



A RELATIVIZAÇÃO DA PRESUNÇÃO DE VERACIDADE DOS ATOS ADMINISTRATIVOS SANCIONATÓRIOS

THE RELATIVIZATION OF THE PRESUMPTION OF VERACITY OF SANCTIONING ADMINISTRATIVE ACTS

Anderson Felipe Dos Santos Lira¹
felipesantoslira@gmail.com

RESUMO

A presente pesquisa tem como objetivo examinar a relativização da presunção de veracidade dos atos administrativos sancionatórios, com foco na necessidade de compatibilização entre o exercício do poder sancionador estatal e os direitos fundamentais do administrado. Adota-se como referencial metodológico uma abordagem qualitativa por meio de revisão bibliográfica, centrada na análise normativa e doutrinária sobre os limites da atuação administrativa e o devido processo legal no âmbito sancionatório. A presunção de veracidade, embora reconhecida como atributo inerente aos atos administrativos, não pode operar como elemento absoluto, especialmente quando envolvida na imposição de sanções, sob pena de subversão do contraditório e da ampla defesa. O estudo propõe a compreensão do processo administrativo sancionador a partir de uma estrutura garantista, com distribuição adequada do ônus da prova, exigência de motivação suficiente e possibilidade de controle jurisdicional efetivo. Os resultados indicam que a relativização da presunção contribui para a promoção da justiça fiscal e administrativa, impedindo arbitrariedades e reforçando a necessidade de transparência e revisão periódica dos atos. Também se destaca a importância da formação de precedentes judiciais como instrumento de uniformização na interpretação da legalidade dos atos sancionadores. Por fim, a pesquisa recomenda a adoção de práticas administrativas voltadas ao fortalecimento do diálogo institucional entre o Fisco e os contribuintes, à capacitação técnica das auditorias e à construção de uma cultura institucional que reconheça a boa-fé objetiva como parâmetro de interpretação e aplicação das normas sancionatórias.

Palavras-chave: Presunção de Veracidade; Processo Administrativo Sancionador; Controle Judicial; Segurança Jurídica.

ABSTRACT

This research aims to examine the relativization of the presumption of veracity in administrative sanctioning acts, focusing on the need to reconcile the exercise of state sanctioning power with the fundamental rights of the individual. The methodological framework adopted is a qualitative approach through a literature review, centered on the normative and doctrinal analysis of the limits of administrative action and due process in the sanctioning sphere. The presumption of veracity, while recognized as an inherent attribute of administrative acts, cannot operate as an absolute element, especially when involved in the imposition of sanctions, under penalty of subversion of the adversarial system and full defense. The study proposes understanding the administrative sanctioning process from a guarantee-based framework, with an adequate distribution of the burden of proof, a requirement for sufficient motivation, and the possibility of effective judicial review. The results indicate that relativizing the presumption contributes to the promotion of fiscal and administrative justice, preventing arbitrary actions and reinforcing the need for transparency

¹ Graduando em Direito, Centro Universitário Estácio do Recife; Email: felipesantoslira@gmail.com

and periodic review of acts. The importance of establishing judicial precedents as a tool for standardizing the interpretation of the legality of sanctioning acts is also highlighted. Finally, the study recommends the adoption of administrative practices aimed at strengthening institutional dialogue between the tax authorities and taxpayers, improving the technical training of audits, and building an institutional culture that recognizes objective good faith as a parameter for interpreting and applying sanctioning rules.

Keywords: Presumption of Veracity; Administrative Sanctioning Proceedings; Judicial Control; Legal Certainty.

INTRODUÇÃO

A relativização da presunção de veracidade dos atos administrativos sancionatórios representa um ponto de inflexão no enfrentamento das assimetrias processuais que historicamente beneficiaram a Administração Pública em detrimento do administrado. A presunção em comento, embora reconhecida como atributo inerente aos atos administrativos, não possui caráter absoluto, devendo ser modulada à luz dos princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa. No processo administrativo sancionador, a imposição de penalidades exige a comprovação da materialidade e autoria da infração com base em lastro probatório suficiente, sob pena de nulidade do ato. Segundo Rolt et al. (2016)², a presunção de veracidade não deve servir de escudo para o afastamento do ônus da prova por parte do ente sancionador, sendo essencial a redistribuição probatória conforme os contornos do devido processo legal. A manutenção da presunção em sua inteireza compromete a igualdade processual e fragiliza o modelo garantista previsto no ordenamento constitucional, sendo necessária a sua mitigação como forma de garantir equilíbrio entre as partes e efetivação dos direitos fundamentais.

O reconhecimento de que os atos administrativos não são imunes a vícios materiais e formais impõe o redimensionamento da presunção de legitimidade e veracidade no âmbito sancionador. Lima (2023)³ sustenta que a presunção de veracidade, quando aplicada de forma desmedida, reduz o processo administrativo a um instrumento de legitimação automática da vontade estatal, esvaziando o conteúdo garantístico do devido processo. A mitigação desse atributo deve ocorrer sobretudo quando o ato sancionatório afeta direitos fundamentais, como

² ROLT, Amanda Pauli de et al. Ônus da prova no processo administrativo sancionador. p. 24-31, 2016. Universidade Federal de Santa Catarina - UFSC.

³ LIMA, Leonardo Carmo Ribeiro de. O atributo da presunção de veracidade dos atos administrativos: reflexões à luz de um direito administrativo constitucionalizado, processualizado e aderente às inovações tecnológicas. 2023. 151 f. Dissertação (Mestrado em Direito) – Programa de Pós-graduação em Direito, Faculdade de Direito de Alagoas, Universidade Federal de Alagoas, Maceió, 2023.



a propriedade e a liberdade econômica, exigindo do poder público a demonstração inequívoca da infração imputada. A ponderação entre a autoridade administrativa e os direitos do particular requer que a motivação dos atos seja substancial, de forma a permitir controle efetivo, inclusive jurisdicional, como preceituado por Ribeiro (2010)⁴, que enfatiza a função da motivação como elemento estruturante da legalidade democrática. Assim, a relativização da presunção de veracidade não representa o enfraquecimento da Administração, mas sim a adequação de seus poderes aos ditames do Estado de Direito.

No cenário específico do Direito Administrativo Sancionador, a inversão do ônus da prova e a presunção de culpabilidade são incompatíveis com os postulados do sistema acusatório e da imparcialidade decisória. Conforme Baruffi e Martins (2024)⁵, a presunção de veracidade dos atos administrativos sancionatórios deve ser interpretada de maneira harmônica com o princípio da culpabilidade, exigindo-se que o fato gerador da sanção esteja comprovado de forma objetiva e fundamentada.

Essa orientação coaduna-se com os parâmetros fixados pelos tratados internacionais de direitos humanos, conforme argumentado por Gussoli (2019)⁶, que identificam a necessidade de respeito aos direitos do administrado, inclusive no que tange à produção probatória e à aplicação proporcional das sanções. Assim sendo, a relativização da presunção de veracidade permite a correção de vícios materiais sem comprometer a estabilidade das relações administrativas, desde que observados os princípios da motivação, da transparência e da razoabilidade. O excesso de confiança na veracidade dos atos administrativos contribui para a produção de atos ilegítimos que afrontam a segurança jurídica.

O Estado Democrático de Direito impõe à Administração o dever de agir dentro dos limites normativos estabelecidos, sendo inadmissível que a presunção de veracidade dos atos administrativos seja utilizada como instrumento de inversão do ônus da prova ou de imposição de sanções sem respaldo empírico. Escobar (2021)⁷ adverte que a processualidade

⁴ RIBEIRO, Leonardo André de Sousa. A motivação do ato administrativo no contexto do estado democrático de direito brasileiro: a importância da motivação do ato administrativo e os direitos fundamentais. p. 8-28, 2010.

⁵ BARUFFI, Giovana de Fatima; MARTINS, Eliane M. Octaviano. Mitigação da presunção de veracidade do ato administrativo sancionador aduaneiro como instrumento de segurança jurídica nas operações de comércio exterior. *Revista de Direito e Negócios Internacionais da Maritime Law Academy-International Law and Business Review*, v. 4, n. 1, p. 145-180, 2024.

⁶ GUSSOLI, Felipe Klein. Dez parâmetros básicos de atuação da Administração Pública segundo os tratados internacionais de direitos humanos. *Revista Digital de Direito Administrativo*, v. 6, n. 2, p. 46-70, 2019.

⁷ ESCOBAR, Johann Matheus Azevedo. A processualidade administrativa como ferramenta de efetivação do Estado Democrático de Direito: o ônus da prova no processo administrativo sancionador brasileiro. 2021. 64 f. Monografia (Graduação em Direito) - Faculdade de Direito, Universidade

administrativa deve operar como uma salvaguarda contra o arbítrio, garantindo que a atuação estatal seja precedida de racionalidade probatória e fundamentação adequada. Nesse sentido, a atuação administrativa sancionadora exige um modelo de julgamento que observe não apenas a legalidade formal, mas a juridicidade substancial, com respeito à imparcialidade, à congruência decisória e ao direito à prova.

Filho e Seixas (2023)⁸ apontam que a aplicação automática da presunção de veracidade ignora a complexidade fática dos processos administrativos e prejudica a formação de juízos justos, sobretudo em situações em que a boa-fé do administrado pode ser demonstrada. Logo, a mitigação dessa presunção deve ser entendida como medida de concretização dos valores constitucionais, compatibilizando o exercício da função administrativa com os princípios fundamentais da ordem jurídica brasileira. A problemática central que se impõe à presente pesquisa consiste na seguinte indagação: em que medida a relativização da presunção de veracidade dos atos administrativos sancionatórios pode contribuir para a efetivação dos princípios do contraditório, da ampla defesa e da segurança jurídica no Estado Democrático de Direito?

O objetivo geral da pesquisa consiste em analisar, sob a perspectiva do ordenamento jurídico brasileiro, a possibilidade e os limites da relativização da presunção de veracidade dos atos administrativos sancionatórios, especialmente à luz dos princípios constitucionais que regem o devido processo legal e a proteção dos direitos fundamentais do administrado. Os objetivos específicos da pesquisa, com base em revisão bibliográfica, são: (I) examinar os fundamentos teóricos e normativos que sustentam a presunção de veracidade dos atos administrativos e sua aplicação no âmbito sancionador; (II) investigar os principais argumentos jurídicos que justificam a mitigação desse atributo à luz do devido processo legal e da distribuição do ônus da prova no processo administrativo sancionador; e (III) identificar, por meio da doutrina especializada, os impactos jurídicos e institucionais da relativização dessa presunção para o equilíbrio entre a autoridade administrativa e os direitos do administrado.

A relevância da pesquisa justifica-se pela necessidade de se compatibilizar a atuação da Administração Pública com os postulados do Estado Democrático de Direito, especialmente no contexto dos processos sancionadores, nos quais o exercício do poder punitivo estatal deve ser controlado por mecanismos garantidores da legalidade, da racionalidade e da

Federal do Ceará, Fortaleza, 2021

⁸ FILHO, Pedro Pereira Laurindo; SEIXAS, Henrique Francisco. A atuação dos agentes de trânsito: uma análise sob os princípios da veracidade e legalidade. Caderno de Estudos e Pesquisas Universitárias, v. 17, n. 33, p. 37-54, 2023.

proporcionalidade, evitando-se que a presunção de veracidade se converta em instrumento de arbítrio ou de inversão indevida do ônus da prova, comprometendo a paridade de armas e a proteção dos direitos fundamentais do administrado.

A PRESUNÇÃO DE VERACIDADE NOS ATOS ADMINISTRATIVOS SANCIONATÓRIOS

A presunção de veracidade dos atos administrativos sancionatórios insere-se no conjunto de atributos que caracterizam a atuação estatal no exercício da função administrativa. Tal presunção consiste na atribuição de veracidade às declarações e constatações constantes nos atos produzidos pela Administração Pública, atribuindo-lhes validade até que se prove o contrário. No âmbito do processo administrativo tributário, essa presunção está respaldada pelo artigo 142 do Código Tributário Nacional, que autoriza o lançamento por declaração, dispensando o Fisco da prova imediata dos fatos declarados, salvo contestação. Entretanto, quando esse atributo é transposto ao campo sancionador, notadamente nos processos administrativos em que há imposição de penalidades, sua aplicação automática gera repercussões que desafiam os princípios constitucionais do devido processo legal e da ampla defesa.

No contexto do Direito Administrativo Sancionador, a manutenção irrestrita da presunção de veracidade compromete a paridade processual, uma vez que transfere, de forma indevida, o ônus da prova ao administrado, mesmo diante de uma atuação estatal que pode incidir em falhas ou deficiências probatórias. Escobar (2021)⁹ sustenta que a processualidade administrativa deve assegurar meios efetivos de contraditório, o que pressupõe a exigência de fundamentação robusta por parte do agente público que imputa a infração. A inversão sistemática do ônus da prova, ancorada exclusivamente na presunção de veracidade, cria um desequilíbrio que desnatura a finalidade do processo sancionador, transformando-o em mero procedimento de confirmação da versão administrativa inicial. Dessa forma, a aplicação do atributo deve ser condicionada à demonstração suficiente de elementos fáticos e jurídicos que sustentem a sanção.

A atuação do Poder Público no exercício da autotutela administrativa também deve ser

⁹ ESCOBAR, Johann Matheus Azevedo. A processualidade administrativa como ferramenta de efetivação do Estado Democrático de Direito: o ônus da prova no processo administrativo sancionador brasileiro. 2021. 64 f. Monografia (Graduação em Direito) - Faculdade de Direito, Universidade Federal do Ceará, Fortaleza, 2021.

considerada no exame da presunção de veracidade. De acordo com Fantoni (2019)¹⁰, o controle jurisdicional dos atos administrativos encontra limites na discricionariedade e nos atributos formais que lhes são conferidos, mas não se pode excluir a revisão de sua legalidade e legitimidade diante da ausência de fundamentação material suficiente. A Administração não pode se eximir de demonstrar, com base em elementos concretos, a ocorrência da conduta infracional, sobretudo nos casos em que a sanção administrativa interfere em direitos fundamentais do administrado. A aceitação irrestrita da presunção de veracidade compromete o controle da legalidade substancial do ato e enfraquece a possibilidade de reversão das sanções injustamente impostas.

No campo tributário, a incidência da presunção de veracidade assume relevância particular, pois o lançamento de ofício ou por declaração pode originar penalidades que afetam o patrimônio do contribuinte sem que haja uma instrução probatória adequada. Veloso (2021)¹¹ enfatiza que a imposição de sanções tributárias deve observar os princípios do non bis in idem e da vedação ao efeito confiscatório, o que impõe a necessidade de que a infração esteja demonstrada de forma clara, sob pena de violação da proporcionalidade e da razoabilidade. A atuação fiscal, quando pautada unicamente na presunção, pode dar ensejo a autuações desprovidas de lastro empírico, onerando o contribuinte com a obrigação de provar a inexistência do fato, o que se revela incompatível com o modelo constitucional de processo.

A doutrina contemporânea tem apontado a necessidade de se relativizar a presunção de veracidade especialmente nos processos administrativos de natureza sancionatória. Humeres et al. (2017)¹² defendem que a Administração Pública Democrática deve operar sob uma lógica de controle e responsabilidade, abandonando o paradigma autoritário que privilegia a infalibilidade dos atos estatais. Essa abordagem pressupõe a revalorização do contraditório e da produção probatória no interior do procedimento administrativo, estabelecendo um ambiente processual em que o administrado não esteja submetido à presunção de culpa nem compelido a produzir prova negativa. Assim, a relativização da presunção emerge como mecanismo de equilíbrio e de efetivação dos direitos fundamentais.

A jurisprudência administrativa e judicial ainda revela certa resistência à relativização da presunção de veracidade, mantendo a prática de exigir do administrado a

¹⁰ FANTONI, Steefene. O controle jurisdicional do ato administrativo discricionário: a implementação de políticas públicas pelo poder judiciário. p. 12-41, 2019. Instituto Vale do Cricaré – UNIVC.

¹¹ VELOSO, Jade Thomaz. A aplicação dos princípios da vedação ao efeito confiscatório e non bis in idem nas sanções tributárias: uma análise a partir da sua natureza jurídica. Editora Dialética, 2021.

¹² HUMERES, Bernardo et al. Presunção de Legitimidade e veracidade dos atos administrativos: uma análise sob a ótica do paradigma emergente da Administração Pública Democrática. p. 56-78, 2017. Universidade Federal de Santa Catarina - UFSC.

demonstração inequívoca da improcedência da imputação. Filho e Seixas (2023)¹³ observam que a atuação dos agentes públicos em diversos setores da administração, incluindo o trânsito, é permeada por essa presunção, mesmo quando ausente comprovação suficiente da conduta infracional. O problema reside na cristalização de uma cultura administrativa que se apoia no prestígio formal dos atos estatais, desprezando o conteúdo substancial e os requisitos mínimos de legalidade material exigidos pela Constituição. Dessa forma, a presunção de veracidade, quando aplicada de forma automática, favorece a produção de sanções desprovidas de critérios objetivos e impõe ao administrado uma carga processual indevida.

Outro aspecto relevante refere-se à motivação dos atos administrativos sancionatórios, elemento que condiciona sua validade e eficácia. Ribeiro (2010)¹⁴ destaca que a motivação é exigência jurídica que garante ao administrado o conhecimento dos fundamentos do ato, viabilizando o controle de sua conformidade com o ordenamento presunção. A de veracidade, se não acompanhada de motivação adequada e de prova suficiente, converte-se em formalismo nocivo à legalidade. A motivação deve conter a descrição minuciosa dos fatos, a indicação das provas que os sustentam e a explicitação dos fundamentos jurídicos aplicáveis. A ausência desses elementos compromete a presunção, tornando-a insuscetível de operar seus efeitos na configuração da validade do ato.

O atributo em questão não pode ser interpretado como instrumento de exceção à legalidade, mas como expressão do dever de conformidade da Administração com os princípios constitucionais. Daronco et al. (2017)¹⁵, ao analisarem as sanções administrativas na aviação civil, apontam que o respeito à legalidade estrita deve ser acompanhado da observância ao contraditório e à ampla defesa, exigindo-se da autoridade administrativa que fundamente de forma clara os atos sancionatórios. O uso da presunção como substitutivo da prova fere esses postulados e compromete a segurança jurídica. A exigência de prova cabal, ainda que em sede administrativa, decorre da necessidade de garantir que os direitos do administrado sejam preservados frente ao exercício da função punitiva estatal.

No que concerne à aplicação do princípio da proporcionalidade, a presunção de veracidade dos atos administrativos deve ser ponderada com base no grau de afetação dos

¹³ FILHO, Pedro Pereira Laurindo; SEIXAS, Henrique Francisco. A atuação dos agentes de trânsito: uma análise sob os princípios da veracidade e legalidade. Caderno de Estudos e Pesquisas Universitas, v. 17, n. 33, p. 37-54, 2023.

¹⁴ RIBEIRO, Leonardo André de Sousa. A motivação do ato administrativo no contexto do estado democrático de direito brasileiro: a importância da motivação do ato administrativo e os direitos fundamentais. p. 8-28, 2010.

¹⁵ DARONCO, Camila Luisa et al. Sanções administrativas aplicadas na aviação: uma análise dos princípios aplicáveis aos processos administrativos na aviação. p. 27-59, 2017. Universidade Federal de Santa Catarina – UFSC.

direitos envolvidos. Costeira (2018)¹⁶ sustenta que, em processos sancionatórios envolvendo o Direito da Concorrência, a Administração deve atuar com prudência na imposição de sanções, considerando o impacto sobre a liberdade econômica e a estabilidade dos mercados. A presunção de veracidade não pode, portanto, ser utilizada para justificar sanções sem respaldo factual suficiente, pois isso compromete a função reguladora do Direito Administrativo e a legitimidade das ações estatais. A ponderação entre o interesse público e os direitos individuais exige que os atos sancionatórios estejam ancorados em provas robustas, especialmente quando repercutem em esferas jurídicas sensíveis.

A presunção de veracidade, embora tradicionalmente reconhecida como meio de conferir eficiência à atuação administrativa, encontra limites na estrutura principiológica do Estado Democrático de Direito. Amaral (2008)¹⁷ ressalta que o direito à prova, mesmo em sede administrativa, integra o rol de garantias do processo justo, sendo inadmissível a dispensa de instrução probatória sob o argumento de presunção. O processo administrativo sancionador deve ser orientado por critérios de racionalidade, imparcialidade e legalidade substancial, o que implica o dever de a Administração comprovar a materialidade da infração e não apenas invocar atributos formais para sustentar a imposição de penalidades. A superação do modelo centrado na presunção irrestrita exige uma revisão crítica da atuação administrativa e a incorporação de práticas que garantam efetivamente o respeito aos direitos do administrado.

RISCOS E CONSEQUÊNCIAS JURÍDICAS DA APLICAÇÃO IRRESTRITA DA PRESUNÇÃO DE VERACIDADE

INJUSTIÇA NAS SANÇÕES TRIBUTÁRIAS

A aplicação irrestrita da presunção de veracidade no âmbito dos atos administrativos sancionatórios tributários enseja relevantes questionamentos quanto à observância dos princípios estruturantes do Estado Democrático de Direito. Quando o Fisco presume como verídicas as informações constantes nos documentos fiscais sem análise crítica ou apuração probatória suficiente, transfere ao contribuinte o encargo de demonstrar a inexistência de fatos geradores de sanções. Essa prática, ao ignorar a função garantista do processo administrativo, estabelece desequilíbrio na relação jurídico-tributária, comprometendo o contraditório e a

¹⁶ COSTEIRA, Maria José. Direito da Concorrência: O controlo jurisdicional das decisões proferidas em processos sancionatórios. *Revista de Concorrência e Regulação*, v. 36, p. 19-38, 2018.

¹⁷ AMARAL, Larissa Cintra. O direito à prova na jurisdição administrativa—Estudo de direito comparado entre França e Brasil. Trabalho de Conclusão de Curso (Bacharelado em Direito)—Faculdade Nacional de Direito, Universidade Federal do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, 2008.

ampla defesa. Rolt et al. (2016)¹⁸ advertem que o ônus da prova no processo administrativo sancionador deve recair prioritariamente sobre a Administração, sobretudo quando se pretende impor penalidade, sendo ilegítima a inversão sistemática desse encargo com base exclusiva na presunção formal.

Na perspectiva das sanções tributárias, a imposição de multas baseadas em presunções não corroboradas por provas compromete a racionalidade da atividade sancionadora. Veloso (2021)¹⁹ destaca que a aplicação de penalidades fiscais deve respeitar os princípios da vedação ao efeito confiscatório e do non bis in idem, exigindo análise concreta do fato gerador e proporcionalidade da resposta estatal. Quando a Administração Pública aplica sanções apenas com base em elementos documentais presumidamente válidos, sem verificar a ocorrência do ilícito tributário, há potencial violação da legalidade material e desconsideração da necessária tipificação da conduta infracional. A função punitiva do Estado, ainda que exercida administrativamente, deve ser compatibilizada com os limites impostos pela Constituição e pelas garantias individuais do contribuinte.

A atuação administrativa fundada em presunções irrefragáveis gera efeitos negativos sobre a segurança jurídica, especialmente nas relações tributárias, em que a confiança legítima do contribuinte na regularidade de suas declarações é desconsiderada. Gussoli (2019)²⁰ ressalta que a Administração Pública deve atuar sob parâmetros de conformidade com os tratados internacionais de direitos humanos, os quais exigem motivação, proporcionalidade e possibilidade de defesa prévia. A imposição de sanções com base em presunções absolutas compromete esses parâmetros e reforça a assimetria entre as partes no processo administrativo, tornando o procedimento um instrumento de mera homologação da versão estatal e não de efetiva apuração do ilícito.

Baruffi e Martins (2024)²¹ sustentam que a mitigação da presunção de veracidade nos atos sancionatórios aduaneiros é condição para assegurar a segurança jurídica nas operações de comércio exterior, em que a ausência de prova suficiente compromete a legalidade das

¹⁸ ROLT, Amanda Pauli de et al. Ônus da prova no processo administrativo sancionador. p. 24-31, 2016. Universidade Federal de Santa Catarina - UFSC.

¹⁹ VELOSO, Jade Thomaz. A aplicação dos princípios da vedação ao efeito confiscatório e non bis in idem nas sanções tributárias: uma análise a partir da sua natureza jurídica. Editora Dialética, 2021.

²⁰ GUSSOLI, Felipe Klein. Dez parâmetros básicos de atuação da Administração Pública segundo os tratados internacionais de direitos humanos. Revista Digital de Direito Administrativo, v. 6, n. 2, p. 46-70, 2019.

²¹ BARUFFI, Giovana de Fatima; MARTINS, Eliane M. Octaviano. Mitigação da presunção de veracidade do ato administrativo sancionador aduaneiro como instrumento de segurança jurídica nas operações de comércio exterior. Revista de Direito e Negócios Internacionais da Maritime Law Academy-International Law and Business Review, v. 4, n. 1, p. 145-180, 2024.

penalidades aplicadas. Embora esse raciocínio tenha sido desenvolvido no campo aduaneiro, é plenamente aplicável ao direito tributário, em razão da similaridade entre os regimes sancionadores. A relativização do atributo torna-se, portanto, um imperativo metodológico e jurídico para evitar sanções desproporcionais e preservar o equilíbrio entre o poder punitivo da Administração e os direitos dos contribuintes.

A imposição de penalidades sem o necessário suporte fático reforça o risco de decisões arbitrárias e dificulta o controle jurisdicional dos atos administrativos. Costeira (2018)²² argumenta que o controle judicial da atividade administrativa deve alcançar não apenas a legalidade formal do ato, mas também sua motivação material. Quando essa motivação se restringe à invocação da presunção de veracidade, sem apresentar elementos probatórios suficientes, inviabiliza-se a atuação do Judiciário como instância de correção das arbitrariedades administrativas. A ausência de prova efetiva compromete a possibilidade de revisão substancial do mérito da decisão e perpetua a validade de sanções que não encontram respaldo na realidade dos fatos.

No campo da Administração Pública Democrática, a utilização de presunções como base exclusiva para aplicação de sanções confronta-se com o modelo de controle e responsabilização que impõe à autoridade administrativa o dever de comprovar a ocorrência dos ilícitos imputados. Humeres et al. (2017)²³ defendem que a Administração deve operar com transparência e responsabilidade, o que implica a demonstração clara dos fatos e fundamentos que justificam a sanção. O abandono de práticas inquisitivas e a adoção de mecanismos que assegurem a imparcialidade do processo sancionador são condições para a preservação da confiança nas instituições públicas e da legitimidade das decisões administrativas.

A relativização da presunção de veracidade impõe-se também como instrumento de efetivação da justiça fiscal, na medida em que impede que o contribuinte seja penalizado sem o devido esclarecimento das circunstâncias que envolvem o fato gerador. Escobar (2021)²⁴ sustenta que a processualidade administrativa exige que o ato sancionador seja precedido de instrução adequada, com participação efetiva do administrado e ampla possibilidade de

²² COSTEIRA, Maria José. Direito da Concorrência: O controlo jurisdicional das decisões proferidas em processos sancionatórios. *Revista de Concorrência e Regulação*, v. 36, p. 19-38, 2018.

²³ HUMERES, Bernardo et al. Presunção de Legitimidade e veracidade dos atos administrativos: uma análise sob a ótica do paradigma emergente da Administração Pública Democrática. p. 56-78, 2017. Universidade Federal de Santa Catarina - UFSC.

²⁴ ESCOBAR, Johann Matheus Azevedo. A processualidade administrativa como ferramenta de efetivação do Estado Democrático de Direito: o ônus da prova no processo administrativo sancionador brasileiro. 2021. 64 f. Monografia (Graduação em Direito) - Faculdade de Direito, Universidade Federal do Ceará, Fortaleza, 2021.

produção de provas. A ausência desses elementos converte o procedimento em um ato unilateral de imposição de penalidade, desprovido de controle e alheio aos princípios que estruturam o processo administrativo democrático.

A atuação fiscal que se apoia unicamente em presunções fragiliza a legitimidade da ação estatal e compromete a regularidade das decisões sancionatórias, especialmente em contextos em que a complexidade dos fatos exige análise técnica aprofundada. Amaral (2008)²⁵ assinala que o direito à prova constitui garantia essencial também no âmbito administrativo, sendo inadmissível sua substituição por presunções absolutas. A adoção de tais práticas, além de comprometer os direitos do contribuinte, contribui para a consolidação de uma cultura administrativa de autorreferência, em que a Administração valida suas próprias decisões sem submeter-se a mecanismos externos de controle.

A construção de um modelo sancionador compatível com o Estado Democrático de Direito requer que a presunção de veracidade seja compreendida como instrumento subsidiário, e não como fundamento autônomo de aplicação de penalidades. Ribeiro (2010)²⁶ destaca a importância da motivação como elemento de controle dos atos administrativos, devendo ela ser acompanhada de prova suficiente e fundamentação jurídica precisa. A manutenção da presunção como base exclusiva do ato sancionador configura desvio de finalidade e afronta à função garantidora do processo administrativo. Para assegurar a legalidade material das decisões administrativas, é indispensável a adoção de critérios probatórios rigorosos e a observância do ônus probatório imposto à Administração.

1.1 DESPROTEÇÃO AO CONTRIBUINTE

A desproteção ao contribuinte constitui um dos efeitos da aplicação automática e incondicionada da presunção de veracidade nos atos administrativos sancionadores, notadamente no campo tributário. Quando a Administração Pública adota como verdadeira, sem análise crítica, a documentação ou os registros fiscais existentes, cria-se um cenário em que o contribuinte é submetido a sanções ou exigências sem que tenha sido plenamente assegurada a aferição dos fatos alegados. Nesse contexto, como observa Ribeiro (2020)²⁷, o princípio da

²⁵ AMARAL, Larissa Cintra. O direito à prova na jurisdição administrativa—Estudo de direito comparado entre França e Brasil. Trabalho de Conclusão de Curso (Bacharelado em Direito)—Faculdade Nacional de Direito, Universidade Federal do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, 2008.

²⁶ RIBEIRO, Leonardo André de Sousa. A motivação do ato administrativo no contexto do estado democrático de direito brasileiro: a importância da motivação do ato administrativo e os direitos fundamentais. p. 8-28, 2010.

²⁷ RIBEIRO, Adriano da Silva. A reconstrução da distribuição do ônus da prova no processo



distribuição do ônus da prova, quando manipulado de forma a exigir do administrado a demonstração de sua inocorrência infracional, compromete a eficácia do contraditório e subverte a lógica do processo garantista.

No procedimento sancionador, o contribuinte muitas vezes se depara com dificuldades estruturais para impugnar autuações lastreadas em presunções formais. A ausência de paridade de armas, decorrente da prerrogativa atribuída ao Fisco pela presunção de veracidade, reduz sua capacidade de defesa e torna o processo tendente à homologação da atuação estatal. Nunes et al. (2022)²⁸ ressaltam que a ausência de defesa técnica adequada nos processos sancionadores, quando não suprida pela atuação diligente da Administração ou por mecanismos institucionais de apoio, conduz à violação dos direitos processuais fundamentais. Tal assimetria compromete a lisura do procedimento e favorece a emissão de decisões sem respaldo em análise concreta dos fatos.

A presunção em favor da veracidade administrativa exige, para sua aplicação, a existência de atos motivados e com fundamentação compatível com os requisitos constitucionais de legalidade e ampla defesa. Ribeiro (2010)²⁹ indica que a motivação é condição necessária para a validade dos atos que impõem sanções, não sendo suficiente a invocação genérica do poder de polícia ou de competência regulamentar. No entanto, quando os atos administrativos se apoiam exclusivamente na presunção de legitimidade, sem apresentar elementos objetivos que demonstrem a materialidade da infração, transferem para o contribuinte o encargo probatório de demonstrar sua não ocorrência, medida que se revela incompatível com os princípios da proporcionalidade e da dignidade da pessoa humana.

A consequência prática da inversão indevida do ônus probatório é a fragilização do direito de defesa, pois impõe ao contribuinte a obrigação de provar um fato negativo. Amaral (2008)³⁰ adverte que o direito à prova, inclusive nos procedimentos administrativos, deve ser assegurado ao jurisdicionado como forma de garantir que a decisão administrativa reflita uma análise concreta e imparcial dos elementos disponíveis. Quando a Administração não se

administrativo sob a ótica dos princípios constitucionais do processo. 2020. Tese de Doutorado. Universidade FUMEC.

²⁸ NUNES, Silvio Gabriel Serrano; SERRANO, Antônio Carlos Alves Pinto; SERRANO, Juliana Salinas. O direito à defesa técnica nos processos administrativos sancionadores perante os tribunais de contas: a obrigação de atuação das procuradorias públicas na defesa dos gestores públicos. *Brazilian Journal of Development*, v. 8, n. 10, p. 68758-68780, 2022.

²⁹ RIBEIRO, Leonardo André de Sousa. A motivação do ato administrativo no contexto do estado democrático de direito brasileiro: a importância da motivação do ato administrativo e os direitos fundamentais. p. 8-28, 2010.

³⁰ AMARAL, Larissa Cintra. O direito à prova na jurisdição administrativa—Estudo de direito comparado entre França e Brasil. Trabalho de Conclusão de Curso (Bacharelado em Direito)—Faculdade Nacional de Direito, Universidade Federal do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, 2008.

incumbe de demonstrar a ocorrência da infração, e exige do administrado a produção de provas para afastar uma presunção, opera-se uma distorção processual que compromete a confiabilidade do sistema sancionador.

A desproteção ao contribuinte torna-se ainda mais evidente nos casos em que a atuação do Fisco se baseia em dados inconsistentes, colhidos por sistemas automatizados ou por critérios presuntivos que não admitem contestação substancial. Lima (2023)³¹ aponta que a modernização dos procedimentos administrativos não pode se sobrepor aos direitos fundamentais dos administrados, sendo imprescindível que os meios tecnológicos adotados pela Administração estejam subordinados aos princípios do devido processo legal e da transparência. A prevalência de algoritmos ou inferências automatizadas, não submetidas a controle contraditório, acentua o desequilíbrio entre Administração e contribuinte, afetando a legitimidade das sanções aplicadas.

Daronco et al. (2017)³² enfatiza que ao tratarem das sanções administrativas aplicadas em setores regulados, observam que a efetividade das garantias processuais depende da estruturação adequada dos mecanismos de defesa, inclusive com acesso a informações e possibilidade real de participação na produção da prova. A ausência dessas garantias nos procedimentos tributários sancionadores reduz o contribuinte à condição de sujeito passivo de imposições unilaterais, desprovido de instrumentos eficazes para se contrapor às alegações da Administração. Essa condição torna o processo um instrumento de confirmação da narrativa estatal e não um ambiente de apuração e verificação de responsabilidade.

Filho e Seixas (2023)³³ destacam que a aplicação mecânica da presunção de veracidade, sobretudo em autuações de trânsito, evidencia o risco de o agente público atuar com base exclusiva em registros administrativos, ignorando eventuais inconsistências ou erros materiais. Essa constatação é transponível ao âmbito tributário, em que a atuação fiscal pode incidir sobre situações atípicas que demandam interpretação e contextualização dos elementos probatórios. A ausência de margem para análise casuística compromete a qualidade da decisão e amplia o

³¹ LIMA, Leonardo Carmo Ribeiro de. O atributo da presunção de veracidade dos atos administrativos: reflexões à luz de um direito administrativo constitucionalizado, processualizado e aderente às inovações tecnológicas.

2023. 151 f. Dissertação (Mestrado em Direito) – Programa de Pós-graduação em Direito, Faculdade de Direito de Alagoas, Universidade Federal de Alagoas, Maceió, 2023.

³² DARONCO, Camila Luisa et al. Sanções administrativas aplicadas na aviação: uma análise dos princípios aplicáveis aos processos administrativos na aviação. p. 27-59, 2017. Universidade Federal de Santa Catarina – UFSC.

³³ FILHO, Pedro Pereira Laurindo; SEIXAS, Henrique Francisco. A atuação dos agentes de trânsito: uma análise sob os princípios da veracidade e legalidade. Caderno de Estudos e Pesquisas Universitárias, v. 17, n. 33, p. 37-54, 2023.

risco de violação a direitos subjetivos do contribuinte.

A jurisprudência administrativa também reflete essa tendência de favorecimento à Administração em detrimento da posição processual do contribuinte. Leoni (2018)³⁴ analisa a prática do Tribunal de Contas da União no tratamento das presunções administrativas e evidencia que a ausência de contraditório efetivo e a prevalência da confiança nos atos instrutórios comprometem o equilíbrio processual. Essa dinâmica é observável também no âmbito das administrações tributárias, em que o contribuinte frequentemente se vê diante de sanções cuja reversão depende de prova excessivamente onerosa ou tecnicamente complexa, afastando a igualdade de condições no processo.

Baruffi e Martins (2024)³⁵ sustentam que a mitigação da presunção de veracidade constitui medida essencial para a efetivação da segurança jurídica e da proteção dos direitos dos sujeitos passivos das obrigações administrativas. Ao considerar que nem toda declaração administrativa deve ser automaticamente presumida como verdadeira, abre-se espaço para que o contribuinte exerça plenamente sua defesa, mediante contestação fundamentada e produção de provas. Essa orientação fortalece o controle da atividade estatal e impede que o exercício do poder sancionador se transforme em instrumento de imposição unilateral de deveres e sanções, dissociado da verificação de suas condições de validade.

Gussoli (2019)³⁶ assinala que os tratados internacionais de direitos humanos estabelecem parâmetros para a atuação administrativa, exigindo que os procedimentos sancionadores assegurem o direito à defesa e à prova. A compatibilidade da presunção de veracidade com esses instrumentos depende de sua aplicação de forma ponderada e condicionada à existência de elementos suficientes que sustentem o ato. A utilização do atributo como meio de suprir lacunas probatórias ou de facilitar a atuação estatal sem o necessário contraditório fere tais parâmetros e compromete o princípio da boa-fé objetiva que deve reger as relações entre Estado e contribuinte. A preservação do equilíbrio no processo administrativo demanda, assim, a contenção do uso automático da presunção de veracidade.

³⁴ LEONI, Fernanda. O processo sancionatório no TCU e os princípios do Direito Administrativo Sancionador. *Revista Fórum de Contratação e Gestão Pública – FCGP*, Belo Horizonte, ano 17, n. 199, p. 17-27, 2018.

³⁵ BARUFFI, Giovana de Fatima; MARTINS, Eliane M. Octaviano. Mitigação da presunção de veracidade do ato administrativo sancionador aduaneiro como instrumento de segurança jurídica nas operações de comércio exterior. *Revista de Direito e Negócios Internacionais da Maritime Law Academy-International Law and Business Review*, v. 4, n. 1, p. 145-180, 2024.

³⁶ GUSSOLI, Felipe Klein. Dez parâmetros básicos de atuação da Administração Pública segundo os tratados internacionais de direitos humanos. *Revista Digital de Direito Administrativo*, v. 6, n. 2, p. 46-70, 2019.



1.2 IMPACTO NAS RELAÇÕES FISCAIS

A aplicação irrestrita da presunção de veracidade no âmbito dos atos administrativos sancionatórios tributários repercute diretamente na confiança estabelecida entre o Estado e o contribuinte. Ao conferir prevalência incontestada às alegações da Administração Tributária, o sistema jurídico afasta o contribuinte do exercício efetivo de sua defesa e reforça um modelo

de unilateralidade na atuação fiscal. Lima (2023)³⁷ observa que esse cenário consolida uma cultura de assimetria processual, em que a autoridade administrativa ocupa posição privilegiada em detrimento do administrado, enfraquecendo os laços de legitimidade e previsibilidade necessários à conformidade voluntária no cumprimento das obrigações tributárias.

A desproporção de poderes verificada no processo administrativo, quando não submetida a mecanismos de contenção, gera efeitos que ultrapassam o plano individual do contribuinte e afetam a estabilidade das relações fiscais. Gussoli (2019)³⁸ enfatiza que o modelo de Administração Pública compatível com os tratados internacionais de direitos humanos deve promover o equilíbrio e a transparência na condução dos processos administrativos, evitando práticas que reforcem a verticalização do poder estatal. A utilização da presunção de veracidade sem o devido controle externo e sem motivação consistente rompe com esse ideal, minando a credibilidade do sistema fiscal perante os seus destinatários.

No campo tributário, a desconfiança em relação à Administração resulta na adoção de condutas defensivas por parte dos contribuintes, que passam a ver a atuação do Estado como elemento de risco e não como exercício legítimo de sua função arrecadatória. Baruffi e Martins (2024)³⁹ sustentam que a mitigação da presunção de veracidade constitui instrumento necessário à promoção da segurança jurídica nas relações econômicas, sobretudo nas operações fiscais vinculadas ao comércio exterior. Essa lógica, no entanto, pode ser aplicada de forma ampliada ao sistema tributário como um todo, dada a necessidade de garantir previsibilidade e coerência na atuação dos órgãos fazendários.

³⁷ LIMA, Leonardo Carmo Ribeiro de. O atributo da presunção de veracidade dos atos administrativos: reflexões à luz de um direito administrativo constitucionalizado, processualizado e aderente às inovações tecnológicas.

³⁸ GUSSOLI, Felipe Klein. Dez parâmetros básicos de atuação da Administração Pública segundo os tratados internacionais de direitos humanos. *Revista Digital de Direito Administrativo*, v. 6, n. 2, p. 46-70, 2019.

³⁹ BARUFFI, Giovana de Fatima; MARTINS, Eliane M. Octaviano. Mitigação da presunção de veracidade do ato administrativo sancionador aduaneiro como instrumento de segurança jurídica nas operações de comércio exterior. *Revista de Direito e Negócios Internacionais da Maritime Law Academy-International Law and Business Review*, v. 4, n. 1, p. 145-180, 2024.

A adoção acrítica da presunção de veracidade, além de comprometer o equilíbrio processual, interfere na própria lógica do princípio da capacidade contributiva, ao permitir que sejam exigidos tributos e penalidades com base em presunções que não refletem a realidade da obrigação tributária. Veloso (2021)⁴⁰ argumenta que a imposição de sanções fiscais deve observar critérios objetivos de legalidade e materialidade, sendo vedado o uso de meios indiretos para justificar a cobrança sem o respaldo de prova inequívoca. A perda da confiança na racionalidade do sistema de controle estatal estimula a judicialização excessiva das atuações fiscais e contribui para o aumento do passivo tributário.

A efetividade do sistema tributário depende da cooperação entre Estado e contribuinte, o que exige uma atuação administrativa pautada pela imparcialidade, pelo controle da legalidade e pela garantia de instâncias recursais adequadas. Escobar (2021)⁴¹ defende que a processualidade administrativa deve operar como mecanismo de contenção da atuação punitiva do Estado, assegurando que a decisão administrativa seja resultado de um procedimento dialógico e racional. A aplicação absoluta da presunção de veracidade inviabiliza esse modelo, promovendo decisões unilaterais que afetam negativamente o ambiente fiscal e afastam o contribuinte da colaboração voluntária.

A partir do momento em que o contribuinte compreende que as decisões administrativas são tomadas sem análise crítica das informações e sem abertura ao contraditório, instaura-se um estado de resistência passiva que fragiliza a eficácia da arrecadação e compromete a autorregulação do sistema tributário. Rolt et al. (2016)⁴² destacam que o ônus da prova, quando transferido automaticamente ao administrado, tende a consolidar decisões administrativas sem base probatória suficiente, o que gera incertezas quanto à legalidade da exigência e estimula o comportamento litigioso. O aumento da litigiosidade, por sua vez, representa custo para ambas as partes e impede a consolidação de uma cultura de conformidade fiscal.

O distanciamento entre contribuinte e Administração Fiscal também compromete o desenvolvimento de mecanismos alternativos de resolução de conflitos, como os programas de conformidade tributária e os acordos de cooperação. Filho e Seixas (2023)⁴³ apontam

⁴⁰ VELOSO, Jade Thomaz. A aplicação dos princípios da vedação ao efeito confiscatório e non bis in idem nas sanções tributárias: uma análise a partir da sua natureza jurídica. Editora Dialética, 2021

⁴¹ ESCOBAR, Johann Matheus Azevedo. A processualidade administrativa como ferramenta de efetivação do Estado Democrático de Direito: o ônus da prova no processo administrativo sancionador brasileiro. 2021. 64 f. Monografia (Graduação em Direito) - Faculdade de Direito, Universidade Federal do Ceará, Fortaleza, 2021

⁴² ROLT, Amanda Pauli de et al. Ônus da prova no processo administrativo sancionador. p. 24-31, 2016. Universidade Federal de Santa Catarina - UFSC.

⁴³ FILHO, Pedro Pereira Laurindo; SEIXAS, Henrique Francisco. A atuação dos agentes de trânsito: uma análise sob os princípios da veracidade e legalidade. Caderno de Estudos e Pesquisas Universitárias,

que a atuação dos agentes públicos deve ser pautada por critérios de legalidade e razoabilidade, não podendo se basear unicamente em registros administrativos ou inferências não comprovadas. A credibilidade desses programas depende da percepção de que a Administração atua de maneira imparcial e que suas decisões são passíveis de revisão com base em critérios objetivos.

Ao permitir que atos administrativos produzam efeitos sancionatórios com base exclusiva em sua presunção de veracidade, o sistema tributário afasta os contribuintes da esfera de legalidade material e os posiciona como sujeitos passivos de um processo que não garante a efetiva escuta. Humeres et al. (2017)⁴⁴ defendem que a Administração Pública deve romper com o paradigma de autorreferência e adotar práticas compatíveis com o princípio democrático, o que inclui a relativização dos atributos formais dos atos administrativos quando em confronto com os direitos fundamentais do administrado. Essa orientação impõe uma atuação administrativa ancorada em provas, motivação concreta e controle externo efetivo.

O impacto negativo da presunção de veracidade nas relações fiscais também pode ser medido pela ausência de clareza na fundamentação das decisões, fator que impede o contribuinte de compreender os limites de sua obrigação e as razões da exigência fiscal. Ribeiro (2010)⁴⁵ assevera que a motivação adequada dos atos administrativos é condição de validade e instrumento de legitimação do exercício do poder público, sendo inadmissível a emissão de decisões sem exposição precisa dos fundamentos de fato e de direito. A ausência de motivação reforça a percepção de arbitrariedade e amplia a instabilidade jurídica, dificultando a previsão dos efeitos das condutas econômicas e a regularidade no cumprimento das obrigações tributárias.

Diante disso, observa-se que a aplicação irrestrita da presunção de veracidade, ao comprometer os princípios do devido processo legal e da confiança legítima, provoca um enfraquecimento das relações fiscais que transcende o plano individual das atuações e afeta a estrutura sistêmica do Direito Tributário. Fantoni (2019)⁴⁶ destaca que o controle jurisdicional do ato administrativo deve ser ampliado para alcançar não apenas a legalidade formal, mas a substância do ato, sob pena de o processo administrativo tornar-se instrumento de imposição

v. 17, n. 33, p. 37-54, 2023.

⁴⁴ HUMERES, Bernardo et al. Presunção de Legitimidade e veracidade dos atos administrativos: uma análise sob a ótica do paradigma emergente da Administração Pública Democrática. p. 56-78, 2017. Universidade Federal de Santa Catarina - UFSC.

⁴⁵ RIBEIRO, Leonardo André de Sousa. A motivação do ato administrativo no contexto do estado democrático de direito brasileiro: a importância da motivação do ato administrativo e os direitos fundamentais. p. 8-28, 2010.

⁴⁶ FANTONI, Steefene. O controle jurisdicional do ato administrativo discricionário: a implementação de políticas públicas pelo poder judiciário. p. 12-41, 2019. Instituto Vale do Cricaré – UNIVC

sem revisão. A preservação da integridade das relações fiscais, portanto, depende da contenção dos efeitos absolutos da presunção de veracidade e da construção de uma atuação administrativa orientada por critérios técnicos e jurídicos fundados em provas objetivas.

IMPACTO DA RELATIVIZAÇÃO DA PRESUNÇÃO DE VERACIDADE NA APLICAÇÃO DAS SANÇÕES TRIBUTÁRIAS

1.3 GARANTIA DE DIREITO DE DEFESA

A relativização da presunção de veracidade no contexto dos atos administrativos sancionadores tributários não constitui apenas um ajuste procedimental, mas uma inflexão estrutural no regime jurídico de imputação de sanções, sobretudo porque obriga o Poder Público a produzir, em juízo ou na via administrativa, prova robusta da materialidade da infração. Em vez de operar sob um modelo de presunção quase absoluta, que impõe ao administrado o ônus de provar a não ocorrência de um fato negativo, transfere-se à Administração a incumbência de demonstrar, com base em elementos objetivos, a existência do ilícito e o nexo de imputação. Escobar (2021)⁴⁷ sustenta que o respeito à processualidade administrativa impõe a superação da prática de decisões baseadas exclusivamente na presunção de veracidade, sob pena de esvaziamento das garantias constitucionais do contraditório e da ampla defesa.

Ao assegurar que os atos administrativos sancionadores estejam fundamentados em prova material suficiente, a relativização da presunção de veracidade propicia a filtragem de sanções potencialmente desproporcionais, prevenindo a imposição de penalidades sem que tenha sido demonstrado o dolo, a culpa ou a infração administrativa em sua integralidade. Veloso (2021)⁴⁸ sustenta que a proporcionalidade das sanções tributárias depende de sua fundamentação em elementos que expressem a gravidade concreta do comportamento imputado, sendo inadmissível a presunção como substituto da análise do caso concreto. A relativização opera, assim, como salvaguarda contra excessos punitivos e instrumento de equilíbrio institucional.

Na medida em que se exige da Administração uma atuação fundada em motivação qualificada e prova direta dos fatos, o processo administrativo passa a corresponder a um ambiente de responsabilização conforme padrões normativos e probatórios compatíveis com o

⁴⁷ESCOBAR, Johann Matheus Azevedo. A processualidade administrativa como ferramenta de efetivação do Estado Democrático de Direito: o ônus da prova no processo administrativo sancionador brasileiro. 2021. 64 f. Monografia (Graduação em Direito) - Faculdade de Direito, Universidade Federal do Ceará, Fortaleza, 2021

⁴⁸VELOSO, Jade Thomaz. A aplicação dos princípios da vedação ao efeito confiscatório e non bis in idem nas sanções tributárias: uma análise a partir da sua natureza jurídica. Editora Dialética, 2021.

Estado Democrático de Direito. Lima (2023)⁴⁹ destaca que a transformação do processo administrativo em um espaço efetivo de produção e contestação de provas representa um avanço na constitucionalização do direito administrativo sancionador. Ao relativizar a presunção de veracidade, afasta-se a ideia de que o contribuinte é presumidamente infrator, promovendo-se uma inversão do paradigma de desconfiança que marca a tradição fiscal brasileira.

Essa transformação repercute também na valoração da prova pela autoridade julgadora, que não poderá se limitar à simples leitura das informações constantes nos autos, mas deverá motivar suas decisões a partir da análise das manifestações do contribuinte e da suficiência do conjunto probatório. Amaral (2008)⁵⁰ adverte que o direito à prova compreende não apenas o direito de produzir elementos, mas também o de ter esses elementos devidamente apreciados, sob critérios racionais e explícitos. Nesse cenário, a relativização da presunção de veracidade exige um novo padrão de fundamentação das decisões, mais rigoroso e compatível com a imparcialidade exigida da função julgadora.

Com efeito, o afastamento da presunção absoluta fortalece a imparcialidade e a isonomia do processo, afastando a figura da Administração como parte privilegiada e convertendo-a em sujeito processual com deveres instrutórios. Gussoli (2019)⁵¹ ressalta que a conformidade da atuação administrativa aos tratados internacionais de direitos humanos exige a adoção de práticas que garantam a igualdade de condições processuais entre as partes, sendo vedada a prevalência de presunções que comprometam a neutralidade do juízo administrativo. A presunção de veracidade, enquanto operada sem relativizações, revela-se inconciliável com esse modelo, na medida em que torna o Estado ao mesmo tempo acusador e juiz.

A reformulação desse modelo exige, portanto, uma reconfiguração do papel do Fisco no processo sancionador, que passa a ser não apenas agente arrecadador, mas também sujeito obrigado à demonstração das condições de validade da exigência tributária. Baruffi e Martins (2024)⁵² defendem que a segurança jurídica nas operações tributárias depende do abandono de

⁴⁹ LIMA, Leonardo Carmo Ribeiro de. O atributo da presunção de veracidade dos atos administrativos: reflexões à luz de um direito administrativo constitucionalizado, processualizado e aderente às inovações tecnológicas. 2023. 151 f. Dissertação (Mestrado em Direito) – Programa de Pós-graduação em Direito, Faculdade de Direito de Alagoas, Universidade Federal de Alagoas, Maceió, 2023.

⁵⁰ AMARAL, Larissa Cintra. O direito à prova na jurisdição administrativa–Estudo de direito comparado entre França e Brasil. Trabalho de Conclusão de Curso (Bacharelado em Direito)-Faculdade Nacional de Direito, Universidade Federal do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, 2008.

⁵¹ GUSSOLI, Felipe Klein. Dez parâmetros básicos de atuação da Administração Pública segundo os tratados internacionais de direitos humanos. Revista Digital de Direito Administrativo, v. 6, n. 2, p. 46-70, 2019.

⁵² BARUFFI, Giovana de Fatima; MARTINS, Eliane M. Octaviano. Mitigação da presunção de veracidade do ato administrativo sancionador aduaneiro como instrumento de segurança jurídica nas operações de comércio exterior. Revista de Direito e Negócios Internacionais da Maritime Law

práticas unilaterais e da construção de um ambiente regulado por normas claras, decisões motivadas e instruções probatórias rigorosas. A relativização da presunção de veracidade, nesse contexto, emerge como instrumento necessário à estabilização das expectativas dos contribuintes quanto à previsibilidade da atuação estatal.

Ainda nesse sentido, observa-se que a relativização da presunção de veracidade não gera apenas efeitos no plano individual do processo, mas também induz mudanças estruturais no modo como a Administração conduz suas atividades de fiscalização e lançamento. Rolt et al. (2016)⁵³ apontam que a responsabilização administrativa exige a definição precisa dos fatos imputados e a indicação das provas que os sustentam, sendo vedado ao Estado presumir a culpa do administrado como estratégia de otimização fiscal. A implementação dessa diretriz no cotidiano administrativo requer capacitação dos agentes, revisão dos modelos decisórios e fortalecimento das instâncias recursais.

A constitucionalidade das sanções tributárias exige que sejam aplicadas em conformidade com os princípios da ampla defesa, da legalidade e do devido processo legal. Ribeiro (2010)⁵⁴ assevera que o ato administrativo sancionador somente adquire legitimidade quando vinculado a um procedimento regular, motivado e instruído com elementos capazes de sustentar sua validade. A relativização da presunção de veracidade atua, nesse cenário, como exigência decorrente da supremacia da Constituição, assegurando que o exercício do poder de punir pela Administração se dê dentro dos limites da racionalidade, da prova e do respeito aos direitos fundamentais do administrado.

1.4 PROPORCIONALIDADE E RAZOABILIDADE

A relativização da presunção de veracidade dos atos administrativos sancionatórios permite que o Direito Tributário incorpore com maior efetividade os princípios da proporcionalidade e da razoabilidade, estabelecendo um juízo crítico mais aprofundado sobre a adequação das sanções às particularidades de cada caso. A análise concreta do comportamento do contribuinte, conjugada à exigência de motivação qualificada por parte da Administração, propicia uma correlação mais direta entre o grau da infração e a resposta punitiva. Segundo

Academy-International Law and Business Review, v. 4, n. 1, p. 145-180, 2024.

⁵³ ROLT, Amanda Pauli de et al. Ônus da prova no processo administrativo sancionador. p. 24-31, 2016. Universidade Federal de Santa Catarina - UFSC.

⁵⁴ RIBEIRO, Leonardo André de Sousa. A motivação do ato administrativo no contexto do estado democrático de direito brasileiro: a importância da motivação do ato administrativo e os direitos fundamentais. p. 8-28, 2010.

Costeira (2018)⁵⁵, o controle jurisdicional sobre os atos sancionatórios deve assegurar a conformidade das decisões administrativas com os limites impostos pelo princípio da razoabilidade, sob pena de invalidade do ato.

A estrutura normativa brasileira exige que as sanções tributárias sejam aplicadas dentro de um espectro de legalidade que respeite a função pedagógica da punição e que evite sua instrumentalização como mecanismo de arrecadação. A aplicação irrestrita da presunção de veracidade, ao substituir a análise crítica dos fatos por uma confiança formal nas alegações fiscais, tende a comprometer esse equilíbrio. Para Veloso (2021)⁵⁶, o afastamento do efeito confiscatório e a observância ao princípio *non bis in idem* só são possíveis quando as autoridades fiscais estão obrigadas a justificar suas decisões com base em parâmetros objetivos e proporcionais à conduta do sujeito passivo.

O julgamento administrativo sancionador que se baseia exclusivamente na presunção de veracidade acaba por fragilizar a exigência de racionalidade da decisão, afastando-se do ideal de justiça tributária. Conforme Gussoli (2019)⁵⁷, a compatibilização da atuação da Administração Pública com os tratados internacionais de direitos humanos requer a efetiva consideração das circunstâncias individuais do caso, sendo necessário que a sanção decorra de um processo que respeite a autonomia e a dignidade do contribuinte. O princípio da proporcionalidade, neste contexto, exige que a sanção seja necessária, adequada e equilibrada em relação ao fim a que se destina.

A razoabilidade impõe ao julgador administrativo a obrigação de avaliar se a sanção não excede os limites do razoável em função do prejuízo causado ou da conduta adotada pelo contribuinte. Essa exigência não pode ser suprida por presunções genéricas, que ignoram elementos como boa-fé, erro escusável ou ausência de dolo. Conforme Lima (2023)⁵⁸, a conformidade dos atos administrativos com a ordem constitucional depende da vinculação da sanção à comprovação do fato típico e à inexistência de causas de exclusão de ilicitude, sendo a relativização da presunção de veracidade imprescindível à apuração dessa vinculação.

⁵⁵ COSTEIRA, Maria José. Direito da Concorrência: O controlo jurisdicional das decisões proferidas em processos sancionatórios. *Revista de Concorrência e Regulação*, v. 36, p. 19-38, 2018.

⁵⁶ VELOSO, Jade Thomaz. A aplicação dos princípios da vedação ao efeito confiscatório e *non bis in idem* nas sanções tributárias: uma análise a partir da sua natureza jurídica. Editora Dialética, 2021.

⁵⁷ GUSSOLI, Felipe Klein. Dez parâmetros básicos de atuação da Administração Pública segundo os tratados internacionais de direitos humanos. *Revista Digital de Direito Administrativo*, v. 6, n. 2, p. 46-70, 2019.

⁵⁸ LIMA, Leonardo Carmo Ribeiro de. O atributo da presunção de veracidade dos atos administrativos: reflexões à luz de um direito administrativo constitucionalizado, processualizado e aderente às inovações tecnológicas. 2023. 151 f. Dissertação (Mestrado em Direito) – Programa de Pós-graduação em Direito, Faculdade de Direito de Alagoas, Universidade Federal de Alagoas, Maceió, 2023.

A utilização da proporcionalidade como critério de controle das decisões sancionatórias também garante que não haja descompasso entre a medida aplicada e os fins do Direito Tributário. Rolt et al. (2016)⁵⁹ defendem que a inversão do ônus da prova, quando aplicada sem critérios de ponderação, produz desequilíbrios que comprometem a lógica do processo justo e inviabilizam a avaliação proporcional da conduta. A relativização da presunção de veracidade corrige essa distorção, exigindo que a Administração fundamente sua atuação com base em elementos concretos que justifiquem a sanção imposta.

A razoabilidade, por sua vez, atua como limite à discricionariedade administrativa, impedindo que a sanção se torne desarrazoada diante das circunstâncias do caso. Para Baruffi e Martins (2024)⁶⁰, o uso de categorias normativas abertas deve ser acompanhado de critérios de racionalidade, evitando a adoção de padrões punitivos automáticos ou generalizantes. A relativização da presunção de veracidade opera, assim, como instrumento de controle da coerência interna das decisões administrativas, reforçando a lógica da motivação e da transparência institucional.

Ao permitir a aplicação diferenciada das normas sancionatórias com base na análise individualizada do fato, a relativização viabiliza a consideração de elementos atenuantes ou excludentes, como erro justificável ou ausência de nexo entre a conduta e o resultado. Ribeiro (2010)⁶¹ afirma que a motivação do ato administrativo deve evidenciar a conexão entre os elementos de fato e os fundamentos jurídicos da sanção, sob pena de nulidade. A imposição dessa exigência torna inviável o uso da presunção de veracidade como base exclusiva para a sanção, promovendo uma aplicação mais precisa dos princípios da razoabilidade e proporcionalidade.

Esse movimento também repercute na necessidade de dosimetria das sanções administrativas, obrigando a Administração a graduar a pena de acordo com a gravidade da infração e com as condições subjetivas do contribuinte. Filho e Seixas (2023)⁶² apontam que a atuação administrativa deve respeitar a legalidade estrita, mas também os princípios que

⁵⁹ ROLT, Amanda Pauli de et al. Ônus da prova no processo administrativo sancionador. p. 24-31, 2016. Universidade Federal de Santa Catarina - UFSC.

⁶⁰ BARUFFI, Giovana de Fatima; MARTINS, Eliane M. Octaviano. Mitigação da presunção de veracidade do ato administrativo sancionador aduaneiro como instrumento de segurança jurídica nas operações de comércio exterior. *Revista de Direito e Negócios Internacionais da Maritime Law Academy-International Law and Business Review*, v. 4, n. 1, p. 145-180, 2024.

⁶¹ RIBEIRO, Leonardo André de Sousa. A motivação do ato administrativo no contexto do estado democrático de direito brasileiro: a importância da motivação do ato administrativo e os direitos fundamentais. p. 8-28, 2010.

⁶² FILHO, Pedro Pereira Laurindo; SEIXAS, Henrique Francisco. A atuação dos agentes de trânsito: uma análise sob os princípios da veracidade e legalidade. *Caderno de Estudos e Pesquisas Universitárias*, v. 17, n. 33, p. 37-54, 2023.

norteiam a justiça administrativa, sendo a proporcionalidade um dos pilares dessa estrutura. A aplicação automática de sanções com base em presunções absolutas, portanto, configura violação a essa lógica e compromete a regularidade do processo.

O fortalecimento do princípio da razoabilidade no Direito Tributário exige que a atuação da Administração seja submetida a parâmetros objetivos e verificáveis, o que pressupõe a revisão crítica das presunções legais e a valorização da prova efetiva. Daronco et al. (2017)⁶³ ressaltam que a racionalidade das sanções administrativas depende de uma análise que leve em consideração o contexto fático e a proporcionalidade entre conduta e penalidade. A relativização da presunção de veracidade, nesse sentido, é condição para que a sanção se mantenha dentro dos limites estabelecidos pelo ordenamento jurídico.

A institucionalização da proporcionalidade e da razoabilidade como princípios operativos do sistema sancionador tributário depende da construção de uma cultura administrativa pautada na legalidade substancial e na proteção dos direitos fundamentais. Escobar (2021)⁶⁴ sustenta que a efetividade do Estado Democrático de Direito no plano administrativo pressupõe a superação de práticas unilaterais e o reconhecimento da centralidade da motivação, da prova e do contraditório. A relativização da presunção de veracidade, ao condicionar a imposição de sanções ao exame crítico das provas e das circunstâncias, promove o equilíbrio entre a autoridade fiscal e os direitos do contribuinte, assegurando que o poder sancionador do Estado seja exercido dentro dos limites da proporcionalidade e da razoabilidade.

2. RECOMENDAÇÕES PARA A PRÁTICA ADMINISTRATIVA

No contexto da mitigação da presunção de veracidade dos atos administrativos sancionadores, a exigência de transparência na atuação da Administração Tributária deve ser compreendida como instrumento funcional de contenção do poder sancionatório, assegurando ao administrado o acesso pleno aos elementos de prova constantes do procedimento. A exposição clara dos fundamentos que embasam as sanções tributárias, bem como dos documentos e informações que lhe dão sustentação, consiste em condição elementar à

⁶³ DARONCO, Camila Luisa et al. Sanções administrativas aplicadas na aviação: uma análise dos princípios aplicáveis aos processos administrativos na aviação. p. 27-59, 2017. Universidade Federal de Santa Catarina – UFSC.

⁶⁴ ESCOBAR, Johann Matheus Azevedo. A processualidade administrativa como ferramenta de efetivação do Estado Democrático de Direito: o ônus da prova no processo administrativo sancionador brasileiro. 2021. 64 f. Monografia (Graduação em Direito) - Faculdade de Direito, Universidade Federal do Ceará, Fortaleza, 2021

formulação de defesa efetiva. Conforme argumenta Humeres et al. (2017)⁶⁵, a superação do paradigma autoritário da Administração Pública demanda a consagração de práticas dialógicas e acessíveis, nas quais o contribuinte não seja apenas destinatário, mas também participante do processo administrativo.

Nesse sentido, a previsibilidade das decisões administrativas depende da justificação racional e documentada dos atos sancionadores, a qual deve ser acompanhada da possibilidade de revisão. Escobar (2021)⁶⁶ aduz que o princípio do contraditório, embora tradicionalmente vinculado ao Poder Judiciário, tem incidência plena no âmbito do procedimento administrativo sancionador, exigindo da Administração a concessão de meios suficientes para que o interessado possa impugnar as alegações que lhe são feitas. A ausência de revisão periódica dos atos administrativos, notadamente aqueles de conteúdo punitivo, implica risco de perpetuação de erros formais e materiais, com impacto direto sobre a segurança jurídica e a confiança no sistema fiscal.

Ademais, a transparência dos atos administrativos deve ser assegurada não apenas formalmente, mas em sua substância. Isso implica a obrigação de exposição lógica dos critérios adotados na quantificação da sanção, na qual devem figurar os dados probatórios relevantes e as inferências extraídas. Ribeiro (2010)⁶⁷ destaca que a motivação do ato administrativo não se confunde com a simples enunciação da norma violada, devendo contemplar a descrição do fato, a valoração da prova e a subsunção ao tipo sancionador. A ausência de um modelo revisável compromete esse encadeamento lógico, prejudicando a racionalidade do processo.

A garantia de ampla revisão administrativa dos atos sancionadores possui, portanto, função dupla: permitir ao administrado a reavaliação das decisões que lhe imponham ônus, e permitir ao próprio Fisco a correção de equívocos cometidos. Conforme delineado por Rolt et al. (2016)⁶⁸, o ônus da prova no processo sancionador deve ser objeto de permanente reavaliação, uma vez que sua distribuição está diretamente relacionada à configuração de culpa e à legalidade do procedimento. Isso impõe à Administração o dever de reapreciação crítica das

⁶⁵ HUMERES, Bernardo et al. Presunção de Legitimidade e veracidade dos atos administrativos: uma análise sob a ótica do paradigma emergente da Administração Pública Democrática. p. 56-78, 2017. Universidade Federal de Santa Catarina - UFSC.

⁶⁶ ESCOBAR, Johann Matheus Azevedo. A processualidade administrativa como ferramenta de efetivação do Estado Democrático de Direito: o ônus da prova no processo administrativo sancionador brasileiro. 2021. 64 f. Monografia (Graduação em Direito) - Faculdade de Direito, Universidade Federal do Ceará, Fortaleza, 2021

⁶⁷ RIBEIRO, Leonardo André de Sousa. A motivação do ato administrativo no contexto do estado democrático de direito brasileiro: a importância da motivação do ato administrativo e os direitos fundamentais. p. 8-28, 2010.

⁶⁸ ROLT, Amanda Pauli de et al. Ônus da prova no processo administrativo sancionador. p. 24-31, 2016. Universidade Federal de Santa Catarina - UFSC.

sanções eventualmente aplicadas, principalmente quando suscitadas dúvidas materiais pela parte interessada.

A ausência de revisão administrativa regular também gera implicações sobre o controle de legalidade exercido pelo Poder Judiciário, uma vez que o Judiciário tende a deferir maior deferência às decisões administrativas presumidamente legítimas. Lima (2023)⁶⁹ evidencia que a presunção de veracidade dos atos administrativos não pode subsistir sem condicionantes, sendo necessário observar o grau de fundamentação do ato e a oportunidade concedida ao administrado para impugná-lo. Quando inexistente a possibilidade real de revisão interna, a presunção de veracidade deixa de operar como instrumento de celeridade para se converter em obstáculo à justiça fiscal.

No campo tributário, a transparência e a revisibilidade das decisões administrativas ainda assumem papel central diante da multiplicidade de normas incidentes, da complexidade dos fatos geradores e da assimetria técnica entre Fisco e contribuinte. Veloso (2021)⁷⁰ aponta que a aplicação dos princípios da vedação ao confisco e do non bis in idem somente pode ser adequadamente aferida quando os elementos do caso concreto são devidamente expostos e cotejados. Isso exige que os atos administrativos estejam acompanhados de documentação suficiente e sejam passíveis de reexame pela própria autoridade responsável.

Ainda, é necessário estabelecer canais procedimentais próprios para a revisão administrativa. Não basta reconhecer a possibilidade genérica de recurso, mas é indispensável que a estrutura institucional esteja voltada à efetiva reavaliação dos atos, com instâncias técnicas capazes de reexaminar os fundamentos de fato e de direito. Nesse ponto, a contribuição de Daronco et al. (2017)⁷¹ é significativa ao defender que o processo administrativo deve incorporar princípios de imparcialidade e tecnicidade, o que exige independência funcional dos revisores em relação aos autores do ato original.

De igual modo, a transparência deve ser compreendida como dimensão essencial da responsabilidade pública. Quando os atos administrativos são obscurecidos por lacunas informacionais, restringe-se indevidamente o campo de atuação do administrado, comprometendo não apenas o contraditório, mas também a eficácia dos controles interno e

⁶⁹ LIMA, Leonardo Carmo Ribeiro de. O atributo da presunção de veracidade dos atos administrativos: reflexões à luz de um direito administrativo constitucionalizado, processualizado e aderente às inovações tecnológicas. 2023. 151 f. Dissertação (Mestrado em Direito) – Programa de Pós-graduação em Direito, Faculdade de Direito de Alagoas, Universidade Federal de Alagoas, Maceió, 2023.

⁷⁰ VELOSO, Jade Thomaz. A aplicação dos princípios da vedação ao efeito confiscatório e non bis in idem nas sanções tributárias: uma análise a partir da sua natureza jurídica. Editora Dialética, 2021.

⁷¹ DARONCO, Camila Luisa et al. Sanções administrativas aplicadas na aviação: uma análise dos princípios aplicáveis aos processos administrativos na aviação. p. 27-59, 2017. Universidade Federal de Santa Catarina – UFSC.

externo. Gussoli (2019)⁷² sustenta que o dever de fundamentação administrativa possui conteúdo normativo derivado diretamente dos tratados internacionais de direitos humanos, os quais exigem do Estado parte a instituição de procedimentos transparentes e passíveis de fiscalização.

A adoção de práticas revisáveis contribui também para o aperfeiçoamento institucional da Administração Tributária. O erro, uma vez identificado em sede recursal, permite o aprimoramento de rotinas, a uniformização de critérios e a reorientação de condutas administrativas. Ribeiro (2020)⁷³ reforça que a distribuição do ônus da prova, quando revista em decorrência de falha de procedimento, evidencia a necessidade de reformas internas que consolidem uma cultura institucional de prudência e autocrítica. Essa dimensão educativa da revisão administrativa reforça o compromisso da Administração com o devido processo legal substancial.

O aperfeiçoamento dos procedimentos de auditoria fiscal requer o alinhamento das práticas de fiscalização a critérios técnicos rigorosos e atualizados, voltados à efetiva apuração da ocorrência de ilícitos tributários. A construção de sanções fiscais com base em premissas pouco consistentes compromete a juridicidade do processo administrativo sancionador e amplia a margem para atuações dissociadas do princípio da verdade material. Rolt et al. (2016)⁷⁴ ressaltam que a distribuição do ônus da prova, quando aplicada sem critério técnico adequado, favorece a imputação de infrações a partir de presunções genéricas, o que afronta a sistemática probatória exigida no modelo constitucional do processo.

Além da qualificação profissional, a utilização de métodos modernos de verificação deve observar a compatibilidade com os princípios constitucionais aplicáveis ao processo administrativo sancionador. Lima (2023)⁷⁵ destaca que a aderência das práticas fiscais às inovações tecnológicas não pode prescindir da observância aos direitos fundamentais do administrado, como o direito à prova e à ampla defesa. O uso de algoritmos ou ferramentas de análise automatizada de dados deve ser acompanhado de mecanismos que permitam ao

⁷² GUSSOLI, Felipe Klein. Dez parâmetros básicos de atuação da Administração Pública segundo os tratados internacionais de direitos humanos. *Revista Digital de Direito Administrativo*, v. 6, n. 2, p. 46-70, 2019.

⁷³ RIBEIRO, Adriano da Silva. A reconstrução da distribuição do ônus da prova no processo administrativo sob a ótica dos princípios constitucionais do processo. 2020. Tese de Doutorado. Universidade FUMEC.

⁷⁴ ROLT, Amanda Pauli de et al. Ônus da prova no processo administrativo sancionador. p. 24-31, 2016. Universidade Federal de Santa Catarina - UFSC.

⁷⁵ LIMA, Leonardo Carmo Ribeiro de. O atributo da presunção de veracidade dos atos administrativos: reflexões à luz de um direito administrativo constitucionalizado, processualizado e aderente às inovações tecnológicas. 2023. 151 f. Dissertação (Mestrado em Direito) – Programa de Pós-graduação em Direito, Faculdade de Direito de Alagoas, Universidade Federal de Alagoas, Maceió, 2023.

contribuinte compreender os critérios utilizados e apresentar contestação técnica contra eventual imputação de infração.

Outro ponto que merece atenção no aprimoramento da auditoria fiscal é a necessidade de uniformização de critérios entre os diferentes órgãos fazendários. Gussoli (2019)⁷⁶ observa que a ausência de padronização nos procedimentos investigativos e na aplicação de penalidades compromete a coerência do sistema tributário, gerando insegurança jurídica e diferenciação indevida entre contribuintes submetidos a condições semelhantes. A consolidação de parâmetros nacionais de auditoria, ancorados em diretrizes normativas claras e públicas, é medida compatível com os princípios da legalidade e da isonomia tributária.

A intensificação da comunicação entre Fisco e contribuintes insere-se como medida adequada à consolidação do devido processo legal administrativo, particularmente no âmbito do procedimento fiscal sancionador. Tal aprimoramento não se restringe à disponibilização de meios de contato, mas abrange a necessidade de prestação de informações detalhadas sobre a constituição da obrigação tributária, fundamentos normativos da autuação e elementos fáticos que embasam a imposição de sanções. Conforme advertido por Ribeiro (2010)⁷⁷, a motivação dos atos administrativos deve ser clara, completa e apta a permitir ao administrado a plena compreensão do conteúdo da imputação, de modo a possibilitar o exercício do contraditório.

No plano administrativo, a oferta tempestiva e objetiva de justificativas pelo Fisco quanto à caracterização de infrações e aplicação de penalidades repercute diretamente na capacidade do contribuinte de articular sua defesa. Lima (2023)⁷⁸ sustenta que a eficácia da presunção de veracidade dos atos administrativos deve ser limitada à medida em que o conteúdo desses atos se torne verificável e contestável, o que depende, necessariamente, de que a Administração os fundamente de forma precisa e que essa fundamentação seja acessível ao sujeito passivo da obrigação. A comunicação clara do conteúdo do auto de infração e dos critérios utilizados para sua lavratura não apenas fortalece a legitimidade do ato, mas é condição de sua própria validade.

A comunicação contínua e institucionalizada também pode cumprir papel pedagógico,

⁷⁶ GUSSOLI, Felipe Klein. Dez parâmetros básicos de atuação da Administração Pública segundo os tratados internacionais de direitos humanos. *Revista Digital de Direito Administrativo*, v. 6, n. 2, p. 46-70, 2019.

⁷⁷ RIBEIRO, Leonardo André de Sousa. A motivação do ato administrativo no contexto do estado democrático de direito brasileiro: a importância da motivação do ato administrativo e os direitos fundamentais. p. 8-28, 2010.

⁷⁸ LIMA, Leonardo Carmo Ribeiro de. O atributo da presunção de veracidade dos atos administrativos: reflexões à luz de um direito administrativo constitucionalizado, processualizado e aderente às inovações tecnológicas. 2023. 151 f. Dissertação (Mestrado em Direito) – Programa de Pós-graduação em Direito, Faculdade de Direito de Alagoas, Universidade Federal de Alagoas, Maceió, 2023.

ao permitir que o contribuinte compreenda o alcance das normas tributárias aplicadas e, a partir disso, possa ajustar sua conduta aos parâmetros legais. Veloso (2021)⁷⁹ afirma que a função das sanções tributárias, para além da repressão, deve considerar sua dimensão preventiva e orientadora. Essa orientação, entretanto, não se efetiva em contextos nos quais o contribuinte é surpreendido por penalidades fundadas em interpretações normativas não previamente expostas ou cuja motivação não esteja suficientemente delimitada nos autos.

A efetivação de canais de interlocução e esclarecimento contínuo entre Administração Tributária e administrado deve ser acompanhada da previsão normativa de etapas de consulta e manifestação prévia em que o sujeito passivo tenha a possibilidade de apresentar esclarecimentos antes da formalização da autuação. Escobar (2021)⁸⁰ defende que a processualidade administrativa, entendida como o conjunto de garantias institucionais no curso do procedimento sancionador, exige a abertura de espaços deliberativos que mitiguem os efeitos da presunção de legitimidade dos atos estatais. Assim, a comunicação transparente e tempestiva reforça não apenas a eficiência fiscal, mas também a racionalidade jurídica do sistema tributário.

CONCLUSÃO

A relativização da presunção de veracidade dos atos administrativos sancionatórios revela-se como uma medida necessária à harmonização entre a atuação da Administração Pública e as garantias constitucionais asseguradas aos administrados. Ao se afastar da rigidez de uma presunção absoluta, possibilita-se que o controle administrativo e judicial verifique, de forma concreta, a legalidade, proporcionalidade e razoabilidade dos atos estatais, evitando a imposição de sanções desvinculadas de prova adequada ou de análise das particularidades do caso. Tal mitigação não compromete a autoridade administrativa, mas a submete aos limites próprios do Estado Democrático de Direito.

A pesquisa demonstrou que a manutenção de uma presunção de veracidade inquestionável inviabiliza a plena concretização do contraditório e da ampla defesa no âmbito dos processos administrativos sancionadores. A inversão do ônus probatório sem critérios objetivos e sem respaldo probatório mínimo por parte do Estado conduz à fragilização da

⁷⁹ VELOSO, Jade Thomaz. A aplicação dos princípios da vedação ao efeito confiscatório e non bis in idem nas sanções tributárias: uma análise a partir da sua natureza jurídica. Editora Dialética, 2021.

⁸⁰ ESCOBAR, Johann Matheus Azevedo. **A processualidade administrativa como ferramenta de efetivação do Estado Democrático de Direito: o ônus da prova no processo administrativo sancionador brasileiro**. 2021. 64 f. Monografia (Graduação em Direito) - Faculdade de Direito, Universidade Federal do Ceará, Fortaleza, 2021



segurança jurídica e à indevida imputação de responsabilidade ao administrado. A relativização, nesse contexto, fortalece o equilíbrio processual, exigindo da Administração fundamentação clara, consistente e acessível de seus atos, com base em prova efetiva.

Outro ponto relevante que a pesquisa evidencia é o papel dos princípios constitucionais, como a legalidade, a presunção de inocência e o devido processo legal, na conformação dos atos sancionatórios administrativos. A atuação estatal deve observar critérios previamente estabelecidos, respeitar a individualização das condutas e aplicar sanções com base em critérios objetivos, afastando automatismos e interpretações arbitrárias. A relativização da presunção de veracidade, nesse contexto, funciona como salvaguarda contra abusos de poder e garante que as decisões estatais estejam alinhadas à ordem jurídica vigente.

A análise do controle judicial também reforça a necessidade de que o Poder Judiciário atue como instância revisora da validade dos atos administrativos sancionadores, especialmente quando estes afrontam garantias fundamentais. A formação de precedentes, aliada à crítica à presunção absoluta de veracidade, contribui para uniformizar a jurisprudência e oferece maior previsibilidade e estabilidade ao administrado. Esse controle permite que o sistema jurídico reconheça e corrija excessos e falhas no exercício da atividade punitiva estatal, reforçando a confiança nas instituições.

Diante do exposto, conclui-se que a relativização da presunção de veracidade dos atos administrativos sancionatórios não constitui um enfraquecimento da Administração Pública, mas um aprimoramento do modelo jurídico-administrativo brasileiro. A aplicação dessa relativização requer a observância rigorosa dos princípios constitucionais, a transparência dos procedimentos administrativos, a ampla defesa e a formação de atos devidamente fundamentados em provas consistentes. Ao garantir um procedimento mais justo, eficaz e compatível com os valores constitucionais, promove-se uma atuação estatal que respeita a dignidade do administrado e a legalidade estrita que rege o exercício do poder sancionador.

REFERÊNCIAS

AMARAL, Larissa Cintra. **O direito à prova na jurisdição administrativa—Estudo de direito comparado entre França e Brasil**. Trabalho de Conclusão de Curso (Bacharelado em Direito)-Faculdade Nacional de Direito, Universidade Federal do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, 2008.

BARUFFI, Giovana de Fatima; MARTINS, Eliane M. Octaviano. Mitigação da presunção de veracidade do ato administrativo sancionador aduaneiro como instrumento de segurança jurídica nas operações de comércio exterior. **Revista de Direito e Negócios Internacionais da Maritime Law Academy-International Law and Business Review**, v. 4, n. 1, p. 145-180,



2024.

COSTEIRA, Maria José. Direito da Concorrência: O controle jurisdicional das decisões proferidas em processos sancionatórios. **Revista de Concorrência e Regulação**, v. 36, p. 19-38, 2018.

DARONCO, Camila Luisa et al. **Sanções administrativas aplicadas na aviação: uma análise dos princípios aplicáveis aos processos administrativos na aviação**. p. 27-59, 2017. Universidade Federal de Santa Catarina – UFSC.

ESCOBAR, Johann Matheus Azevedo. **A processualidade administrativa como ferramenta de efetivação do Estado Democrático de Direito: o ônus da prova no processo administrativo sancionador brasileiro**. 2021. 64 f. Monografia (Graduação em Direito) - Faculdade de Direito, Universidade Federal do Ceará, Fortaleza, 2021

FANTONI, Steefene. **O controle jurisdicional do ato administrativo discricionário: a implementação de políticas públicas pelo poder judiciário**. p. 12-41, 2019. Instituto Vale do Cricaré – UNIVC.

FILHO, Pedro Pereira Laurindo; SEIXAS, Henrique Francisco. A atuação dos agentes de trânsito: uma análise sob os princípios da veracidade e legalidade. **Caderno de Estudos e Pesquisas Universitas**, v. 17, n. 33, p. 37-54, 2023.

GUSSOLI, Felipe Klein. Dez parâmetros básicos de atuação da Administração Pública segundo os tratados internacionais de direitos humanos. **Revista Digital de Direito Administrativo**, [S. l.], v. 6, n. 2, p. 46–70, 2019.

HUMERES, Bernardo et al. **Presunção de Legitimidade e veracidade dos atos administrativos: uma análise sob a ótica do paradigma emergente da Administração Pública Democrática**. p. 56-78, 2017. Universidade Federal de Santa Catarina - UFSC.

LEONI, Fernanda. O processo sancionatório no TCU e os princípios do Direito Administrativo Sancionador. **Revista Fórum de Contratação e Gestão Pública – FCGP**, Belo Horizonte, ano 17, n. 199, p. 17-27, 2018.

LIMA, Leonardo Carmo Ribeiro de. **O atributo da presunção de veracidade dos atos administrativos: reflexões à luz de um direito administrativo constitucionalizado, processualizado e aderente às inovações tecnológicas**. 2023. 151 f. Dissertação (Mestrado em Direito) – Programa de Pós-graduação em Direito, Faculdade de Direito de Alagoas, Universidade Federal de Alagoas, Maceió, 2023.

NUNES, Silvio Gabriel Serrano; SERRANO, Antônio Carlos Alves Pinto; SERRANO, Juliana Salinas. O direito à defesa técnica nos processos administrativos sancionadores perante os tribunais de contas: a obrigação de atuação das procuradorias públicas na defesa dos gestores públicos. **Brazilian Journal of Development**, v. 8, n. 10, p. 68758-68780, 2022.

RIBEIRO, Adriano da Silva. **A reconstrução da distribuição do ônus da prova no processo administrativo sob a ótica dos princípios constitucionais do processo**. 2020. Tese de Doutorado. Universidade FUMEC.

RIBEIRO, Leonardo André de Sousa. **A motivação do ato administrativo no contexto do**



estado democrático de direito brasileiro: a importância da motivação do ato administrativo e os direitos fundamentais. p. 8-28, 2010.

ROLT, Amanda Pauli de et al. **Ônus da prova no processo administrativo sancionador.** p. 24-31, 2016. Universidade Federal de Santa Catarina - UFSC.

VELOSO, Jade Thomaz. **A aplicação dos princípios da vedação ao efeito confiscatório e non bis in idem nas sanções tributárias:** uma análise a partir da sua natureza jurídica. Editora Dialética, 2021.