

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 11060.001258/94-52
Recurso nº. : 07.500
Matéria : IRPF - EXS.: 1991 a 1993
Recorrente : RAYMUNDO DIAS BRAGA
Recorrida : DRJ em SANTA MARIA - RS
Sessão de : 13 DE NOVEMBRO DE 1996
Acórdão nº. : 106-08.412

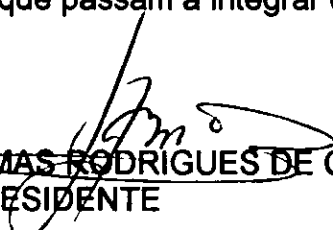
IRPF - ABATIMENTOS - GLOSA - DESPESAS COM DENTISTA -

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 da documentação apurada em diligência fiscal.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por RAYMUNDO DIAS BRAGA.

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: **20 FEV 1998**

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. : 11060.001258/94-52
Acórdão nº. : 106-08.412
Recurso nº. : 07.500
Recorrente : RAYMUNDO DIAS BRAGA

RELATÓRIO

RAYMUNDO DIAS BRAGA, já qualificado nos autos, recorre da decisão da DRJ em Santa Maria - RS, de que foi cientificada em 30.08.95, através de recurso protocolado em 22.09.95.

Contra o contribuinte foi emitida a Notificação de Lançamento de fls. 66 a 75, relativa aos exercícios de 1991 a 1993, no montante de 12.758,04 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. 66/75), 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.

Inconformado, apresentou a impugnação de fls. 78, com as alegações que ora leio em sessão, pugnando pela idoneidade dos recibos apresentados.

A decisão recorrida (fls. 82/95) mantém, **integralmente**, o feito fiscal, destacando-se os seguintes argumentos que a fundamentaram:

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 11060.001258/94-52
Acórdão nº. : 106-08.412

- 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;

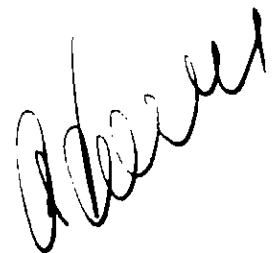
- na referida busca não foi encontrada nenhuma ficha clínica da contribuinte, ora impugnante, e o dentista não conseguiu comprovar a aquisição de qualquer material necessário para a realização do serviço;

- 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 autuados;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 11060.001258/94-52
Acórdão nº. : 106-08.412

- informa que a comprovação do desembolso se tornou impossível tendo em vista que havia fornecido os próprios originais dos recibos, tendo em vista que os pagamentos eram esporádicos e resultantes da venda de dólares comprados oficialmente para sua estadia e de seus familiares nos Estados Unidos, para tratamento de saúde, já informado nos autos.

- 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;

- 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 das multas de 150% no exercício de 1991 e 300% nos exercícios de 1992 e 1993, nos termos do artigo 728, inciso III do RIR/80 e art. 4º, inciso II da Lei 8.218/91.

Regularmente cientificado da decisão, o contribuinte dela recorre, interpondo o recurso de fls. 87/93, reeditando os termos da impugnação, e insurgindo-se, principalmente, contra o indeferimento do pedido de validação dos documentos apresentados, dos quais destaco o seguinte:

"Atentem Vossas Senhorias para o verbo "contestou" que tem alcance limitado e preciso no seu conteúdo:

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 11060.001258/94-52
Acórdão nº. : 106-08.412

Contestou ou simplesmente "questionou", o que não significa que provou, e à Receita Federal não é dado do "poder" de com uma simples "contestação ou questionamento" crivar de nulidade lançamentos fiscais efetuados por um contribuinte em sua declaração de renda.

Mais uma vez o princípio da verdade material:

O alcance e sentido do disposto no artigo 131, do Código Civil emprestado pela Autoridade Fiscal é rotundamente equivocado. Lendo-se este dispositivo, o que se tem é que os recibos firmados pelo Dr. Sérgio Menna Barreto valem, isofismavelmente (que significa "juris et de jure") em relação a ele, o que é suficiente para que se alcance o imposto a pagar sobre os mesmos.

Em relação a terceiros, ou seja, em relação ao fisco e ao contribuinte, a presunção é relativa e pode ceder mediante prova em contrário - que em Latim significa "Juris Tantum".

O que se quer com isto afirmar é que os recibos valem até prova em contrário.

A prova em contrário é ônus de quem pretende descaracterizá-lo ou desconstituí-lo, que "in casu" é a Receita Federal, razão pela qual tanto se disse que o recibo, por si só, atende a todos os requisitos legais de prova, para o emitente e para quem dele se beneficiou legalmente.

Portanto, está equivocada a interpretação emprestada, sendo totalmente inútil o esforço empreendido para se dar o correto alcance do dispositivo legal invocado que, como visto, beneficia amplamente a defesa e não a instância administrativa julgadora.

Engana-se o Fisco quando diz que teria o direito de saber a origem e o destino dos recursos do contribuinte. A obrigação fiscal, assim definida em lei, se resume a determinação do "Quantum" existente a esses títulos, não sendo permitido que legalmente se adotem "fortes indícios" simplesmente em razão da inexistência de um terceiro comprovante.

"A questão ligada a utilização de indícios ou prova indireta no procedimento fiscal, também, é analisada de forma totalmente divorciada dos princípios que a rodeiam:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 11060.001258/94-52
Acórdão nº. : 106-08.412

Tais possibilidades são admissíveis diante da necessidade de prova positiva (onde o indício é cabível), como, por exemplo, os chamados "sinais exteriores de riqueza" orientados par ao direito que é afeto ao Fisco de "estimar receita", o que não é o caso dos Autos.

No caso presente, o Fisco ao pretender adotar tais princípios, precisaria, primeiro, abandonar o princípio fundamental da prova que é o da verdade material - já analisada - bem como o do próprio ônus de desconstituí-la, para somente aí utilizar-se acessória ou supletivamente os chamados indícios ou presunções.

Quando o doutrinador usa as expressões "manipulando as provas", não significa que tenha o direito de "desprezá-las", já que na esfera administrativa é inaplicável o princípio do livre convencimento (aplicável somente em processo judicial), pois, impera no processo administrativo, o princípio da legalidade e materialidade.

Quanto a alegação de que o Fisco não estaria a praticar bi-tributação, os argumentos são por demais inconsistentes, porquanto tal realidade é palpável e insofismável.

A receita federal diz que os recibos são inidôneos e por isso, todos aqueles que deles se valerem, sofrerão glosa das importâncias lançadas; Por outro lado, os recibos valem e servem de base para a cobrança do imposto sobre a renda do Cirurgião Sérgio Menna Barreto, ou seja, é evidente a bi-tributação, bem como a utilização para um fato, duas medidas contrastantes.

Também, como ventilado ao início do presente apelo, o FISCO despreza e criva de desnecessária a realização de prova pericial.

Os argumentos que empresta, são improcedentes em todos os seus termos.

Em realizando-se uma inspeção técnica, a princípio dias constatações poderiam ser feitas:

Há serviços odontológicos feitos ou simplesmente não há.

Em não havendo, estar-se-ia atendendo aos princípios tantas vezes invocados (e desprezados) da verdade material, da prova, etc... com o que com isto nada se poderia fazer.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 11060.001258/94-52
Acórdão nº. : 106-08.412

É verdade que a dita perícia, em sendo constatada a realização de serviços odontológicos, não poderia identificar que teria sido o profissional, mas seguramente identificaria pelo material utilizado, pelo desgaste destes, a provável época da realização do serviço, etc..., em confronto com as declarações de renda do contribuinte, principalmente para se saber se existiram outros abatimentos a este título, poder-se-ia, tranqüilamente concluir-se se procederia ou não a impugnação.

O argumento de que não foram oferecidos quesitos, é imprestável para justificar a não obtenção de prova - que é ônus do Fisco - pois os mesmos seriam oferecidos se deferida a perícia.

Em resumindo:

Quer a Receita Federal fazer crer que o Dr. Sérgio Menna Barreto, relapso nas suas obrigações profissionais e fiscais (porque não tinha ficha médica - ao menos não apresentou - e porque não declarava imposto de renda) passou 6 ou 7 anos dentro da faculdade de odontologia, montou consultório odontológico equipado com diversos e sofisticados aparelhos, não para trabalhar, mas sim, para vender recibos.

A ter-se isso como verdade material, diante das incursões feitas pelo maravilhosos mundo da imaginação, cederia o recorrente a pretensão deduzida, entretanto, espera que se faça justiça julgando-se procedente o recurso para o fim de absolvê-lo da obrigação fiscal que lhe é imposta de forma injusta e ilegal.

Requer, por fim, seja reformada a decisão recorrida, para efeito de ser tornada totalmente insubsistente a exigência impugnada ou alternativamente, insubsistente em parte, ante a reconhecida falta de suporte fático para a inflação da multa de 300% sobre os valores cuja glosa foi referida.

É o Relatório.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 11060.001258/94-52
Acórdão nº. : 106-08.412

V O T O

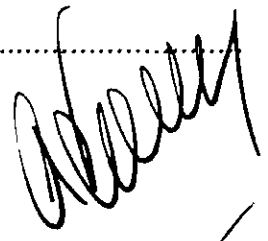
Conselheiro ADONIAS DOS REIS SANTIAGO, Relator

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. : 11060.001258/94-52
Acórdão nº. : 106-08.412

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. : 11060.001258/94-52
Acórdão nº. : 106-08.412

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 GRACIOSO - 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. : 11060.001258/94-52
Acórdão nº. : 106-08.412

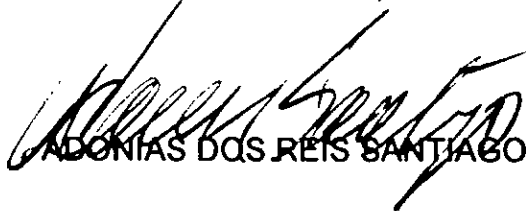
para os autos, não há como se reconhecer o respectivo abatimento. Aplicável a multa fixada no artigo 728, inciso III deste Regulamento, quando provado que o contribuinte se utilizou de documento gracioso para comprovar o abatimento. (Ac. 1º Cons. de Contr. 104-3.188/82).

COMPROVAÇÃO (EMISSÃO 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 13 de novembro de 1996


ADONIAS DOS REIS SANTIAGO