



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 10166.004640/2009-04
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2201-004.652 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de agosto de 2018
Matéria IRPF - INDENIZAÇÃO
Recorrente CLARISSE DE FIGUEIREDO LAMPERT
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2008

SERVIDÃO. INDENIZAÇÃO. INCIDÊNCIA.

Está sujeito à incidência do imposto de renda o valor recebido pelo proprietário do bem imóvel em função da instituição de servidão, quando a cláusula que a estipula não permite identificar sua natureza e não há individualização das benfeitorias que serão destruídas pelas obras necessárias a viabilizar o uso a que se destina.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente.

(assinado digitalmente)

Dione Jesabel Wasilewski - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Dione Jesabel Wasilewski, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Douglas Kakazu Kushiya, Daniel Melo Mendes Bezerra, Marcelo Milton da Silva Rizzo e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 49/55) apresentado em face do Acórdão nº 03-38.892, da 3ª Turma da DRJ/BSB (fls. 43/46), que julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada pela contribuinte ao Despacho Decisório s/n da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Brasília (fls. 32/34), pelo qual foi indeferido pedido de restituição de imposto sobre a renda retido na fonte sobre o valor pago em função de indenização por danos materiais decorrente de constituição de servidão de passagem instituída em imóvel de sua propriedade.

Originalmente, o pedido foi efetuada sob o entendimento de que o rendimento recebido em indenização por danos materiais não constitui fato gerador do imposto de renda, já que não revelaria um acréscimo patrimonial.

Em sede recursal, considerando a argumentação utilizada pela DRJ, a contribuinte alega também que o instrumento pelo qual a indenização é reconhecida, se judicial ou não, não altera sua natureza, bem como que seu caso deve ser enquadrado no art. 39, XVIII, do Regulamento do Imposto de Renda - RIR/1999.

É o que havia para ser relatado.

Voto

Conselheira Dione Jesabel Wasilewski - Relatora

O recurso voluntário apresentado preenche os requisitos de admissibilidade e dele conheço.

Conforme se extrai dos documentos juntados ao processo, foi instituída servidão de passagem em imóvel de propriedade da interessada em favor de pessoa jurídica de direito privado. Em função disso, foi previsto pagamento de indenização em cláusula que recebeu a seguinte redação:

A Outorgada Beneficiária indeniza, neste ato, o Outorgante Proprietário por todo e qualquer prejuízo presente, causado ao imóvel serviente, em virtude de danos materiais diretos ocasionados pelos serviços de assentamento dos dutos, bem como das restrições estabelecidas ao uso da terra, as benfeitorias, acessões, culturas e cobertura vegetal nativa existente na faixa objeto da presente escritura. Eventualmente, se a Outorgada Beneficiária ou seus prepostos causarem prejuízos nas plantações ou culturas existentes dentro da Faixa, após a construção dos dutos, será responsável pelos danos ou prejuízos decorrentes. Em qualquer hipótese, os lucros cessantes estarão excluídos da obrigação de indenizar, salvo se o dano ocorrer fora da faixa serviente.

Pela leitura desta cláusula vê-se primeiramente que os termos dano e prejuízo são utilizados em uma acepção bastante ampla, já que representam a destruição de bens inerentes à propriedade durante as instalações necessárias para o uso a que destinada a servidão. Diz-se ampla, nesse caso, porque não decorrente de ato ilícito e sim de acordo de

vontades, ao passo que o código civil sempre relaciona o pagamento de "danos" a uma atitude no mínimo culposa e que transborda aos limites do que acordado.

Vê-se também que a indenização paga inclui, além de outros, a restrição de uso da terra. A previsão de que os lucros cessantes, no futuro, só serão indenizados se ocasionados por danos ocorridos fora da faixa serviente permite concluir que os lucros cessantes dessa faixa estão incluídos na indenização paga e lucros cessantes, são, como se sabe, tributáveis.

Antes de avançar na análise do caso concreto, necessário se faz estabelecer uma premissa que diz respeito à regra geral de tributação para as indenizações.

Nesse sentido, pessoalmente não comungo do entendimento defendido pela recorrente de que valores pagos a título de indenização estão fora do campo de incidência do imposto de renda, por não importarem acréscimo patrimonial.

Na verdade, os valores pagos a título de indenização podem ou não implicar acréscimo patrimonial, a depender da análise do caso concreto.

O direito é composto por vários conjuntos de regras que funcionam como diferentes luzes lançadas sobre um objeto, de forma que, embora ele seja uno, produzirá diferentes sombras.

Assim, um é o patrimônio do indivíduo civilmente considerado e outro é o seu patrimônio como contribuinte do imposto de renda, isso porque as normas que regulam este último elegeram o critério financeiro para fins de apropriação dos ganhos e acréscimos o que permite que haja uma grande disparidade entre a riqueza evidenciada por um indivíduo do ponto de vista civil e aquela demonstrada em sua declaração de imposto de renda.

Quando se trata de bens, estes são declarados por seu valor histórico, não evidenciando assim o ganho/acréscimo sofrido por eles, seja em função unicamente da variação da moeda no decorrer do tempo, seja em função de outros fatores, como incremento da agricultura ou maior urbanização da região em que inseridos.

Esses ganhos só serão realizados quando houver a negociação do bem, o que implica realização do valor acrescido.

Por isso, quando se fala que a indenização por valor justo não implica acréscimo, isso é verdade do ponto de vista do indivíduo como sujeito de direitos no âmbito meramente civil, mas não necessariamente será verdade ao analisá-lo como contribuinte do imposto de renda.

A meu ver, mesmo quando a indenização decorre de ato expropriatório do poder público, ela deveria ser objeto de tributação, porque o fato gerador independe da vontade do indivíduo.

Mas este não é o caso deste processo, em que houve um acordo de vontades e que o valor da chamada "indenização" foi estabelecido de comum acordo.

Compulsando-se o Regulamento do Imposto de Renda - RIR/1999 (Decreto nº 3.000, de 1999), tem-se que este estabelece as seguintes situações em que os rendimentos

decorrentes de indenização não serão tributados pela pessoa física:

Art. 39. Não entrarão no cômputo do rendimento bruto:

(...)

Indenização Decorrente de Acidente

XVI - a indenização reparatória por danos físicos, invalidez ou morte, ou por bem material danificado ou destruído, em decorrência de acidente, até o limite fixado em condenação judicial, exceto no caso de pagamento de prestações continuadas;

Indenização por Acidente de Trabalho

XVII - a indenização por acidente de trabalho ([Lei nº 7.713, de 1988, art. 6º, inciso IV](#));

Indenização por Danos Patrimoniais

XVIII - a indenização destinada a reparar danos patrimoniais em virtude de rescisão de contrato ([Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, art. 70, § 5º](#));

Indenização por Desligamento Voluntário de Servidores Públicos Cíveis

XIX - o pagamento efetuado por pessoas jurídicas de direito público a servidores públicos cíveis, a título de incentivo à adesão a programas de desligamento voluntário ([Lei nº 9.468, de 10 de julho de 1997, art. 14](#));

Indenização por Rescisão de Contrato de Trabalho e FGTS

XX - a indenização e o aviso prévio pagos por despedida ou rescisão de contrato de trabalho, até o limite garantido pela lei trabalhista ou por dissídio coletivo e convenções trabalhistas homologados pela Justiça do Trabalho, bem como o montante recebido pelos empregados e diretores e seus dependentes ou sucessores, referente aos depósitos, juros e correção monetária creditados em contas vinculadas, nos termos da legislação do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço - FGTS ([Lei nº 7.713, de 1988, art. 6º, inciso V](#), e [Lei nº 8.036, de 11 de maio de 1990, art. 28](#));

Indenização - Reforma Agrária

XXI - a indenização em virtude de desapropriação para fins de reforma agrária, quando auferida pelo desapropriado ([Lei nº 7.713, de 1988, art. 22, parágrafo único](#));

Indenização Relativa a Objeto Segurado

XXII - a indenização recebida por liquidação de sinistro, furto ou roubo, relativo ao objeto segurado ([Lei nº 7.713, de 1988, art. 22, parágrafo único](#));

Indenização Reparatória a Desaparecidos Políticos

XXIII - a indenização a título reparatório, de que trata o [art. 11 da Lei nº 9.140, de 5 de dezembro de 1995](#), paga a seus beneficiários diretos;

Indenização de Transporte a Servidor Público da União

XXIV - a indenização de transporte a servidor público da União que realizar despesas com a utilização de meio próprio de locomoção para a execução de serviços externos por força das atribuições próprias do cargo ([Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 60](#), [Lei nº 8.852, de 7 de fevereiro de 1994, art. 1º, inciso III, alínea "b"](#), e [Lei nº 9.003, de 16 de março de 1995, art. 7º](#));

O número de previsões e o casuísmo delas já é suficiente para evidenciar que não há uma regra geral pela qual as indenizações geram rendimentos isentos.

A situação descrita nesse processo não se enquadra no inciso XVIII, acima transcrito, como pretende a recorrente, já que o valor recebido decorre do cumprimento do contrato e não de sua rescisão. Na verdade, ela estaria mais próxima da seguinte previsão, do mesmo Decreto:

Art. 53. Serão também consideradas como aluguéis ou royalties todas as espécies de rendimentos percebidos pela ocupação, uso, fruição ou exploração dos bens e direitos, além dos referidos nos [arts. 49 e 52](#), tais como ([Lei nº 4.506, de 1964, art. 23](#), e [Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 4º](#)):

I - as importâncias recebidas periodicamente ou não, fixas ou variáveis, e as percentagens, participações ou interesses;

II - os juros, comissões, corretagens, impostos, taxas e remunerações do trabalho assalariado e autônomo ou profissional, pagos a terceiros por conta do locador do bem ou do cedente dos direitos, observado o disposto no art. 50, I;

III - as luvas, prêmios, gratificações ou quaisquer outras importâncias pagas ao locador ou cedente do direito, pelo contrato celebrado;

IV - as benfeitorias e quaisquer melhoramentos realizados no bem locado e as despesas para preservação dos direitos cedidos, se, de acordo com o contrato, fizerem parte da compensação pelo uso do bem ou direito;

V - a indenização pela rescisão ou término antecipado do contrato.

§ 1º O preço de compra de móveis ou benfeitorias, ou de qualquer outro bem do locador ou cedente, integrará o aluguel ou royalty, quando constituir compensação pela anuidade do locador ou cedente à celebração do contrato ([Lei nº 4.506, de 1964, art. 23, § 1º](#)).

§ 2º Não constitui royalty o pagamento do custo de máquina, equipamento ou instrumento patenteado ([Lei nº 4.506, de 1964, art. 23, § 2º](#)).

§ 3º Ressalvada a hipótese do inciso IV, o custo das benfeitorias ou melhorias feitas pelo locatário não constitui aluguel para o locador ([Lei nº 4.506, de 1964, art. 23, § 3º](#)).

§ 4º Se o contrato de locação assegurar opção de compra ao locatário e prever a compensação de aluguéis com o preço de aquisição do bem, não serão considerados como aluguéis os pagamentos, ou a parte deles, que constituírem prestação do preço de aquisição ([Lei nº 4.506, de 1964, art. 23, § 4º](#)).

Tem-se assim que o mero fato de se denominar "indenização" ao valor recebido em função da servidão instituída não é suficiente para afastar a tributação.

Por outro lado, dada a generalidade da cláusula que fixou o pagamento desse valor, não é possível definir exatamente a sua natureza, se de lucros cessantes, royalties ou ressarcimento pelo destruição de benfeitorias, sendo bastante provável que o valor corresponda a todas essas situações.

No caso das benfeitorias, por exemplo, se houvesse a individualização do valor devido, seria possível a apuração do ganho de capital em relação a cada bem, o que permitiria a tributação apenas sobre a parcela acrescida.

Não havendo individualização da natureza das parcelas utilizadas para fixação do valor global e dos bens cuja destruição terão seu valor ressarcido, não é possível conferir tratamento diferenciado a elas.

Conclusão

Com base no exposto, voto por conhecer do recurso voluntário apresentado e lhe negar provimento.

Dione Jesabel Wasilewski