



w  
w  
w  
.  
a  
p  
e  
t  
.  
o  
r  
g  
.  
b  
r

VIII SIMPÓSIO DE  
**DIREITO**  
TRIBUTÁRIO DA  
**APET**

**Palestrante**  
**Clélio Chiesa**

**Mestre e Doutor pela PUC/SP. Professor de graduação e pós-graduação em Direito Tributário. Consultor e Advogado.**

**Tema**

**Questão da prova no processo administrativo estadual à luz da jurisprudência do TIT**



w  
w  
w  
.  
a  
p  
e  
t  
.  
o  
r  
g  
.  
b  
r

**Direito à produção de provas no âmbito do processo administrativo**

**Garantia constitucional**



w  
w  
w  
.  
a  
p  
e  
t  
.  
o  
r  
g  
.  
b  
r

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



w  
w  
w  
.  
a  
p  
e  
t  
.  
o  
r  
g  
.  
b  
r

O processo administrativo deve nortear-se pela busca da verdade material ou da verdade formal?

Tarek Mousslem: "...é lícito afirmar que a verdade jurídica não é material nem formal, mas verdade lógica, construída a partir da relação entre as linguagens de um determinado sistema".



w  
w  
w  
.   
a  
p  
e  
t  
.   
o  
r  
g  
.   
b  
r

## Meios de provas admitidos no processo administrativo estadual



w  
w  
w  
.   
a  
p  
e  
t  
.   
o  
r  
g  
.   
b  
r

### Lei 13.457/09

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



w  
w  
w  
.  
a  
p  
e  
t  
.  
o  
r  
g  
.  
b  
r

## Momento da apresentação das provas



w  
w  
w  
.  
a  
p  
e  
t  
.  
o  
r  
g  
.  
b  
r

### Lei 13.457/09

**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.



w  
w  
w  
·  
a  
p  
e  
t  
·  
o  
r  
g  
·  
b  
r

## Espécies de meios de prova

Não há indicação na Lei n°  
13.457/09 nem no Decreto n°  
54.486/09



w  
w  
w  
·  
a  
p  
e  
t  
·  
o  
r  
g  
·  
b  
r

## Código Civil

Art. 212. Salvo o negócio a que se impõe  
forma especial, o fato jurídico pode ser  
provado mediante:

- I - confissão;
- II - documento;
- III - testemunha;
- IV - presunção;
- V - perícia.



w  
w  
w  
·  
a  
p  
e  
t  
·  
o  
r  
g  
·  
b  
r

## Confissão

Debito confessado pode ser revisto?



w  
w  
w  
·  
a  
p  
e  
t  
·  
o  
r  
g  
·  
b  
r

A confissão no direito tributário é retratável

Princípios da legalidade e tipicidade



w  
w  
w  
.  
a  
p  
e  
t  
.  
o  
r  
g  
.  
b  
r

### **TIT – adesão a lei que concede benefícios – confissão**

Entretanto, o mais importante no deslinde desse processo é a confissão expressa do débito ao aderir aos benefícios da Lei nº 12399/06 que, em seu artigo 1º, parágrafo único, "I", citado pela d. Representação Fiscal às fis. 336 dispõe que adesão à lei implica em confissão irretratável do débito fiscal e renúncia a qualquer defesa ou recurso e desistência daqueles em andamento. Ora, tal situação é suficiente para manter a acusação fiscal. Ao optar pela utilização dos benefícios da lei, confessou o débito e, portanto, a discussão acerca de seu conteúdo se mostra desnecessária ( RO DRT-06 —81564012005, 14ª Câmara Julgadora, 05/05/2010).



w  
w  
w  
.  
a  
p  
e  
t  
.  
o  
r  
g  
.  
b  
r

### **TIT – adesão a lei que concede benefícios – confissão**

Com a manifestação voluntária da empresa Recorrente para adesão ao indigitado Programa de Parcelamento do ICMS houve o exaurimento do presente processo administrativo, culminando com a perda do seu objeto. Não há pretensão resistida a ser dirimida. Simples assim. (DRT 13 878.06112006, 14ª Câmara Julgadora, 30/10/2009)



w  
w  
w  
.  
a  
p  
e  
t  
.  
o  
r  
g  
.  
b  
r

TIT - Fato não contestado – aplicação dos arts. 334 e 348 do CPC

Em sede de Recurso Ordinário, a Recorrente deixou de se insurgir contra as acusações fiscais contidas no instrumento de autuação. Confissão. Aplicação do disposto nos artigos 348 e 334, inciso II do Código de Processo Civil (Recurso Ordinário nº 94451, 01.08.2009. Precedentes: RO 693257, 10564)



w  
w  
w  
.  
a  
p  
e  
t  
.  
o  
r  
g  
.  
b  
r

Prova documental





w  
w  
w  
. **a**  
**p**  
**e**  
**t**  
. **o**  
**r**  
**g**  
. **b**  
**r**

## Tipos de prova documental

- a) qual o valor probante de um e-mail?
- b) anotações em “livros” comuns?
- c) dados contidos em sistemas gerenciais?
- D) laudos técnicos produzidos unilateralmente se enquadram como documentos ou como prova pericial?



w  
w  
w  
. **a**  
**p**  
**e**  
**t**  
. **o**  
**r**  
**g**  
. **b**  
**r**

## Prova emprestada

Acepções:

- (i) utilização de prova produzida em outro processo envolvendo as mesmas partes (prova emprestada processual);
- (ii) utilizações de informações fornecidas por outras Fazendas Públicas (prova emprestada tributária)



w  
w  
w  
·  
a  
p  
e  
t  
·  
o  
r  
g  
·  
b  
r

## CTN

Art. 199. A Fazenda Pública da União e as dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios prestar-se-ão mutuamente assistência para a fiscalização dos tributos respectivos e permuta de informações, na forma estabelecida, em caráter geral ou específico, por lei ou convênio.



w  
w  
w  
·  
a  
p  
e  
t  
·  
o  
r  
g  
·  
b  
r

É válido auto de infração lavrado com base exclusivamente em informações prestadas por outra Fazenda Pública?



w  
w  
w  
.  
a  
p  
e  
t  
.  
o  
r  
g  
.  
b  
r

ICMS. CRÉDITO. MATERIAL SECUNDÁRIO E PRODUTO INTERMEDIÁRIO. CONCEITO. BENS DE USO E CONSUMO. LAUDO TÉCNICO. CÓPIA. PROVA EMPRESTADA. AUTENTICIDADE NÃO IMPUGNADA. RECURSO ESPECIAL DA FAZENDA NÃO CONHECIDO. RECURSO NÃO CONHECIDO. DECISÃO UNÂNIME. (DRT 16- 9068664/2001 19/03/2008 04/03/2008 Recurso Especial)



w  
w  
w  
.  
a  
p  
e  
t  
.  
o  
r  
g  
.  
b  
r

Tributário. Prova Emprestada. Fisco Estadual X Fisco Federal ( Arts 7º e 199 do CTN).

1.A capacidade tributária ativa permite delegação quanto às atividades administrativas, com a troca de informações e aproveitamento de atos de fiscalização entre as entidades estatais (União, Estados, Distrito Federal e Municípios).

2.A atribuição cooperativa que só se perfaz por lei ou convênio.

3.Prova emprestada do Fisco Estadual pela Receita Federal que se mostra inservível para comprovar omissão de receita.

4.Recurso especial improvido.  
(STJ, 2a T., REsp. 310.210/MG. Rel. Min. Eliana Calmon, j. 20.08.2002. DJ 04.11.2002, p. 179)



w  
w  
w  
.  
a  
p  
e  
t  
.  
o  
r  
g  
.  
b  
r

Alteração da CF /88 EC 42/03 – conclusão inalterada

XXII - as administrações tributárias da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, atividades essenciais ao funcionamento do Estado, exercidas por servidores de carreiras específicas, terão recursos prioritários para a realização de suas atividades e atuarão de forma integrada, inclusive com o compartilhamento de cadastros e de informações fiscais, na forma da lei ou convênio.

(Incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)



w  
w  
w  
.  
a  
p  
e  
t  
.  
o  
r  
g  
.  
b  
r

## **Controles paralelos – valor probante**

ICMS - FALTA DE EMISSÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS - CONTROLES PARALELOS - CONTRIBUINTE NÃO CONSEGUE ILIDIR PROVAS APREENDIDAS PELO FISCO EM SEU ESTABELECIMENTO ONDE CONSTAM DESTINATÁRIOS, QUANTIDADES, VALORES, RECIBOS, CÓPIAS DE CHEQUES E DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

NEGADO PROVIMENTO AO RECURSO (RO DRT16726059/2005, 19/03/2009)(.



## Controles paralelos – valor probante

w  
w  
w  
.  
a  
p  
e  
t  
.  
o  
r  
g  
.  
b  
r

Apurada falta de emissão de notas fiscais em vendas de mercadorias por meio do confronto com a escrituração fiscal - Negado provimento ao recurso ordinário - Decisão unânime.

É pensamento majoritário deste Tribunal, coerente, aliás com a melhor doutrina, de que as conclusões sobre a prática de saídas de mercadorias sem emissão dos documentos respectivos, quando hauridas do cotejo puro e simples entre a escrituração fiscal do contribuinte e elementos não oficiais de controle dos seus negócios, apreendidos em flagrante efetivado em seu estabelecimento, representam presunções "iuris tantum" do cometimento de ilícito tributário, sujeitas, pois, à plena oposição do particular acusado, com a utilização de todos os meios de defesa próprios. Todavia, é também sentir da maioria dos integrantes desta Casa de Justiça Administrativa que as conclusões assim havidas pelo fisco, sobrando irrefutadas, de maneira objetiva, pelo contribuinte, constituem base satisfatória para o edifício da acusação de sonegação fiscal. (...)



## Controles paralelos – valor probante - continuação

w  
w  
w  
.  
a  
p  
e  
t  
.  
o  
r  
g  
.  
b  
r

É que, neste processo, nada trouxe o particular a desmerecer a imputação lastreada em base documental válida; frise-se: em nenhum passo conseguiu mostrar que parte do numerário, cuja entrada reconheceu no controle lateral, teria outra origem que não a de venda de mercadoria subtraída à incidência do ICMS. Poderia tê-lo feito e, com certeza, abalaria a força da conclusão fiscal. Não o fez. Com esses motivos, vejo materializada, pela via indireta do cotejo entre escrituração fiscal e controle paralelo, que se legitima como "modus probandi" na medida em que incontrastada em termos objetivos, a infração irrogada, e NEGO PROVIMENTO ao recurso,

Proc. DRT - 16 n°79/95, julgado em sessão da 8a. Câmara Suplementar de 24/09/98 - Rel. Luiz Fernando Mussolini Júnior.



w  
w  
w  
.   
a  
p  
e  
t  
.   
o  
r  
g  
.   
b  
r

## Prova testemunhal

Embora sua utilização não seja usual,  
não pode ser afastada se  
devidamente justificada sua  
produção



w  
w  
w  
.   
a  
p  
e  
t  
.   
o  
r  
g  
.   
b  
r

## Provas obtidas por meios ilícitos



w  
w  
w  
·  
a  
p  
e  
t  
·  
o  
r  
g  
·  
b  
r

CF/88

Art. 5º...

LVI - são inadmissíveis, no processo, as provas obtidas por meios ilícitos;



w  
w  
w  
·  
a  
p  
e  
t  
·  
o  
r  
g  
·  
b  
r

Prova ilicitamente obtida durante fiscalização:  
nulidade dos atos nela baseados.

“Prova Ilícita - Decisão fundamentada em prova ilícita, obtida com violação das garantias constitucionais do contraditório e da ampla defesa, chocam-se com a lei processual vigente, e caracterizam a nulidade absoluta da prova. Provimento ao recurso, para acolher a preliminar de improcedência do lançamento por carência de prova.” (3º CC, 1ª Câmara, proc. 10480.012205/94-35, Acórdão 301-28638)



## Prova por amostragem

w  
w  
w  
.  
a  
p  
e  
t  
.  
o  
r  
g  
.  
b  
r

PROVA POR AMOSTRAGEM - CRÉDITO INDEVIDO – MATERIAL DE USO E CONSUMO – PEÇAS PARA MANUTENÇÃO DE VEÍCULOS – PRINCÍPIO DA AMPLA DEFESA – PROVIDO O PEDIDO DE REVISÃO DA FAZENDA PÚBLICA PARA ACOLHER A PROVA POR AMOSTRAGEM ANULANDO A DECISÃO RECORRIDA PARA QUE OUTRA SEJA PROFERIDA EXAMINANDO O MÉRITO - DECISÃO NÃO UNÂNIME PROC. DRT- 6 – 919/2000, JULGADO EM SESSÃO DE CÂMARAS REUNIDAS DE 30/11/2004, PUBLICADA NO DOE DE 01/01/2005 – RELATOR Dr. ARMANDO CAETANO FERNANDES DE ALMEIDA – TRANSCRIÇÃO DO VOTO DE VISTA DO Dr. RAPHAEL ZULLI NETO



## Prova por amostragem - continuação

w  
w  
w  
.  
a  
p  
e  
t  
.  
o  
r  
g  
.  
b  
r

Trecho do Voto Vista (...)

### DA AMOSTRAGEM:

Sem dúvida gera espécie a questão relativa à prova por amostragem, posto que amostragem não é prova. No entanto, referida questão muito embora possa parecer estranha em algumas situações, devem no mínimo ser vista com reservas, posto que necessariamente nem toda a acusação deva ser instruída com todas as provas, ou necessariamente a acusação dependa da juntada de todos os documentos.

### DA CONCLUSÃO E ENCAMINHAMENTO:

No entanto, muito embora CONHEÇA do recurso como o fez o i. relator, e a ele DOU PROVIMENTO, o faço para acolher como boa a demonstração do credito efetuado, ressaltando, no entanto, que assim o fazendo, resta em aberto, por parte da Câmara SINGULAR, o exame do mérito, posto que a decisão recorrida limitou-se a examinar e reconhecer "DE OFICIO" a precariedade da prova.





w  
w  
w  
. **a**  
**p**  
**e**  
**t**  
. **o**  
**r**  
**g**  
. **b**  
**r**

## **Conversão do julgamento em diligência**



w  
w  
w  
. **a**  
**p**  
**e**  
**t**  
. **o**  
**r**  
**g**  
. **b**  
**r**

**Lei nº 13.547/09**

**Art. 25...**

**§1º Encontrando-se o processo em fase de julgamento, somente por decisão do órgão julgador poderá ser determinada diligência para esclarecimento de matéria de fato.**



w  
w  
w  
·  
a  
p  
e  
t  
·  
o  
r  
g  
·  
b  
r

## **Exame pericial**

Lei nº 13.457/09

Decreto nº 54.486/09

Não há previsão expressa

Art. 25. Os órgãos de julgamento determinarão a realização de diligências necessárias à instrução do processo.



w  
w  
w  
·  
a  
p  
e  
t  
·  
o  
r  
g  
·  
b  
r

## **PROVA PERICIAL. CERCEAMENTO DE DEFESA. PRELIMINAR**

Procedimento não previsto no processo administrativo paulista. Ausência de amparo legal. Não há impedimentos para que os contribuintes ofereçam competente laudo pericial elaborado por profissional ou empresa de auditoria/consultoria independente i como prova de suas alegações juntamente com as razões de defesa e recursais. Preliminar afastada. (RO DRT 7!560.525!2009, 14ª Câmara Julgadora, 27 de março 2010)



Continuação (RO DRT 7!560.525!2009, 14<sup>a</sup> Câmara Julgadora, 27 de março 2010)

w  
w  
w  
.  
a  
p  
e  
t  
.  
o  
r  
g  
.  
b  
r

Nada impede que a própria empresa Recorrente proceda, por sua conta e risco, a contratação de competente laudo técnico elaborado por profissional ou empresa de auditoria/consultoria independente e o ofereça, juntamente com os demais elementos probantes, com suas razões de defesa e/ou de recurso, refutando a exigência fiscal imposta e, por consequência, comprovando a procedência de suas alegações, sob pena de presumir-se meramente protelatório requerimento a esse respeito.



De início, afasto a preliminar suscitada de cerceamento do direito de defesa em razão do indeferimento de produção de prova pericial. Com efeito, **o artigo 19 da Lei nº 10.941/01 permite a produção de todos os meios legais de prova, mas não há previsão para a realização de perícia técnica.** O que poderia a autuada é ter apresentado laudo pericial para confirmar suas razões. Se assim não procedeu, não há como alegar ter tido qualquer direito violado. (RO DRT-03 325096 2005, 4<sup>a</sup> Câmara, 5 de março de 2009)

w  
w  
w  
.  
a  
p  
e  
t  
.  
o  
r  
g  
.  
b  
r



w  
w  
w  
.   
a  
p  
e  
t  
.   
o  
r  
g  
.   
b  
r

## Lei nº 13.547/09

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.



w  
w  
w  
.   
a  
p  
e  
t  
.   
o  
r  
g  
.   
b  
r

...contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes



w  
w  
w  
.  
a  
p  
e  
t  
.  
o  
r  
g  
.  
b  
r

**clelio@chiesa.adv.br**

**www.chiesa.adv.br**