



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16004.001000/2010-15
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2301-008.868 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 4 de fevereiro de 2021
Recorrente FRANCISCO JALLES NETO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Exercício: 2006

DECADÊNCIA.

O fato gerador do IRPF é complexo, se perfazendo em 31 de dezembro de cada ano. Uma vez comprovado que o lançamento ocorreu dentro do prazo quinquenal previsto na legislação tributária, não há o que se cogitar a respeito de decadência.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL.

O Mandado de Procedimento Fiscal é mero instrumento interno dos procedimentos fiscais, não implicando nulidade dos procedimentos fiscais as eventuais falhas na sua emissão e prorrogação.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. APURAÇÃO MENSAL.

A quantia correspondente a acréscimo patrimonial não justificado pelos rendimentos auferidos pelo contribuinte sujeita-se à tributação do Imposto de Renda. Para a apuração de omissão de rendimentos mediante análise da variação patrimonial, os demonstrativos devem cotejar mensalmente as aplicações e os recursos do contribuinte, conforme expressa determinação legal.

ÔNUS DA PROVA. ALEGAÇÃO GENÉRICA

Compete ao contribuinte provar, com a apresentação de documentos conclusivos, a ausência do acréscimo patrimonial, não bastando alegá-los.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Letícia Lacerda de Castro - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Paulo Cesar Macedo Pessoa, Wesley Rocha, Cleber Ferreira Nunes Leite, Fernanda Melo Leal, Monica Renata Mello Ferreira Stoll (suplente convocado(a)), Letícia Lacerda de Castro, Mauricio Dalri Timm do Valle, Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Joao Mauricio Vital.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário em face do acórdão proferido que manteve o lançamento tributário, relativo ao Imposto de Renda da Pessoa Física, ano-calendário de 2005, tendo em vista que foi constatada a omissão de rendimentos, conforme demonstrativo de variação patrimonial a descoberto, constante na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal do Auto de Infração de fls. 267 e seguintes.

Por bem descrever os fatos e os atos processuais, transcrevo o relatório da DRJ:

Inicialmente, o contribuinte foi intimado a apresentar documentos comprobatórios da atividade rural relativa ao ano-calendário de 2005, conforme consta do Termo de fls. 09/13. Às fls. 17/20, houve reintimação. O intimado se manifestou na fl. 22 e a Fiscalização, na sequência, intimou-o a esclarecer o conteúdo das planilhas apresentadas (fl. 23).

No prosseguimento da ação fiscal, em vista da constatação do falecimento do contribuinte, a Fiscalização intimou o espólio a apresentar cópia da decisão judicial comprobatória da nomeação do inventariante. O documento solicitado consta da fl. 33, comprovando a nomeação da Sra. Minerva Izar Jalles.

A inventariante foi intimada a apresentar os extratos bancários de contas mantidas em nome do Sr. Francisco Jalles Neto no ano de 2005, bem como comprovantes de créditos superiores a R\$2.000,00 (fl. 38). Houve reintimação na fl. 40. A resposta consta da fl. 43.

Na sequência, a autoridade fiscal efetuou as requisições de informações sobre movimentação financeira de fls. 49 a 53 e, em consequência, foram juntados os extratos bancários de fls. 55/204.

A Fiscalização, então, efetuou a intimação de fl. 205, a fim de que a inventariante do espólio comprovasse, com documentação hábil e idônea, os rendimentos isentos e não tributáveis informados na DIRPF/2006, no valor de R\$3.160.300,34. A intimada manifestou-se à fl. 207 e juntou os documentos de fls. 208 a 238.

A Fiscalização, então, elaborou o fluxo de evolução patrimonial de fls. 240/241 e intimou a inventariante a se manifestar quanto à variação patrimonial a descoberto apurada (fl. 239). Na sequência, a autoridade fiscal elaborou novo fluxo às fls. 259/260, planilhas complementares às fls. 261/270, e intimou novamente a inventariante a justificar a variação a descoberto apurada, tornando sem efeito o demonstrativo anteriormente emitido (fl. 258). Não consta dos autos manifestação por parte da interessada.

Em vista das irregularidades apuradas, a autoridade fiscal elaborou o Termo de Constatação de fls. 272/278 e lavrou o Auto de Infração de fls. 279/285, com a descrição da infração de acréscimo patrimonial a descoberto para o ano-calendário de 2005.

O acórdão recorrido foi assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF**Exercício: 2006****DECADÊNCIA.**

Uma vez comprovado que o lançamento ocorreu dentro do prazo quinquenal previsto na legislação tributária, não há o que se cogitar a respeito de decadência.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL.

O Mandado de Procedimento Fiscal é mero instrumento interno de planejamento e controle das atividades e procedimentos fiscais, não implicando nulidade dos procedimentos fiscais as eventuais falhas na emissão e trâmite desse instrumento.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. APURAÇÃO MENSAL.

A quantia correspondente a acréscimo patrimonial não justificado pelos rendimentos auferidos pelo contribuinte sujeita-se à tributação do Imposto de Renda. Para a apuração de omissão de rendimentos mediante análise da variação patrimonial, os demonstrativos devem cotejar mensalmente as aplicações e os recursos do contribuinte, conforme expressa determinação legal.

Apresentado Recurso Voluntário, em que se sustenta, em síntese:

- o procedimento de Fiscalização é nulo de pleno direito tendo em vista as irregularidades e os vícios no mandado de procedimento fiscal, que deve atender a todos os requisitos legais para que tenha validade. Que a partir de 1999, o procedimento de fiscalização passou a estar vinculado a mais um ato administrativo, que se trata de um verdadeiro requisito de validade do lançamento tributário, a saber, o Mandado de Procedimento Fiscal. E, no presente caso, o MPF não atendeu aos requisitos legais.

- O entendimento de que o MPF se configura como mero instrumento de controle interno não deve prevalecer, principalmente com as alterações trazidas pelo Decreto nº 6104/07 ao Decreto 3724/01.

- Quanto ao acréscimo patrimonial a descoberto, observando-se a Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física do contribuinte, referente ao ano-calendário de 2004, constata-se a origem dos rendimentos utilizados no ano-calendário seguinte. Isso porque, o contribuinte obteve no ano de 2004 rendimentos isentos ou não tributáveis, bem como tributáveis exclusivamente na fonte, no importe total de R\$7.185.064,31, sendo que seus dispêndios naquele mesmo exercício somaram R\$4.521.021,22, resultando num saldo positivo referente a rendimentos isentos e não tributáveis de R\$ 2.664.043,09, valor mais do que suficiente para respaldar as movimentações financeiras efetuadas durante o ano de 2005;

- Certo que o contribuinte deveria ter informado, para o ano de 2005, que contava ainda com valores advindos de 2004, mas, no entanto, não o fez. Mas também é certo que somatórias dessa monta não desaparecem assim facilmente, o que deixa evidente que o fato de o contribuinte não ter declarado os rendimentos isentos e não tributáveis em 2005 foi, simplesmente, um equívoco, livre de má-fé;

- *Ad argumentandum*, a apuração do acréscimo patrimonial a descoberto se deu de forma equivocada, o que vicia de nulidade o auto de infração lavrado. No que é pertinente ao presente caso, para que seja verificada a existência de renda, ou seja, de acréscimo tributável pelo IR, é necessária e fundamental a análise do patrimônio durante o período base determinado por lei, pois, é somente ao final deste período que se pode reputar como efetivamente ocorrido o fato gerador; Devem-se verificar, durante esse período, as alterações positivas e negativas do patrimônio, podendo-se concluir que somente em caso de acréscimo verificado em 31 de dezembro é que incidirá a norma do IRPF.

- o Sr. Auditor somente levou em conta para o cálculo do equivocadamente apurado acréscimo a descoberto nos meses em que verificou dispêndios em montante maior do que os recursos do contribuinte, desconsiderando os demais meses para a apuração da base de cálculo. Tanto é assim que fez constar do auto de infração (fls. 269) fatos geradores mensais (janeiro, março, julho e setembro de 2003), sendo que o IR, no presente caso, tem fato gerador anual. . Cita a Súmula CARF nº 38. Caso a presente exigência fiscal tivesse razão de existir, deveria ter sido considerado todo o período do ano-base de 2005 a fim de se apurar a base de cálculo para a tributação pelo IRPF; e

- caso se considere que a apuração se deu de forma correta ao se considerar mensal o fato gerador do IRPF, requer-se seja reconhecida a decadência dos meses de janeiro, março e julho de 2005.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Letícia Lacerda de Castro, Relator.

Conheço do recurso, porquanto presentes os requisitos de admissibilidade.

Quanto a suscitada nulidade do Mandado de Procedimento Fiscal, não procede o entendimento do Recorrente.

Neste recurso, a parte olvidou-se em precisar quais seriam as circunstâncias fáticas que decorreria nessa nulidade. Reportando-se a sua Impugnação, vê-se que há insurgência em relação à ausência de expedição de Mandado de Procedimento Fiscal Complementar, demonstrando a alteração do original, bem como suas prorrogações.

Com efeito, na lógica decisória da DRJ, a atividade de lançamento é obrigatória e vinculada, e, detectada a ocorrência do fato impositivo tributário, não poderia o agente fiscal deixar de efetuar o lançamento, sob pena de responsabilidade funcional.

Expedido o MPF, documento que tem por finalidade o controle interno da Administração, suas prorrogações, desacompanhadas de determinadas formalidades, como as citadas pelo Recorrente, não gera a nulidade da autuação. A jurisprudência do CARF é conclusiva, nesse sentido:

NULIDADE. MPF. DEMONSTRATIVO DE EMISSÃO E PRORROGAÇÃO. FALTA DO ENVIO AO CONTRIBUINTE. MERA IRREGULARIDADE. NATUREZA DO MPF. AUSÊNCIA DE PREJUÍZO.

A falta de fornecimento do Demonstrativo de Emissão e Prorrogação do Mandado de Procedimento Fiscal não é causa de nulidade do lançamento, dada a natureza de instrumento de controle interno do MPF e a ausência de prejuízo na defesa da recorrente (Processo nº 10380.008060/2007-81, Acórdão nº 1801001.722, 05/11/2013)

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. ESPONTANEIDADE.

O Mandado de Procedimento Fiscal – MPF é um instrumento de controle, planejamento e gerenciamento interno, que visa institucionalizar, no âmbito da Secretaria da Receita Federal, o procedimento fiscal. A inobservância às normas que o regulamentam jamais pode invalidar o lançamento fiscal constituído nos moldes do art. 142 do CTN e demais regras relativas ao Processo Administrativo Fiscal.

A ausência de ciência das últimas prorrogações do MPF não tem o condão de viciar o lançamento, e nem de tornar espontânea a apresentação de DCTF efetuada após o início do procedimento de ofício. (Processo nº 13808.000474/2002-88, acórdão 201-77.665)

Portanto, afasto a alegação do Recorrente de nulidade do Auto de Infração.

O mérito recursal é demarcado pela tese do Recorrente de que pela sua própria Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física, do ano-calendário de 2004, constata-se a origem dos rendimentos utilizados no ano-calendário seguinte. É que, na narrativa do Recorrente, houve a obtenção no ano de 2004 de rendimentos isentos ou não tributáveis, bem como tributáveis exclusivamente na fonte, no importe total de R\$ 7.185.064,31, sendo que seus dispêndios naquele mesmo exercício teriam somado R\$ 4.521.021,22, resultando num saldo positivo referente a rendimentos isentos e não tributáveis de R\$ 2.664.043,09, valor mais do que suficiente para respaldar as movimentações financeiras efetuadas durante o ano de 2005.

Observe que o Recorrente olvidou-se em informar na correspondente DIRPF, qualquer existência de valores “advindos de 2004”, como mencionado em seu recurso.

Quanto a essas alegações, adiro ao entendimento da DRJ, que de forma detida enfrentou as alegações do Recorrente, idênticas às empossadas neste recurso (fls. 352 e seguintes):

Portanto, uma vez efetuado o demonstrativo de evolução patrimonial do contribuinte (fls. 259/260) e apurado que os gastos foram superiores aos seus rendimentos em alguns meses do ano-calendário, caracterizada está a ocorrência do fato gerador do Imposto de Renda, nos termos do art. 43, inciso II do CTN.

A impugnante alegou que as variações a descoberto apuradas no ano de 2005 teriam respaldo em sobras de recursos obtidos em ano-calendário anterior. Cabe ressaltar, todavia, que os recursos do contribuinte mantidos em instituições bancárias, devidamente informados na declaração de rendimentos relativa ao ano de 2005, já foram considerados pela Fiscalização como origem no demonstrativo de fls. 259/260, conforme consta das planilhas auxiliares às fls. 261/270.

Se o contribuinte possuía mais recursos advindos de 2004 e não os informou na correspondente DIRPF, não há como incluí-los no fluxo de evolução patrimonial do ano de 2005 como fonte de recursos, pois configuram renda consumida no ano de 2004.

Não há como simplesmente se supor, conforme pretende a impugnante, que existiam recursos de 2004 porque valores “*dessa monta não desaparecem assim facilmente*”, sem ao menos quantificá-los. Uma vez que os supostos recursos não foram sequer informados na respectiva DIRPF, caberia à interessada, no mínimo, apresentar documentos comprobatórios da efetiva existência de tais recursos no ano de 2005, o que não ocorreu.

Acresço a esses fundamentos, a generalidade das alegações do Recorrente. Ora, se não declarados em DIRF, ao menos deveria demonstrar, de forma extrema de dúvidas, que os gastos excessivos das competências indicadas no Auto de Infração deram-se pela sua disponibilidade financeira, cuja origem fora as “sobras” dos recursos de 2004. Mas nada provou a esse respeito.

Segue o Recorrente sustentando que o método de apuração da exação estaria equivocado, visto que deveria levar em consideração todos os recursos auferidos nos demais meses do ano, além daqueles em que se apurou o acréscimo patrimonial a descoberto. Alegou que o fiscal fez constar fatos geradores mensais, sendo que o imposto de renda, no presente caso, tem fato gerador anual. Assim, deveria ser verificado, durante esse período, as alterações positivas e negativas do patrimônio, podendo-se concluir que somente em caso de acréscimo verificado em 31 de dezembro é que incidirá a norma do IRPF. E, caso se considere que a apuração se deu de forma correta ao se considerar mensal o fato gerador do IRPF, o Recorrente entende que caso é de ser reconhecida a decadência dos meses de janeiro, março e julho de 2005.

Mais uma vez, tendo em vista a identidade de fundamentos entre a Impugnação e este recurso, e por anuir ao acórdão recorrido, transcrevo-o:

A Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional - CTN), no art. 114, define fato gerador da obrigação tributária principal como sendo a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência.

Para efeitos de Imposto de Renda, essa situação é definida no art. 43, do CTN, como sendo a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos e de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos na renda.

O fato gerador ocorre, portanto, no momento em que a renda se manifesta ou em que haja acréscimo patrimonial não justificado. Dessa forma, uma vez apurado acréscimo patrimonial a descoberto, resta perfeitamente identificado o fato gerador do imposto de renda.

Com a edição da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, o imposto de renda pessoa física passou a ser exigido mensalmente, à medida que os rendimentos fossem sendo auferidos. Dessa forma, o período de apuração passou a ser mensal, conforme estabelecido pelo art. 2º da citada lei. Enquanto vigeu inalterada, ou seja, ao longo do ano-base 1989, o imposto de renda das pessoas físicas incidente sobre quaisquer rendimentos tributáveis, quer percebidos de pessoa jurídica, quer de pessoa física, tinha base de cálculo mensal. O imposto era, conforme reza o art. 2º da Lei nº 7.713, de 1988, devido mensalmente.

A incidência do imposto de renda pessoa física, à medida que os rendimentos fossem percebidos, foi mantida pela Lei nº 8.134, de 27 de dezembro de 1990, sendo tais rendimentos submetidos ao ajuste anual, mediante aplicação da tabela progressiva, conforme texto legal a seguir exposto:

“Art. 1º - A partir do exercício financeiro de 1991, os rendimentos e ganhos de capital percebidos pelas pessoas físicas residentes e domiciliadas no Brasil serão tributados pelo Imposto sobre a Renda na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta Lei.

Art. 2º - O Imposto sobre a Renda das pessoas físicas será devido à medida que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, sem prejuízo do ajuste estabelecido no artigo 11.”

“Art. 11. O saldo de imposto a pagar ou a restituir na declaração anual (art.9º) será determinado com observância das seguintes normas:

I – será apurado o imposto progressivo mediante aplicação da tabela (art. 12) sobre a base de cálculo; (...)”

A Lei n.º 8.383, de 30 de dezembro de 1991, manteve essa forma de tributação quando disciplinou, no parágrafo único do art. 5º, que o imposto deve ser calculado sobre os rendimentos efetivamente recebidos em cada mês, e, no art. 12, a apresentação anual da declaração de ajuste para determinação do saldo do imposto a pagar ou a ser restituído.

Portanto, totalmente equivocado o entendimento da impugnante de que a fiscalização teria cometido equívoco ao apurar o acréscimo patrimonial a descoberto mensalmente. Tanto é assim, que os rendimentos recebidos de pessoas físicas acima do valor estabelecido em lei estão sujeitos à tributação mensal do imposto de renda e ainda fazem parte do ajuste anual a ser efetuado por meio da correspondente declaração de rendimentos.

Portanto, a análise da evolução patrimonial para fins de levantamento do acréscimo patrimonial a descoberto, cuja finalidade é detectar a existência de omissão de rendimentos tributáveis, deve reportar-se aos períodos mensais, nos exatos termos contidos no art. 55, inciso XIII, do Decreto nº 3.000, de 1999, já transcrito neste Voto.

(...)

Em conformidade com a legislação citada, a autoridade autuante procedeu corretamente à apuração mensal da base de cálculo do imposto devido, mediante confronto dos recursos (origens) com os dispêndios (aplicações), aproveitando saldos de um mês para o seguinte, conforme demonstrativos de fls. 259/260, respaldados pelas planilhas auxiliares nas fls. 259/260.

Conclui-se, pois, que a autoridade fiscal, ao efetuar o planilhamento financeiro com o intuito de verificar o acréscimo patrimonial do Contribuinte, seguiu estritamente os comandos legais pertinentes à matéria. Esses demonstrativos são, portanto, perfeitamente válidos e encontram-se lastreados por recursos e dispêndios do Contribuinte que restaram efetivamente comprovados no decorrer da ação fiscal. Não se configurou qualquer vício no procedimento fiscal adotado, conforme alegou a impugnante.

Dessa forma, como a impugnante não logrou êxito em comprovar o ingresso de recursos suficientes para afastar o acréscimo patrimonial a descoberto apurado pela Fiscalização nos meses de janeiro, março, julho e setembro de 2008, quando o ônus lhe cabia, deve ser mantido integralmente o lançamento.

Por relevante, cito a jurisprudência do CARF sobre a matéria:

IRPF. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. CRITÉRIO DE APURAÇÃO.

De acordo com a Lei 7713/88, o acréscimo patrimonial a descoberto deve ser apurado através de demonstrativo de evolução patrimonial, que indique, mensalmente, tanto as origens e recursos, como os dispêndios e aplicações, cabendo ao contribuinte o ônus de demonstrar que o referido acréscimo patrimonial encontra justificativa em rendimentos existentes.

(...)

(Processo nº 10410.004004/200510, julgado em 8/8/2019)

IRPF, ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO, FUNDAMENTO LEGAL

A incidência do IRPF sobre o acréscimo patrimonial a descoberto tem fundamento em lei, especificamente no §1º. do artigo 30, da Lei 7.713/88, IRPF. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO, CRITÉRIO DE APURAÇÃO.

De acordo com a Lei 7.713/88, o acréscimo patrimonial a descoberto deve ser apurado através de demonstrativo de evolução patrimonial que indique, mensalmente, tanto as origens e recursos, como os dispêndios e aplicações, cabendo ao contribuinte o ônus de

demonstrar que o referido acréscimo patrimonial encontra justificativa em rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou de tributação definitiva,

IRPF, ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. DEMONSTRATIVO DA EVOLUÇÃO PATRIMONIAL,

A impugnação ao demonstrativo da evolução patrimonial deve ser amparada em provas, não bastando meras alegações do contribuinte no sentido de que a fiscalização não considerou determinados valores. (Processo nº 13808,002517/2001-89, julgado em 23/9/2010)

Por fim, afasto o entendimento do Recorrente, no sentido de que acatado o critério mensal de apuração, deva ser reconhecida a decadência do lançamento, representado pelos meses de janeiro, março e julho de 2005.

Com efeito, o fato gerador do Imposto de Renda Pessoa Física é complexo, que se inicia em primeiro de janeiro e termina em 31 de dezembro de cada ano, data em que se considera finalmente completo e ocorrido.

Assim, a contagem do prazo decadencial deve tomar como data para o aperfeiçoamento de seu fato gerador o último dia do ano, não sendo válido o raciocínio de que a contagem do prazo decadencial deva ser feita de forma mensal ou parcelada.

Ou seja, uma questão jurídica é o critério adotado pela lei, mensal, de apuração da incidência do IRPF sobre o acréscimo patrimonial a descoberto (especificamente no §1º. do artigo 30, da Lei 7,713/88), outra questão jurídica, a rigor, diversa, é a regra de contagem do prazo decadencial deste tributo, cujo fato gerador é complexo. Eis a jurisprudências do CARF sobre a matéria da decadência:

DECADÊNCIA. IRPF. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. FATO GERADOR COMPLEXIVO.

Sendo o IRPF devido no ajuste anual um tributo cujo fato gerador é complexo e cujo lançamento ocorre por homologação, da inteligência do disposto no art. 150, § 4º do CTN, tem-se que o início do prazo decadencial dá-se a partir de 31 de dezembro de cada ano, quando se conclui a hipótese de incidência. (Processo nº10650.720147/2016-94, julgado em 29 de janeiro de 2019)

Por fim, adiro ao decidido no acórdão recorrido, cujas razões ora transcrevo:

Nesse contexto, cabe esclarecer, ainda, que na ausência de pagamento antecipado do contribuinte, no ano de 2005, a ser homologado nos termos do art. 150, § 4º do CTN, a regra do prazo decadencial a ser aplicada é a do art. 173, inciso I, do mesmo diploma legal, a seguir transcrito:

“Art. 173 - O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.”

Todavia, o exercício em que o lançamento poderia ter sido efetuado não é, necessariamente, o exercício em que ocorreu o fato gerador, devendo ser verificado o

momento em que a Fazenda Pública poderia, em face da omissão do sujeito passivo, ter efetuado o lançamento.

Para as infrações relativas ao ano-calendário de 2005, o valor apurado deve integrar o total dos rendimentos tributáveis contidos na Declaração de Ajuste Anual do exercício de 2006 – DIRPF/2006, submetendo-se à aplicação das alíquotas constantes da tabela progressiva anual.

Assim, em observância à determinação contida no art. 173, inciso I, do CTN, o termo inicial para contagem do prazo de decadência foi 01/01/2007, já que o exercício em que o lançamento poderia ter sido efetuado seria o ano de 2006, após a data prevista para entrega de correspondente declaração de rendimentos.

Dessa forma, computados os cinco anos de que a Fazenda Pública dispunha para constituir o crédito tributário, o término do prazo se deu em 31/12/2011. Como a ciência do contribuinte, ato que perfaz o lançamento, ocorreu em 06/09/2010, conforme se verifica à fl. 297, não há o que se cogitar a respeito de decadência.

Destaque-se que, ainda que considerado o art. 150, § 4º do CTN como regra de prazo decadencial, o início do prazo seria 31/12/2005 e, portanto, computados os cinco anos, a Fazenda poderia promover o lançamento até 31/12/2010. Assim, da mesma forma, não teria ocorrido a decadência, uma vez que a ciência do lançamento ocorreu em 06/09/2010.

Ante ao exposto, voto por negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Letícia Lacerda de Castro