

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

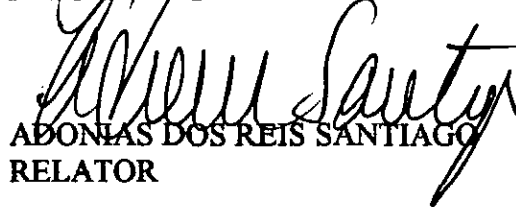
PROCESSO Nº. : 11060/001.400/94-61
RECURSO Nº. : 07.485
MATÉRIA : IRPF - EX.: 1993
RECORRENTE : TÂNIA MACIEL DE SOUZA
RECORRIDA : DRJ - SANTA MARIA - RS
SESSÃO DE : 20 DE AGOSTO DE 1996
ACÓRDÃO Nº. : 106-08.198

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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por TÂNIA MACIEL DE SOUZA.

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: 21 AGO 1997

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

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

2

PROCESSO Nº. :11060/001.400/94-61
ACÓRDÃO Nº. :106-08 198
RECURSO Nº. :07.485
RECORRENTE :TÂNIA MACIEL DE SOUZA

RELATÓRIO

TÂNIA MACIEL DE SOUZA, já qualificada 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.

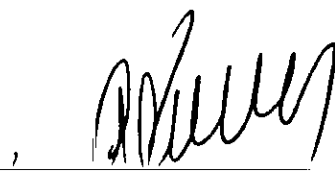
Contra o contribuinte foi emitida a Notificação de Lançamento de fls. 138, exigindo-lhe o Imposto de Renda, relativo ao exercício de 1993 no montante de 1.636,22 UFIR, acrescido de multa de ofício no percentual de 300%, conforme art. 4º, II da Lei 8.218/91.

A exigência decorreu da glosa de despesas médicas (Descrição dos Fatos às fls. 50/56), motivada pela falta de comprovação da efetiva prestação de serviços à recorrente e a seus filhos pelo dentista Dr. Sérgio Menna Barreto, por não terem sido comprovados o respectivos pagamentos por parte do favorecido.

Inconformada, apresentou a impugnação de fls. 59/75, alegando, em síntese, o seguinte:

- os trabalhos odontológicos foram realizados;
- que os valores pagos à médica, foram efetivamente realizados e pagos em dinheiro ou dólares, conforme leitura que faço em sessão.

A decisão recorrida (fls. 120/137) mantém, integralmente, o feito fiscal, destacando-se os seguintes argumentos que a fundamentaram:



3

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 11060/001.400/94-61
ACÓRDÃO Nº. : 106-08 198

- 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. Afirma, 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;

- lista os recibos apresentados pela impugnante, informando que esta, ao atender as intimações para comprovar o pagamento de tais valores, afirmou que a comprovação eram os próprios recibos apresentados;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

4

PROCESSO Nº. : 11060/001.400/94-61
ACÓRDÃO Nº. : 106-08 198

- analisa a afirmação da contribuinte de que os pagamentos foram feitos em dinheiro, lembrando os altos índices inflacionários do País;

- argumenta que, pelo que foi exposto, a glosa de despesas médicas 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 gratuitos não servem como comprovantes de despesas para efeito de dedução;

- sobre a realização de perícia solicitada pela contribuinte para demonstrar a efetivação dos serviços, conclui pela falta de motivos que a justifiquem, lembrando que esta provaria que trabalhos odontológicos foram realizados, porém não precisariam por quem e quando; fundamentando que a perícia é um meio de prova a ser utilizada quando impossível a obtenção de outras provas necessárias ao deslinde da questão. No caso dos autos, a prova da realização dos trabalhos não excluiria a necessidade da prova dos pagamentos, haja vista o depoimento prestado pelo dentista, além da falta dos requisitos previstos no art. 16, inc. IV do Decreto 70.235/72, com a redação dada pela Lei 8.748/93;

- lembra, ainda, que nem ao menos as fichas clínicas, que se consistiriam em prova complementar e que são de caráter obrigatório, conforme esclarecimento prestado pelo Conselho Regional de Odontologia do Rio Grande do Sul, foram apresentadas pelo dentista ;

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



5

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 11060/001.400/94-61
ACÓRDÃO Nº. : 106-08 198

Regularmente cientificada da decisão, a contribuinte dela recorre, interpondo o recurso de fls. 141/154, reeditando os termos da impugnação, e insurgindo-se, principalmente, contra o indeferimento do pedido de validação dos documentos apresentados, conforme leitura que faço em sessão e que transcrevo parcialmente, a seguir:

A decisão proferida na esfera decisória singular, simplesmente acolhe a suposição do fisco e transfere ao contribuinte o encargo de comprovar que efetivamente foi paciente, juntamente com seus três filhos menores (dependentes da Recorrente, conforme pode ser constatado da cópia da Declaração de IR 93/92 já anexada aos autos), do dentista Sérgio Menna Barreto e que efetuou o pagamento aos respectivos honorários.

No que se refere à efetividade dos serviços profissionais, além da presunção que lhe é favorável, pelo menos até que seja produzida prova em contrário, veja-se que a Recorrente colocou-se à inteira disposição das autoridades fiscais para, juntamente com seus três filhos, submeter-se a qualquer tipo de perícia que fosse determinada, objetivando a constatação da efetividade dos tratamentos odontológicos recebidos no ano de 1992.

O julgador monocrático, no entanto, optou por desprezar essa possibilidade, alegando, evasivamente, que a perícia, muito embora pudesse apurar que os serviços efetivamente existiram, não teria condições de precisar o profissional que os executou.

A afirmativa é risível, pois, uma vez constatada a efetiva execução dos trabalhos odontológicos na Recorrente e em seus filhos e, de outro lado, inexistindo, como inexiste, qualquer pagamento de honorários a outro profissional da área odontológica no referido exercício, restaria inequívoca a efetividade dos serviços.

Qual, digníssimos julgadores, o outro tipo de prova possível de ser produzida? O que mais poderia confirmar ou então espancar definitivamente a suspeita alimentada pelo Fisco acerca da efetiva ocorrência dos serviços odontológicos que deram causa aos pagamentos de honorários objeto da glosa?



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

6

PROCESSO Nº. : 11060/001.400/94-61
ACÓRDÃO Nº. : 106-08 198

Resta inequívoco, por conseguinte, que a Recorrente e seus filhos colocaram-se à disposição das autoridades fiscais e dos profissionais pelas mesmas indicados, para fins de verificação pericial, com vistas a dirimir a suspeição argüida, disposição essa que é novamente reiterada.

É incompreensível que o julgador singular não tenha determinado a realização do exame pericial, impedindo, dessa forma, a verificação de um elemento de prova extremamente importante para o deslinde da questão, especialmente diante da alegada inexistência de controles odontológicos no consultório daquele profissional.

A propósito, é perfeitamente possível que, na medida em que o Dr. Sérgio admite ter concedido alguns recibos de favor, possa ele ter ocultado tais registros com o propósito de impedir a identificação precisa das pessoas que se locupletaram indevidamente com a prática.

Com efeito, na hipótese de que essa irregularidade tenha efetivamente ocorrido em relação a algumas pessoas, a única forma objetiva de identificar com precisão aqueles que se locupletaram com o ilícito seria o exame pericial.

É incompreensível a postura das autoridades fiscais diante dessa circunstância, dessa dúvida, e a nítida opção pela simplista, cômoda e injustificável manutenção da exigência com base em precários elementos de convicção.

O outro argumento em que se estriba a decisão "a quo" para manter a notificação diz respeito à inexistência de cheques que comprovem o pagamento dos honorários.

Trata-se, também, de um posicionamento cômodo e simplista, que de modo algum, pode ensejar a presunção de inexistência do efetivo pagamento dos honorários.



7

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 11060/001.400/94-61
ACÓRDÃO Nº. : 106-08 198

A propósito desse aspecto, a Recorrente já informou que os pagamentos foram efetuados, por exigência do profissional, em numerário, especialmente em dólares norte-americanos, eis que o mesmo alegava necessidade da aludida moeda para compra de materiais odontológicos.

A Recorrente não se opôs à solicitação, posto que - como a maioria dos cidadãos brasileiros após o confisco efetuado pelo Governo Collor - dispunha de algumas reservas em dólares. Além do que, a justificativa apresentada pelo dentista era bastante plausível. Ademais, conforme já demonstrado nos autos, a Recorrente munuiu-se de documentação hábil no sentido de comprovar os pagamentos realizados - os RECIBOS.

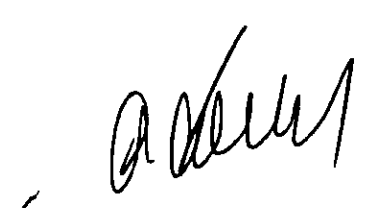
O que não poderia supor a Recorrente - mesmo porque não lhe compete qualquer atribuição ou responsabilidade neste sentido - é o fato de que o beneficiário dos honorários não viesse a oferecer à tributação regular os valores recebidos.

De qualquer modo, acha-se perfeitamente comprovado, através dos recibos já apresentados, que a Recorrente efetuou o pagamento dos honorários e que utilizou, juntamente com seus três filhos-dependentes, os serviços odontológicos do Dr. Sérgio Menna Barreto. De outro lado, o FISCO - inobstante a manifesta disposição expressa pela Recorrente no sentido de submeter-se à perícia técnica, juntamente com seus filhos - negou-se a determinar a sua realização, calcado em meras evasivas.

Discorda do julgador monocrático em relação à prova indiciária, considerando que meros indícios não podem levar a uma condenação e ou julgamento.

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 imposição da multa de 300% sobre os valores cuja glosa foi referida.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

8

PROCESSO Nº. :11060/001.400/94-61
ACÓRDÃO Nº. :106-08 198

VOTO

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, sendo que convém lembrar, porém, que no caso dos autos nada acrescentaria que pudesse levar ao convencimento do julgador no sentido de que a contribuinte fizesse jus à dedução do imposto de renda a título de despesas médicas.

Com relação ao mérito, a decisão recorrida foi suficientemente clara e 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 julzo 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.

.....
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

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

9

PROCESSO Nº. :11060/001.400/94-61
ACÓRDÃO Nº. :106-08 198

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.

Concluindo, transcrevo os Acórdãos já citados na decisão monocrática e que colocam uma pá de cal no assunto, afirmando categoricamente que recibos graciosos 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 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)



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

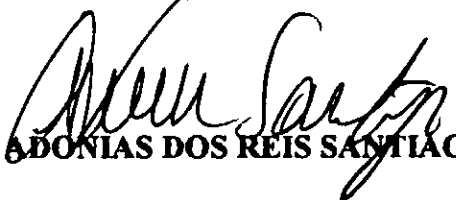
10

PROCESSO Nº. : 11060/001.400/94-61
ACÓRDÃO Nº. : 106-08 198

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