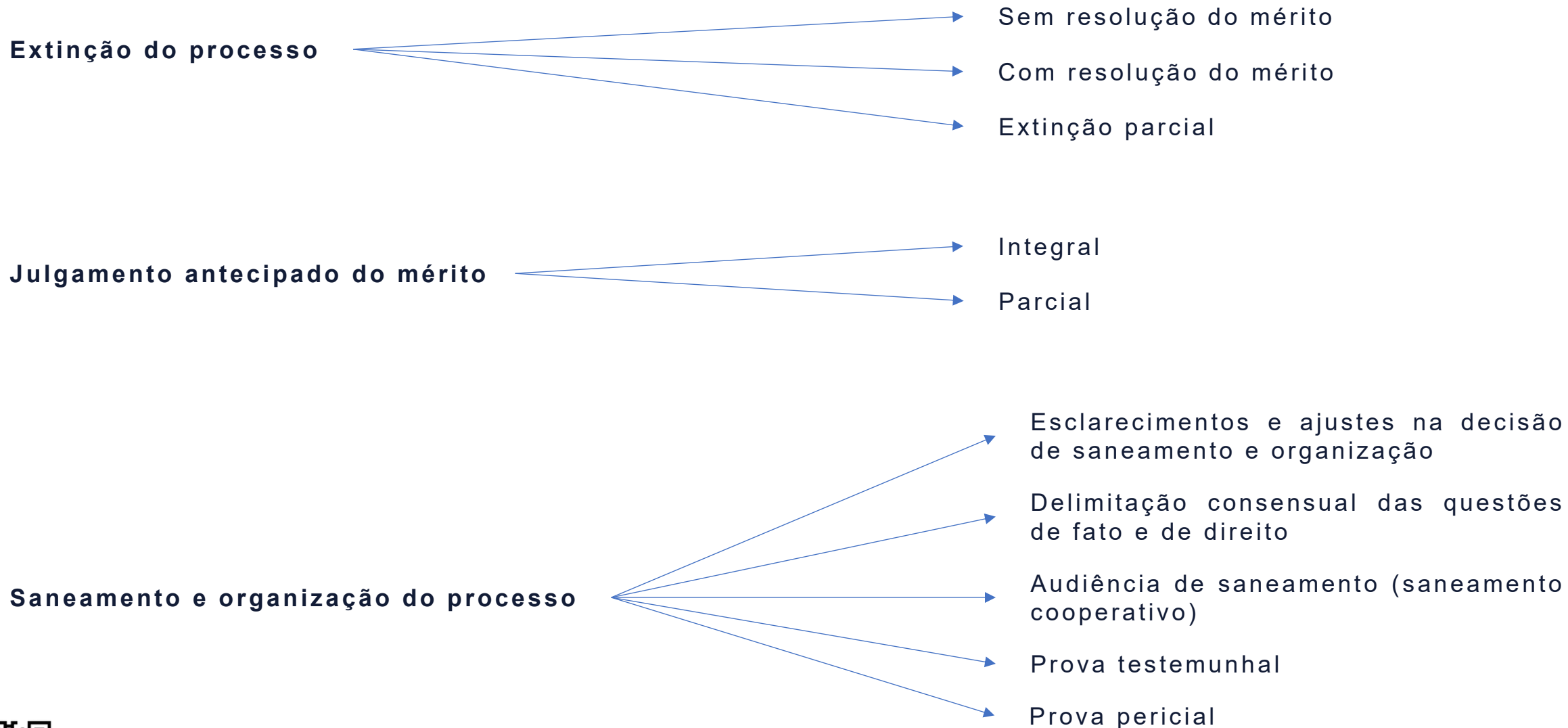
### FASE POSTULATÓRIA

Dá início ao processo

Define contornos objetivo e subjetivo da lide

Elementos identificadores da ação (partes, pedido e causa de pedir)

# JULGAMENTO CONFORME O ESTADO DO PROCESSO



# Um processo tipicamente tributário



*Leonardo Branco*

Professor



# HÁ UM PROCESSO TRIBUTÁRIO?

## Processo tributário

Mecanismo próprio para garantir a efetividade do direito posto (previsto, mas não observado), com vistas a pôr fim aos **conflitos de interesse** entre Estado e particular.

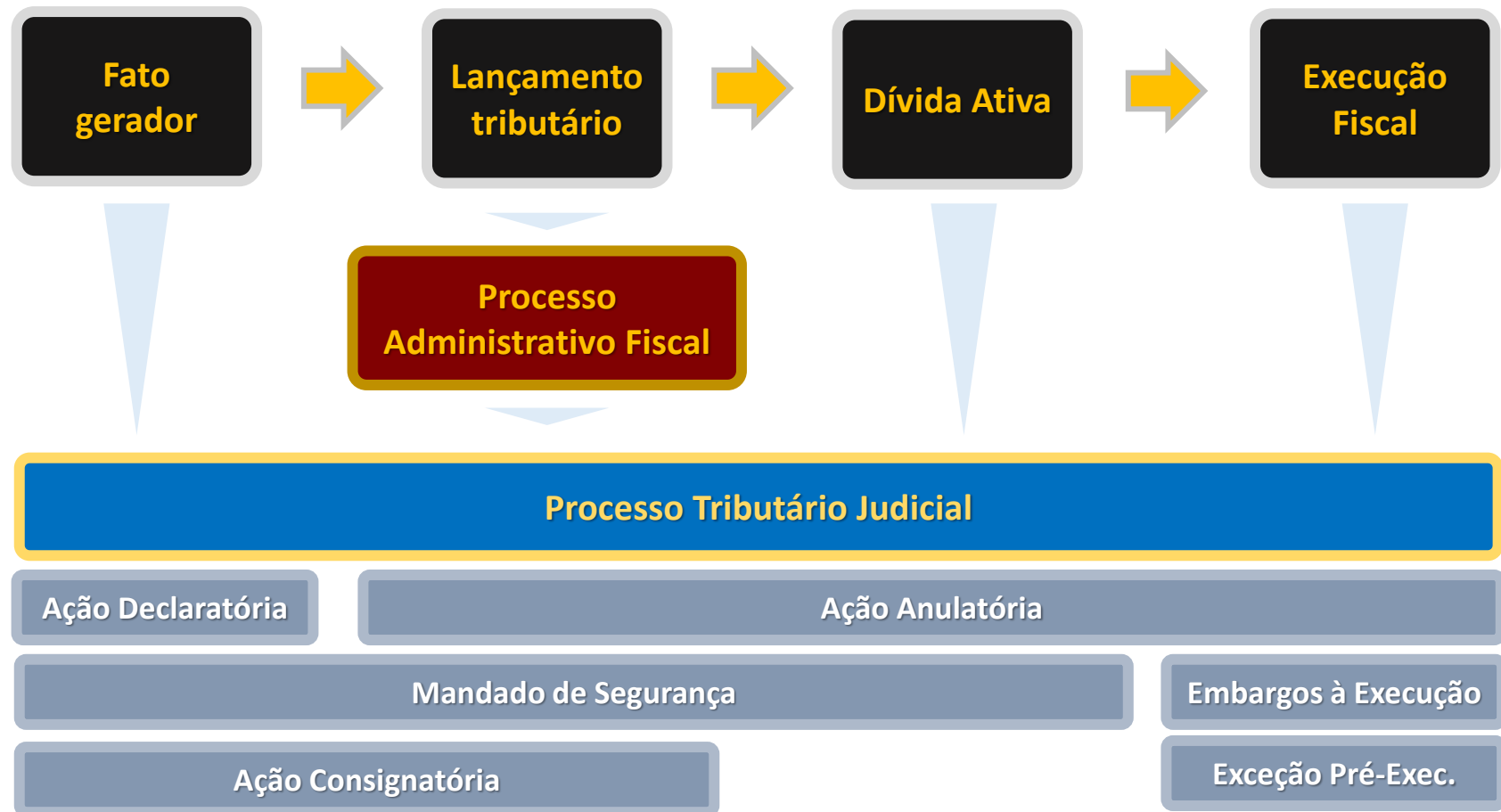
*Quais  
conflitos?*

**Matéria de fato** – controvérsia quanto à ocorrência, ou não, no mundo fenomênico, dos fatos previstos nas regras jurídicas

**Matéria de direito** – controvérsia quanto ao significado dos fatos ou do significado da própria norma jurídica ou sua relação com outras normas do direito posto

# PONTOS DE CONFLITO

Principais pontos  
de conflitos no  
Direito Tributário



# FONTES DO PROCESSO TRIBUTÁRIO

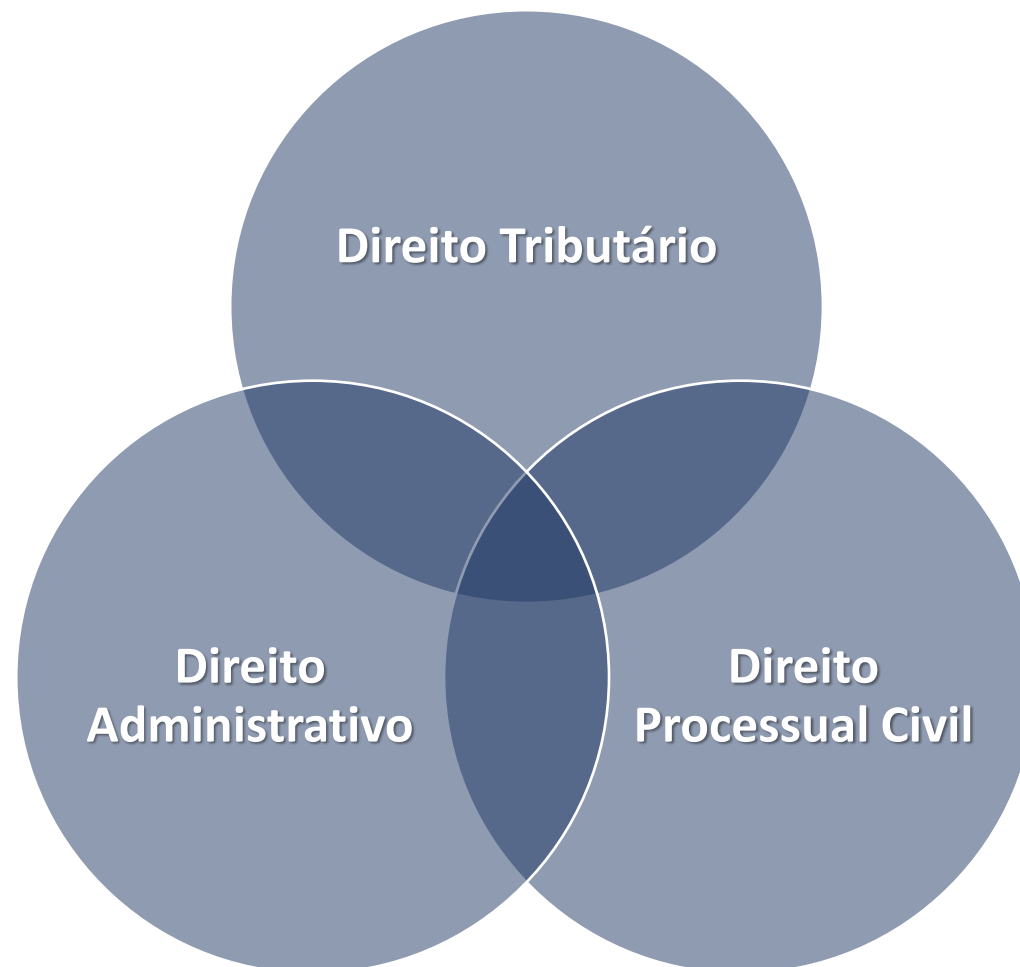


**JAMES MARINS**

PROFESSOR PUC/PR

“(...) o estudo e a sistematização do Processo Tributário devem ter como premissas algumas noções essenciais, que moldem com a máxima precisão os contornos atuais da relação jurídica tributária e a sua atuação, sob o influxo da concepção atual de Estado de Direito e dos princípios jurídicos de justiça que alicerçam o sistema positivo”.

**“Disciplina híbrida e multifacetada”**



# PRINCÍPIOS COMUNS AO PROCESSO TRIBUTÁRIO ADM E JUDICIAL

## Princípios comuns ao processo tributário administrativo e judicial



# DESAFIOS ESTRUTURAIS DO PROCESSO TRIBUTÁRIO

1.

## Desafios decorrentes do Direito Tributário Material

Excesso de regras jurídicas e complexidade do sistema

Excesso de  
inconstitucionalidades

Ausência de uma cultura de  
“enhanced relationship”

2.

## Desafios decorrentes do Direito Tributário Formal

Peculiaridades do crédito tributário e do lançamento

Busca pela praticabilidade no direito tributário

Unilateralidade do título executivo extrajudicial

3.

## Desafios decorrentes do Direito Processual

Nebulosidade das normas processuais e procedimentais

Ausência de aproveitamento do processo administrativo

Excesso de judicialização e sobrecarga no Poder Judiciário

# Princípios do processo administrativo fiscal



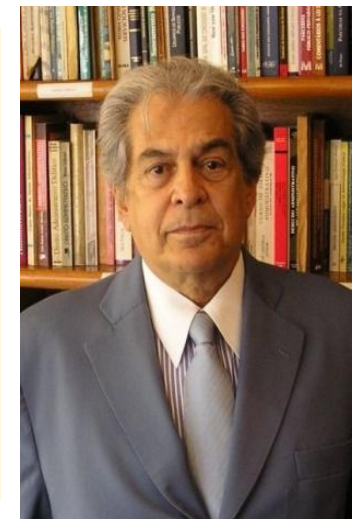
*Leonardo Branco*

Professor



## Natureza “essencialmente processualista” do Estado moderno:

**Celso Antonio Bandeira de Mello:** No Estado de Direito, a Administração Pública funciona eminentemente por intermédio de atos interligados, tendentes a um resultado final (i.e., procedimentos ou processos). O processo administrativo permite maior controle – interno e externo – da atividade estatal, além de conferir maior legitimidade aos atos praticados pela Administração Pública.



*Garantia  
constitucional*

CF/88. 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.

**Princípios comuns ao processo tributário  
administrativo e judicial**

Juiz natural

Celeridade

Devido processo legal

Proibição de prova ilícita

Publicidade dos atos



**Princípios específicos do processo  
administrativo fiscal**

Informalismo

Oficialidade

Lealdade

Gratuidade

Busca pela Verdade Material



- **Princípio do informalismo**

A Administração não poderá ater-se a formalismos excessivos ao considerar a manifestação do administrado no procedimento processo administrativo.

- **Princípio da oficialidade**

Após a deflagração do procedimento ou processo administrativo a mobilização processual deverá ocorrer totalmente por parte da própria Administração, pois esta é quem tem o dever de empenhar-se na condução do procedimento e do processo administrativo.

- **Princípio da publicidade**

Manter a transparência do comportamento estatal

- **Princípio da gratuidade**

O processo administrativo não deverá ser causa de ônus aos administrados

# As expressões da Verdade processual



*Leonardo Branco*

Professor





**JAMES MARINS**  
Professor PUC/PR

### PRINCÍPIO DA BUSCA PELA VERDADE MATERIAL:

*“Corresponde à busca pela aproximação entre realidade factual e a sua representação formal; (...) entre a materialidade do evento econômico (fato imponible) e sua formalização através do lançamento tributário. (...) O dever de investigação da Administração e o dever de colaboração por parte do particular têm por finalidade propiciar aproximação da atividade formalizadora com a realidade dos acontecimentos”*

**FUNDAMENTOS:** art. 2º da CF (tripartição de poderes) e 37 da CF que submete a administração do princípio da legalidade



#### **- E ainda:**

- (i) mitigação das regras processuais para análise de provas juntadas pelas partes extemporaneamente, que sejam pertinentes; e
- (ii) possibilidade de maior atuação do Julgador na produção de provas (ex: promoção de diligências de ofício).

## Conceito de prova

### Termo **polissêmico**

- ato probatório » processo de produção da prova
- meio de prova » técnicas probatórias (testemunhal, pericial etc.)
- esultado dos atos probatórios decorrentes do emprego dos meios probatórios

## Direito fundamental à prova

### Consectário de direitos fundamentais

- direito de ação » Autor
- direito de defesa » Réu
  - garantias fundamentais
  - cláusulas pétreas » art. 60, §4º, IV da CF

### Consiste nos seguintes direitos em concreto

- ter oportunidade de requerer a produção de provas
- à produção da prova em si considerada
- poder participar da produção da prova
- manifestar-se a respeito da prova
- análise da prova pelo órgão julgador

# FINALIDADE DA PROVA

Art. 369 do NCPC » *provar a **verdade** dos fatos*

o que é verdade?

03 teorias

## **(i) busca pela verdade real**

- é possível de ser alcançada?

## **(ii) busca pela verdade formal**

- provada nos autos

## **(iii) promover o convencimento do juiz**

- e das próprias partes a respeito da justiça da tutela pleiteada em juízo
- permite avaliar suas chances de êxito
- contribuir para a formação da melhor decisão » art. 6º e art. 378, ambos do CPC/2015

# DESTINATÁRIO DA PROVA

## Juiz

Para a formação do seu convencimento

- pertence ao juízo, independentemente da prova produzida eventualmente prejudicar aquele que a realizou
- princípio da aquisição ou da comunhão da prova
  - art. 371 do CPC/2015
- liberdade justificada/motivada para vedar a produção de uma prova

## Partes

Para que possam avaliar a real chance de êxito que possuem na demanda

Pode evitar uma demanda ou encerrá-la por meio da composição

# Objeto de prova no direito tributário



*Leonardo Branco*

Professor



# Teoria Geral das Provas

## ☉ objeto de prova

- regra » deve haver prova dos atos
  - teoria da substanciação (o que interessa é a substância)
  - qualificação jurídica é supostamente atribuição do Estado-Juiz
    - *mihi factum, dabo tibi jus*
  - objeto de mitigação no CPC/2015
    - art. 10 do CPC
    - em especial quando se convoca um precedente » art. 489, §1º, V do CPC/2015
- exceção » prova do direito e da sua vigência (art. 376 do CPC/2015)
  - direito municipal, estadual, estrangeiro ou consuetudinário

# Teoria Geral das Provas

## ☉ objeto de prova

- não é qualquer fato que demanda prova
- características do fato a ser provado
  - *controvertido*
    - fatos incontroversos independem de prova
    - art. 374, II e III do CPC/2015
  - *relevante*
    - deve ter relação com a lide e ser importante para a sua solução
  - *determinado*
    - há necessidade de se tratar de um fato que seja identificado no tempo e no espaço

# Dinâmica do ônus da prova no direito tributário



*Leonardo Branco*

Professor



# DINÂMICA DO ÔNUS DA PROVA

*“É impossível chegar-se a uma certeza absoluta quanto à veracidade de uma afirmação, mas se pode considerar que ela foi provada se se atingir ou alcançar a **certeza suficiente**, assim entendida aquela capaz de inverter o ônus argumentativo e probatório, quanto à ocorrência do fato correspondente”*



HUGO DE BRITO  
MACHADO SEGUNDO



FABIANA DEL PADRE TOMÉ

*"(...) indício é prova e toda prova é um **indício**, cujo valor axiológico pode ser forte ou fraco, caracterizando indício veemente ou não"(...)"*

# DINÂMICA DO ÔNUS DA PROVA

## Ônus da prova

**Humberto Theodoro Jr.:** O ônus da prova refere-se à atividade processual de pesquisa da verdade acerca dos fatos que servirão de base ao julgamento da causa. Aquele a quem a lei atribui o encargo de provar certo fato, se não exercitar a atividade que lhe foi atribuída, sofrerá o prejuízo de sua alegação não ser acolhida na decisão judicial

*A quem  
incumbe  
?*

**CPC/15. Art. 373.** O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

§ 1º Nos casos previstos em lei ou diante de peculiaridades da causa relacionadas à impossibilidade ou à excessiva dificuldade de cumprir o encargo nos termos do caput ou à maior facilidade de obtenção da prova do fato contrário, poderá o juiz atribuir o ônus da prova de modo diverso, desde que o faça por decisão fundamentada, caso em que deverá dar à parte a oportunidade de se desincumbir do ônus que lhe foi atribuído. (...)

# Provas

**Art. 371 CPC**



Princípio da aquisição das provas

**Art. 372 CPC**



Prova emprestada

**Art. 373 CPC**



Ônus da prova

Modificação judicial

Modificação por convenção das partes

Saneamento e organização

**Art. 374 CPC**



Objeto da prova

Prova de objeto local e/ou consuetudinário

Dinâmica da prova

**Art. 375 CPC**



Regras de experiência

**Art. 377 CPC**



Prova e carta precatória

**Art. 378-380 CPC**



Participação/cooperação



# STANDARDS DE PROVA

“As provas, sejam diretas, sejam indiretas, envolvem raciocínios por inferência. (...) A força do argumento indutivo depende não apenas do *standards* de prova a ser adotado, como também da solidez da inferência probatória”.

## Standards de prova

### **Prova Irrefutável:**

restrição de direitos da personalidade; conclusões próximas da certeza absoluta

### **Prova acima de qualquer dúvida razoável:**

restrição da liberdade do acusado; provas que asseguram que qualquer dúvida remanescente seja tão desprezível que torna o fato comprovado.

### **Prova clara e convincente:**

restrição aos direitos de liberdade e de propriedade; preponderância da prova por meio de indícios qualificados; muito mais probabilidade de a hipótese ser verdadeira do que o contrário (“much more likely than not”).

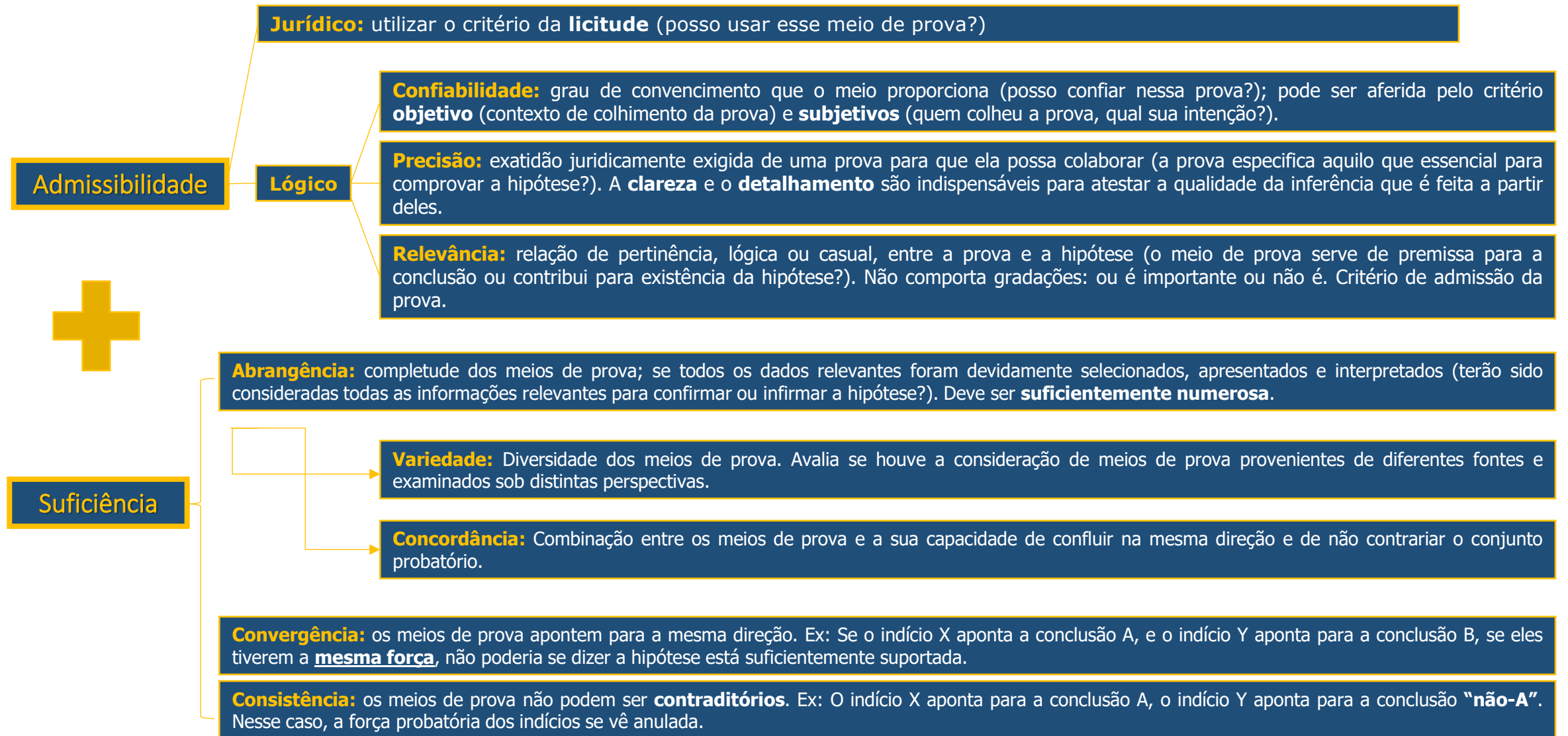
### **Prova convincente ou de verossimilhança razoável:**

restrição aos direitos disponíveis e patrimoniais (D. Civil); balanço de probabilidades, onde prevalece uma das opções, em razão de indícios que assegurem haver simplesmente mais probabilidade da hipótese ser verdadeira do que o contrário (“more likely than not”).



HUMBERTO ÁVILA

# DINÂMICA DO ÔNUS DA PROVA



# Lançamento: fases do Processo administrativo

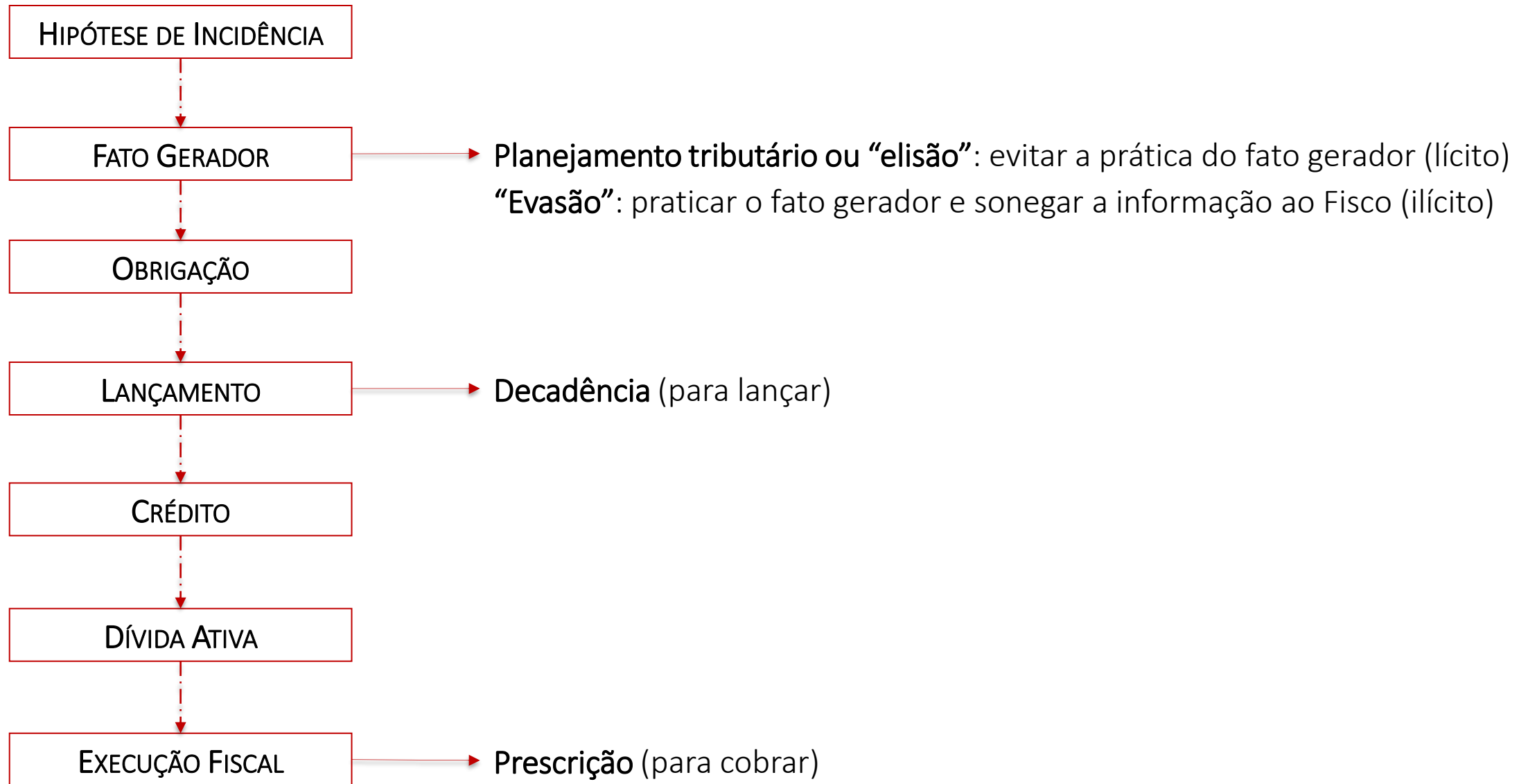


*Leonardo Branco*

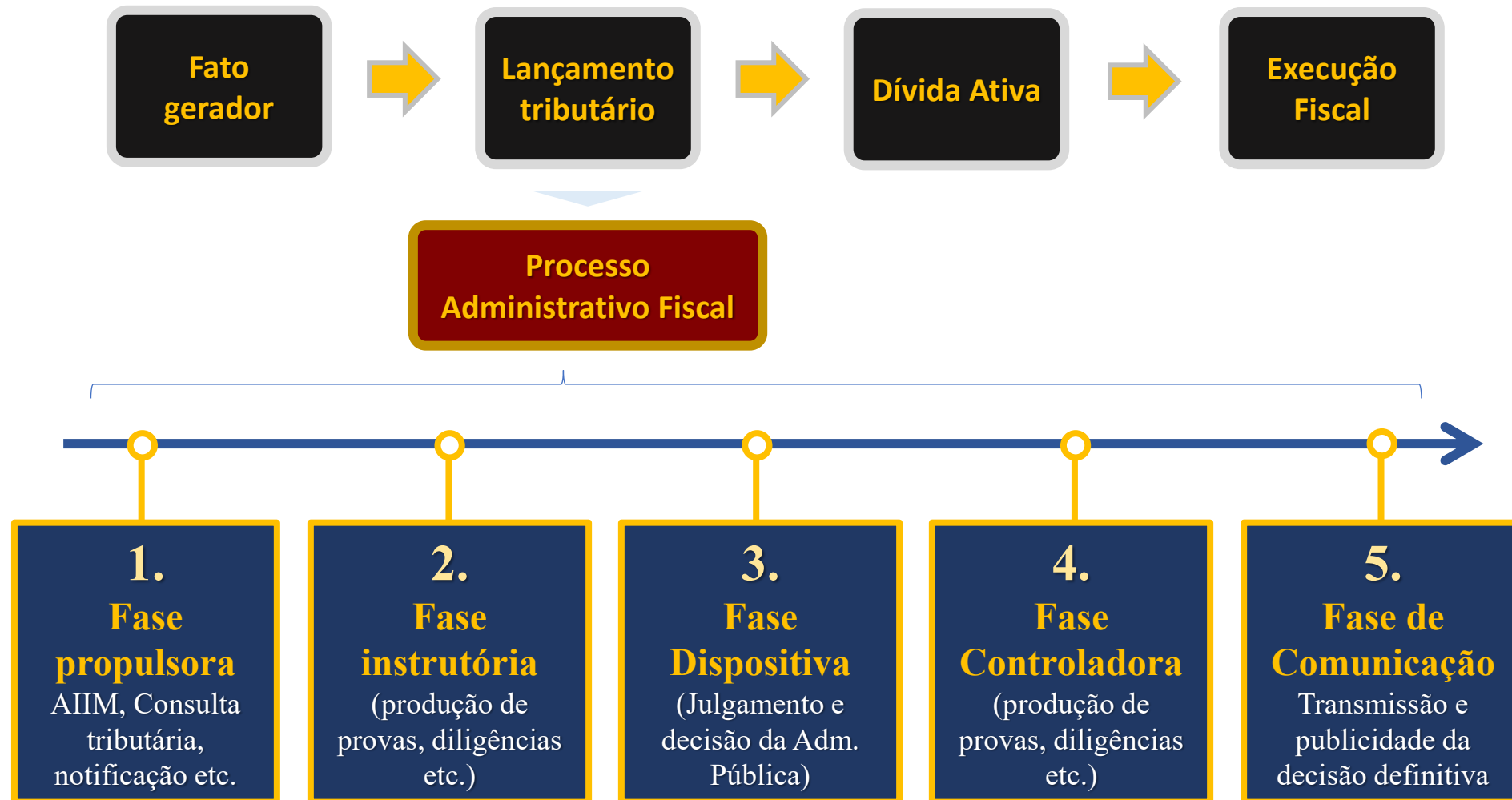
Professor



# DA HIPÓTESE AO LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO



# FASES DO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

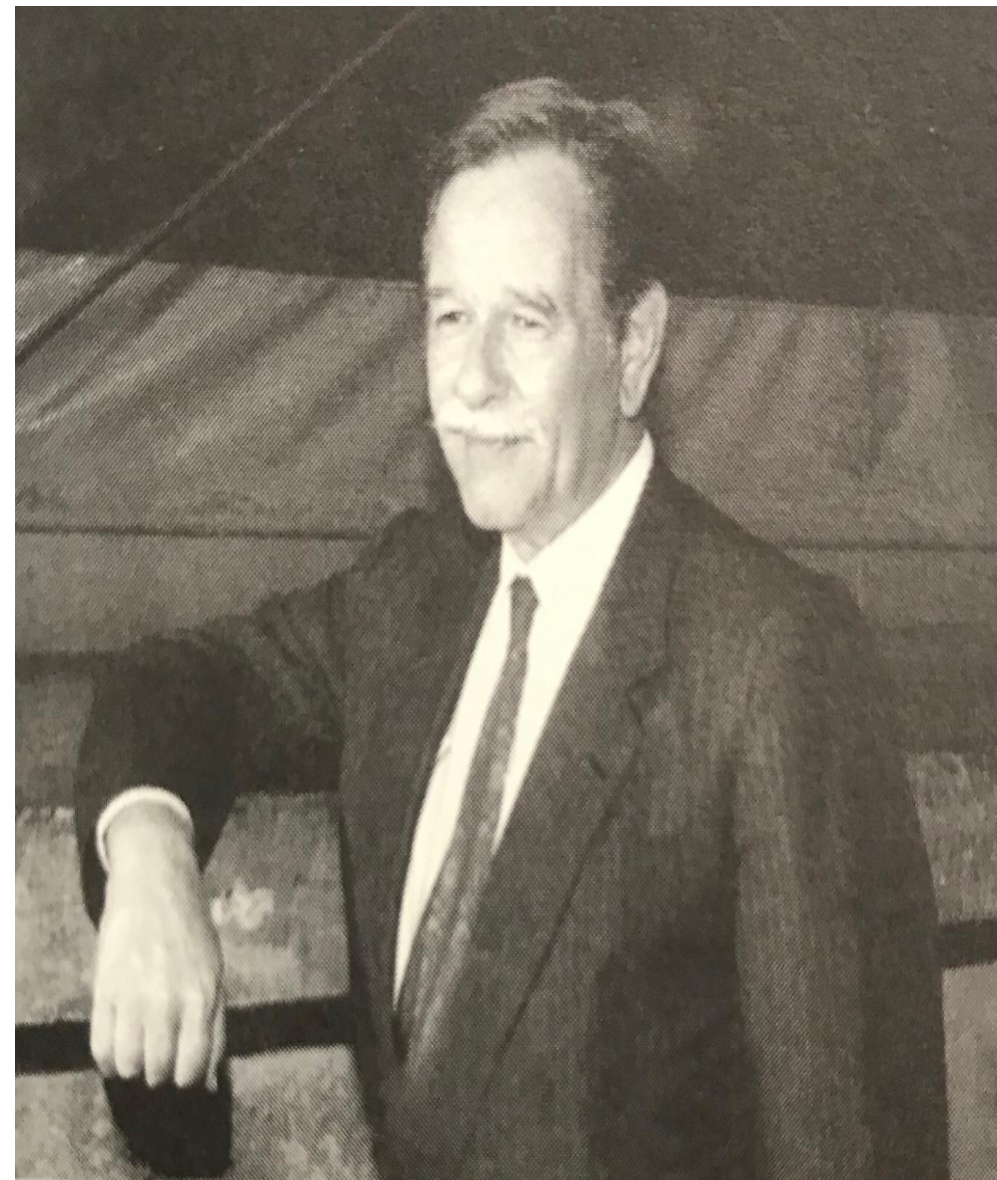


# LANÇAMENTO

*“É o **lançamento** a verificação oficial [formalização] da ocorrência do fato gerador e a determinação precisa e caracterizada de todos seus aspectos.*

*Para surgir formalmente a obrigação tributária (...) é necessário que se **apure** quantitativa e qualitativamente todas as condições exigidas na lei para a perfeita **caracterização do fato gerador**”*

Geraldo Ataliba (1964)  
Professor USP e PUC/SP



# LANÇAMENTO COMO ATO DE CAPTAÇÃO DO EVENTO (DENOTAÇÃO)



PAULO DE BARROS CARVALHO

Lançamento como procedimento que **RELATA EVENTO** e o torna **FJT**

**FJT** só ocorre quando o **evento fenomênico** sofre a **INCIDÊNCIA (formalização)**

LANÇAMENTO

Ato humano que conduz o **evento**  
ao plano da **facticidade jurídica**

Por meio de **linguagem competente**, faz  
percutir o evento no **antecedente** da RMIT

Acionando, em implicação lógico-formal, o  
**conseqüente**, estabelecendo o **vínculo da**  
**Rjt**

**SUBSUNÇÃO**

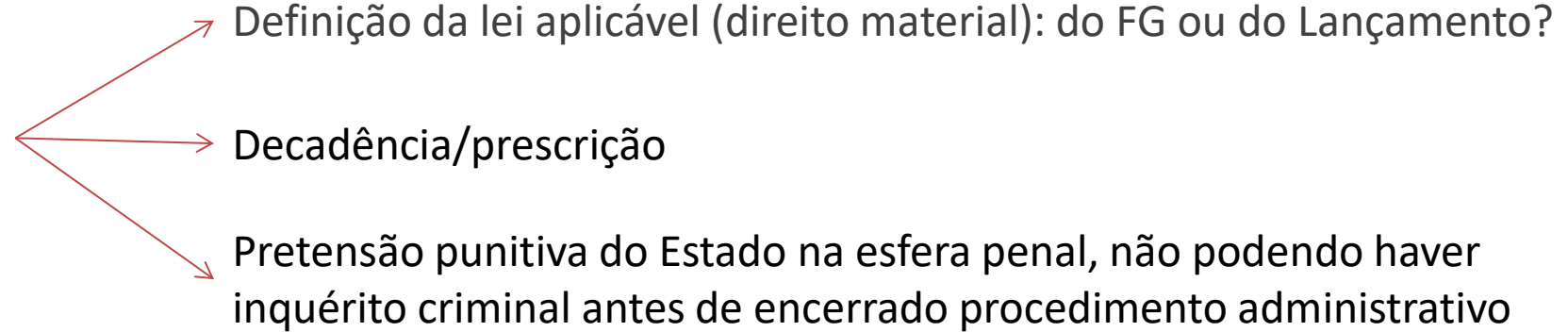
PROCEDIMENTO  
DE DENOTAÇÃO

Lançamento como ato de formalização/captação  
do evento, vertido em linguagem competente



# POSIÇÃO DÚBIA DO CTN

QUAL A **RELEVÂNCIA**  
PRÁTICA DO DEBATE?



QUAL A **POSIÇÃO**  
ADOTADA PELO CTN?

→ Não firma posição → É dúbio



Art. 142 → “Lançamento constitui a OT” (constitutiva)

Art. 144 → “Lançamento **reporta** ao FG, aplicando-se a lei vigente” (declaratória)

Art. 113 → “OT **surge** com o FG” (declaratória)

**Paulo de Barros Carvalho tenta achar coerência do CTN**

“**TEMPO DO FATO**” => tempo do lançamento, que constitui o Fjt

“**TEMPO NO FATO**” => tempo do evento/FG que o lançamento relata



# LANÇAMENTO: DECLARA OBRIGAÇÃO E CONSTITUI CRÉDITO

**Art. 142.** Compete privativamente à autoridade administrativa **constituir o crédito tributário** pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a **verificar a ocorrência do fato gerador** da obrigação correspondente, **determinar a matéria tributável**, **calcular o montante do tributo devido**, **identificar o sujeito passivo** e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

## O QUE É O LANÇAMENTO?

Procedimento administrativo que visa à apuração da obrigação tributária, compreendendo uma sequência de atos tendentes à formalização da relação de crédito. **O lançamento, como ato administrativo, será o produto final deste procedimento, i.e., a norma individual e concreta aplicável.**

# COMPONENTES DO AUTO DE INFRAÇÃO



GOVERNO DO ESTADO DO ESPÍRITO SANTO  
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA  
SUBSECRETARIA DE ESTADO DA RECEITA

Recolha Estadual ES

**AUTO DE INFRAÇÃO**  
Nº: \_\_\_\_\_  
Modelo 4

**LANÇAMENTO DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO REFERENTE AO ICMS**

Local da Autuação: \_\_\_\_\_ Data: \_\_\_\_\_ Hora: \_\_\_\_\_

**01 - Identificação do Autuado**  
Nome/Razão Social: \_\_\_\_\_ CNPJ/CPF: \_\_\_\_\_  
Endereço: \_\_\_\_\_ I.E.: \_\_\_\_\_

**02 - Descrição do Fato**  
Anexo XLIII-A Nº: \_\_\_\_\_ Auto A. Depósito Nº: \_\_\_\_\_ Código Infração: \_\_\_\_\_

**03 - Distribuição dos valores lançados**

|        | Valor(R\$) | Valor p/ pto. em 30 dias(R\$) | Valor total em VRIS |
|--------|------------|-------------------------------|---------------------|
| Multa  |            |                               |                     |
| Totais |            |                               |                     |

Valores sujeitos a juros e atualização monetária na data do pagamento, de acordo com Documento Único de Arrecadação sob o endereço eletrônico [www.sefaz.es.gov.br](http://www.sefaz.es.gov.br).  
Base de Cálculo e Alíquotas: vide demonstrativo(s) anexo(s).

**04 - Capitulação**  
Infração: \_\_\_\_\_  
Sanção: \_\_\_\_\_

**05 - Auditor Fiscal da Receita Estadual**  
Nome: \_\_\_\_\_ RP Funcional: \_\_\_\_\_  
Assinatura: \_\_\_\_\_  
Coassistentes: \_\_\_\_\_

**06 - Intimação**  
Fica a autuação intimada do conteúdo deste auto de infração para efetuar o pagamento na rede bancária credenciada ou apresentar impugnação, nos termos do art. 141 da Lei nº 7.000, de 27/12/2001, em qualquer agência da Receita Estadual, no prazo de trinta dias, sob pena de revelia e transição em dívida ativa.  
Nome: \_\_\_\_\_ CPF: \_\_\_\_\_  
Assinatura: \_\_\_\_\_ Data Intimação: \_\_\_\_\_  
Destemunhas: \_\_\_\_\_

Se prazo previsto para a impugnação da exigência, o auto de infração, os anexos, os demonstrativos e os documentos que o instruem ficarão à disposição do autuado na agência da Receita Estadual, a que estiver circunscrito.

Auto de Infração Nº: \_\_\_\_\_ Processo Nº: \_\_\_\_\_

## Componentes do Auto de Infração (AIIM)

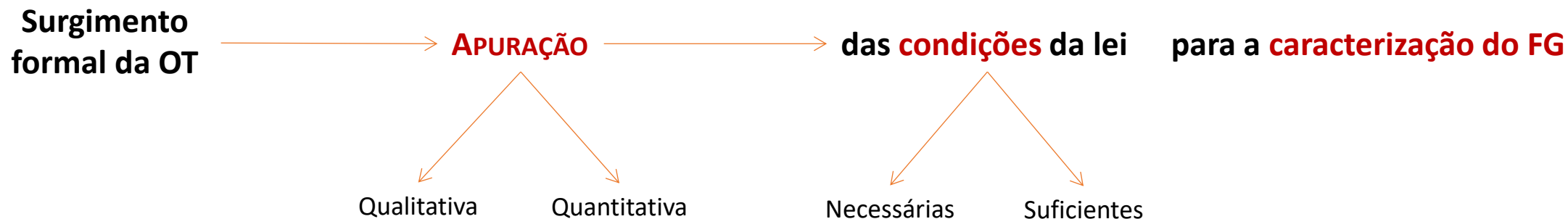
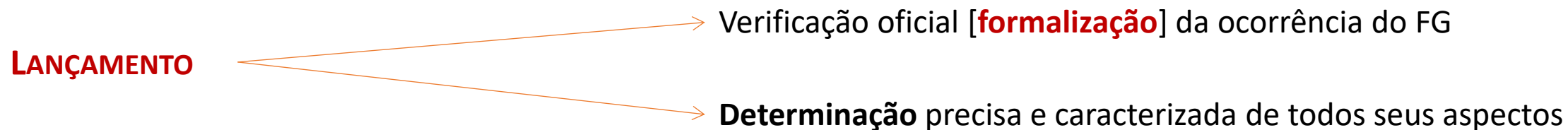
- Lançamento tributário (“Auto de Infração”)
- Demonstrativos de débito fiscal
- Relatório Circunstanciado
- Outros documentos

- O AIIM somente poderá ser alterado em virtude de **erro de fato**. Nesses casos, o contribuinte será notificado e lhe será devolvido prazo para apresentação da defesa ou pagamento do débito fiscal.

- O lançamento que **não** cumprir os requisitos do **art. 142 e ss. do CTN** será **anulado**.

- As incorreções ou omissões do auto de infração não acarretarão sua nulidade, quando nele constarem **elementos suficientes** para se determinar com segurança a **natureza da infração e a pessoa do infrator**.

# LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO: DEFINIÇÃO E FUNÇÕES



Sequência de atos tendentes à formalização da relação de crédito

Ato administrativo produto final deste procedimento

Norma individual e concreta aplicável



# LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO: ART. 142 CTN

## Art. 142 CTN

Compete privativamente à autoridade administrativa

→ **CONSTITUIR** o CT pelo **LANÇAMENTO**

**LANÇAMENTO**

PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO  
tendente a

→ **verificar** a ocorrência do FG da OT

→ **determinar** a matéria tributável

→ **calcular** o montante do tributo devido

→ **identificar** o sujeito passivo

→ sendo caso, propor a aplicação da **penalidade** cabível

Atividade administrativa de lançamento

→ **VINCULADA** e **OBRIGATÓRIA**, sob pena de **responsabilidade funcional**



# LANÇAMENTO: DECLARA OBRIGAÇÃO E CONSTITUI CRÉDITO

**OT** e o **CT** nascem em 2 momentos diferentes da **Rjt**

OT e CT são “dois lados da mesma realidade”

OT surge com a  
ocorrência do Fjt



CT surge com formalização e  
quantificação da OT

**LANÇAMENTO**

**DECLARA** a OT

**CONSTITUI** o CT

Utilidade | Art. 140 CTN

Se o CT lançado contiver falha, a OT permanece: permite um novo lançamento e um novo CT



# Revisão

Do lançamento: arts.  
146 e 149 CTN



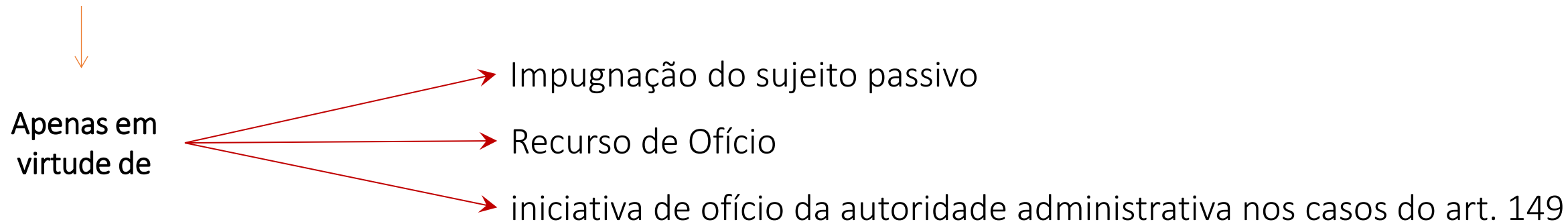
*Leonardo Branco*

Professor



# REVISÃO RECURSAL OU DE OFÍCIO

Art. 145 → Alteração de lançamento **regularmente notificado** ao sujeito passivo



**Limite temporal da  
revisão de ofício**

→ Revisão do lançamento só pode ser iniciada **enquanto**  
**não EXTINTO** o direito da Fazenda Pública

→ **DECADÊNCIA**



REsp 1247811/RS

→ **Revisão do lançamento, pelo Poder Judiciário**  
Exclusão de parcela indevida da BC do tributo

→ Excesso de execução não implica a decretação  
da nulidade do título executivo extrajudicial

↓

Basta a redução do montante ao valor tido como  
devido, **quando o valor remanescente puder ser  
apurado por simples cálculos aritméticos**



# MODIFICAÇÃO DOS CRITÉRIOS JURÍDICOS DO LANÇAMENTO

ERRO DE  
DIREITO

CTN - Art. 146. A modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos **CRITÉRIOS JURÍDICOS** adotados pela autoridade administrativa **no exercício do lançamento** somente pode ser efetivada, **em relação a um mesmo sujeito passivo**, quanto a FG ocorrido posteriormente à sua introdução

Revisão dos **critérios** do próprio lançamento

Diante dos **mesmos fatos**, o próprio **LANÇAMENTO** é reconfigurado

ERRO  
DE FATO

Diferente do **art. 149** segundo o qual

Diante de um **novo arranjo fático**, a revisão (dos fatos) permitirá um **novo lançamento** (de ofício)

O Estado poderá revisar os **ERROS DE FATO**, mas não os **critérios jurídicos**



# MODIFICAÇÃO DOS CRITÉRIOS JURÍDICOS DO LANÇAMENTO

## CONFIANÇA LEGÍTIMA

Um dos fatores materiais da boa-fé (subjetiva e objetiva)

**Subjetiva:** tem na confiança sua substância essencial

**Objetiva:** confere à substância uma base juspositiva

A revisão dos atos administrativos deve se pautar pela **confiança**

Confiança do cidadão avaliada de acordo com o ato administrativo

## RESTRIÇÕES AO PODER IRRESTRITO DE REVISÃO DOS ATOS ADMINISTRATIVOS

Aparência de legalidade, ausência de má-fé ou negligência gera confiabilidade

**Art. 146:** a mudança vale para frente, sem alcançar o passado

Confiança do contribuinte na presunção de validade dos atos administrativos

CRENÇA NA PALAVRA DA ADMINISTRAÇÃO



# REFORMATIO IN PEJUS NO PROCESSO ADMINISTRATIVO

A autoridade julgadora não pode, no próprio ato de decidir, agravar a exigência inicial ou inovar a fundamentação legal sem garantir o devido processo legal

Incorreções, omissões ou inexatidões que resultem no agravamento da exigência inicial ou na inovação/alteração da fundamentação legal demandam lançamento

Art. 18, § 3º, do Decreto nº 70.235/72: a autoridade julgadora não profere desde logo a decisão agravando o crédito, mas determina que seja lavrado um novo auto de infração ou emitida uma notificação de lançamento complementar

Devolução do prazo processual ao sujeito passivo para que apresente uma nova impugnação (defesa) estritamente em relação à matéria que foi modificada ou agravada



# LANÇAMENTO “DIRETO” OU “DE OFÍCIO”



## LANÇAMENTO DE OFÍCIO (art. 149)

Realizado **exclusivamente** pela autoridade fiscal

→ Ex.: → IPTU, IPVA

### CASOS

→ Quando a **lei determinar** (maior adequação)

→ Quando houver **falha do contribuinte** na prestação de informação relevante na apuração do tributo

### Exemplos

→ Falsidade, erro ou omissão quanto a elemento de declaração obrigatória (inciso IV)

→ Omissão ou inexatidão por parte da pessoa legalmente obrigada (inciso V)

→ Ação ou omissão do sujeito passivo (inciso VI)

→ Dolo ou simulação (inciso VII)

→ Fato não conhecido ou não provado na ocasião do lançamento (inciso VIII)

→ Fraude, falta funcional ou omissão da autoridade fiscal (IX)



# REQUISITOS DO AUTO DE INFRAÇÃO | REFORMA TRIBUTÁRIA

## AUTO DE INFRAÇÃO

CONTEÚDO OBRIGATÓRIO  
(Art. 330 da LCp nº 214/2025)

qualificação do autuado

local, a data e a hora da lavratura

descrição do fato

disposição legal infringida e a penalidade aplicável

determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo

assinatura do autuante, a indicação do cargo e o número de matrícula

identificação do ente federativo responsável pelo lançamento (caso de IBS)

PENALIDADE ISOLADA  
(Art. 331 da LCp nº 214/2025)

Exigência do **CT** e a aplicação de **penalidade isolada** serão objeto de autos de infração distintos para cada tributo ou penalidade



# Recursos: fases do Processo administrativo



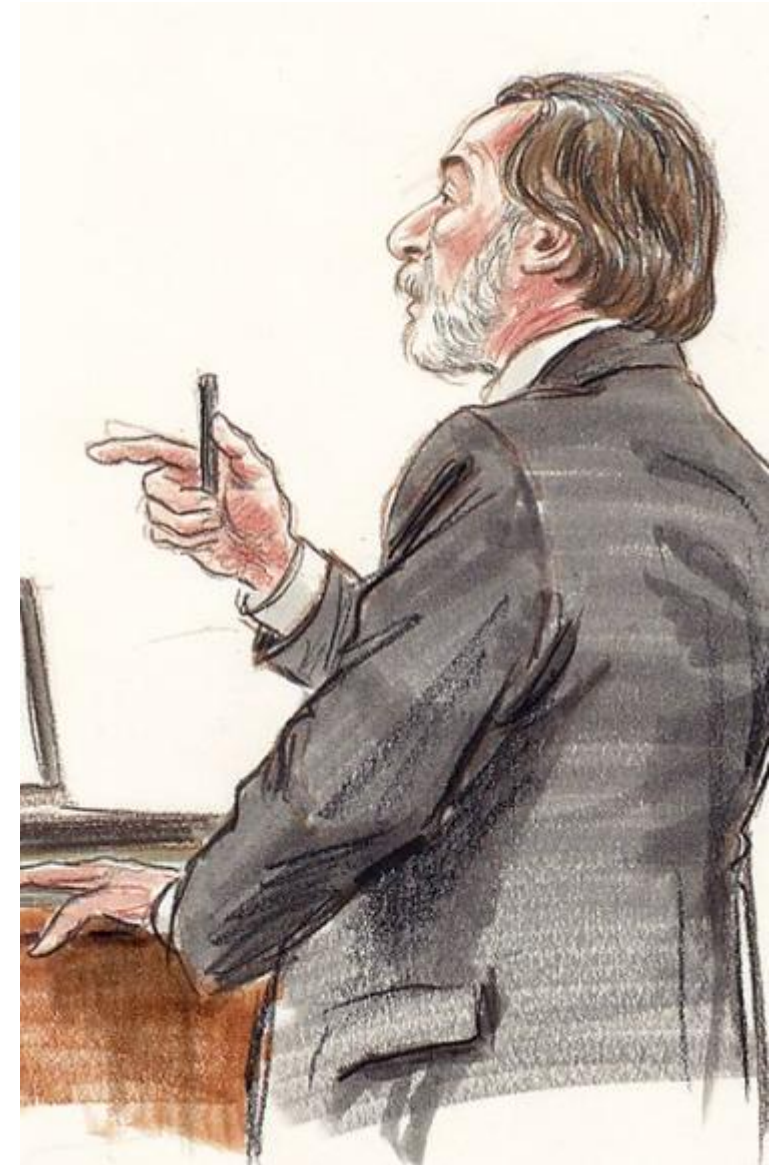
*Leonardo Branco*

Professor



## Impugnação

- 1) A **defesa administrativa tempestiva** inicia o processo administrativo tributário.
- 2) A defesa poderá **impugnar aspectos formais e materiais** do Auto de Infração, suspendendo-se a exigibilidade apenas do crédito tributário referente à matéria impugnada;
- 3) Em caso de apresentação de **defesa parcial**, e não sendo recolhido ou parcelado o débito fiscal correspondente à exigência não impugnada, haverá o esgotamento do procedimento de cobrança administrativa e o débito fiscal será inscrito na dívida ativa;
- 4) Em algumas legislações de processo administrativo fiscal, apresentada a defesa, **o fiscal autuante poderá se manifestar** sobre a impugnação realizada.



**Federal.Decreto 70.235/72.Art. 16.** A impugnação mencionará:

(...)

§4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

- 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 trazidos aos autos.

**Lei Estadual nº 13.457/2009. Art. 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.

Parágrafo único - Nas situações excepcionadas no "caput" deste Art., que devem ser cabalmente demonstradas, será ouvida a parte contrária.

**Decreto Municipal 50.839/2009 (SP). Art. 45.** A prova documental deverá ser apresentada na impugnação, a menos que:

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

**Como conciliar tais dispositivos com o Princípio da Busca pela Verdade Material?**

## Decreto nº 70.235/72 (Processo Federal)

**Art. 18.** A autoridade julgadora de primeira instância determinará, **de ofício** ou a **requerimento do impugnante**, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine.

(...)

§ 2º Os prazos para realização de diligência ou perícia poderão ser prorrogados, a juízo da autoridade.

1. Quem pode solicitar a diligência? Pode a Representação Fiscal solicitar (ex.: PAF/SP)?

2. A diligência de ofício fere a imparcialidade do Julgador?

3. A realização da diligência é um dever ou uma faculdade do julgador?



## Resultado da diligência

### Decreto nº 70.235/72 (Processo Federal)

**Art. 18. § 3º** Quando, em exames posteriores, diligências ou perícias, realizados no curso do processo, forem verificadas incorreções, omissões ou inexatidões de **que resultem agravamento da exigência inicial, inovação ou alteração da fundamentação legal da exigência**, será lavrado auto de infração ou emitida notificação de **lançamento complementar**, devolvendo-se, ao sujeito passivo, prazo para impugnação no concernente à matéria modificada. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

### Limites

#### Limite Material

(Apenas erros de fato - art. 146, par. único do CTN)

#### Limites Formal

(obediência aos princípios informadores do processo administrativo – contraditório e ampla defesa, etc.)

#### Limite Temporal

(Prazo decadencial - art. 149, par. único do CTN)

## **Regra Geral**

**Os órgãos de julgamento apreciarão livremente as provas, devendo, entretanto, indicar expressamente os motivos de seu convencimento.**

### **Fundamento: Princípio do Contraditório e da Ampla Defesa**

Apenas pela compreensão dos fundamentos da decisão é que se pode controlar a decisão judicial, verificando-se se houve ou não a consideração de todos os argumentos deduzidos no processo, bem como a possibilidade de se defender de forma plena, apresentando argumentos que possam enfrentar as premissas da decisão.



**CPC/15 - Art. 15.** Na ausência de normas que regulem processos eleitorais, trabalhistas ou administrativos, as disposições deste Código lhes serão **aplicadas supletiva e subsidiariamente**.

**CPC/15 - Art. 489, § 1º** **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;

VI - **deixar de seguir enunciado de súmula**, jurisprudência ou precedente invocado pela parte, sem demonstrar a existência de distinção no caso em julgamento ou a superação do entendimento.

§ 2º No caso de colisão entre normas, o juiz deve *justificar o objeto e os critérios gerais da ponderação efetuada*, enunciando as razões que autorizam a interferência na norma afastada e as premissas fáticas que fundamentam a conclusão.

**Aplica-se ao julgador administrativo?**

Do processo nº 2015- [REDACTED] em 11/04/2016

Folha de informação nº 11  
a) [REDACTED]

**IDENTIFICAÇÃO:**

Contribuinte (s) [REDACTED]

AUDITOR FISCAL TRIBUTÁRIO  
MUNICIPAL

Interessado: [REDACTED]

Ex.(s) 2015

Pedido de prescrição de lançamento de IPTU 2009

**LEGITIMIDADE:**

( X ) Cadastrado em nome do proprietário ou compromissário

( ) Não comprovada

( X ) Comprovada pelo documento de folha 03

**TEMPESTIVIDADE:** Lei 14.107/05

Pedido em 19/03/2015

Vencimento da 1ª Prestação 20/02/2015

( X ) Tempestivo

( ) Intempestivo

**DOCUMENTOS ANEXADOS PARA COMPROVAÇÃO DO PEDIDO:**

( ) Título de propriedade, fl. 03

( ) Planta

( X ) Não Anexado

( ) Documento de regularidade da construção

**ABANDONO:**

Chamadas não atendidas em \_\_/\_\_/\_\_ e \_\_/\_\_/\_\_, fls. \_\_\_\_

**ANÁLISE, FUNDAMENTAÇÃO, PROVIDÊNCIA E FAC(s) EMITIDA(s)**

Pedido indeferido. O lançamento refere-se a NL 02 com vencimento em 01/2015.

**DESPACHO (Portaria SF 60/2014 – art. 1º e 2º)**

( ) DEFERIDO

(X) INDEFERIDO

( ) DEFERIDO PARCIALMENTE

Base Legal: ( X ) Lei 14.107/05

( X ) Lei 10.235/86

( X ) Decreto 52.884/2011

( X ) Lei 6.989/66

( ) \_\_\_\_\_

Mensagem: ( ) Aguardar nova(s) cartela(s) para o(s) exercício(s) 2015

**PEDIDO INDEFERIDO. O lançamento está corretamente efetuado e não está prescrito, com vencimento em 20/01/2015**

Em 11/04/2016 - Ass. e carimbo: [REDACTED]

**COMUNICAÇÃO E PUBLICAÇÃO (Lei 14.107/05)**

AUDITOR FISCAL TRIBUTÁRIO  
MUNICIPAL

Comunicado \_\_/\_\_/\_\_

Publicado 05/05/16

Lista Ass. [REDACTED]

**ENCAMINHAMENTO**

( ) \_\_\_\_\_

( ) DGDP-21

Sr. Chefe,

Arquive-se.

Processo corretamente paginado com 13 folhas.

Em \_\_/\_\_/\_\_

Ass. e carimbo: [REDACTED]  
AUDITOR FISCAL TRIBUTÁRIO  
MUNICIPAL

Respeito ao dever de  
fundamentação





### Decreto nº 70.235/72 (Processo Federal)

**Art. 26-A.** No âmbito do processo administrativo fiscal, fica **vedado** aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, **sob fundamento de inconstitucionalidade**.

### Lei Estadual nº 13.457/09 (Processo Estadual - SP)

**Artigo 28** - No julgamento é **vedado** afastar a aplicação de lei sob **alegação de inconstitucionalidade**, ressalvadas as hipóteses em que a inconstitucionalidade tenha sido proclamada:

I - em ação direta de inconstitucionalidade;

II - por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal, em via incidental, desde que o Senado Federal tenha suspenso a execução do ato normativo.

### Lei Municipal nº 14.107/05 (Processo Municipal – São Paulo)

**Art. 53.** Compete ao Conselho Municipal de Tributos:

(...) Parágrafo único. **Não compete** ao Conselho Municipal de Tributos afastar a aplicação da legislação tributária **por inconstitucionalidade ou ilegalidade**.

“Devemos **distinguir** bem o exercício da administração ativa da judicante. No exercício da **administração ativa** o funcionário **não pode negar a aplicação à lei**, sob mera alegação de sua inconstitucionalidade, em primeiro lugar porque a sanção presidencial afastou do funcionário da administração ativa o exercício do ‘poder executivo’. Porém, aquele investido da **função de julgar** **não a pode exercer, sem levar em conta a Lei Magna**, para **conduzir o processo de interpretação** e chegar a uma solução coerente dentro do quadro constitucional, ou mesmo deixar de aplicar a medida, se manifestamente contra a Constituição”.

***Eros Grau: “Não se interpreta o direito em tiras, em pedaços”.***

A interpretação de qualquer texto de direito exige a sua contextualização dentro do sistema no qual está inserido e o caminhar pelo percurso que se projeta do texto à Constituição Federal



**RUY BARBOSA NOGUEIRA**  
Professor e Diretor USP

### Efeitos da decisão administrativa

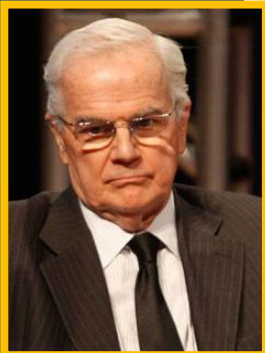
- Embora solucione a “lide”, **não acarreta necessariamente sua eliminação** (universalidade de jurisdição – Art. 5º, XXXV da CF/88)
- A decisão administrativa, para o contribuinte, constitui numa **fórmula de composição** com vistas à possibilidade de ser evitado apelo ao judiciário.



### Súmula STF nº 473:

“a administração pode anular seus próprios atos, **quando eivados de vícios que os tornam ilegais**, porque deles não se originam direitos; ou revogá-los, por motivo de conveniência ou oportunidade. **respeitados os direitos adquiridos e ressalvada, em todos os casos, a apreciação judicial**”

*Cabe a apreciação judicial inclusive por iniciativa do Fisco?*



José Eduardo  
Soares de Melo  
Professor PUC

“Fere o **princípio da moralidade** e constitui **deslealdade** do Poder Público a propositura de medida judicial com o objetivo de anular decisão administrativa em que seus órgãos internos manifestaram a própria vontade do Estado e entenderam injurídicas as exigências tributárias, tipificando coisa julgada administrativa”

## CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL

Art. 156. Extinguem o crédito tributário: (...)

IX - a **decisão administrativa irreformável** assim entendida a definitiva na órbita administrativa, que não mais possa ser objeto de ação anulatória;

### EDUARDO BOTTALLO

*“Ora, uma vez regularmente extinto o crédito tributário, não tem o menor sentido cogitar-se de sua **repristinação** em sede judicial. Aceitar tal hipótese é o mesmo que **decretar a inutilidade** do contencioso administrativo, cuja organização – como já aqui lembrado – é exigência que a Constituição impõe à Administração Pública [art. 5º, LV]”*

# Processo administrativo fiscal

## Fundamentos

**Na fase recursal, o contribuinte ou a fazenda pública que obteve contra si uma decisão desfavorável poderá interpor recurso para devolver a Tribunal colegiado e paritário o conhecimento da matéria de fato e de direito impugnada, dentro da competência do respectivo órgão.**

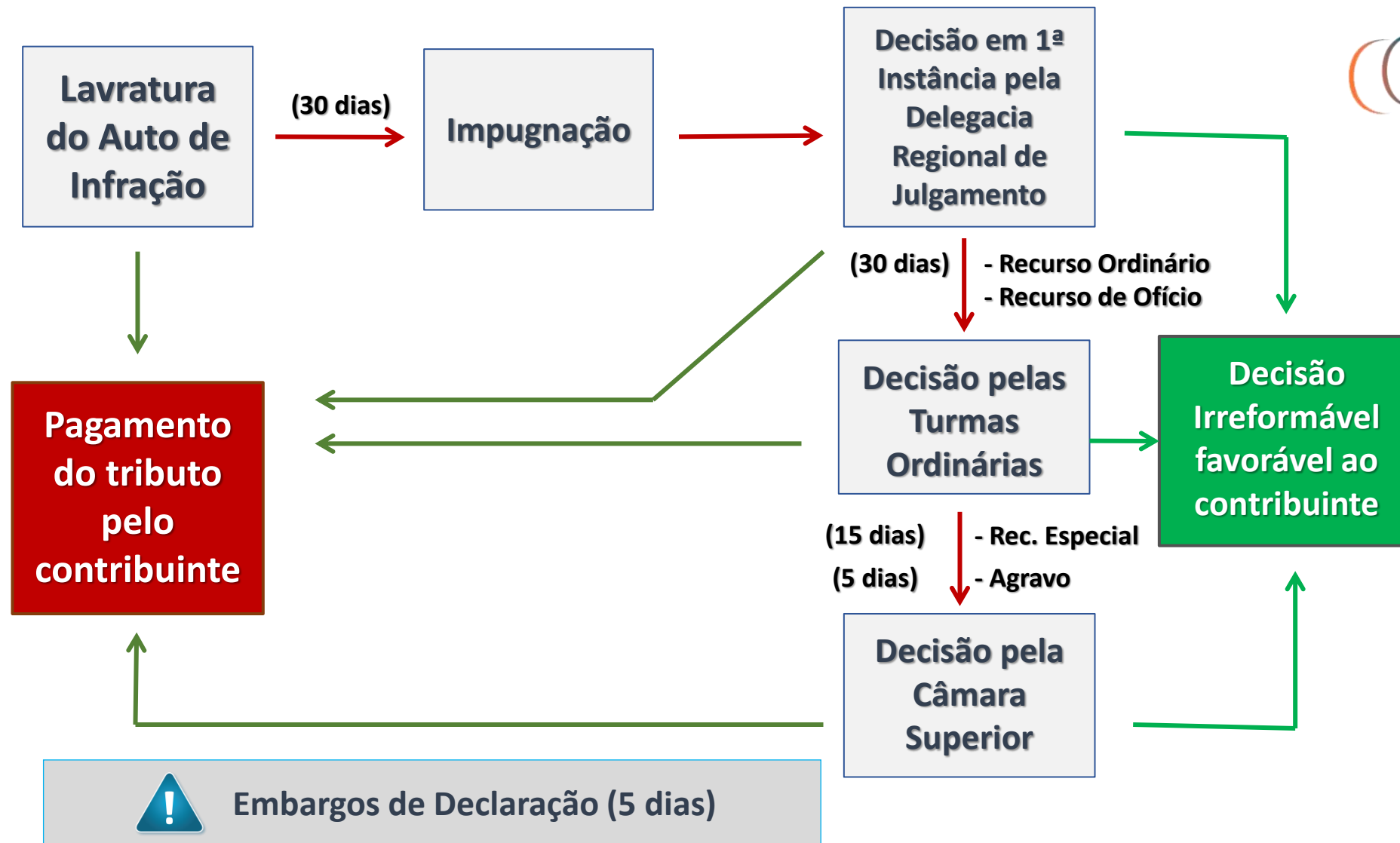
**Situações gerais em que o recurso não é admitido:**

- (i) *intempestividade*;**
- (ii) *ilegitimidade da parte*;**
- (iii) *fundamentação contrária à súmula do Tribunal*;**
- (iv) *questões fora da competência do Tribunal*;**
- (v) *não preencha os requisitos exigidos em lei***



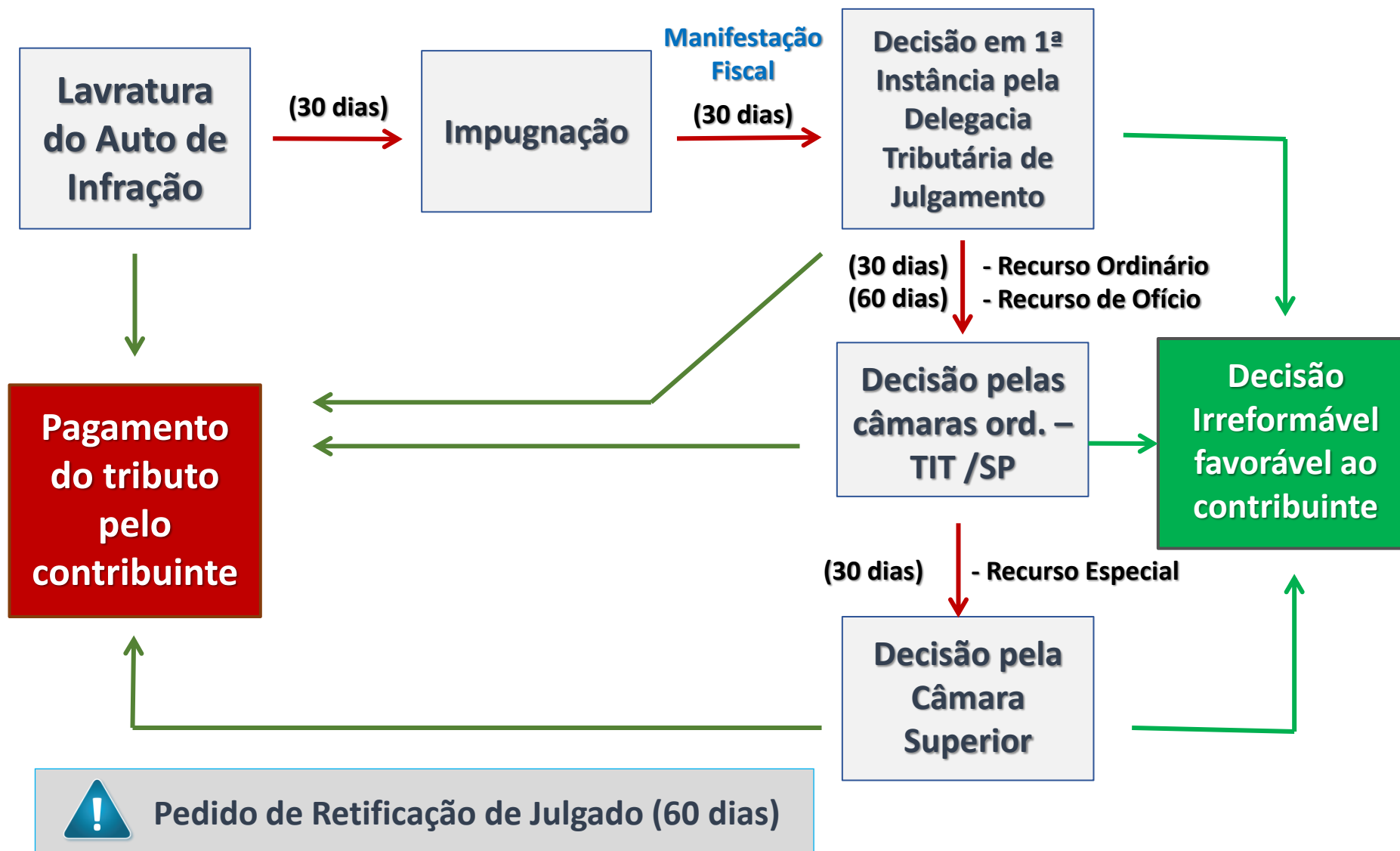
# Processo administrativo fiscal

## Procedimento – CARF (Federal)



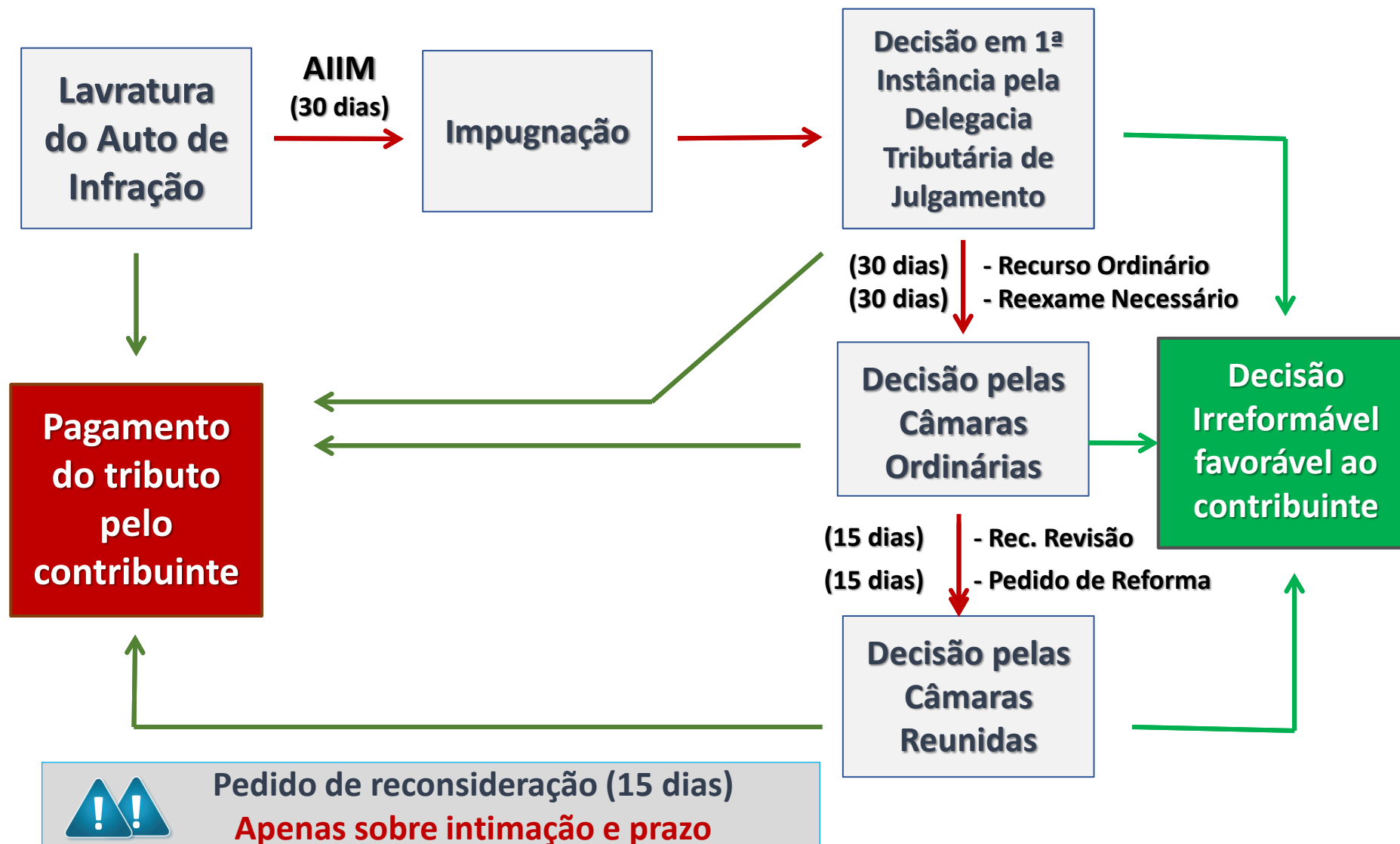
# Processo administrativo fiscal

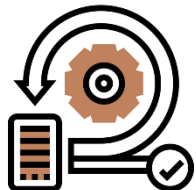
## Procedimento – TIT/SP (Estadual)



# Processo administrativo fiscal

## Procedimento – CMT (PMSP - Municipal)





### Recurso de Ofício

- **CABIMENTO:** quando for proferida decisão que seja, no todo ou em parte, contrária à Fazenda Pública.
- **ÓRGÃO JULGADOR:** Câmaras/Turmas Ordinárias.
- **EFEITO:** Devolutivo e suspensivo.
- **OBSERVAÇÕES:**
  - Via de regra, é o **próprio Julgador Tributário a quo que interpõe** o Recurso de Ofício em face de sua própria decisão (i.e., é interposto mediante declaração na própria decisão), sem prejuízo que haja manifestação pela Representação Fiscal.
  - Algumas legislações permitem que o servidor que verificar que não houve a interposição de Recurso de Ofício nos casos previstos em lei, deverá representar à autoridade julgadora, por intermédio de seu chefe imediato, no sentido de que seja observada aquela formalidade.



### Recurso Ordinário / Voluntário

- **CABIMENTO:** quando for proferida decisão desfavorável ao contribuinte.
- **ÓRGÃO JULGADOR:** Câmaras/Turmas Ordinárias.
- **EFEITO:** Devolutivo e suspensivo.
- **OBSERVAÇÕES:**
  - Há legislações que colocam um **valor mínimo** do crédito tributário para que seja possível interpor recurso perante os Tribunais Administrativos e não apenas um pedido de consideração ao próprio Julgador de 1ª instância.
  - O recurso ordinário deverá ser interposto 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**.
  - O recurso ordinário **devolverá** ao Tribunal de Impostos e Taxas o conhecimento da **matéria de fato e de direito impugnada**.

# RECURSO ESPECIAL

Recursos no PAF



## Recurso Especial

- **CABIMENTO:** quando houver dissídio entre a interpretação da legislação adotada pelo acórdão recorrido e a adotada em outro acórdão não reformado, proferido por qualquer das Câmaras/Turmas do Tribunal.
- **ÓRGÃO JULGADOR:** Câmara Superior ou Câmaras Reunidas do Tribunal
- **EFEITO:** Devolutivo e Suspensivo.
- **OBSERVAÇÕES:**
  - O recurso especial, dirigido ao Presidente do Tribunal, deverá ser interposto 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.
  - O **ônus** de providenciar a instrução do processo com cópias das decisões indicadas, por divergência demonstrada, é da Recorrente.

# SÚMULAS

Recursos no PAF



## Súmulas

- Em alguns tribunais, há previsão na legislação do contencioso administrativo para a edição de súmulas (relativas a temas correntes com jurisprudência firmada), após deliberação tomada por votos da Câmara Superior ou das Câmaras Reunidas do Tribunal pelo Tribunal administrativo
- EFEITOS: que terá caráter **vinculante** no âmbito dos órgãos de julgamento de 1ª e 2ª instância.
- **REVISÃO (principais hipóteses):**
  - se contrariar a jurisprudência firmada nos Tribunais do Poder Judiciário;
  - superveniência de decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015;
  - Por requerimento de pessoas qualificadas na legislação.

# FORMAÇÃO TÉCNICA

Questões atuais – formação dos julgadores

**É importante/salutar que haja componentes das câmaras julgadoras com formação acadêmica diferenciada (não jurídica)?**

"Assume proporções de inteira oportunidade a **exigência do título de bacharel em Direito** para que o representante da Fazenda, que se vai manifestar sobre a validade ou invalidade do ato, possa fazê-lo de maneira específica e responsável. (...) Acresce repontar que a estipulação guarda coerência com aqueles preceitos que aconselham se utilize o Código de Processo Civil, como legislação supletiva. Ressalta à mais pura evidência que se espera do julgador administrativo conhecimentos especializados de Direito Processual Civil, matéria das mais técnicas e difíceis de quantas há no universo do saber jurídico"



PAULO DE BARROS CARVALHO  
Professor Emérito da USP e da PUC/SP

# FALTA DE ESTABILIDADE

## Fundamentos

**A falta de estabilidade para os juízes – especialmente do fisco – impede a imparcialidade do julgamento?**



PAULO DE BARROS CARVALHO  
Professor Emérito da USP e da PUC/SP

"É inelidível que o representante da Fazenda Pública, Federal, Estadual ou Municipal, investido das elevadas atribuições de membro de Conselhos ou Tribunais administrativos, ficará sujeito ao Juízo de conveniência que sobre ele, periodicamente, manifestará a Administração Pública, **tendo em vista a renovação de seu mandato**. Além disso, nas hipóteses de não ser reconduzido, ver-se-á rebaixado às funções que exercera outrora, **circunstância que também não se coaduna com a existência de órgão que desfrute de certa autonomia e independência**"

# VOTO DE QUALIDADE

Voto de qualidade

## Voto de Qualidade

Em muitas legislações de processo administrativo, caso haja empate nas decisões proferidas pela turma/câmara, caberá ao seu respectivo presidente desempatar a questão.

1. O voto de qualidade é compatível com o Processo Administrativo Fiscal?

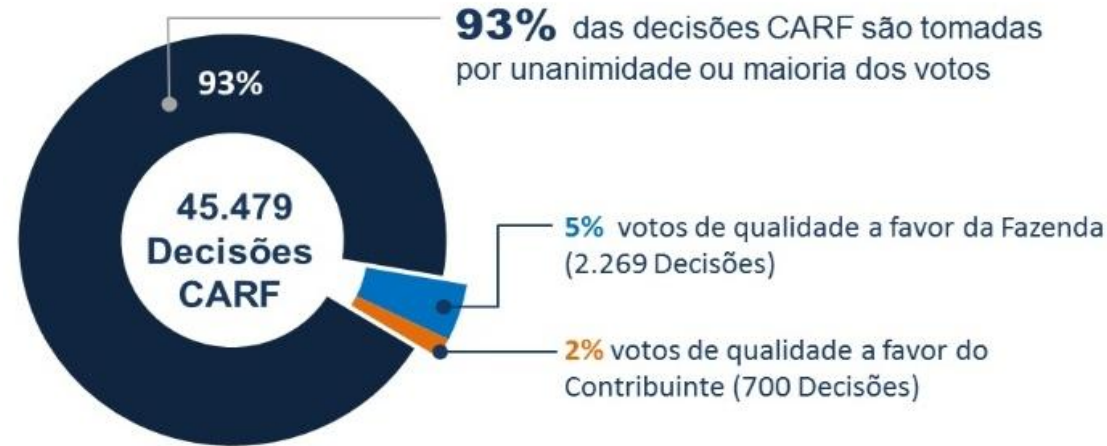
2. O voto de qualidade implica violação da imparcialidade?

3. O voto de qualidade possui a mesma estrutura dos demais votos?

4. O voto de qualidade deve observar o art. 112 do CTN?

# VOTO DE QUALIDADE

## VOTO DE QUALIDADE NO CARF (2017-2019)



Um levantamento do escritório Mattos Filho Advogados do ano passado indica que, dentre 1.050 casos julgados pela Câmara Superior do Carf, em 370 ocorreu empate – e apenas seis decisões foram favoráveis aos contribuintes. “Sempre que tem empate é porque há dúvida. Quando o Supremo decidiu o Mensalão, teve um empate e a decisão foi que, na dúvida, o réu não deve ser condenado”, afirma o advogado Roberto Quiroga Mosquera, sócio do Mattos Filho.



# VOTO DE QUALIDADE

Voto de qualidade

Lei nº 13.988/2020 (Lei do Contribuinte Legal)

*Art. 28. A Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, passa a vigorar acrescida do seguinte art. 19-E:*

**Art. 19-E.** *Em caso de empate no julgamento do processo administrativo de determinação e exigência do crédito tributário, não se aplica o voto de qualidade a que se refere o § 9º do art. 25 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, **resolvendo-se favoravelmente ao contribuinte.***

- **Argumentos favoráveis:** norma interpretativa, nos termos do artigo 106, inciso I do CTN; menção expressa à não aplicação do “voto de qualidade” a que se refere o § 9º do artigo 25 do Decreto nº. 70.235/72, o que reforça uma perspectiva interpretativa e uma revogação tácita do dispositivo. Suscitar fato superveniente (artigo 342 do CPC).
- **Argumentos contrários:** norma procedimental, aplicável aos futuros julgamentos e não aos casos pretéritos. A Constituição veda a modificação de atos jurídicos perfeitos (artigo 5º, inciso XXXVI). O artigo 6º da LINDB estipula que a Lei terá efeito imediato e geral, respeitados o ato jurídico perfeito, o direito adquirido e a coisa julgada. Artigo 14 do CPC também aponta para a irretroatividade da norma processual;

[Reintrodução do voto de qualidade \(Lei 14.689/2023\)](#)

# Ônus da prova

## No PAF



*Leonardo Branco*  
Professor





**São carnes bonivas em estado puro (100% carne) ou  
são carnes processadas (com temperos,  
conservantes, salgamento etc.?)**

# DINÂMICA DO ÔNUS DA PROVA

## Dispositivo legal da isenção

**Anexo I do RICMS. Art. 144 (CARNE)** – [É isenta] A saída de carne e demais produtos comestíveis frescos, resfriados, congelados, salgados, secos ou temperados, resultantes do abate de aves, leporídeos e gado bovino, bufalino, caprino, ovino e suíno (Convênio ICMS - 89/05, cláusula segunda e art. 112 da Lei 6.374/89). Acrescentado pelo Decreto nº 54.643/2009 (DOE de 06.08.2009), com efeitos a partir de 01.09.2009.

Parágrafo único - Não se exigirá o estorno do crédito do imposto correspondente à entrada de gado bovino ou suíno em pé, relacionada à isenção prevista neste artigo.

# DINÂMICA DO ÔNUS DA PROVA



## Hamburguer McDonalds

NCM 0202.30.00

(carnes congeladas de bovino)

ICMS = **ISENTO**

(art. 144, Anexo I do RICMS/SP)



## Hamburguer de mercado

NCM 1602.50.00

(preparação alimentícias e conservas de bovinos)

ICMS = **carga tributária de 12%**

(art. 39 do Anexo II do RICMS/SP)

**Qual é a classificação fiscal mais apropriada para o hambúrguer?**

# DINÂMICA DO ÔNUS DA PROVA

Processo tributário e teoria das provas

Caso BRF – AIIM nº 4.050.063-1, de 28/03/2019, Voto Rel. Caio Augusto Takano

- 1) Houve juntada de **laudos técnicos** para demonstrar a composição do produto;
- 2) Houve juntada de **pedidos** realizados pelo McDonald's, exigindo que o produto tivesse a composição de 100% de carne bovina, sem adição de temperos;
- 3) Processos de corte, moagem, moldagem e compactação, que não estão descritos expressamente no art. 144, Anexo I, do RICMS/00 (resfriamento, congelamento, salgamento, secagem e colocação de tempero) **não alteram a natureza** do produto.

Votação unânime:

**Hambúrguer do McDonald's é in natura (100% de carne bovina),  
portanto ISENTA do ICMS.**



# Provas lícitas e ilícitas



*Leonardo Branco*

Professor



# *Teoria Geral das Provas*

- **atipicidade das provas**

- art. 369 do CPC/2015
- são válidos todos os meios de provas **legalmente previstos** ou **moralmente legítimos**
  - **ata notarial; depoimento pessoal; confissão; exibição de documento ou coisa; prova documental; prova testemunhal; perícia; inspeção judicial**
  - **que não sejam ilícitos**

# Teoria Geral das Provas

- **provas ilícitas**
  - são vedadas no ordenamento jurídico nacional
    - art. 369 do CPC/2015
  - garantia fundamental
    - art. 5º., LVI da CF
    - consectário do devido processo legal
    - decisão baseada apenas em prova ilícita é nula
  - são aquelas provas produzidas em contrariedade à lei
    - reconhecidas como tal devem ser desentranhadas do processo
    - também há ilicitude daquelas provas obtidas por derivação da prova ilícita
      - a prova em si é lícita, mas sua obtenção decorre de uma prova ilícita
  - teoria dos frutos da árvore envenenada
    - *fruits of the poisonous tree*

# *Teoria Geral das Provas*

- **provas ilícitas**
  - não invalida todo o processo
    - art. 157 do CPP por analogia (teoria da descoberta inevitável)
      - (i) a prova que foi produzida independentemente da prova ilícita permanece válida
      - (ii) prova que se seria obtida de qualquer forma » prova inevitável

# Teoria Geral das Provas

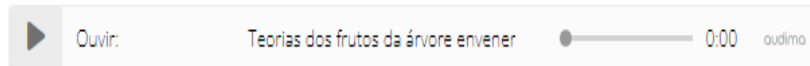
DIRETO DO CARF

## Teorias dos frutos da árvore envenenada e descoberta inevitável no Carf

22 de janeiro de 2020, 8h00

 [Imprimir](#)  [Enviar](#)   

[Por Diego Diniz Ribeiro](#)



Encerradas as festividades de final de ano, retomamos a nossa coluna semanal para, valendo-nos de uma metódica diferente daquela usual, tratar não da jurisprudência[1] do Carf para determinado tema, mas sim de específico – e também um dos mais polêmicos – precedente veiculado em 2019 por aquele Tribunal: o acórdão Carf nº 9303-008.694[2], no qual se debateu, no âmbito da admissibilidade probatória, a teoria dos frutos da árvore envenenada e a teoria da descoberta inevitável.



**Diego Diniz Ribeiro**  
advogado e professor

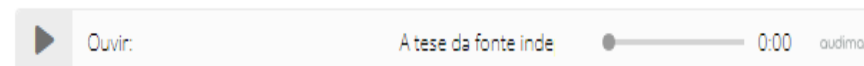
SENSO INCOMUM

## A tese da fonte independente e o Carf: o que é descoberta inevitável?

25 de julho de 2019, 8h00

 [Imprimir](#)  [Enviar](#)   

[Por Lenio Luiz Streck](#)



Recente [decisão](#) da Câmara Superior de Recursos Fiscais do Carf provoca debate no direito processual. Para o órgão, não serão consideradas ilícitas as provas derivadas de provas ilícitas quando ficar demonstrado que elas poderiam ser obtidas por fonte independente, bastando, para tanto, que se desse andamento aos trâmites típicos e de praxe, próprios da investigação fiscal.

A tese do Carf parte de uma leitura simplista dos parágrafos 1º e 2º do artigo 157 do Código de



**Lenio Luiz Streck**  
jurista e professor

# *Teoria Geral das Provas*

- **provas ilícitas x proteção da intimidade**
  - não é ilícita a prova obtida sem invasão da vida privada
    - ex.: imagens obtidas em local **público** que demonstram a troca de afetos entre o cônjuge e sua amante
      - e se fosse dentro de um quarto de motel » prova ilícita

# *Teoria Geral das Provas*

- **provas ilícitas x sigilo telefônico**
  - **interceptação** telefônica sem autorização judicial
    - quando a conversa entre duas pessoas é gravada por um terceiro sem o consentimento dos interlocutores
  - prova ilícita
  - **escuta** telefônica sem autorização judicial
    - quando a conversa entre duas pessoas é gravada por um dos interlocutores sem o consentimento do outro
  - prova lícita
    - inclusive na hipótese de gravação ambiental

# Teoria Geral das Provas

- **sistema de valoração das provas pelo juiz**
  - *persuasão racional do juiz ou livre convencimento motivado*
    - art. 131 do CPC-73 x art. 371 do CPC/2015
  - o convencimento do juiz não é livre, nem íntimo, mas é racionalmente formado com base
    - na análise de todas as provas produzidas
    - na análise de todos os fundamentos apresentados pelas partes
      - submissão imperiosa do juiz à **motivação** » processo democrático
        - **racional, clara e pública** » o que a torna controlável
  - o convencimento não é previamente delimitado pela lei
    - sistema da tarifação legal

# Ônus da prova no direito tributário



*Leonardo Branco*

Professor



# Teoria Geral das Provas

## ◎ Ônus da prova

- não é um dever, mas um **encargo** atribuído às partes para demonstrar um fato relevante à lide
  - caso não cumprido o ônus o encarregado do seu cumprimento arcará com uma consequência
    - derrota na lide
  - regra que tem como destinatários
    - partes
      - orienta como as partes devem se portar no transcorrer do processo em relação às provas que precisam produzir para vencer a lide
    - juiz
      - é *regra de julgamento*, já que afeta o teor da decisão quando o juiz se depara com a insuficiência das provas produzidas por uma das partes

# Teoria Geral das Provas

## ☉ Ônus da prova

- espécies
  - *estático*
    - legal
      - definido pela lei
      - art. 373, incisos I e II do CPC/2015
  - *dinâmico*
    - jurisdicional
      - promovido pelo juiz
      - art. 373, §§1º e 2º do CPC/2015
    - negocial
      - promovido pelas partes
      - art. 373, §3º do CPC/2015

# Teoria Geral das Provas

## ◎ Ônus da prova

- distribuição legal
  - art. 373 do CPC/2015
    - Autor » compete provar o **fato constitutivo** do seu direito
      - **causa de pedir** (remota e próxima)
    - Réu » compete **negar o fato**, fazendo contraprova, se for o caso ou, ainda, **provar a existência de fato extintivo, impeditivo ou modificativo** do direito
      - **defesa direta**
      - **defesa indireta**
        - **retira a eficácia do fato constitutivo do direito**
        - **obsta a eficácia do fato constitutivo do direito**
        - **altera a existência do fato constitutivo do direito**

# Teoria Geral das Provas

## © Ônus da prova

- distribuição dinâmica de caráter jurisdicional
  - art. 373, §§ 1º e 2º. do CPC/2015
    - o ônus da prova é redistribuído **pelo magistrado**
      - de ofício; ou
      - por provocação das partes
    - *pressupostos*
      - impossibilidade ou excessiva dificuldade de cumprir o encargo por aquele que possui o ônus legal *vis a vis* das particularidades do caso em concreto

# Teoria Geral das Provas

## ◎ Ônus da prova

- distribuição dinâmica de caráter jurisdicional
  - *requisitos*
    - (i) motivação da decisão
      - deve ater-se à fatos específicos
      - a inversão não pode ser genérica
    - (ii) deve ser proferida **antes do julgamento**
      - *é regra de procedimento*
      - **preferencialmente no despacho saneador**
    - (iii) não pode implicar prova impossível reversa
      - art. 373, § 2º do CPC/2015

# Teoria Geral das Provas

## ◎ Ônus da prova

- distribuição dinâmica de caráter negocial
  - art. 373, § 3º do CPC/2015
  - negócio jurídico processual
    - anterior ou posterior à relação processual (§ 4º )
  - *pressuposto*
    - convenção das partes » livre manifestação de vontade
  - *requisitos*
    - (i) impossibilidade de tratar de direito indisponível da parte
    - (ii) tornar excessivamente difícil a uma parte o exercício do direito

# *Teoria Geral das Provas*

- **Prova impossível**

- é aquela prova impossível ou muito difícil de ser produzida
  - prova diabólica
  - prova negativa indefinida
    - é impossível provar a inocorrência de um determinado fato indefinido
      - ex.: consumidor provar que não recebeu uma notificação de inadimplência para fins de negativação junto ao SERASA
      - ex.: provar que nunca estive na cidade de Manaus

# Teoria Geral das Provas

## ☉ Prova emprestada

- art. 372 do CPC/2015
- possibilidade de se “emprestar” a prova produzida em um **processo** para outro
  - processo de qualquer natureza » penal, cível, trabalhista, etc.
- a prova emprestada ingressa **formalmente** no novo processo na qualidade de documento
  - **materialmente** » preserva o *status* que teve no processo originário
    - **perícia** = **perícia**

# Teoria Geral das Provas

## ◎ Prova emprestada

- *requisitos*
  - (i) que a prova tenha sido produzida de forma válida
  - (ii) que a parte contra quem se opõe a prova tenha participado do processo no qual a prova foi originalmente produzida
    - princípio do contraditório
  - (iii) que a prova emprestada também seja sujeita ao contraditório no processo em será utilizada

# Produção antecipada de provas



*Leonardo Branco*

Professor



# *Produção Antecipada da Prova*

## ☉ **Produção antecipada da prova**

- art. 381 e s.s do CPC/2015
  - não prevê mais um procedimento cautelar específico
    - CPC/2015 » um dos objetivos é a simplificação de procedimentos
  - **qualquer prova** pode ser antecipada
    - CPC-73 » interrogatório da parte, inquirição de testemunhas e exame pericial
  - **petição** direcionada ao juízo que formará um procedimento
    - art. 382 do CPC/2015

# *Produção Antecipada da Prova*

## ◎ **Produção antecipada da prova**

- art. 381 e s.s do CPC/2015
  - petição direcionada ao **juízo** que formará um procedimento
    - do local onde a prova será produzida ou do domicílio do réu
      - escolha do Autor (art. 381, §2º)
      - não implica prevenção do juízo para fins de competência para a ação principal (art. 381, §3º)
      - competência do juízo estadual nos casos de prova requerida em face da União quando não houver JF na localidade (art. 381, §4º)

# *Produção Antecipada da Prova*

## ◎ Produção antecipada da prova

- art. 381 e s.s do CPC/2015
  - petição direcionada ao juízo que formará um procedimento
    - de jurisdição voluntária?
      - não há direito de defesa ou de recurso (art. 382, §4º)
      - juiz não trata da ocorrência ou da inoccorrência do fato conflituoso, nem sobre as consequências jurídicas dele decorrentes (art. 382, §2º)
      - art. 382, §1º » incoerência?
      - tem sucumbência?
  - art. 382, §3º
    - potencialização do procedimento

# *Produção Antecipada da Prova*

## ◎ **Produção antecipada da prova**

- art. 381 e s.s do CPC/2015
  - *hipóteses*
    - (i) haja fundado receio de que venha a tornar-se impossível ou muito difícil a verificação de certos fatos na pendência da ação
      - *urgência*
    - (ii) a prova a ser produzida seja suscetível de viabilizar a autocomposição ou outro meio adequado de solução de conflito
      - *visa a solução não litigiosa do conflito*
    - (iii) o prévio conhecimento dos fatos possa justificar ou evitar o ajuizamento de ação
      - *visa evitar o litígio*

# *Produção Antecipada da Prova*

## ◎ **Produção antecipada da prova**

- art. 381 e s.s do CPC/2015

### **Enunciado o Fórum Permanente de Processualistas Civis**

*(art. 381, art. 382) – Constitui abuso de direito a utilização da produção antecipada de prova, nas hipóteses dos incisos II e III do art. 381, para acesso injustificado a provas (fishing expeditions). (Grupo: Direito probatório).*

- Parte busca "vasculhar" documentos ou informações da outra na esperança de encontrar, por acaso, algum elemento que possa ser usado contra ela.
- Embora a lei permita que a parte produza uma prova para descobrir se tem ou não o direito de processar alguém (Art. 381, III), essa busca não pode ser cega ou injustificada.
- A exigência do art. 382 de que a parte indique "com precisão" os fatos que pretende provar é a trava legal contra as fishing expeditions.
- Portanto, utilizar o pretexto da produção antecipada de prova apenas para promover uma devassa na vida, nos negócios ou nos documentos de terceiros, sem apontar indícios concretos e um recorte fático preciso, configura abuso de direito. A ferramenta processual deixa de ser um meio legítimo de garantia ou avaliação de direitos e passa a ser um instrumento de invasão de privacidade e assédio processual.

# Consulta administrativa



*Leonardo Branco*  
Professor



# Consulta fiscal

## Noções gerais



EROS ROBERTO GRAU  
Professor USP e Ex-Ministro STF

*“Um dos setores do Direito no âmbito do qual o fenômeno da inflação normativa se manifesta de maneira exacerbada é o voltado à ordenação das relações tributárias. Precisamente em razão disso o nosso direito positivo contempla o instituto da consulta em matéria tributária, via do qual se permite ao contribuinte **buscar a certeza do Direito aplicável a determinada situação** que relata à Administração.”*

### Objetivo

Prevenção de litígios

Aprimoramento Relação Fisco-Contribuinte

### Requisitos

1. **Texto normativo** – a Consulta recai sobre a interpretação do enunciado pela Autoridade Fiscal (pressupõe dúvida sobre qual dos sentidos possíveis da norma deve ser adotado pelo contribuinte);
2. **Fato** – a Consulta recai sobre questão de fato que provoca a incerteza do sentido do texto normativo – questão de qualificação jurídica;
3. **Dúvida** – a Consulta recai sobre a existência de dúvida razoável entre dois ou mais significados possíveis do texto normativo, diante de dado fato.
4. **Boa-fé**

Efeitos

**INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB Nº 1396, DE 16 DE SETEMBRO DE 2013**

Art. 13. Os efeitos da consulta formulada pela matriz da pessoa jurídica serão estendidos aos demais estabelecimentos.

Art. 9º A Solução de Consulta Cosit e a Solução de Divergência, a partir da data de sua publicação, têm efeito vinculante no âmbito da RFB, respaldam o sujeito passivo que as aplicar, independentemente de ser o consulente, desde que se enquadre na hipótese por elas abrangida, sem prejuízo de que a autoridade fiscal, em procedimento de fiscalização, verifique seu efetivo enquadramento.

# Consulta fiscal

## Noções gerais



### 1. Quanto tempo demora?

R: Varia. No âmbito federal, a consulta será solucionada no prazo máximo de trezentos e sessenta dias, contado da data de protocolo (Decreto nº 8.853/16.).

### 2. Estou protegido(a) enquanto o Fisco não responder?

R: Sim, nenhum procedimento fiscal poderá ser instaurado contra o consulente, relativamente à espécie consultada, a partir da apresentação da consulta até o 30º dia subsequente à data da ciência da decisão proferida pelo Fisco.

### 3. Pode haver modificação no entendimento?

R: Possibilidade de mudança de orientação, desde que se demonstre existir um novo contexto normativo – Proteção à confiança.

# Reforma tributária e processo



*Leonardo Branco*

Professor



# REFORMA TRIBUTÁRIA E EXPANSÃO DAS HIPÓTESES DE RESERVA

Art. 156-A. Lei complementar instituirá **imposto sobre bens e serviços de COMPETÊNCIA COMPARTILHADA** entre Estados, DF e Municípios

(...). § 1º O IBS: VIII. Será não cumulativo, compensando-se o imposto devido pelo contribuinte com o montante cobrado sobre todas as **operações nas quais seja adquirente de bem material ou imaterial, inclusive direito, ou de serviço, excetuadas exclusivamente as consideradas de USO OU CONSUMO PESSOAL** especificadas em **LEI COMPLEMENTAR** e as hipóteses previstas nesta Constituição

# HIPÓTESES DE RESERVA DE LEI COMPLEMENTAR

## LEI COMPLEMENTAR

- ▶ **Instituir o IBS** (art. 156-A, *caput*)
- ▶ Definir o conceito de bem ou serviço “**de uso ou consumo pessoal**” (art. 156-A, § 1º)
- ▶ Definir os parâmetros para o Senado fixar a **alíquota do IBS** para cada esfera federativa (Art. 156-A, § 1º, XII)
- ▶ Definir como sujeito passivo do IBS a pessoa que concorrer para a **realização**, a **execução** ou o **pagamento** da operação (Art. 156-A, § 3º)
- ▶ Definir **regimes específicos de tributação** (Art. 156-A, § 6º )
- ▶ Definir as regras para a criação e funcionamento do **Comitê Gestor do IBS** (Art. 156-B)
- ▶ Prever a integração do **contencioso administrativo** relativo ao IBS e à CBS (Art. 156-B, § 8º )
- ▶ Definir “**serviços de qualquer natureza**” para o IBS dos Municípios (art. 156, III)
- ▶ Dispor sobre os conceitos de produção, extração, comercialização ou importação de bens e serviços prejudiciais à saúde ou ao meio ambiente para fins de **IS** (art. 153, III)

# LEI COMPLEMENTAR E REFORMA TRIBUTÁRIA: COMITÊ GESTOR

## REGULAMENTAÇÃO DO COMITÊ GESTOR DO IBS

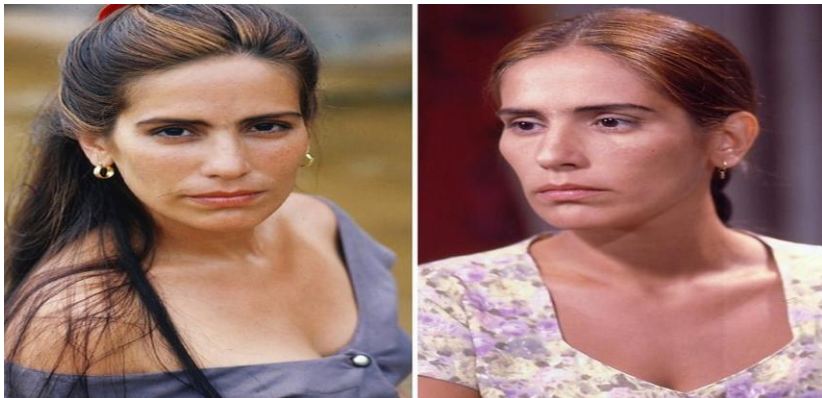
**Art. 156-B (...) § 2º Na forma da lei complementar:**

- I - os Estados, o Distrito Federal e os Municípios serão representados, de forma paritária, na instância máxima de deliberação do Comitê Gestor do Imposto sobre Bens e Serviços
- II - será assegurada a alternância na presidência do Comitê Gestor entre o conjunto dos Estados e o Distrito Federal e o conjunto dos Municípios e o Distrito Federal
- III - o Comitê Gestor será financiado por percentual do produto da arrecadação do imposto destinado a cada ente federativo
- IV - o controle externo do Comitê Gestor será exercido pelos Estados, pelo Distrito Federal e pelos Municípios
- V - a fiscalização, o lançamento, a cobrança, a representação administrativa e a representação judicial relativos ao imposto serão realizados, no âmbito de suas respectivas competências, pelas administrações tributárias e procuradorias dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, que poderão definir hipóteses de delegação ou de compartilhamento de competências, cabendo ao Comitê Gestor a coordenação dessas atividades administrativas com vistas à integração entre os entes federativos
- VI - as competências exclusivas das carreiras da administração tributária e das procuradorias dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios serão exercidas, no Comitê Gestor e na representação deste, por servidores das referidas carreiras
- VII - serão estabelecidas a estrutura e a gestão do Comitê Gestor, cabendo ao regimento interno dispor sobre sua organização e funcionamento

## Neutralidade e Simplicidade (unidade)

- **Reforma Possível**

- *IVA dual* » tributação sobre o consumo, com bases amplas e não-cumulatividade plena
  - PIS/COFINS e IPI » CBS e IS (União)
  - ICMS e ISS » IBS (Estados, DF e Municípios)



- mesma RMIT
- mesmas regras de imunidade, não-incidência e isenção, mesmos contribuintes e responsáveis, mesma regra de não-cumulatividade
- única diferença eventual » alíquota

Resolução do conflito material tributário de maneira separada (dual) para o IBS e a CBS **não tem o condão de materializar o princípio constitucional da simplicidade**



Reconhecendo que a separação total inviabilizaria a simplicidade, o próprio constituinte derivado inseriu a previsão do art. 156-B, § 8º, permitindo que lei complementar integrasse o contencioso de ambos

**LC nº 227/2026** instituiu mecanismos de integração, notadamente a **Câmara Nacional de Integração do Contencioso Administrativo do IBS e da CBS**

CG-IBS: entidade pública sob regime especial, dotada de independência técnica, administrativa, orçamentária e financeira

Sede e foro no Distrito Federal

Visa resolver um problema histórico do federalismo brasileiro: a fragmentação  
27 legislações estaduais para o ICMS e mais de 5.500 normas municipais para o ISS  
Passa a atuar como o órgão centralizador e coordenador dessa nova exação

Atuação caracterizada pela ausência de vinculação, tutela ou subordinação hierárquica a qualquer outro órgão da administração pública, seja federal, estadual ou municipal

Maior órgão de administração tributária da história do país, superando até mesmo a Receita Federal

## Competências Principais (O que o CG-IBS faz?)

Art. 156-B da CF e da LCnº 227/2026

Entes subnacionais exercerão suas competências administrativas de forma integrada e exclusivamente por meio do CG-IBS

### Atribuições primárias

**Normatização:** Editar o regulamento único e uniformizar a interpretação e a aplicação da legislação do IBS para todo o país

**Gestão Financeira:** Arrecadar o imposto, efetuar compensações, reter valores legais e distribuir o produto da arrecadação aos Estados, DF e Municípios

**Julgamento:** Decidir o contencioso administrativo tributário

**Coordenação:** Coordenar as atividades de fiscalização, lançamento, cobrança e representação administrativa e judicial. . A fiscalização na "ponta da linha" continua sendo executada pelos auditores fiscais estaduais e municipais, mas sob as diretrizes integradas do CG-IBS

# Estrutura e governança

**Conselho Superior:** instância máxima de deliberação

Composto por 54 membros titulares

(sendo 27 representantes dos Estados/DF e 27 representantes dos Municípios/DF)

Decisões deste conselho exigem uma dupla validação: a maioria absoluta dos representantes estaduais (que devem também representar mais de 50% da população do país) e a maioria absoluta dos representantes municipais

Presidência e Vice-Presidências: O Presidente e os dois Vice-Presidentes são eleitos para mandatos de 2 anos . A lei exige alternância na presidência entre o bloco dos Estados/DF e o bloco dos Municípios/DF a cada mandato

Diretoria Executiva: É o braço técnico e operacional, subdividido em diretorias específicas como Fiscalização, Arrecadação, Tributação e Tecnologia da Informação

Órgãos de Controle e Apoio: O Comitê conta com Corregedoria, Auditoria Interna, Secretaria-Geral e uma Assessoria de Relações Institucionais (que atua como ouvidoria)

Controle externo geral do órgão: feito de forma coordenada pelos Tribunais de Contas dos Estados e dos Municípios

# Contencioso do CGIBS

O CG-IBS terá um sistema próprio, unificado, digital e padronizado para julgar as defesas dos contribuintes contra autuações fiscais, organizado nas seguintes instâncias

**Primeira Instância:** 27 Câmaras de Julgamento virtuais. São compostas exclusivamente por servidores fiscais de carreira (2 do Estado e 2 dos Municípios do respectivo Estado)

**Segunda Instância:** 27 Câmaras Recursais virtuais. Aqui vigora a composição paritária entre o Fisco e os contribuintes (sendo 2 auditores estaduais, 2 auditores municipais e 4 representantes da sociedade/contribuintes)

**Câmara Superior do IBS:** Instância de uniformização máxima interna, composta por 4 servidores estaduais, 4 municipais e 8 representantes dos contribuintes, responsável por padronizar a jurisprudência sobre a legislação específica do IBS

**Câmara Nacional de Integração (IBS e CBS):** Uma das maiores preocupações do mercado é o risco de o CG-IBS julgar uma operação de um jeito e o CARF (órgão da Receita Federal que julga a CBS) julgar a mesma operação de outro. Para solucionar esse "calcanhar de aquiles" do modelo dual, foi criada a Câmara Nacional de Integração do Contencioso Administrativo do IBS e da CBS que atua como um superórgão misto (unindo julgadores da União e do CG-IBS) para julgar recursos especiais quando houver divergência sobre a legislação comum aos dois tributos, emitindo decisões e súmulas com força vinculante para todas as instâncias - art. 323-G, § 5º, inciso II, da Lei Complementar nº 214/2025 (incluído pela Lei Complementar nº 227/2026 (vedado exame de legalidade))

# **Desafios**

## **Coordenação Federativa**

Harmonizar as culturas administrativas, a tecnologia e os interesses políticos de 27 estados e mais de 5.500 municípios

## **Tecnologia da Informação**

A gestão do IBS se dará em tempo real (como no split payment), exigindo a integração do CG-IBS com a Receita Federal (via associação pública especial) para gerir módulos, cadastros e notas fiscais eletrônicas em uma plataforma única

## **Educação e Transição**

Capacitar milhares de servidores fiscais, julgadores e profissionais da contabilidade/direito para operarem sob as novas regras unificadas antes do fim do período de transição

# INTRODUÇÃO

- **Fim do contencioso?**
  - *Algumas questões controversas serão eliminadas/reduzidas*
    - base ampla de tributação e crédito; fim do tributo por dentro; *split payment* e tendência de redução da inadimplência
  - *Causa de potenciais problemas*
    - IVA dual » margem para diferentes interpretações de tributos idênticos, gerando controvérsias a serem resolvidas por diferentes Tribunais (administrativos e judiciais) (problema aparentemente resolvido com a LC 227/2026)
    - Tributação no destino » potenciais sujeitos passivos em ações antiexacionais

# Reforma tributária e fase fiscalizatória



*Leonardo Branco*

Professor



# PANORAMA GERAL DO CONTENCIOSO TRIBUTÁRIO

- **Fiscalização tributária**

- continua com as respectivas administrações tributárias
  - com possibilidade de concentração na figura de um titular e um cotitular
    - possibilidade de integração por múltiplos entes e delegação fiscalizatória
- CG/IBS » papel de coordenação e unificação interpretativa, mas não de órgão fiscalizador
  - poderá inscrever débitos de IBS na dívida ativa, desde que haja delegação do ente federado (art. 2º, § 1º, VII da LC 227/26)

# Reforma tributária e contencioso



*Leonardo Branco*  
Professor



# PANORAMA GERAL DO CONTENCIOSO TRIBUTÁRIO

- PAF

- CBS » sob o guarda-chuva da estrutura da RFB (DRJ e CARF)
- IBS » Câmaras de Julgamento vinculadas ao CGIBS decidirá o contencioso administrativo do IBS de forma integrada com os entes subnacionais (Estados, DF e Municípios – art. 88 da LC 227/26)
  - *1ª e 2ª instância administrativa* » organizadas pelas unidades federativas estaduais e municipais
  - *Instância uniformizadora* » CGIBS

# PANORAMA GERAL DO CONTENCIOSO TRIBUTÁRIO

- PAF (IBS)

- Estrutura

- *1ª instância administrativa* » composta de 27 Câmaras de Julgamento virtuais, integradas, de forma colegiada e paritária (representação dos entes tributantes), exclusivamente por auditores dos Estados, Municípios e DF (art. 92 da LC 227/26)
    - o julgamento do lançamento compete à Câmara de Julgamento relativa ao Estado em que situada a administração tributária titular do lançamento
    - composta por 02 servidores indicados pelo Estado a que a Câmara de Julgamento se refere, ou por 4 servidores, no caso do DF + 2 (dois) servidores indicados pelos Municípios integrantes do Estado a que se refere a Câmara de Julgamento + Presidente (vota só no caso de empate)

# PANORAMA GERAL DO CONTENCIOSO TRIBUTÁRIO

- PAF (IBS)

- Estrutura

- *2ª instância administrativa* » composta de 27 Câmaras Recursais de Julgamento virtuais, integradas, de forma colegiada e paritária (representação dos entes tributantes e representação dos contribuintes) (art. 93 da LC 227/26)
    - o julgamento do recurso compete à Câmara de Julgamento relativa ao Estado em que situada a administração tributária titular do lançamento
    - composta por 02 servidores indicados pelo Estado a que a Câmara de Julgamento se refere, ou por 4 servidores, no caso do DF + 2 (dois) servidores indicados pelos Municípios integrantes do Estado a que se refere a Câmara de Julgamento + 4 representantes dos contribuintes + Presidente (vota só no caso de empate)

# PANORAMA GERAL DO CONTENCIOSO TRIBUTÁRIO

- PAF (IBS)

- Estrutura

- *Instância uniformizadora (Câmara Superior do IBS)* » composta de 4 servidores indicados pelos Estados e DF + 4 servidores indicados pelos Municípios + 8 representantes dos contribuintes (indicados por entidades representativas de categorias econômicas e aprovadas em processo de seleção pública) + Presidente (vota só no caso de empate)

# PANORAMA GERAL DO CONTENCIOSO TRIBUTÁRIO

- **PAF (IBS)**

- Procedimento (arts. 56 e s.s da LC 227/26)

- processo digital, com intimações pelo DTE
  - considera-se intimado depois de 10 dias de registro do ato no DTE
- sujeito passivo poderá atuar em nome próprio ou por meio de procurador
- prazos
  - contados em dias úteis
  - suspensão entre 20/12 e 20/01, inclusive sessões
  - se não houver previsão expressa » 10 dias úteis
  - prazo em dobro para a Faz. Pb.

# PANORAMA GERAL DO CONTENCIOSO TRIBUTÁRIO

- PAF (IBS)

- Procedimento e Manifestações Processuais

- *notificação de lançamento* » 20 dias úteis para impugnação (art. 67, §1º, LC 227/26)
    - impugnação reconhecida como intempestiva não suspenderá a exigibilidade do crédito
    - provas a serem apresentadas com a impugnação, inclusive pedido de diligência
    - *decisão 1ª instância* » 20 dias úteis para recurso voluntário; também é cabível recurso de ofício (art. 75, §1º, LC 227/26)

# PANORAMA GERAL DO CONTENCIOSO TRIBUTÁRIO

- PAF (IBS)

- Procedimento e Manifestações Processuais

- *decisão 2ª instância* » 10 dias úteis para recurso de uniformização para a Câmara Superior do IBS
    - cabimento no caso de divergência de interpretação apenas em relação à legislação do IBS
    - não cabe quando a divergência se der em relação à legislação comum do IBS/CBS (art. 323-G da 214/2026) » 10 dias úteis para recurso especial para a Câmara Nacional de Integração do Contencioso Administrativo do IBS e da CBS
    - composta por 4 conselheiros da CSRF do CARF + 4 membros da CS do CGIBS (2 Estados e 2 Municípios + 4 representantes dos contribuintes (2 Conselheiros da CSRF do CARF e 2 da CS do CGIBS + Presidente (vota só em caso de empate)

# PANORAMA GERAL DO CONTENCIOSO TRIBUTÁRIO

- PAF (IBS)

- Procedimento e Manifestações Processuais

- *Pedido de retificação (ED)* » 5 dias úteis contra decisão de **qualquer** instância administrativa

- *cabimento*

- erro de fato
        - contradição, obscuridade e/ou omissão

# PANORAMA GERAL DO CONTENCIOSO TRIBUTÁRIO

- PAF (IBS)

- Procedimento e Manifestações Processuais

- *Incidente de Uniformização por Repetição de Julgamentos* » não tem prazo
  - *órgão julgador* » CSIBS
  - *legitimados*
    - Fazenda Pública
    - Presidentes das Câmaras de julgamento de 2ª instância ou da CSIBS
      - não há legitimidade para os contribuintes ou algum legitimado que o represente » não suspende exigibilidade
  - *cabimento*
    - matérias repetitivas, quando houver julgamentos reiterados sobre a mesma questão de direito
      - 5 decisões definitivas da 2ª instância ou 3 decisões definitivas da CSIBS, **com maioria de votos e em sessões distintas de julgamento**

# PANORAMA GERAL DO CONTENCIOSO TRIBUTÁRIO

- **PAF (IBS)**

- Procedimento e Manifestações Processuais

- *Incidente de Uniformização por Inobservância de Provimento Vinculante do CGIBS*
  - *prazo* » não tem previsão (10 dias úteis)
  - *órgão julgador* » CSIBS
  - *legitimados*
    - Fazenda Pública
    - sujeito passivo
  - *cabimento*
    - decisão de 2ª instância que deixe de aplicar os provimentos vinculantes previstos na LC 227/26
  - *processamento* » mantém a suspensão da exigibilidade do crédito

# PANORAMA GERAL DO CONTENCIOSO TRIBUTÁRIO

- **PAF (IBS)**

- Procedimento e Manifestações Processuais

- *Recurso Especial*

- *prazo* » 10 dias úteis
- *órgão julgador* » Câmara Nacional de Integração do Contencioso Administrativo do IBS/CBS
- *legitimados*
  - Fazenda Pública
  - sujeito passivo
- *cabimento*
  - contra decisão do CGIBS proferida por algum órgão julgador do Tribunal Administrativo do IBS ou do CARF, que conferir à legislação comum do IBS/CBS interpretação jurídica divergente da que lhe tenha dado outra decisão desses órgãos de julgamento

# PANORAMA GERAL DO CONTENCIOSO TRIBUTÁRIO

- PAF (IBS)

- Procedimento e Manifestações Processuais

- *Recurso Especial*

- *decisões*

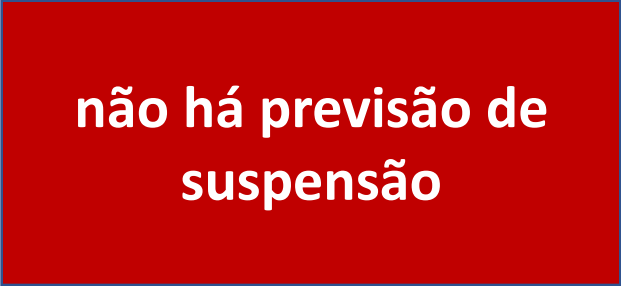
- não estão vinculadas aos fundamentos trazidos pelas partes, podendo divergir tanto do acórdão recorrido quanto do paradigma

# PANORAMA GERAL DO CONTENCIOSO TRIBUTÁRIO

- PAF (IBS)

- Provimentos Vinculantes

- *súmulas vinculantes do STF*
    - *decisões **com trânsito em julgado** em controle concentrado de constitucionalidade*
    - *decisões **com trânsito em julgado** em controle difuso do STF com resolução de suspensão pelo Senado*
      - ignora os temas 881 e 885
    - *decisões **com trânsito em julgado** em recursos com repercussão geral ou repetitivos*
    - *súmulas do CGIBS*
    - *decisões da Câmara Nacional de Integração do Contencioso Administrativo do IBS/CBS*



não há previsão de  
suspensão

# Reforma tributária e compatibilidades federativas



*Leonardo Branco*

Professor



A Constituição Federal art. 156-B, § 2º, V: fiscalização, lançamento, cobrança e representação administrativa e judicial permanece sob a responsabilidade das administrações tributárias e procuradorias dos Estados, do DF e dos Municípios

Atuação descentralizada na base

Art. 156-B, § 8º, permite que LCp preveja a integração do contencioso administrativo do IBS (tributo subnacional) e da CBS (tributo federal)

Caput e os incisos I e III do art. 156-B: os entes subnacionais exercerão de forma integrada, exclusivamente por meio do Comitê Gestor do IBS (CGIBS), a edição de regulamento único, a uniformização da interpretação e a decisão do contencioso administrativo

Divergência, portanto, é apenas aparente

Entes federativos cabe a execução (fiscalizar e autuar) no âmbito de suas jurisdições  
CGIBS cabe a coordenação, a normatização (harmonização interpretativa) e a resolução de litígios

# Segurança jurídica

Não ofende o pacto federativo

Inaugura um modelo de "**federalismo cooperativo**" para a tributação do consumo

**Gestão Paritária e Integrada:** O CGIBS não é um órgão da União, mas sim uma entidade pública sob regime especial com independência técnica, administrativa, orçamentária e financeira

Gerido diretamente pelos próprios Estados, DF e Municípios, com representação paritária na sua instância máxima de deliberação (27 membros para Estados/DF e 27 membros para Municípios/DF)

**Competência Compartilhada:** O art. 156-A da CF/1988 define o IBS como um imposto de "competência compartilhada" entre Estados, DF e Municípios

Atuação centralizada do CGIBS é a forma pela qual esses entes exercem conjuntamente esse poder, sem que haja subordinação hierárquica entre eles ou em relação à União

**Preservação das Carreiras Fiscais Locais:** A Lei Complementar resguarda as carreiras locais, determinando que as competências exclusivas de fiscalização, cobrança e representação continuarão a ser exercidas pelos servidores efetivos das administrações tributárias e procuradorias dos Estados, DF e Municípios, inclusive quando atuarem na representação ou na estrutura do próprio CGIBS

## **DECISÕES VINCULANTES EMANADAS PELO COMITÊ GESTOR DO IBS (CG-IBS) QUE OBRIGUEM OS ESTADOS, O DFE OS MUNICÍPIOS**

Emenda Constitucional nº 132/2023

Art. 156-B competências administrativas relativas ao IBS de forma integrada e exclusivamente por meio do Comitê Gestor do IBS

Atribuições de:

- Editar regulamento único e uniformizar a interpretação e a aplicação da legislação do imposto (art. 156-B, I, CF)
- Decidir o contencioso administrativo (art. 156-B, III, CF)

Ausência de vinculação geraria decisões divergentes para os mesmos fatos econômicos em diferentes entes,

Lei Complementar nº 227/2026 regulamentou e garantiu a força vinculante dessas decisões no âmbito do contencioso administrativo do IBS, estabelecendo que:

- A Câmara Superior do IBS tem competência para julgar incidentes de uniformização e editar súmulas que possuem caráter de provimento vinculante, alcançando todas as impugnações e recursos, pendentes ou futuros, que versem sobre idêntica questão de direito em âmbito nacional (art. 81, § 1º e § 2º, LC 227/2026)

As autoridades julgadoras de todas as instâncias do processo administrativo tributário do IBS são obrigadas a observar essas súmulas editadas pelo CG-IBS, sendo vedado afastar a aplicação da legislação sob pretexto de inconstitucionalidade ou ilegalidade, salvo nos casos de provimentos vinculantes superiores (art. 74, V e parágrafo único, LC 227/2026)

CBS e IBS: decisões e súmulas editadas pela Câmara Nacional de Integração do Contencioso Administrativo do IBS e da CBS vincularão os órgãos julgadores da União e do próprio CG-IBS (art. 323-G, § 5º, IV, e art. 323-H, § 1º, LC 214/2025, incluídos pela LC 227/2026)

# Reforma tributária e contencioso judicial



*Leonardo Branco*

Professor



## POSSÍVEIS PROBLEMAS

- ***Legitimidade processual passiva nas ações antiexacionais preventivas***
- Tributação no destino e potencialização de legitimados passivos



[Relatório Impactos da Reforma Tributária no Poder Judiciário.pdf](#)

## POSSÍVEIS PROBLEMAS

- ***Legitimidade processual passiva nas ações antiexacionais preventivas***

- **1º problema:** litisconsórcio passivo necessário?

*Art. 114. O litisconsórcio será necessário (1) **por disposição de lei** ou quando, (2) **pela natureza da relação jurídica controvertida**, a eficácia da sentença depender da citação de todos que devam ser litisconsortes.*

- não há previsão legal no caso de demandas de CBS/IBS (**hipótese 1 descartada**)
- natureza da relação jurídica controvertida? (**hipótese 2**)
  - art. 113, I do CPC (quando, entre os litisconsortes, houver comunhão de **direitos** ou de **obrigações** relativamente à lide)

- “direitos” e “obrigações”: no plano da individualidade e concretude
- a unidade da CBS/IBS é no plano geral e abstrato, pois os entes tributantes possuem capacidade tributária ativa própria no plano individual e concreto
- *amicus curiae* (art. 138 do CPC) ou assistente litisconsorcial? (art. 124 do CPC)

## POSSÍVEIS PROBLEMAS

- ***Legitimidade processual passiva nas ações antiexacionais preventivas***

- **1º problema:** litisconsórcio passivo facultativo

- pode ser limitado pelo juiz da causa (art. 113, § 1º do CPC)
- ADIs 5.737 e 5.492 do STF » deu interpretação conforme ao art. 52, p. único do CPC

*É inconstitucional a regra de competência que permita que os entes subnacionais sejam demandados perante qualquer comarca do país, devendo a fixação do foro restringir-se aos seus respectivos limites territoriais.*

- havendo eventual litisconsórcio por vontade do Autor, **seria ele unitário?**

# POSSÍVEIS PROBLEMAS



**Fredie Didier Júnior**

O litisconsórcio unitário *não é o que parece ser, pois várias pessoas são tratadas como se fossem apenas uma, ou seja, haverá unitariedade quando o mérito envolver **uma** relação jurídica **indivisível**.*

- CBS/IBS não implica unitariedade de direito material
- os diferentes entes tributantes não comungam da mesma relação jurídica de direito material (bem da vida)
- o dever de uma decisão única em eventual litisconsórcio passivo facultativo não teria fundamento no art. 116 do CPC, mas em razão da uma conexão entre as demandas (art. 55 do CPC), a permitir o litisconsórcio passivo (art. 113, II do CPC)

## POSSÍVEIS PROBLEMAS

- ***Legitimidade processual passiva nas ações antiexacionais preventivas***
  - 2º problema: possibilidade de diferentes decisões para lides com a mesma discussão
    - em ofensa ao valor simplicidade
    - *possível solução:* legitimidade passiva extraordinária ao CG/IBS a ser demandado em litisconsórcio necessário com a União em uma justiça virtual especializada em Direito Tributário e de natureza híbrida
    - potencial problema: ADIs 5.737 e 5.492 do STF
      - *possível solução*: cisão em vários processos na eventual fase de cumprimento de sentença

# POSSÍVEIS PROBLEMAS

OPINIÃO

## Política de litigante único na reforma tributária

- [Regina Helena Costa](#)
- [Paulo Sergio Domingues](#)
- [Daniel Marchionatti](#)

11 de setembro de 2025, 11h13

### Tributário

Este artigo busca trilhar um caminho não explorado para tratar da litigância judicial dos novos tributos sobre o consumo: a política de litigante único.

Caminhamos para o início da vigência da reforma tributária, sob o signo da descrição, por Alfredo Augusto Becker, de um distante passado, no qual “o Sistema Tributário brasileiro era estruturado de acordo com a forma e a cor das estampilhas. Havia estampilhas federais, estaduais e municipais e as diretrizes da política fiscal concentravam-se em disciplinar — arduamente a hierarquia dos formatos das estampilhas e a tropicalidade das suas cores” [1].



# Processo administrativo multifacetado



*Leonardo Branco*

Professor



# CONCEPÇÃO ORGÂNICA DO PROCESSO TRIBUTÁRIO

Decreto nº 70.235/1972



Lei nº 9.784/1999

Art. 69: aplicação **subsidiária** ao Decreto nº 70.235/1972



CPC

Aplicação **subsidiária** à Lei nº 9.784/1999



AIIM

Impugnação



DRJ

Recurso Voluntário  
Recurso de ofício



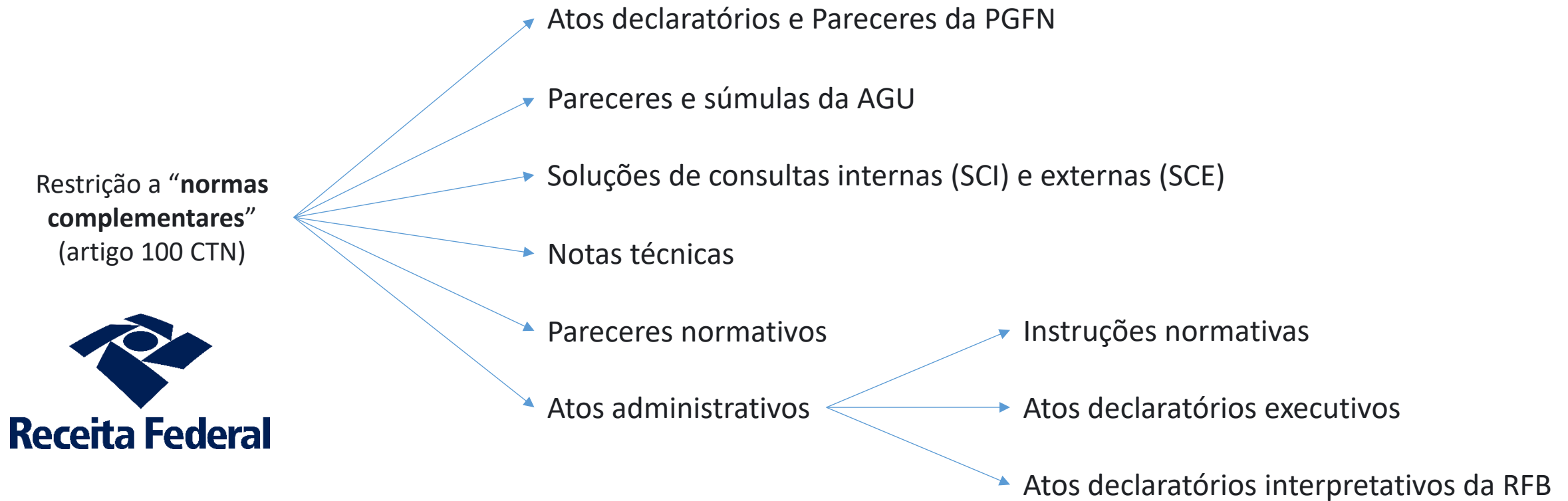
TOs

Recurso Especial



CSRF

# CONCEPÇÃO ORGÂNICA DO PROCESSO TRIBUTÁRIO



# CONCEPÇÃO MULTIFACETADA DO PROCESSO TRIBUTÁRIO

IBS e CBS: ideal de seguirem regime comum (um “**IVA-Dual**”) → **CONTENCIOSO ÚNICO**  
**INVIABILIZADO**

**CBS**

União Federal



**IBS**

Estados e Municípios

**COMITÊ GESTOR DO IBS**

1ª Instância

2ª Instância

Câmara de Uniformização

Comitê de Harmonização das Administrações Tributárias  
Fórum de Harmonização Jurídica das Procuradorias

# O procedimento dos regimes aduaneiros especiais



*Leonardo Branco*

Professor



# REGIMES ADUANEIROS ESPECIAIS

## LEI GERAL DO COMÉRCIO EXTERIOR

### LIVRO III • DOS REGIMES ADUANEIROS

Título I. Das Disposições Gerais (art. 90)

Título II. Do Regime Aduaneiro Comum (art. 91)

Título III. Dos Regimes Aduaneiros Especiais (arts. 92 a 149)

Título IV. Dos Regimes Aplicados em Áreas Especiais (arts. 150 a 162)

Regimes de aperfeiçoamento

Permanência temporária

Depósito aduaneiro

Trânsito aduaneiro

### Regimes Aduaneiros | REPETRO

Admissão Temporária, *Drawback*, Entrepasto Aduaneiro, Depósito Alfandegado Certificado

### REPETRO–SPED | IN RFB nº 1.781/2017

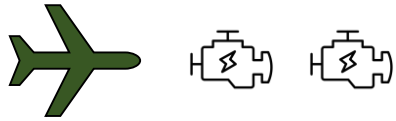
Novo Repetro Industrialização

**Convênios ICMS nº 130/2007 (subsidiário) e nº 03/2018 (opcional) – efeitos até 31/12/2040**

Isenção e redução de base de cálculo do ICMS em operações  
com bens e mercadorias destinadas às atividades de E&P

Bens permanentes, temporários, operações da indústria local, isenção ICMS na migração ao Repetro-SPED

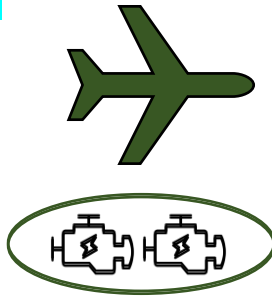
# PROCEDIMENTO RECURSAL • REGIME DE ADMISSÃO TEMPORÁRIA



## REGIME ADUANEIRO ESPECIAL DE ADMISSÃO TEMPORÁRIA

Prazo de 100 meses

DI nº 1



DI nº 2

EXTINÇÃO PARCIAL DO  
RAT PARA OS MOTORES



**IN RFB nº 1600/2015**

Para renovação do RAT,  
necessário registro de nova DI  
até o prazo do regime anterior

DI nº 3

## REGISTRO NOVA DI AVIÃO + MOTORES

PEDIDO DE REGIME DE ADMISSÃO TEMPORÁRIA (100 MESES)

RETORNO À CONFIGURAÇÃO ORIGINAL DA AERONAVE + MOTORES



Receita Federal

### Despacho decisório

Exigência para retificação da **DI nº 3** com exclusão dos 2  
motores e recolhimento da multa de 1% do VA

Manifestação do interessado

RECURSO do interessado

Parágrafo único do Art. 121 da IN RFB nº 1.600/2015  
**DESPACHO DECISÓRIO DE MANUTENÇÃO DO DESPACHO  
RECORRIDO PELO TITULAR DA UNIDADE**

# PROCEDIMENTO RECURSAL • REPETRO



**REPETRO**



Receita Federal

Suspeita de inconsistências na documentação que instruiu o pedido de concessão do regime

**§ 2º art. 19 IN RFB nº 1.781/2017**

Instauração de um procedimento de revisão aduaneira

**Art. 34 da IN RFB nº 1.781/2017**

Constatação de **falta** ou **incorreção** de documentos instrutivos do pedido de concessão, beneficiário **intimado a sanear** os autos no prazo de até **5 dias úteis**

**Arts. 20 e 38 da IN RFB nº 1.781/2017**

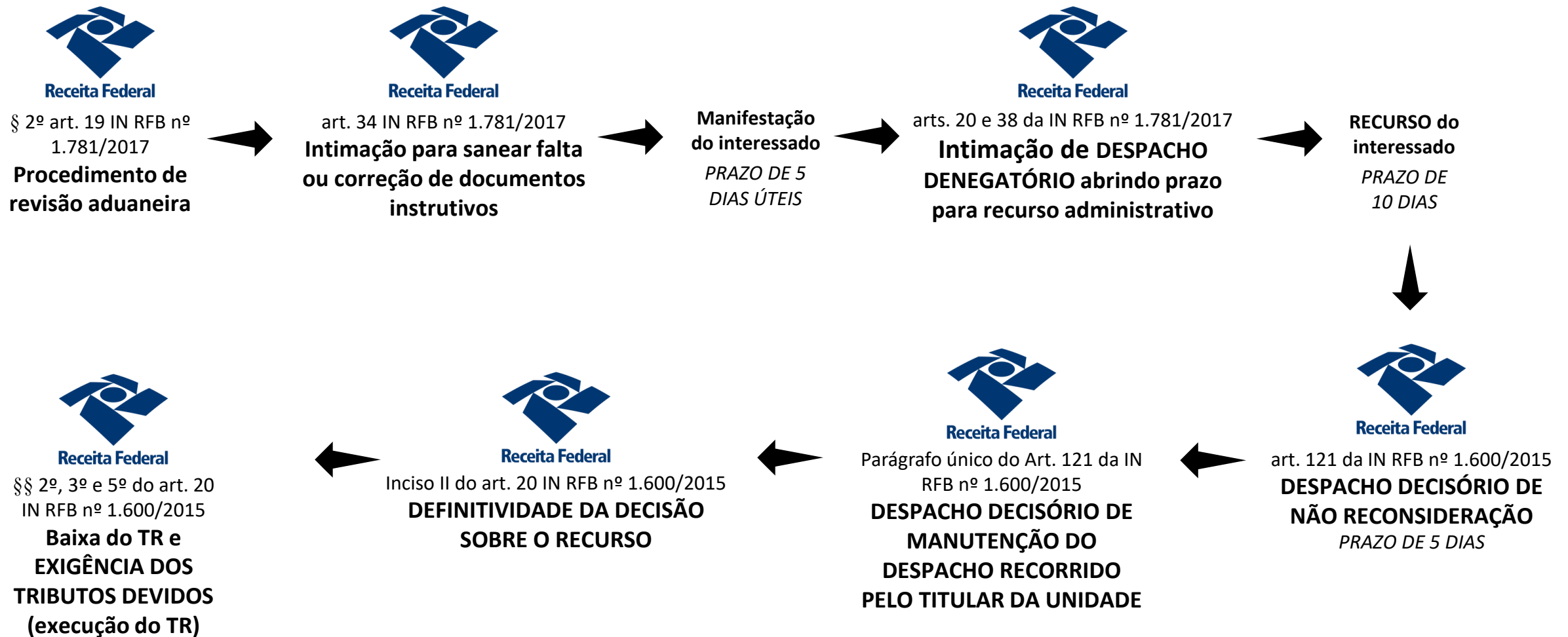
Se indeferido o pedido, interessado poder recorrer em até 10 dias

**Art. 121 IN RFB nº 1.600/2015**

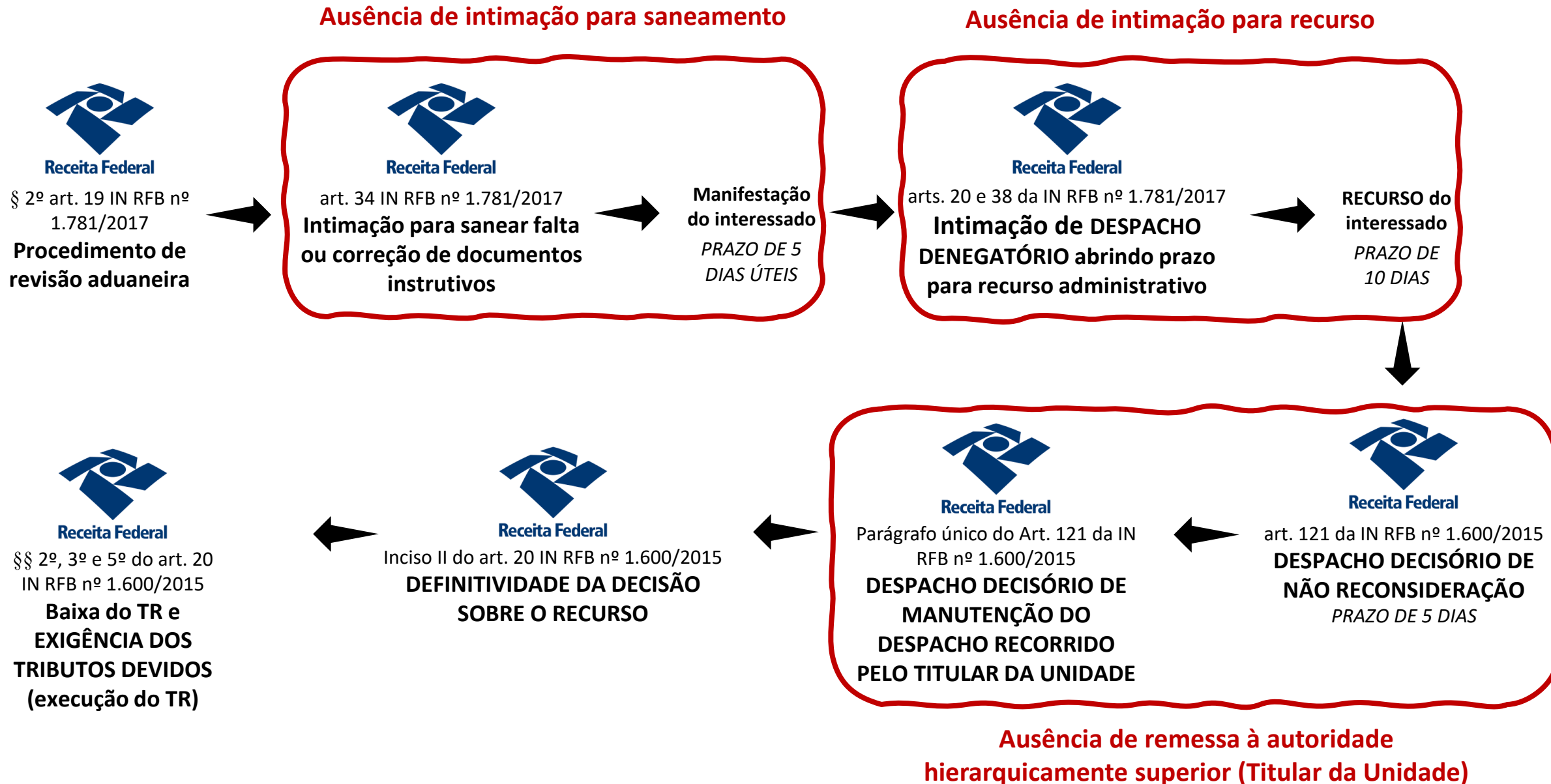
Repetro remete então ao **rito do RAT**

Autoridade ou reconsidera ou remete em 5 dias para apreciação do titular de sua unidade para que profira despacho decisório de reforma ou de manutenção da decisão denegatória original

# RITO DO REPETRO (“INSTÂNCIA ÚNICA”)



# PRETERIÇÃO DO DIREITO DE DEFESA



# O procedimento da suspeita de subvaloração

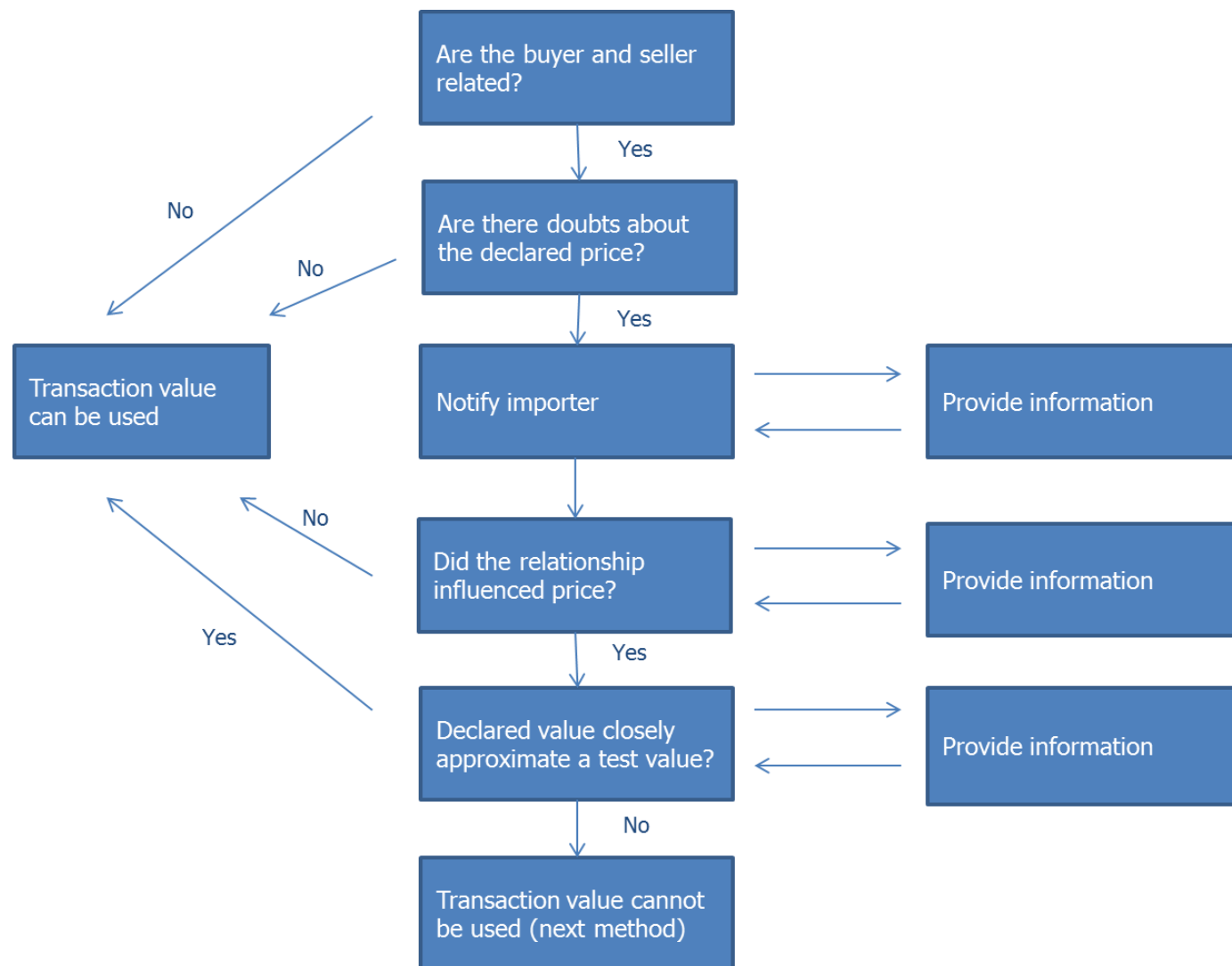


*Leonardo Branco*

Professor



# RITO ESPECÍFICO • VALORAÇÃO ADUANEIRA



**Decreto nº 1.355/1994 (AVA-GATT)**

**Aplicação obrigatória** (Art. 2º do DL nº 37/66 e Inciso I do art. 75 do RA/2009)

IN RFB nº 2.090, de 27/06/2022

**Opinião Consultiva nº 19.1 CTVA/OMA**

Não pode a Aduana, após o AVA, determinar a base de cálculo por método diverso dos ali estabelecidos



**Acórdão CSRF nº 9303-014.256, proferido em 16/08/2023**

“Como se vê, o AVA prevê que a Administração Aduaneira, em caso de dúvida sobre o valor de transação, deve proceder a **investigações complementares**, dando ao importador a oportunidade de fornecer informações mais detalhadas e necessárias ao exame das circunstâncias da venda”

# RITO ESPECÍFICO • VALORAÇÃO ADUANEIRA

IN RFB nº 2.090/2020  
**PROCEDIMENTOS FISCAIS DE  
VALORAÇÃO ADUANEIRA**

Quando exigido pela aduana, o **importador** deverá apresentar **documentos justificativos e informações adicionais** àqueles exigidos em caráter geral

Se ainda assim persistirem dúvidas, poderá se decidir pela **impossibilidade** do método do valor de transação

Autoridade aduaneira deverá cientificar o importador sobre os seus motivos

**Falta de intimação em investigação de valoração**  
Acórdão CSRF nº 9303-014.256, Conselheiro Rosaldo Trevisan (16/08/2023)



No contexto dos **REGIMES ESPECIAIS**, o procedimento da norma de valoração deve ser aplicada por **especialidade em complementação** (eg.: ao art. 34 IN RFB nº 1.781/2017)



Não observância do rito acarreta **NULIDADE MATERIAL** pois afeta um dos elementos essenciais do art. 142 do CTN, a **BASE DE CÁLCULO** do tributo

# O procedimento dos casos de perdimento



*Leonardo Branco*

Professor



# RITO ESPECÍFICO • PERDIMENTO

## Cejul

Centro de Julgamento de  
Penalidades Aduaneiras

Portaria RFB Nº 348/2023

- Pena de **perdimento** de mercadorias, veículos e moedas
- Multa aplicada ao transportador, de passageiros ou de carga, em viagem doméstica ou internacional, que transportar mercadoria sujeita à pena de perdimento



- Perdimento convertido em **multa equivalente** ao valor aduaneiro da mercadoria

# O respeito aos ritos: competência



*Leonardo Branco*

Professor



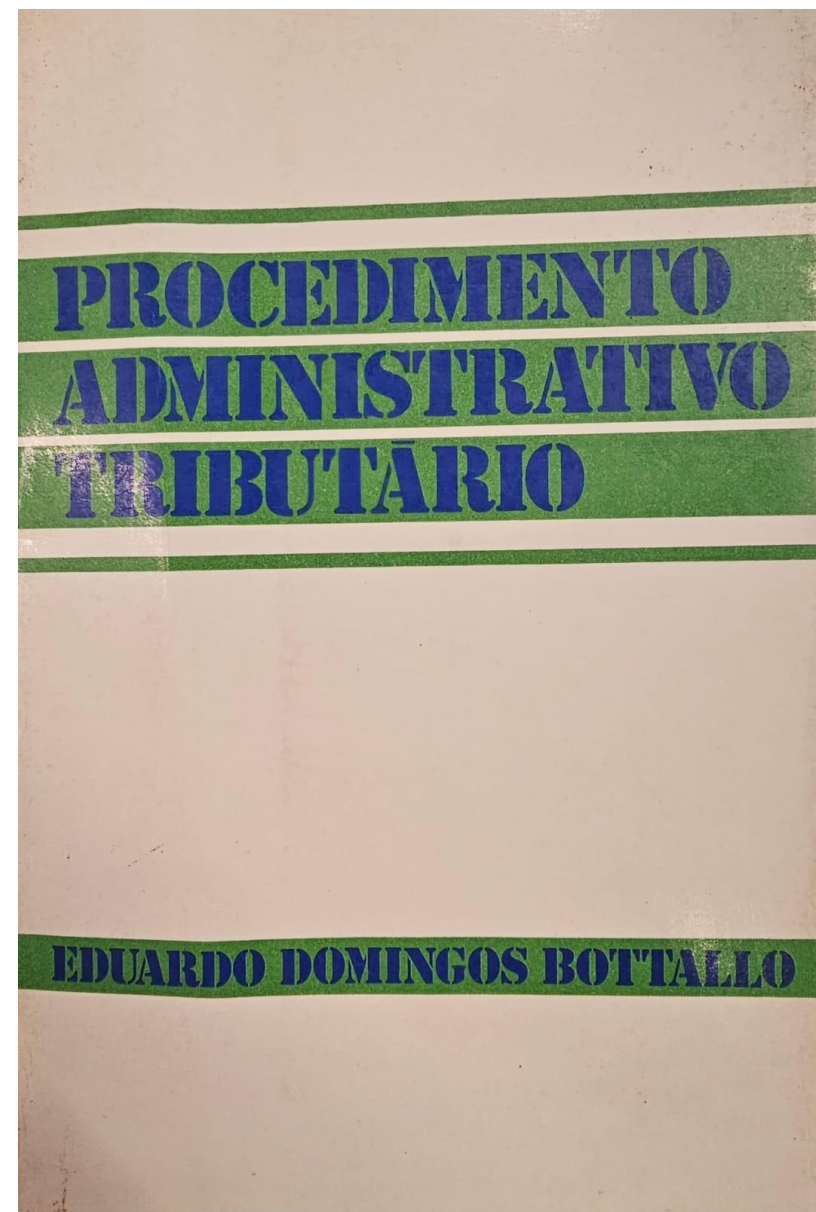
# NÃO SÃO AS PARTES QUE ESCOLHEM O RITO



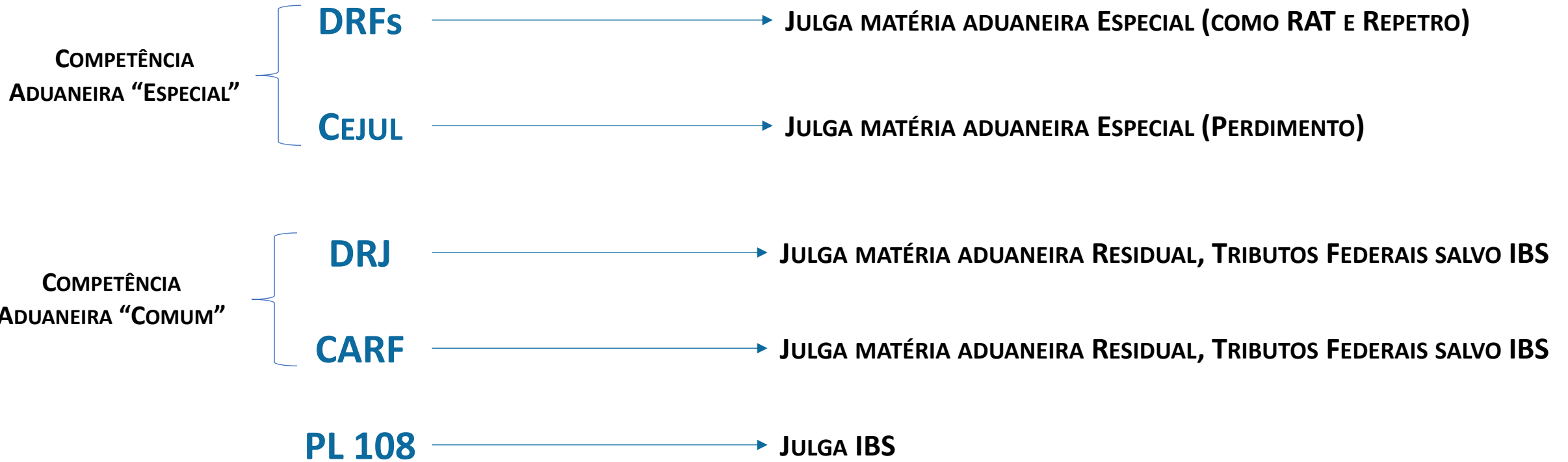
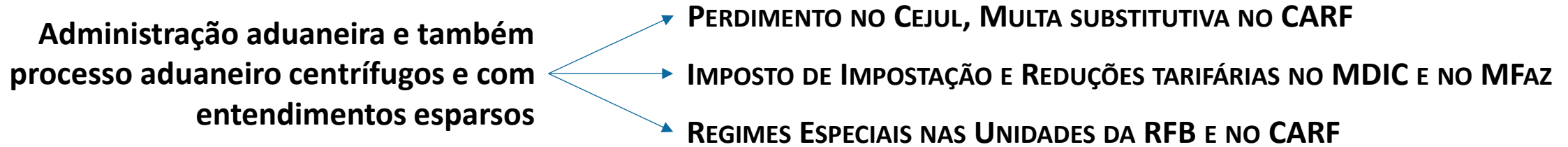
Eduardo Domingos Botallo

1977

“O processo administrativo tributário deveria moldar-se nos **princípios maiores** que informam o **direito processual civil e penal**”



# ESTRUTURA MULTIFACETADA DO PROCEDIMENTO FISCAL



**Comitê de harmonização:** NÃO SE APLICA PARA MATÉRIA ADUANEIRA E, LOGO, NÃO VINCULA TODAS AS MATÉRIAS DA 4ª CÂMARA DA 3ª SEÇÃO

# ELEIÇÃO DE PROCEDIMENTO ATÍPICO

|       |                                                                 |
|-------|-----------------------------------------------------------------|
| CEJUL | → JULGA MATÉRIA ADUANEIRA ESPECIAL (PERDIMENTO)                 |
| DRFs  | → JULGA MATÉRIA ADUANEIRA ESPECIAL (COMO RAT E REPETRO)         |
| CARF  | → JULGA MATÉRIA ADUANEIRA RESIDUAL, TRIBUTOS FEDERAIS SALVO IBS |



QUESTÃO 1

Se um fiscal ou um contribuinte reputam **ilegal** o Cejul por estar em desacordo com o Convenção de Quioto Revisada e endereçarem o recurso voluntário ao **CARF**, qual o efeito jurídico?



QUESTÃO 2

Se um fiscal ou um contribuinte endereçarem o recurso voluntário de **regime especial** ao **CARF**, por entenderem que ele garante “mais” contraditório/ampla defesa, qual o efeito jurídico?

**Não conhecimento  
por **inexistir  
competência e falta  
de previsão legal****

*Ex.: DRJ ou CARF julgarem  
representação fiscal para fins penais*

# ELEIÇÃO DE PROCEDIMENTO ATÍPICO



## QUESTÃO 3

E se a matéria reservada ao rito da Cejul ou da DRF **tiver sido efetivamente conhecida e julgada** no CARF ou na DRJ?

## NULIDADE

Decreto nº 70.2355/1972 - Art. 59. São **nulos**: I. os atos e termos lavrados por **pessoa incompetente**

CPC - Art. §1º A **incompetência absoluta** pode ser **alegada em qualquer tempo** e grau de jurisdição

Lançamento é atividade plenamente vinculada à lei (legalidade e art. 142 parágrafo único CTN)

# CONCEPÇÃO ORGÂNICA DO PROCESSO TRIBUTÁRIO



**Súmula nº 473.** A Administração pública pode **anular seus próprios atos**, quando eivados de vícios que os tornam **ilegais**, porque deles não se originam direitos

Princípio da autotutela que visa evitar que atos viciados gerem prejuízos ao erário público



**Lei nº 9.784/1999 (LEI DO PROCESSO ADMINISTRATIVO) - Art. 53.** A Administração **deve** anular seus próprios atos, quando eivados de vício DE **LEGALIDADE**, e pode revogá-los por motivo de conveniência ou oportunidade, respeitados os direitos adquiridos.



# LEONARDO BRANCO

tributário • aduaneiro



[leonardo.branco@mackenzie.br](mailto:leonardo.branco@mackenzie.br)



[www.leonardobranco.com.br](http://www.leonardobranco.com.br)

