



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10630.001272/2004-04
Recurso nº. : 145.861
Matéria : IRPF - Ex(s): 2001 e 2003
Recorrente : AGILDO PEREIRA LEAL
Recorrida : 1ª TURMA/DRJ-JUIZ DE FORA/MG
Sessão de : 19 de outubro de 2006
Acórdão nº. : 104-21.971

IRPF - DEDUÇÕES - Despesas Médicas e Odontológicas - Recibos, mesmo que emitidos nos termos exigidos pela legislação, não são documentos apropriados para comprovarem, por si só, despesas médicas realizadas, ainda mais quando não há provas da efetividade de nenhum dos desembolsos feitos, ao longo de três anos-calendários seguidos, nem da concreta execução dos serviços ditos como prestados.

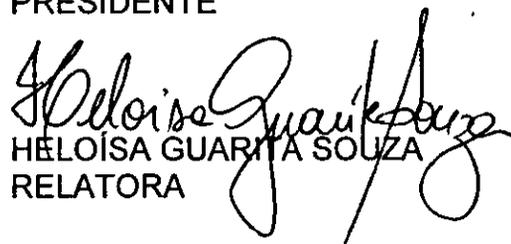
EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE - MULTA QUALIFICADA - O lançamento de multa qualificada exige a prova inconteste de que o contribuinte agiu de forma a demonstrar que quis os resultados caracterizados pelo art. 72 da Lei nº 4.502/64 como sendo fraude, ou mesmo que assumiu o risco de produzi-los. Não existe fraude em tese.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por AGILDO PEREIRA LEAL.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para desqualificar a multa de ofício, reduzindo-a ao percentual de 75%, relativamente à glosa da dedução referente à profissional Célia Piterman, no ano-calendário de 2000, no valor de R\$ 8.000,00, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


MARIA HELENA COTTA CARDOZO
PRESIDENTE


HELOÍSA GUARITA SOUZA
RELATORA

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10630.001272/2004-04
Acórdão nº. : 104-21.971

FORMALIZADO EM: 13 NOV 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NELSON MALLMANN, OSCAR LUIZ MENDONÇA DE AGUIAR, PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA, MARIA BEATRIZ ANDRADE DE CARVALHO, GUSTAVO LIAN HADDAD e REMIS ALMEIDA ESTOL.

A handwritten signature in black ink, appearing to be a stylized monogram or initials, possibly representing one of the council members mentioned in the text.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10630.001272/2004-04
Acórdão nº. : 104-21.971

Recurso nº. : 145.861
Recorrente : AGILDO PEREIRA LEAL

RELATÓRIO

Trata-se de auto de infração (fls. 04/10) lavrado contra AGILDO PEREIRA LEAL, CPF/MF nº 099.884.326-15, para exigir crédito tributário de IRPF, no valor total de R\$ 52.575,40, em 29.11.2004, originário da glosa de deduções com despesas médicas, nos anos-calendários de 2000, 2001 e 2002, aplicando-se-lhe a multa qualificada de 150%.

As razões para a autuação estão expostas no Relatório Fiscal de fls. 11/22, no qual estão descritas as constatações a respeito de cada um dos profissionais da área médica e odontológica cujos recibos foram colocados em dúvida pela fiscalização, destacando-se as seguintes informações:

a) Fls. 13/14 - Célia Piterman: foi apresentado um só recibo, de R\$ 8.000,00, referente a sessões de psicoterapia no ano de 2000 (fls. 37), do próprio contribuinte, supostamente realizadas no consultório do Dr. Ilter Volmer Martins (fls. 93 e 251), em Teófilo Otoni, apesar do recibo constar a cidade de Belo Horizonte como local da prestação do serviço. Como vários dos seus pacientes são de Belo Horizonte, seria fisicamente impossível que realizasse tratamentos psicológicos em Teófilo Otoni e Belo Horizonte, concomitantemente, eis que os municípios estão a aproximadamente 500 km de distância. Os campos dos recibos emitidos por ela estão com letra e caneta diferentes da assinatura, apesar de ter informado não ter secretária, o que indicaria que uma terceira pessoa os preencheu. Não soube informar as datas das sessões de fisioterapia realizadas.

b) Fls. 14 – Deovani Ferreira Torres: foi apresentado um recibo de R\$ 2.000,00, referente a sessões de fisioterapia, nos meses de janeiro e fevereiro de 2000,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10630.001272/2004-04
Acórdão nº. : 104-21.971

realizadas em Belo Horizonte (fls. 38). O médico informou que foram 40 sessões naquele período. Informação prestada pela Unimed de Teófilo Otoni aponta que o Contribuinte atendeu vários pacientes em seu consultório naqueles meses, o que demonstraria ser fisicamente impossível ser atendido por fisioterapeuta em Belo Horizonte no mesmo período em que estava trabalhando em sua cidade.

c) Fls. 14/15 – Fernando Antonio Parreira Reys: apesar de ter sido apresentada apenas cópia dos recibos, o prestador do serviço confirmou a prestação de serviços odontológicos ao contribuinte (fls. 69/71). Foram 8 recibos, no total de R\$ 5.000,00, entre janeiro e outubro de 2001, apesar do Dr. Fernando ter informado que só trabalhou em Teófilo Otoni entre janeiro e abril de 2000.

d) Fls. 15 – Geraldo Costa dos Reis: foram apresentados 12 recibos referentes a serviços odontológicos prestados em Belo Horizonte, somando R\$ 10.000,00, nos meses de março a dezembro de 2000 (fls. 39/44), mas de natureza diferentes um do outro (por exemplo, revisão dentária, cirurgia, aparelho ortodôntico, estética e prótese). Intimado pela fiscalização, Dr. Geraldo não apresentou resposta. Como pela informação da Unimed, o Contribuinte durante todo o ano de 2000 esteve atendendo em sua cidade, seria praticamente impossível que o Contribuinte tenha realizado o tratamento dentário, em razão da distância entre o município da prestação do serviço e o de trabalho do contribuinte.

e) Fls. 15/16 – Hélio José Collendal Costa: foram apresentados 6 recibos de R\$ 900,00 referentes a serviços médicos prestados de junho a dezembro de 2000, em Belo Horizonte (fls. 45/51). O prestador do serviço não foi encontrado no endereço do seu CPF. Há recibos emitidos em dias em que o Contribuinte esteve em sua cidade trabalhando, não podendo estar em Belo Horizonte recebendo serviços. O contribuinte informou que todos os pagamentos foram feitos em dinheiro.

f) Fls. 16 – Juliano Pinheiro Lopes: foi apresentado apenas um recibo de R\$ 3.000,00, referente a 20 sessões de fisioterapia, no período de março a maio de 2000,

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10630.001272/2004-04
Acórdão nº. : 104-21.971

realizadas em Belo Horizonte (fls. 52), período no qual o Contribuinte esteve em Teófilo Otoni atendendo os seus pacientes.

g) Fls. 16/17 – Márcia Aparecida Vieira Zimerer: foram apresentados 3 recibos, referentes a serviços odontológicos, prestados entre março e julho de 2002, no valor de R\$ 10.000,00 (fls. 67/68). Os recibos foram emitidos em Teófilo Otoni, mas o Contribuinte e a prestadora alegam que foram eles prestados em São José do Divino (fls. 93 e 189). Em diligência realizada no consultório da Dra. Márcia, constatou que são 50 km em estrada de asfalto e 60 km em estrada de terra, verificando que se trata de um consultório pequeno, que funciona no mesmo imóvel em que a profissional reside. Analisando as fichas dos pacientes, observou o Fiscal que na ficha do Contribuinte consta apenas o seu telefone e o valor dos recibos. Examinando a ficha de outro paciente, observou que nela constava o tratamento realizado e a data do comparecimento do mesmo no consultório, que pagou apenas R\$ 70,00. Conclui que seria muito improvável que o Contribuinte tenha escolhido uma dentista que se formou em dezembro de 1998, que trabalha em São José do Divino, a quase 2 horas de Teófilo Otoni, num consultório modesto e que tenha gasto R\$ 10.000,00, quase a metade da receita da profissional com pessoas físicas.

h) Fls. 17/18 - Rilton Brun Givisiez Fonseca: foram apresentados 6 recibos, referentes a tratamento odontológico realizado no período de março a outubro de 2001, em Coronel Murta,, cidade a mais de 200 km. do domicílio do Contribuinte, somando R\$ 5.000,00 (fls. 56/60). Após ser intimado, foi constatado que o prestador do serviço só emitiu recibos para duas pessoas físicas, no ano-calendário de 2001. Dois recibos foram emitidos em domingos e em dois meses foram emitidos dois recibos.

i) Fls. 18 – Pollyana Barros Pinto: foram apresentados 5 recibos de R\$ 1.000,00, referentes a serviços odontológicos prestados de março a agosto de 2.002, mas seu registro definitivo só se deu em junho de 2.003, no CRO. Em um dos recibos foi apostado o carimbo da Dra. Sabrine Barros Pinto (fls. 53), que presta serviços em consultório diverso,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10630.001272/2004-04
Acórdão nº. : 104-21.971

indicando que há uma pessoa que possui o carimbo das duas dentistas e que preenche os recibos.

j) Fls. 18/19 – Sabrine Barros Pinto: foram apresentados seis recibos, referentes a serviços odontológicos prestados de maio a outubro de 2001, no valor de R\$ 5.000,00 (fls. 61/63). A profissional possui consultório em Novo Oriente de Minas (fls. 178), mas de acordo com o Contribuinte, os serviços foram prestados em Teófilo Otoni, na Clínica do Dr. André Néri, que a Dra. Sabrine utilizaria esporadicamente. Em diligência, por telefone, a secretária da Clínica, que lá trabalha há mais de 3 anos, não soube dizer quem era Dra. Sabrine.

k) Fls. 19 – Valéria Paraguassu Esteves Casaes: foram apresentados 6 recibos, referentes a serviços fisioterápicos prestados em Belo Horizonte, de fevereiro a setembro de 2001, somando R\$ 5.000,00 (fls. 64/66). O seu registro profissional definitivo só se deu em fevereiro de 2002. A letra e a caneta que preenchem os recibos são iguais em todos os meses, e diferentes de quem assina. A Dra. Valéria, intimada, informou que só recebeu rendimentos de duas pessoas físicas em 2001, dentre elas o Contribuinte. Considerando, ainda, que a prestadora de serviços tem seu consultório em Belo Horizonte e que o Contribuinte reside e trabalha em Teófilo Otoni, seria fisicamente impossível ser atendido numa cidade e trabalhado em outra, no mesmo período, em virtude da distância entre as cidades.

Intimado do lançamento por AR, em 01.12.2004 (fls. 253), o Contribuinte apresentou sua impugnação, em 27.12.2004 (fls. 255/266), acompanhada dos documentos de fls. 267/313. Os fundamentos de sua defesa estão sintética e fielmente reproduzidos no relatório do acórdão de primeira instância, o qual adoto (fls. 317):

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10630.001272/2004-04
Acórdão nº. : 104-21.971

“4.1. à guisa de preliminar:

4.1.1. o Auto de Infração deve ser declarado nulo, pois não houve a objetividade exigida pela lei, tendo sido lavrado com base em uma situação hipotética;

4.1.2. houve imperfeita descrição dos fatos, sendo leviana a afirmação do fisco de que os serviços médicos não teriam sido prestados;

4.1.3. não foi efetuada qualquer perícia, não cabendo a um leigo contestar a prestação dos serviços médicos declarados;

4.2. no mérito:

4.2.1. as despesas médicas são legítimas e permitidas pela legislação;

4.2.2. não pode ser responsabilizado pelo valor cobrado pelos profissionais, nem pelo local da prestação dos serviços;

4.2.3. os recibos não foram falsificados e os beneficiários estão identificados, sendo documentos hábeis para comprovar os dispêndios;

4.2.4. o fiscal está sujeito ao crime de excesso de exação;

4.2.5. a glosa de despesas médicas é indevida, pois se trata de dedução legítima.

5. Por fim, protesta por todas as provas admitidas em direito.”

Analisando tais argumentos, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento do Juiz de Fora, por intermédio de sua 1ª Turma, à unanimidade de votos, rejeitou a preliminar levantada e, no mérito, manteve integralmente o lançamento (fls. 315/325). Trata-se do acórdão n 9.565, de 08.03.2005, cujas razões de decidir estão condensadas na sua ementa (fls. 260/261), com o seguinte conteúdo (315/316):

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10630.001272/2004-04
Acórdão nº. : 104-21.971

Ementa: NULIDADE. Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa. Preliminar rejeitada.

PERÍCIA.

A autoridade preparadora determinará, de ofício ou a requerimento do sujeito passivo, a realização de diligências, inclusive perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

GLOSA DE DESPESAS MÉDICAS.

É de se manter a glosa de despesas médicas, quando os recibos apresentados estiverem sob suspeição e o contribuinte não comprovar por outros meios a realização das despesas e os tratamentos efetuados.

MULTA QUALIFICADA.

Cabível o agravamento da multa de ofício, quando caracterizado o intuito de fraude, por parte do contribuinte.

INSTRUÇÃO DA PEÇA IMPUGNATÓRIA.

A impugnação deve ser instruída com os documentos em que se fundamentar e que comprovem as alegações de defesa, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual.

Lançamento Procedente.”

O contribuinte foi intimado dessa decisão por AR, em 28.03.05 (fls. 328), apresentando seu recurso voluntário em 14.04.2005 (fls. 329/337). Volta a se insurgir contra a glosa das despesas médicas, afirmando que a questão deve ser examinada nos seguintes aspectos: os recibos são autênticos, os beneficiários estão formalmente identificados, os CPFs dos beneficiários foram informados, não há prova de que os serviços não foram prestados, os beneficiários dos valores dispendidos são responsáveis pelos rendimentos que auferiram, a lei deve ser respeitada literalmente e não por presunção. Em relação à multa qualificada, de 150%, aduz que não está caracterizado o evidente intuito de fraude, haja vista que ela nunca ocorreu e não há elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito, tratando-se de autuação com base em presunção e suposição.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10630.001272/2004-04
Acórdão nº. : 104-21.971

Às fls. 338, consta a Relação de Bens e Direitos para Arrolamento, o qual foi levado a efeito, conforme informação fiscal de fls. 342 e documento de fls. 339.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10630.001272/2004-04
Acórdão nº. : 104-21.971

VOTO

Conselheira HELOÍSA GUARITA SOUZA, Relatora

O recurso é tempestivo e preenche o seu pressuposto de admissibilidade (arrolamento de bens). Dele, pois, tomo conhecimento.

A matéria posta à apreciação deste Conselho circunscreve-se à glosa de despesas médicas, cujos recibos não foram aceitos, pelos motivos apresentados no Relatório Fiscal, às fls. 12/20, e sinteticamente apontados no relatório supra, e, também, à aplicação da multa qualificada de 150%, pela identificação de evidente intuito de fraude, por parte do Contribuinte.

DA GLOSA DE DESPESAS MÉDICAS

O Contribuinte sustenta que o artigo 80, do RIR/99 não exige a prova do pagamento realizado a título de despesa médica e que os diversos recibos apresentados estão em conformidade com o exigido pela legislação.

É fato que o Contribuinte dispõe de recibos emitidos, aparentemente, em consonância com as exigências do artigo 80, § 1º, inciso III, do RIR/99, ou seja, com indicação do nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas (CPF) de quem recebeu o pagamento, o que, por si só, num primeiro momento, validaria as despesas realizadas.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10630.001272/2004-04
Acórdão nº. : 104-21.971

Porém, é fato, também, que tais recibos foram colocados em dúvida pela Fiscalização Federal, o que originou a expedição de Termos de Intimação Fiscal para os prestadores dos serviços, cujas respostas foram as seguintes:

1. CÉLIA PITERMAN – fls. 124/128. Informou que prestou serviços a um grupo de médicos e seus familiares, sendo os serviços da seguinte natureza: a) atendimento psicoterápico individual e familiar dos médicos citados; b) supervisão e apoio ao tratamento dos pacientes dos respectivos médicos através de estudos de casos com os mesmos; c) planejamento e execução de palestras referentes a temas: Relação paciente/médico, Internação – Fator preponderante para instalação de depressão, angústia, O papel da família na recuperação do paciente, Hospitalização – Rompimento da dinâmica diária do sujeito, O medo da morte, etc. Consta a informação, ainda, de que os atendimentos psicoterápicos individual e familiar eram feitos durante a semana dependendo da necessidade do cliente e da família. As supervisões e apoio eram feitos duas vezes por semana, para cada médico. Foram, também, planejados e executados os seguintes cursos: “O Processo de Rede no Pensamento Sistêmico”, “Psicossomatização”, “Os papéis dos profissionais que atuam na Rede Hospitalar”, “Triade: Médico, Paciente e Família”, sendo que cada curso teve duração de seis meses.

2. DEOVANE FERREIRA TORRES – fls. 133. Confirmou que o Contribuinte esteve sob fisioterapia domiciliar para tratamento de dor lombar, tendo sido realizadas 40 sessões, pagas em moeda corrente.

3. FERNANDO ANTONIO PARREIRA REYS – fls. 136/144. Apresentou: a) uma relação dos rendimentos auferidos por prestação de serviços a pessoas físicas, de 2000 a 2003, dentre os quais está o Contribuinte Autuado; b) a mesma relação anterior relativa a pessoas jurídicas; c) cópia da sua carteira no Conselho Regional; d) endereço e telefone do seu consultório e e) cópia de conta de luz e telefone.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10630.001272/2004-04
Acórdão nº. : 104-21.971

4. JULIANO PINHEIRO LOPES – fls. 156. Afirmou que realizou atendimento fisioterápico ao Contribuinte, tendo sido 20 sessões mensais, no valor individual de R\$ 50,00 cada, totalizando R\$ 1.000,00 pagos no final de cada mês.

5. POLLYANA BARROS PINTO – fls. 161. Apenas relacionou os rendimentos recebidos, em virtude dos serviços prestados ao Sr. Agildo Pereira.

6. RILTON B. G. FONSECA – fls. 165/175. Apenas relacionou as pessoas físicas para quem prestou seus serviços e os valores recebidos, dentre os quais está o Contribuinte.

7. ANDRÉ DE ARAÚJO NERI – fls. 180. Declarou que a Dra. Sabrina acompanha o Dr. Marcus Vinícius Galdino Moreira que, esporadicamente, presta serviços em seu consultório, cedido em regime de comodato.

8. VALÉRIA PARAGUASSU ESTEVES CASAES – fls. 183. Apenas relacionou os pacientes atendidos e os valores recebidos, dentre os quais está o Contribuinte, Dr. Agildo.

Os profissionais Geraldo Costa dos Reis e Hélio Jose Collendal Costa não responderam.

Na sua impugnação, o Contribuinte trouxe novas declarações, a saber:

1. Declaração de Márcia Aparecida Vieira Zinereu – fls. 308, na qual confirma que no ano de 2002 prestou serviços de odontologia nas áreas de prótese dentária, serviços diversos e endodontia. Afirma, ainda, que os serviços prestados estão descritos nos recibos e nas fichas odontológicas e de controle interno do consultório, as quais, todavia, não juntou.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10630.001272/2004-04
Acórdão nº. : 104-21.971

2. Declaração de Valéria Paraguassu E. Casaes – fls. 311, na qual afirma ter atendido, devido à lombalgia crônica com encurtamento de membro inferior, em Belo Horizonte, nos finais de semana.

3. Declaração de Geraldo da Costa Reis – fls. 312, na qual confirma o atendimento, conforme orçamento que juntou (fls. 313), informando que os originais foram destruídos após aposentadoria e destruição do fichário após enchente.

Do conjunto probatório dos autos, constatamos o seguinte:

1ª. No ano-calendário de 2000, o Contribuinte pagou, a título de despesas médicas, o montante de R\$ 29.000,00; no ano-calendário de 2001, R\$ 20.000,00 e, no ano-calendário de 2002, R\$ 15.000,00. Ou seja, foram R\$ 64.000,00 pagos em dinheiro, em três anos seguidos, sendo que nenhum, absolutamente nenhum, desses pagamentos foi feito em cheques, ou depósito bancário. Vale registrar que o próprio Contribuinte, às fls. 95, informa que *“relativamente ao pagamento dos honorários profissionais de citados prestadores, vem informar que foi realizado em moeda corrente do país (dinheiro em espécie).”* Em outras palavras, em três anos, o Contribuinte não tem nenhuma prova da efetividade do desembolso de nenhum dos pagamentos feitos. E, não procede, de forma alguma, sua argumentação de que o recibo, por si só, é a prova da efetividade do pagamento. Trata-se de um indício, apenas.

2ª. O Contribuinte não tem dependentes declarados em suas Declarações de Ajustes, razão pela qual se deve considerar que todas as despesas médicas havidas durante os anos em questão foram em proveito próprio.

3ª. Os profissionais da área médica cujas despesas foram aproveitadas pelo Contribuinte são, exclusivamente, da área da psicologia (1), fisioterapia (2) e odontólogos (7), sendo que ao longo dos três anos em questão, a cada ano, tais profissionais são substituídos por outros, da mesma especialidade, para prestar os mesmos serviços.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10630.001272/2004-04
Acórdão nº. : 104-21.971

4ª. A maioria dos profissionais prestadores desses serviços acima mencionados tem o seu domicílio em outras cidades, especialmente Belo Horizonte, que dista aproximadamente 500 km da cidade de Teófilo Otoni, onde o Contribuinte reside e tem o seu domicílio. Outra prestadora do serviço mora em São José Divino, onde os serviços teriam sido prestados, que dista aproximadamente 110 km., da cidade do Contribuinte.

5ª. Apesar de todos os prestadores de serviços que vieram aos autos em resposta aos Termos de Intimação expedidos terem confirmado, direta ou indiretamente, a prestação do serviço ao Dr. Agildo Pereira Leal, nenhum deles apresentou o prontuário ou outros elementos indicativos da efetiva execução do serviço (por exemplo, radiografias, receitas médicas, etc). Registre-se que o documento de fls. 313 constitui-se, apenas, em um orçamento prévio, não sendo indicativo de que o que estava ali proposto foi, concretamente, executado.

6ª. Chama a atenção os relatórios fornecidos pela Unimed que dão conta de que o Contribuinte atendeu pacientes no mesmo dia em que alguns dos recibos questionados foram emitidos, tendo os prestadores dos serviços domicílio e consultórios em Belo Horizonte.

Cabe, aqui, lembrar que o artigo 80, § 1º, inciso III, do RIR/99, deve ser interpretado em conjunto com o artigo 73, do mesmo diploma:

“Art. 73 - Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora.

§ 1º - Se forem pleiteadas deduções exageradas em relação aos rendimentos declarados, ou se tais deduções não forem cabíveis, poderão ser glosadas sem a audiência do contribuinte.

...”

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10630.001272/2004-04
Acórdão nº. : 104-21.971

Deve, pois, o Contribuinte comprovar com outros elementos acessórios a efetividade da despesa, mesmo que o recibo emitido pelo prestador do serviço preencha os requisitos exigidos na hipótese normativa e mesmo que existam declarações dos prestadores de serviços que, por um lado, confirmam a prestação do serviço de forma genérica, mas, por outro, também não apresentam nenhuma prova da efetividade do recebimento de tais serviços prestados.

Os fatos apontados no relatório fiscal de fls. 11/21 não foram derruídos pelo Contribuinte. Pesa-lhe negativamente, principalmente, não ter apresentado sequer um comprovante de pagamento, via cheque ou depósito bancário, não obstante a expressividade dos valores – mesmo individualmente considerados – e a variedade dos prestadores dos serviços. E, também, a falta de apresentação, por parte dos prestadores, de algum elemento – ao menos indiciário – da concretude do serviço prestado.

A propósito, não se pode aceitar a declaração prestada por Márcia Aparecida Vieira Zinereu e trazida com a impugnação (fls. 308) porque, apesar dela afirmar que existem registros nas fichas odontológicas do Contribuinte dos serviços executados, não foram elas apresentadas, em momento algum. Em contrapartida, o Auditor Fiscal, em diligência no seu consultório constatou que tal ficha está em branco (fls. 17 e 189/190).

Cabe esclarecer, ainda, que, quanto à profissional Célia Piterman, em função da sua declaração de fls. 124/125, resta evidente que houve, sim, uma relação de prestação de serviços entre o Contribuinte e a psicóloga. Mas, não é possível, frente à legislação de regência, caracterizá-los como de serviços médicos, passíveis de dedução. Conforme se verifica da sua relação acima transcrita, percebe-se que houve cursos ministrados, palestras sobre temas psicológicos, supervisão e apoio ao tratamento dos pacientes dos médicos (dentre eles o Contribuinte) e atendimento às próprias famílias dos médicos. Ou seja, têm-se, no mínimo, dois impeditivos para o aproveitamento de tal despesa como médica: a não identificação precisa do beneficiário (que pode ser o próprio



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10630.001272/2004-04
Acórdão nº. : 104-21.971

contribuinte, seus familiares e/ou seus pacientes) e englobarem valores relativos a palestras e cursos (inclusive de longa duração – 6 meses, como informado).

Sobre a questão do ônus da prova, já foi ela detalhada e precisamente analisada pelo Conselheiro Nelson Mallmann, no Acórdão nº 104-21.091, de 20.10.2005, cujas conclusões eu adoto integralmente e considero parte integrante desse voto:

"Não tenho dúvidas, que a responsabilidade pela apresentação das provas do alegado compete ao contribuinte que praticou a irregularidade fiscal.

Como também é de se observar que no âmbito da teoria geral da prova, nenhuma dúvida há de que o ônus probante, em princípio, cabe a quem alega determinado fato. Mas algumas aferições complementares, por vezes, devem ser feitas, a fim de que se tenha, em cada caso concreto, a correta atribuição do ônus da prova.

Em não raros casos tal atribuição do ônus da prova resulta na exigência de produção de prova negativa, consistente na comprovação de que algo não ocorreu, coisa que, à evidência, não é admitida tanto pelo direito quanto pelo bom senso. Afinal, como comprovar o não recebimento de um rendimento? Como evidenciar que um contrato não foi firmado? Enfim, como demonstrar que algo não ocorreu?

Não se pode esquecer que o direito tributário é dos ramos jurídicos mais afeitos a concretude, à materialidade dos fatos, e menos à sua exteriorização formal (exemplo disso é que mesmos os rendimentos oriundos de atividades ilícitas são tributáveis).

Nesse sentido, é de suma importância ressaltar o conceito de provas no âmbito do processo administrativo tributário. Com efeito, entende-se como prova todos os meios de demonstrar a existência (ou inexistência) de um fato jurídico ou, ainda, de fornecer ao julgador o conhecimento da verdade dos fatos.

Não há, no processo administrativo tributário, disposições específicas quanto aos meios de prova admitidos, sendo de rigor, portanto, o uso subsidiário do Código de Processo Civil, que dispõe:

"Art. 332. Todos os meios legais, bem como os moralmente legítimos, ainda que não especificados neste Código, são hábeis



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10630.001272/2004-04
Acórdão nº. : 104-21.971

para provar a verdade dos fatos, em que se funda a ação ou defesa.”

Da mera leitura deste dispositivo legal, depreende-se que no curso de um processo, judicial ou administrativo, todas as provas legais devem ser consideradas pelo julgador como elemento de formação de seu convencimento, visando à solução legal e justa da divergência entre as partes.

Assim, tendo em vista a mais renomada doutrina, assim como dominante jurisprudência administrativa e judicial a respeito da questão vê-se que o processo fiscal tem por finalidade garantir a legalidade da apuração da ocorrência do fato gerador e a constituição do crédito tributário, devendo o julgador pesquisar exaustivamente se, de fato, ocorreu à hipótese abstratamente prevista na norma e, em caso de recurso do contribuinte, verificar aquilo que é realmente verdade, independentemente até mesmo do que foi alegado.

A jurisprudência deste Primeiro Conselho de Contribuintes é clara a respeito do ônus da prova. Pretender a inversão do ônus da prova, como formalizado na peça recursal, agride não só a legislação, como a própria racionalidade. Assim, se de um lado, o contribuinte tem o dever de declarar, cabe a este, não à administração, a prova do declarado. De outro lado, se o declarado não existe, cabe a glosa pelo fisco. O mesmo vale quanto à formação das demais provas, as mesmas devem ser claras, não permitindo dúvidas na formação de juízo do julgador.

Ora, não é lícito obrigar-se a Fazenda Nacional a substituir o particular no fornecimento da prova que a este competia.”

Portanto, frente à ausência de elementos de prova complementar aos recibos e às manifestações dos prestadores dos serviços, especialmente no que se refere à efetividade dos respectivos pagamentos e da execução dos serviços ditos como prestados, mantenho a glosa das despesas médico-odontológicas nos anos-calendários de 2000 a 2002.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10630.001272/2004-04
Acórdão nº. : 104-21.971

DA MULTA QUALIFICADA

Quanto à multa de ofício correlata, não há como afastar o percentual qualificado.

Considerou o Auditor Fiscal que o comportamento do Contribuinte caracterizaria evidente intuito de fraude, a que alude o artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96, combinado com o artigo 72, da Lei nº 4.502/64 (fls. 20/21).

O conceito de fraude, trazido pela legislação acima citada, é a seguinte:

“Art. 72 – Fraude 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. ”

Conforme demonstrado acima, a efetividade dos pagamentos pelos serviços médicos e dos serviços executados não ficou comprovada de forma incontestada, tendo o Fisco trazido aos autos contra-provas bastante contundentes contra as afirmativas vagas dos prestadores dos serviços glosados. A propósito, relembre-se a diligência feita pelo Auditor Fiscal no consultório da odontóloga Márcia Aparecida Vieira Zimerer, sendo que a declaração apresentada às fls. 308 resta totalmente inócua, pois não trouxe nenhum elemento capaz de comprovar a efetividade do serviço prestado, e contrapor as conclusões da Fiscalização.

Destaco, apenas, que, quanto aos valores pagos à profissional Célia Piterman, a multa qualificada é de todo descabida, em função dos esclarecimentos bem detalhados por ela prestados (fls. 124/128), os quais não conseguiram ser derruídos pela Fiscalização.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10630.001272/2004-04
Acórdão nº. : 104-21.971

Ante ao exposto, voto no sentido de conhecer do recurso, e, no mérito, dar-lhe provimento parcial, a fim de desqualificar a multa de ofício relativamente ao valor pago à profissional Célia Piterman, no ano-calendário de 2.000.

Sala das Sessões - DF, em 19 de outubro de 2006


HELOISA GUARITA SOUZA