

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 11060.000993/94-30
Recurso nº. : 07.496
Matéria : IRPF - EX.: 1993
Recorrente : DENISE MARIA CARDOSO GOMES
Recorrida : DRJ em SANTA MARIA - RS
Sessão de : 20 DE AGOSTO DE 1996
Acórdão nº. : 106-08.199

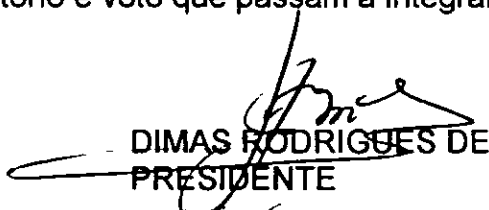
IRPF - ABATIMENTOS - GLOSA - DESPESAS COM DENTISTA -

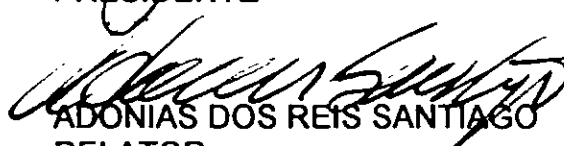
As despesas devem ser comprovadas por meio de documentação hábil e idônea, de acordo com o disposto no art. 71 do RIR/80. - Não logrando o contribuinte comprovar a veracidade do desembolso, prevalece a inidoneidade do documento apurada em diligência fiscal.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por DENISE MARIA CARDOSO GOMES.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


DIMAS RODRIGUES DE OLIVEIRA
PRESIDENTE


ADONIAS DOS REIS SANTIAGO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 14 NOV 1997

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros MÁRIO ALBERTINO NUNES, WILFRIDO AUGUSTO MARQUES, GENÉSIO DESCHAMPS, HENRIQUE ORLANDO MARCONI, ANA MARIA RIBEIRO DOS REIS e ROMEU BUENO DE CAMARGO.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 11060.000993/94-30
Acórdão nº. : 106-08.199
Recurso nº. : 07.496
Recorrente : DENISE MARIA CARDOSO GOMES

RELATÓRIO

DENISE MARIA CARDOSO GOMES, já qualificado nos autos, recorre da decisão da DRJ em Santa Maria - RS, de que foi cientificada em 04.08.95, através de recurso protocolado em 01.09.95.

Contra o contribuinte foi emitida a Notificação de Lançamento, relativa ao exercício de 1993, no montante de 4.192,95 UFIR, acrescido de multa de ofício no percentual de 300%, conforme art. 4º, II da Lei 8.218/91.

A exigência decorreu da glosa de despesas odontológicas (Descrição dos Fatos às fls. 46/52), motivada pela falta de comprovação da efetiva prestação de serviços pelo dentista Dr. Sérgio Menna Barreto, por não terem sido comprovados o respectivos pagamentos por parte do favorecido.

Inconformada, apresentou a impugnação de fls. 55/56, com as alegações que ora leio em sessão, pugnano pela idoneidade dos recibos apresentados.

A decisão recorrida (fls. 59/71) mantém, **integralmente**, o feito fiscal, destacando-se os seguintes argumentos que a fundamentaram:

- relata como foram detectados os recibos emitidos pelo referido dentista no trabalho de malha da Delegacia e expedido o Mandado de Busca e Apreensão pelo MM Juiz Federal Substituto da Vara Federal de Santa Maria, buscando elementos de prova para confirmar a idoneidade dos recibos firmados pelo Dr. Menna Barreto;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 11060.000993/94-30
Acórdão nº. : 106-08.199

- na referida busca não foi encontrada nenhuma ficha clínica da contribuinte, ora impugnante, e o dentista não conseguiu comprovar a aquisição de qualquer material necessário para a realização do serviço;

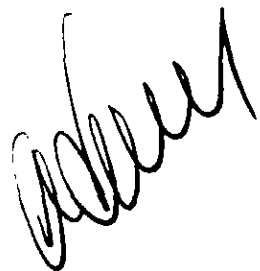
- no Termo de Declarações de fls. 01, o Dr. Menna Barreto declara, expressamente, que sabia que fornecendo tais recibos inidôneos possibilitava aos favorecidos pagar menos imposto de renda;

- neste caso, o contribuinte utilizou-se de fraude ao buscar recibos inidôneos para pagar menos imposto de renda. Cita o conceito de fraude ensinado por Antônio Corrêa e o que estabelece a Lei 4.502/64;

- lembra, ainda, o que dispõe o art. 1º, IV da Lei 8.137/90, sobre crime contra a ordem tributária, analisada por Samuel Monteiro, donde conclui que, indubitavelmente, no caso dos autos, houve falsificação ideológica dos recibos e utilização destes por parte da processada;

- assevera que existem outros contribuintes na mesma condição da atual impugnante, e que pretendem que a prova dos pagamentos feitos seja o fato de que o dentista em questão ofereceu tais rendimentos à tributação. Afirmar, porém, que sua declaração de rendimentos foi apresentada após iniciados os trabalhos de fiscalização e que o valor oferecido à tributação coincide com o montante dos recibos firmados a favor dos contribuintes atuados;

- argumenta que, pelo que foi exposto, a glosa de despesas não se fundamentou apenas na declaração do dentista, mas numa série de provas e indícios que suportam o procedimento fiscal;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 11060.000993/94-30
Acórdão nº. : 106-08.199

- lembra que indícios são meios de prova admitidos no processo administrativo fiscal, como escreve a respeito Antônio da Silva Cabral, destacando os Acórdãos 104-3.188/82 e 105-1.004/84 para comprovar a jurisprudência existente no sentido de que recibos graciosos não servem como comprovantes de despesas para efeito de dedução;

- conclui que, comprovado o evidente intuito de fraude, impõe-se a aplicação da multa de 300% nos exercícios de 1993, nos termos do artigo 728, inciso III do RIR/80 e art. 4º, inciso II da Lei 8.218/91.

Regularmente cientificada da decisão, a contribuinte dela recorre, interpondo o recurso de fls. 75/83, que ora leio em sessão, reeditando os termos da impugnação, e insurgindo-se, principalmente, contra o indeferimento do pedido de validação dos documentos apresentados, dos quais destaco o seguinte:

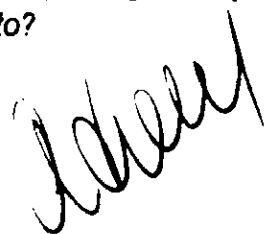
"12. Procura a decisão administrativa embasar suas equivocadas argumentações partindo de uma premissa falsa, dúbia, inconsistente, baseada numa declaração prestada sem as condições de plena lucidez e auto-determinação necessárias.

13. Não sabia o contribuinte que utilizou os recibos para dedução e que o profissional NÃO ERA ORGANIZADO BUROCRATICAMENTE. E nem era de se esperar que se interesse; o que importava realmente era que confiava nos seus serviços profissionais.

DEDUÇÕES CEDULARES

"O fato de o Fisco ter apurado omissão de rendimentos do contribuinte não interdita a realização de dedução prevista na lei de regência". (Ac. 106-1.767, DOU de 07/07.1989, p. 8902, Rel. Cons. Osiris de Azevedo Lopes Filho)".

14. Prestados os serviços profissionais especializados, efetuados os pagamentos nas datas das emissões dos recibos; intimado o profissional, declara os rendimentos recebidos e, novamente intimado, nomina o total recebido de cada cliente nos respectivos exercícios; COMPLETA-SE O CICLO! NADA MAIS RESTA! Que outra forma de demonstrar pagamento/recebimento?



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 11060.000993/94-30
Acórdão nº. : 106-08.199

15. Ao examinar a impugnação o funcionário encarregado afirma: "Aliás a própria declaração de rendimentos apresentada pelo Sr. Sérgio Menna Barreto nada mais é do que uma tentativa de tornar idôneos os recibos fornecidos graciosamente". Ora, se não é falso o recibo, se o valor foi declarado, "nem um centavo a menos, nem um centavo a mais", conforme o próprio Fisco, resta incontroverso que a dedução pleiteada foi LEGAL.

16. Fica evidenciado mais uma vez que, se for correta a assertiva do Fisco, não veio aos autos outros elementos que possuía e aí teremos novamente as evidências de que o objetivo é dificultar a defesa.

Foge a compreensão dos funcionários do Fisco que tratamento dentário não se faz freqüente ou periodicamente, como consulta médica, por exemplo. Não é da cultura do brasileiro a consulta periódica ao dentista. Quando ocorre é porque o tratamento já é extremamente necessário e com altos custos. Ninguém ignora o fato. Valores elevados porque negligenciou por anos o tratamento.

Em período inflacionário comparar bens declarados em valores que não correspondem à realidade do mercado, sabidamente com outro qualquer parâmetro, trata-se de exercício de alquimia econômica, ou seja, é um disparate. Forçar uma conclusão com tais argumentos refoge o mais mediano exercício de elocubração mental.

Por outro lado: "O crime contra a Ordem Tributária, consistente em prestar declaração falsa à autoridade tributária, se consuma com a declaração do imposto de renda à Receita Federal, e não com a aquisição do recibo tido como falso". Esta é a decisão do acórdão da 3ª turma do TRF DA 1ª R CONFORME *hc 95.01.13428-8-DJU 2 de 30.06.95.*

Ora, não comprovado de forma cabal a inidoneidade do documento, prevalece a presunção "juris tantum" de que é idôneo. No momento em que o Fisco aceitou a declaração do Imposto de Renda do profissional, constando o valor recebido como honorários profissionais recebidos de cliente nominalmente e incluído pelo valor exato daquele em que foi pleiteada a dedução, tacitamente o admitiu como idôneo.

"Comprovado, na fase de recurso, o pagamento das despesas médicas, cancela-se parte do lançamento fundamentado em sua glosa por falta de comprovação na fase impugnatória". (Ac. 106-0.255, DOU de 18.11.87 p. 19387, Rel. Cons. Clodoaldo Alves de Jesus). No mesmo sentido, Ac. 106-2.811/825, DOU de 19.10.1990, p. 19969/70; 106/2.844, DOU de 16.11.1990, p. 21790.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 11060.000993/94-30
Acórdão nº. : 106-08.199

HONORÁRIOS/SERVIÇOS

"Infração caracterizada pela omissão, na declaração de rendimentos, de valores recebidos por prestação de serviços. A alegação, sem PROVA CONVINCENTE, de que os serviços não foram prestados é inaceitável, mormente porque o recibo correspondente foi utilizado para obtenção de financiamento para os mesmos serviços". (Ac. 106-1265, DOU de 05/08/1987, p. 12323.)"

Finalmente, "...Por todo o exposto, ornamentado pelos doutos suplementos técnico-jurídicos desse Colendo Conselho, REQUER o contribuinte seja julgado improcedente a notificação de lançamento reformando-se a equivocada decisão singular ou no mínimo a multa aplicada alterada para como se fora lançamento de ofício em revisão de declaração, para que se faça a verdadeira **JUSTIÇA FISCAL**".

É o Relatório.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 11060.000993/94-30
Acórdão nº. : 106-08.199

V O T O

Conselheiro ADONIAS DOS REIS SANTIAGO, Relator

Trata o presente de recurso apresentado pelo contribuinte e para demonstrar que os serviços odontológicos foram efetivamente prestados pelo Dr. Menna Barreto.

Com relação ao mérito, a decisão recorrida foi suficientemente enfática ao delinear a situação fática para possibilitar o correto discernimento do julgador. Transcrevo parte da r. decisão neste sentido:

“Importa destacar que nesta fase de convencimento, de formação e juízo a respeito da idoneidade dos recibos apresentados, era fundamental a comprovação de que os serviços foram de fato executados. Mas quando de execução do Mandado de Busca e Apreensão não foi encontrada nenhuma “ficha clínica” do contribuinte ora impugnante. O próprio dentista não conseguiu comprovar a aquisição de material (qualquer que fosse) necessário para a realização dos serviços. Nem a renda do dentista advinda destes recibos, significativa, restou incorporada ao patrimônio deste.

.....
Daí a importância do julgador em situar-se no contexto como um todo. Já foi destacado que os fatos que resultaram no presente Auto de Infração extrapolam os limites destes autos, alcançando diversos outros contribuintes que adotaram o mesmo procedimento, ou seja utilizaram-se de recibos emitidos pelo dentista Sr. Sérgio Menna Barreto para abater de sua renda tributável.
.....

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 11060.000993/94-30
Acórdão nº. : 106-08.199

Por ser bastante significativo deve ser ressaltado que nenhum daqueles que apresentou impugnação conseguiu demonstrar que tenha efetuado o pagamento de honorários do dentista através de um cheque, limitando-se a argumentar que o pagamento teria sido feito em moeda corrente nacional. Tampouco conseguiram demonstrar a origem dos recursos, não lhes foi possível comprovar de onde saíram as importâncias alegadamente pagas ao dentista.

Quanto à ocorrência de fraude, foi também enfática a r. decisão, mostrando de todos os ângulos que, no caso em questão, a ora impugnante buscou recibos inidôneos para apresentar ao fisco e assim pagar menos imposto de renda. Utilizou-se, portanto, de fraude para beneficiar-se, indevidamente, de uma dedução, enquadrando-se no conceito de fraude estabelecido no art. 72 da Lei 4.502/64 que dispõe que esta *"é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento"*.

Não procede a indignação da recorrente quanto à questão da prova por meio de indícios, pois estes foram utilizados para se chegar ao perfeito conhecimento dos fatos, tendo os envolvidos ampla oportunidade de provar o contrário, não o fazendo em nenhum momento do processo.

Ponto dos mais controvertidos, não raras vezes incompreendido e aplicado de modo equivocado, é o do ônus da prova. JOSÉ FREDERICO MARQUES considera a disciplina do ônus probandi um dos problemas vitais do processo e, enfatizando a grande importância prática do assunto, assim asseverou: a questão do ônus da prova surge principalmente quando se verifica, ao final, a ausência ou precariedade das provas.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 11060.000993/94-30
Acórdão nº. : 106-08.199

Que tem o dever de prova no processo? Dever de provar não no sentido jurídico de obrigação, mas no sentido de necessidade e interesse de prova, como condição essencial para o êxito da causa. Essa necessidade é que define o ônus da prova.

Normalmente, o encargo de provar incumbe a quem afirma, a quem aciona, a quem atua, a quem acusa. Por isso o autor deve fazer a prova dos fatos que arrimam a sua pretensão; o réu, por sua vez, caso oponha um fato extinto ao direito alegado pelo autor, deve provar cabalmente esse fato, o que efetivamente, não ocorreu neste processo.

Prescreve o art. 333 do nosso Código de Processo Civil que ao autor cumprirá sempre provar os fatos constitutivos, ao réu os impeditivos, extintivos ou modificativos.

Não bastam alegações ou argumentação. Equacionando muito bem a questão, MOACYR AMARAL SANTOS entende legítimo, em face do código processual, o princípio jurídico segundo o qual “compete a cada uma das partes fornecer os elementos de prova das alegações que fizer”

Concluindo, transcrevo os Acórdãos já citados na decisão monocrática e que colocam uma pá de cal no assunto, afirmando categoricamente que recibos gratuitos não podem ser utilizados como comprovantes de despesas:

“COMPROVANTE GRATUITO - É admitido o abatimento a título de despesas médicas, do valor pago pelo contribuinte, comprovado mediante documentação hábil e idônea. Apurada a inveracidade do documento que visa a comprovar a despesa, através do depoimento do signatário, corroborado por outros elementos de convicção carreados

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 11060.000993/94-30
Acórdão nº. : 106-08.199

para os autos, não há como se reconhecer o respectivo abatimento. Aplicável a multa fixada no artigo 728, inciso III deste Regulamento, quando provado que o contribuinte se utilizou de documento gracioso para comprovar o abatimento. (Ac. 1º Cons. de Contr. 104-3.188/82).

COMPROVAÇÃO (EMIÇÃO DOLOSA) - Não se admite, a título de abatimento como despesa efetivamente realizada, recibo firmado por profissional liberal que está indiciado por sua emissão dolosa, ou seja, sem a efetiva prestação de serviços. (Ac. 1º Cons. de Contr. 105-1.004/84).

Isto posto entendo deva ser mantida a r. decisão recorrida por seus próprios e jurídicos fundamentos.

Por todo o exposto e por tudo mais que dos autos consta, conheço do recurso, por tempestivo e interposto na forma da Lei e, no mérito, **nego-lhe provimento.**

Sala das Sessões - DF, em 20 de agosto de 1996


ADONIAS DOS REIS SANTIAGO