

Aspectos Relevantes da Prova no Processo Administrativo Fiscal

Novembro de 2024

Processo Administrativo Fiscal - PAF

Essencialmente, é o procedimento formal, instaurado no âmbito da administração pública, utilizado na apuração, fiscalização e cobrança de tributos devidos pelos contribuintes. Mas, também pode ser instaurado para efetivar a restituição, parcelamento, arrolamento de bens etc.

Principais Tipos de PAF

- **Lançamentos Fiscais (autos de infração)**
- **Restituição/Ressarcimento/Compensação**
- **Suspensão Isenção/Imunidade**
- **Exclusão do SIMPLES**

Principais Tipos de PAF

- **Cobrança Administrativa (débitos regularmente constituídos)**
- **Parcelamento**
- **Arrolamento de Bens**
- **Representação Fiscal para Fins Penais**

Importância da Prova no PAF

- **Sustentação das alegações**
- **Comprovação da veracidade dos argumentos**
- **Impacta diretamente no resultado do processo**
- **Esclarecimento dos fatos – decisão fundamentada e justa**

Importância da Prova no PAF

- **Verificação das informações declaradas – se são verídicas, se há erros ou omissões, ou até mesmo fraudes**
- **Fundamental para o convencimento do Juiz, Autoridade Administrativa ou Tribunal**
- **Ajuda na sustentação ou para refutar as argumentações das partes**

Características Principais da Prova

- **Meio de Convencimento**
- **Garantia de Direito**
- **Diversidade de Formas**
 - **Provas documentais**
 - **Provas Testemunhais**
 - **Provas Periciais**
 - **Provas de Inspeção**
 - **Confissão**
 - **Provas Indiciárias**

Princípios que regem a Prova

Garantir a legalidade, a justiça e a efetividade da apuração dos fatos, assegurando que a decisão seja tomada com base em dados e informações claras e confiáveis. Esses princípios estão alinhados com as normas constitucionais e as regras do direito administrativo, além de se relacionarem com o processo judicial.

Princípios que regem a Prova

- **Princípio do Contraditório e da ampla defesa**
- **Legalidade**
- **Verdade Material**
- **Economia Processual**
- **Publicidade**
- **Razoabilidade e Proporcionalidade**
- **Celeridade**

Ônus da Prova

Responsabilidade que cada parte tem de provar as alegações que faz, ou seja, quem afirma um fato deve demonstrar a veracidade desse fato, através de documentos, perícias ou outros meios probatórios. Esse conceito é central em qualquer processo, seja ele administrativo ou judicial.

Ônus da Prova

Em regra, o ônus da prova incumbe à Autoridade Fiscal, no caso da verificação da existência de uma determinada infração. Já no caso dos processos de restituição/ressarcimento/compensação, por exemplo, o ônus de comprovar o direito ao crédito é do Contribuinte (requerente).

Ônus da Prova

Perspectivas do Ônus da Prova:

- **Ônus da Prova do Contribuinte**
- **Ônus da Prova da Administração Tributária**
- **Inversão do ônus da Prova**

Validade da Prova

A aceitação das provas no PAF segue critérios rigorosos para garantir que as decisões sejam tomadas de forma justa, eficaz e dentro dos limites legais. Esses critérios incluem a legalidade, a relevância, a autenticidade, a adequação ao caso, a capacidade de influenciar o julgamento, a garantia do contraditório e da ampla defesa e o princípio da verdade material.

Validade da Prova

Provas ilícitas ou fraudulentas são sempre inadmissíveis.

Esse conjunto de critérios visa garantir que as provas apresentadas sirvam de base para uma decisão equânime, que respeite os direitos do Contribuinte, da Fazenda Nacional e os princípios do Direito Tributário.

Ementário do CARF

**IRRF. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO.
CRÉDITO. LIQUIDEZ E CERTEZA. AUSÊNCIA.**

Compete ao contribuinte o ônus da prova do fato constitutivo do seu direito, cabendo a este demonstrar, mediante documentos, a liquidez e a certeza do crédito. Uma vez não comprovada a sua pretensão, não se homologam as compensações requeridas.

Ementário do CARF

DCOMP. CRÉDITO. PROVAS NO PROCESSO TRIBUTÁRIO. EFEITOS

A falta de comprovação do crédito objeto da Declaração de Compensação apresentada impossibilita a homologação das compensações declaradas.

A mera alegação sem a devida produção de provas não é suficiente para conferir certeza às argumentações do recorrente. Será na prova assim produzida que irá o julgador formar sua convicção sobre os fatos, sendo-lhe vedado fundamentá-la em elementos desprovidos da segurança jurídica que os princípios e normas processuais acautelam.

Ementário do CARF

PIS. DCTF. RETIFICAÇÃO PÓS DESPACHO DECISÓRIO. NECESSIDADE DE PROVA.

A retificação da DCTF pelo contribuinte, que reduz o valor devido de PIS originariamente informado, não é pressuposto para reconhecimento do indébito relativo ao saldo credor. Incumbe ao sujeito passivo a demonstração, acompanhada das provas hábeis, da existência do crédito declarado, para possibilitar a aferição de sua liquidez e certeza pela autoridade administrativa.

Ementário do CARF

PROVAS. MOMENTO PROCESSUAL OPORTUNO. NÃO APRESENTAÇÃO. PRECLUSÃO.

A prova documental deve ser produzida no início da fase litigiosa, considerado o momento processual oportuno, precluindo o direito do sujeito passivo de fazê-lo posteriormente, salvo a ocorrência de qualquer das hipóteses que justifiquem sua apresentação posterior.

Ementário do CARF

VERDADE MATERIAL. ÔNUS DA PROVA. DILIGÊNCIA.

As alegações de verdade material devem ser acompanhadas dos respectivos elementos de prova. O ônus de prova é de quem alega. A busca da verdade material não se presta a suprir a inércia do contribuinte que tenha deixado de apresentar, no momento processual apropriado, as provas necessárias à comprovação do crédito alegado para sua apreciação.

Ementário do CARF

VERDADE MATERIAL. SITUAÇÃO EXCEPCIONAL. NÃO OCORRÊNCIA. PROVA EXTEMPORÂNEA. IMPOSSIBILIDADE.

A busca da verdade material, em situações excepcionais, confere ao julgador a aceitação extemporânea de provas, todavia não permite ao julgador conceder novo prazo para a contribuinte apresentar todas as provas que não foram apresentadas no início da fase litigiosa. Ressalvando as hipóteses previstas no § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/72.

Ementário do CARF

CERCEAMENTO DE DEFESA. DOCUMENTOS JUNTADOS AOS AUTOS DEPOIS DA APRESENTAÇÃO DA IMPUGNAÇÃO.

O art. 16, § 4º do Decreto nº 70.235/72 contém a regra geral acerca do momento para apresentação das provas pelo contribuinte no processo administrativo fiscal. A produção em momento posterior não impede o julgador de conhecê-las, diante das peculiaridades do caso e das provas apresentadas. Corolário dos princípios da instrumentalidade processual e da busca da verdade material.

Ementário do CARF

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. APRESENTAÇÃO DE NOVOS ELEMENTOS DE PROVA APÓS A APRECIÇÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. POSSIBILIDADE.

Novos elementos de prova apresentados no âmbito do recurso voluntário, após o julgamento de primeira instância administrativa, podem excepcionalmente ser apreciados nos casos em que fique prejudicado o amplo direito de defesa do contribuinte ou em benefício do princípio da verdade material. Situação que se apresenta comum quando o indeferimento da compensação é efetuado por meio de despacho decisório eletrônico no qual não são apresentados ao contribuinte orientações completas quanto aos documentos necessários à comprovação do direito de crédito.

DECRETO 70.235/72 – Art. 16

Art. 16. A impugnação mencionará: (instauração do litígio)

I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II - a qualificação do impugnante;

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;

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

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

DECRETO 70.235/72 – Art. 16

§ 1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16.

§ 2º É defeso ao impugnante, ou a seu representante legal, empregar expressões injuriosas nos escritos apresentados no processo, cabendo ao julgador, de ofício ou a requerimento do ofendido, mandar riscá-las.

§ 3º Quando o impugnante alegar direito municipal, estadual ou estrangeiro, provar-lhe-á o teor e a vigência, se assim o determinar o julgador. (juntada do texto original e de sua tradução juramentada)

DECRETO 70.235/72 – Art. 16

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

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

DECRETO 70.235/72 – Art. 16

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior.

§ 6º Caso já tenha sido proferida a decisão, os documentos apresentados permanecerão nos autos para, se for interposto recurso, serem apreciados pela autoridade julgadora de segunda instância.

DECRETO 70.235/72 – Art. 18

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

§ 1º Deferido o pedido de perícia, ou determinada de ofício, sua realização, a autoridade designará servidor para, como perito da União, a ela proceder e intimará o perito do sujeito passivo a realizar o exame requerido, cabendo a ambos apresentar os respectivos laudos em prazo que será fixado segundo o grau de complexidade dos trabalhos a serem executados.

DECRETO 70.235/72 – Art. 18

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

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

Ementário do CARF

PERÍCIA. CONHECIMENTO TÉCNICO ESPECIALIZADO. SUBSTITUIR PROVA DOCUMENTAL. NÃO SE APLICA. PRESCINDÍVEL. INDEFERIMENTO.

A perícia, pela sua especificidade, não tem a faculdade de substituir provas que poderiam ser produzidas pela contribuinte com a juntada de documentos ao autos no momento oportuno. Assim, o pedido de perícia será indeferido se o fato a ser provado não necessitar de conhecimento técnico especializado, fora do campo de atuação do julgador.

Ementário do CARF

PEDIDO DE DILIGÊNCIA OU PERÍCIA - DESCABIMENTO - Descabe o pedido de diligência quando presentes nos autos todos os elementos necessários para que a autoridade julgadora forme sua convicção. As perícias devem limitar-se ao aprofundamento de investigações sobre o conteúdo de provas já incluídas no processo, ou à confrontação de dois ou mais elementos de prova também incluídos nos autos, não podendo ser utilizadas para reabrir, por via indireta, a ação fiscal.

Ementário do CARF

OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA - ARTIGO 42, DA LEI Nº 9.430, de 1996 - Caracteriza omissão de rendimentos a existência de valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

ÔNUS DA PROVA. Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da origem dos recursos utilizados para acobertar seus acréscimos patrimoniais.

Ementário do CARF

ART. 6º DA LEI COMPLEMENTAR Nº 105/2001. POSSIBILIDADE DE O FISCO REQUISITAR INFORMAÇÕES BANCÁRIAS DO CONTRIBUINTE DIRETAMENTE ÀS INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS. DESNECESSIDADE DE PRÉVIA AUTORIZAÇÃO JUDICIAL. PRECEDENTES DO STF EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO DE REPERCUSSÃO GERAL.

Consoante consagrado no julgamento do Recurso Extraordinário nº 601.134/SP, com repercussão geral, pelo plenário do STF, ocorrido em 24/02/2016, afigura-se constitucional o disposto no art. 6º da Lei Complementar nº 105/2001, que permite aos Fiscos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e tais exames forem considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente, requisitar informações bancárias do contribuinte diretamente às instituições financeiras, sem necessidade de prévia autorização judicial.

Ementário do CARF

IRPF. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

O art. 42 da Lei nº 9.430/1996 autoriza a presunção de omissão de rendimentos tributáveis com base nos valores depositados em conta bancária para os quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da origem dos recursos utilizados para acobertar seus depósitos bancários, a qual não pode ser substituída por meras alegações.

Ementário do CARF

**PROVA EMPRESTADA. AUTUAÇÃO FISCAL.
POSSIBILIDADE.**

Na instrução do processo administrativo fiscal são admissíveis como provas elementos, informações e documentos coletados por outros órgãos oficiais e regularmente compartilhados com a Receita Federal do Brasil, que tem plena independência para firmar sua convicção sobre a subsunção dos fatos coletados à norma tributária.

Ementário do CARF

AFERIÇÃO INDIRETA. ÔNUS DA PROVA. PROVA EMPRESTADA

Em ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, o Fisco pode lançar de ofício a importância que reputar devida, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário. É admitida a prova emprestada se tiver sido originalmente produzida sob o crivo do contraditório; e se o sujeito passivo da obrigação tributária, cujos interesses são postos em análise pela prova emprestada no processo administrativo, tenha sido parte no processo do qual a prova foi transladada.

Muito Obrigado!

Luiz Augusto de Souza Gonçalves

Auditor Fiscal da Receita Federal / Conselheiro da 1ª Seção do CARF