



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

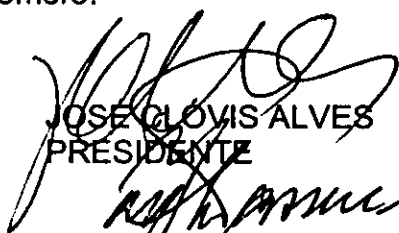
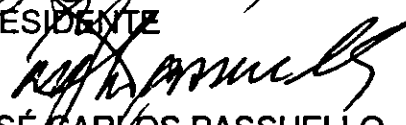
Processo n.º : 10245.000726/00-15
Recurso n.º : 144.169
Matéria : IRPJ - EX. : 1995
Recorrente : PRAIA PALACE HOTEL LTDA.
Recorrida : 1ª TURMA/DRJ em BELÉM/PA
Sessão de : 13 DE SETEMBRO DE 2005
Acórdão n.º : 105-15.302

IRPJ - INDENIZAÇÃO DECORRENTE DE DESAPROPRIAÇÃO - Em face do princípio constitucional da "justa e prévia indenização em dinheiro", a indenização decorrente de desapropriação não constitui receita nem acréscimo ao patrimônio do expropriado, inexistindo ganho a ser tributado.

Recurso voluntário conhecido e provido;

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por PRAIA PALACE HOTEL LTDA.

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencida a Conselheira Nadja Rodrigues Romero.


JOSE CLÓVIS ALVES
PRESIDENTE

JOSÉ CARLOS PASSUELLO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 27 JAN 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: DANIEL SAHAGOFF, FERNANDO AMÉRICO WALTHER (Suplente Convocado), EDUARDO DA ROCHA SCHMIDT, CLÁUDIA LÚCIA PIMENTEL MARTINS DA SILVA (Suplente Convocada) e IRINEU BIANCH.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo n.º : 10245.000726/00-15
Acórdão n.º : 105-15.302

Recurso n.º : 144.169
Recorrente : PRAIA PALACE HOTEL LTDA.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto por PRAIA PALACE HOTEL, qualificada nos autos (fls. 141 a 150), contra a decisão da 1ª Turma da DRJ em Belém, PA (fls. 130 a 133), que indeferiu solicitação de restituição do IRPJ e CSLL referente ao exercício de 1995.

A decisão recorrida foi assim ementada (fls. 130):

"INDENIZAÇÃO DECORRENTE DE DESAPROPRIAÇÃO DE IMÓVEL URBANO. O ganho de capital decorrente de desapropriação de imóvel urbano deve ser computado na determinação do lucro real por expressa disposição de lei. Solicitação Indeferida."

A recorrente foi cientificada da decisão recorrida conforme AR de fls. 139, em 09.11.2004 e o recurso foi interposto em 07.12.2004, sendo tempestivo.

Tratando-se de pedido de restituição, não cabe depósito administrativo ou arrolamento de bens.

O pedido da recorrente está sumariado no relatório da decisão recorrida (fls. 132):

"2. O pedido foi feito sob a alegação de que a empresa declarou indevidamente como receita não-operacional o valor recebido por força de desapropriação de imóvel pelo Governo do Estado de Roraima. Afirma a empresa que qualquer incidência de tributo sob o valor recebido a título de desapropriação impediria a justa e prévia indenização em dinheiro prevista no art. 5º, XXIV, da Constituição Federal de 1988 (CF/88)."



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo n.º : 10245.000726/00-15
Acórdão n.º : 105-15.302

3. A unidade de origem denegou o pedido com base no art. 418 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26.3.1999 (RIR/99). Segundo tal artigo, integram o lucro real os resultados obtidos na alienação inclusive por desapropriação, com exceção da desapropriação para fins de reforma agrária. O pedido de restituição da CSLL também foi negado, pois os ganhos obtidos com a desapropriação integram, também, a base de cálculo daquela contribuição."

Já, as razões de decidir da autoridade julgadora estão expressas na parte expositiva do voto condutor (fls. 132):

"8. A tese apresentada pela defesa se apóia na idéia de que houve uma simples mutação patrimonial, de um bem imóvel urbano que foi desapropriado pela sua correspondente indenização em dinheiro. Sustenta a empresa que, como o valor recebido correspondia exatamente ao valor do bem desapropriado, não houve acréscimo patrimonial e daí a impropriedade da tributação do valor recebido do Estado de Roraima.

9. Tal raciocínio está absolutamente correto; porém, não é aplicável ao caso em tela.

10. Aqui, o valor oferecido à tributação não é o correspondente ao valor contábil do bem à data de sua aquisição. Se assim fosse, ter-se-ia de fato uma simples conversão de um bem imóvel (o desapropriado) em um bem móvel (o dinheiro recebido a título de indenização), sem qualquer variação patrimonial positiva que pudesse justificar a tributação. O que ocorreu, contudo, é que o imóvel se valorizou ao longo dos anos até a data de sua desapropriação e o que foi tributado é exatamente o ganho de capital correspondente, e não a totalidade do valor recebido a título de indenização.

11. Esse ganho de capital deverá ser computado ao lucro real por expressa disposição legal conforme o art. 31 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26.12.1977, que é a base legal do art. 418 do RIR/99. Por se constituir receita não-operacional, integra, a base de cálculo da CSLL.

12. A própria empresa afirma, por meio da nota de fl. 73, que o ganho de capital na alienação do imóvel ocorrida em março de 1994 foi de Cr\$ 352.040.590,60, que ao ser diferido para junho do



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl. _____

Processo n.º : 10245.000726/00-15
Acórdão n.º : 105-15.302

mesmo ano, atingiu a cifra de Cr\$ 1.010.124.096,41, conforme o valor declarado em sua declaração de rendimentos de fl. 81.

13. Portanto, entendo inatacável o Despacho Decisório de fl. 98 a 101 que denegou o pedido de restituição. Voto por indeferir a solicitação do interessado."

O recurso, ao alinhar suas razões traz doutrina e jurisprudência no sentido de que, principalmente (fls. 145):

"02.9. Pois bem! A indenização por desapropriação, cujo lastro está nos incisos XXII, XXIII, e XXIV, do art. 5º, da Carta Política, não decorre de qualquer relação jurídica de conteúdo econômico praticada espontaneamente pelo sujeito passivo (expropriado), mais sim de relação pública de cunho social. Trata-se de mera recomposição do patrimônio atingido por ato administrativo, exclusivamente, o qual declara desafetado, desclassificado ou resolvido o domínio particular sobre dado bem imóvel, transferindo-o compulsoriamente para o domínio público. A indenização exsurge como simples compensação pela perda ou prejuízo sofrido, vale dizer, substituição do bem imóvel por correspondente quantia em dinheiro. A rigor, percebe-se, o patrimônio do contribuinte não sofre qualquer alteração, seja para mais, seja para menos.

02.10. Por meio da indenização não ocorre acréscimo patrimonial, vez que ausente nova disponibilidade econômica. Desta feita, reitere-se, a percepção de valores indenizatórios representa substituição de direito preexistente, sendo irrelevante para efeitos tributários.

02.11. Em suma, o valor a título indenizatório não acarreta fato aumentativo ou diminutivo de patrimônio e, portanto, não resulta rendimento ou provento tributariamente onerável. Há de se considerar também, como abono argumentativo, que a não indenização representaria inegável dano patrimonial e, por consequência, transcenderia as raias da licitude.

02.12. Sobre o tema, aduz Hugo de Brito Machado:

"Nas indenizações pagas em face da desapropriação de bens, todavia, mesmo havendo acréscimo patrimonial nenhum tributo é devido, porque a Constituição garante como indenização o justo preço do bem, e tal garantia constitucional estaria desfigurada se admitida a incidência de tributos sobre o valor das indenizações.



Processo n.º : 10245.000726/00-15
Acórdão n.º : 105-15.302

02.13. Outro não é o entendimento de José Augusto Delgado:

"O valor recebido por uma pessoa, a título de indenização, não constitui renda. É bem verdade que ela pode até provocar aumento patrimonial. Isso não importa. Há outros fatores econômicos que determinam aumento patrimonial e que não se caracterizam como renda.

..... omissis
O vocabulário indenização, no mundo jurídico, tem a significação de reparar, recompensar, retribuir. É o meio através do qual, de forma concreta, alguém recompõe monetariamente prejuízos que provocou, quer por ato lícito, quer por ato ilícito. A sua finalidade é de restaurar o patrimônio das pessoas daquilo que dele foi retirado em razão dos danos sofridos. Em qualquer aspecto em que se apresente, constituindo um direito, que deve ser atendido por que, corretamente, se colocou na posição de cumpri-lo, corresponde sempre a uma compensação de caráter monetário, a ser atribuída ao patrimônio da pessoa (De Plácido e Silva, Vocabulário Jurídico, p.425) O valor recebido por uma pessoa, a título de indenização, não constitui renda. É bem verdade que ela pode até provocar aumento patrimonial.

..... omissis
A indenização é fundada, em regra conforme observa De Plácido e Silva, bem como outros autores em despesas ou adiantamentos feitos por uma pessoa em proveito próprio ou negócio alheios, em virtude do que se gera o direito de reembolso ou restituição e o dever de pagá-las."

02.14. Na mesma toada, José Eduardo Soares de Melo:

"No caso da indenização decorrente da desapropriação de bem, é evidente que ocorre mera mutação patrimonial, ou seja, o imóvel do particular – que é transferido para o poder público – é objeto de recomposição financeira. Inexiste riqueza nova, o patrimônio não recebe nenhum acréscimo, em razão do que não se caracteriza efetiva renda, não se podendo cogitar de fato gerador do IR".

Colaciona jurisprudência do 1º Conselho de contribuintes – Acórdãos 107-07.178, 101-93.136, 104-17.127, 102-30.175 e CSRF/01-04.918, este último sob ementa (fls. 149):

"IRPF – GANHO DE CAPITAL – DESAPROPRIAÇÃO POR UTILIDADE PÚBLICA – A desapropriação é ato coativo do Estado, que, na satisfação do interesse público, expropria bem privado, mediante justa e prévia indenização (art. 5º, XXIV da CF). Assim



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo n.º : 10245.000726/00-15
Acórdão n.º : 105-15.302

sendo, o valor recebido não está sujeito a incidência de imposto de renda e conseqüentemente apuração de ganho de capital, eis que não se cogita de negócio jurídico, mas simples indenização pela perda involuntária do patrimônio. Recurso improvido."

Centra, ainda, a discussão no fato de ser o Estado o ente provocador da mutação patrimonial (fls. 149):

"02.23. A título de argumentação, urge destacar, na desapropriação, quem pratica o pretense fato gerador é o próprio Estado, vez que expropria compulsoriamente a propriedade privada; o contribuinte não dispõe de qualquer sombra de liberalidade acerca da situação fática tributável, o que, por si só, agride a cediça teoria do fato gerador. Neste prisma, assaz elucidativas as palavras de Ruy Barbosa Nogueira:

"No caso de desapropriação, quem pratica o fato expropriatório é o Estado, o mesmo que cria ou legisla a hipótese de incidência. Se é o Estado que, compulsoriamente, realiza no caso a desapropriação, este seu 'fato próprio' não pode ser base ou causa de imposto. Estaria diminuída a indenização e suprimida a liberdade constitucional da livre iniciativa do cidadão contribuinte."

02.24. Por fim, no caso concreto, não é despidiendo salientar que o RIR/1999, em seu art. 39, enumera indenizações sobre as quais também não ocorre incidência: indenização decorrente de acidente; indenização por acidente de trabalho; indenização por danos patrimoniais; indenização por desligamento voluntário de servidores públicos civis; indenização por rescisão de contrato de trabalho e FGTS; indenização – Reforma Agrária; indenização relativa a objeto segurado; indenização reparatória a desaparecidos políticos; indenização de transporte a servidor público da União."

Assim se apresenta o processo para julgamento.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo n.º : 10245.000726/00-15
Acórdão n.º : 105-15.302

VOTO

Conselheiro JOSÉ CARLOS PASSUELLO, Relator

O recurso é tempestivo e, dispensado de depósito administrativo ou arrolamento de bens, deve ser conhecido.

A questão em debate está objetivamente posta.

A empresa efetuou o pagamento do IRPJ e CSLL sobre parcela do ganho de capital apurado na baixa de bens imóveis por desapropriação determinada pelo Estado de Roraima e, após tal recolhimento procedido em parcelamento, pretende reaver tais valores pela via da restituição.

O cerne da discussão diz respeito à tributabilidade ou não dos ganhos de capital obtidos em desapropriação motivada pela utilidade pública, procedida pelo Poder Público.

Com relação ao assunto venho votando na linha pleiteada pela recorrente, tendo a oportunidade de relatar o recurso nº 77.474, quando em setembro de 1995 a discussão iniciava a tomar corpo, então membro da 2ª Câmara deste 1º Conselho, votei por prover o recurso sob a ementa:

"IRPF - INDENIZAÇÃO POR DESAPROPRIAÇÃO DE IMÓVEL DECLARADO DE UTILIDADE PÚBLICA - A indenização por desapropriação de imóvel declarado de utilidade pública, não pode ensejar tributação pelo imposto de renda, já que não se reveste da forma de renda ou proventos, nem atende os pressupostos de ganho de capital."



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl. _____

Processo n.º : 10245.000726/00-15
Acórdão n.º : 105-15.302

Votei, também assim, na sessão de 12.04.2004, quando a Câmara Superior de Recursos Fiscais decidiu em favor do contribuinte o assunto (Recurso da Procuradoria da Fazenda Nacional), no Acórdão nº CSRF/01-04.918, sob a ementa:

"IRPF – GANHO DE CAPITAL – DESAPROPRIAÇÃO POR UTILIDADE PÚBLICA – A desapropriação é ato coativo do Estado, que, na satisfação do interesse público, expropria bem privado, mediante justa e prévia indenização (art. 5º, XXIV da CF). Assim sendo, o valor recebido não está sujeito a incidência de imposto de renda e conseqüentemente apuração de ganho de capital, eis que não se cogita de negócio jurídico, mas simples indenização pela perda involuntária do patrimônio. Recurso improvido."

A legislação capituladora da negativa contida na decisão recorrida é (fls. 133):

"Esse ganho de capital deverá ser computado ao lucro real por expressa disposição legal conforme o art. 31 do Decreto-lei nº 1.598, de 26.12.1977, que é a base legal do art. 418 do RIR/99."

Se bem as decisões acima transcritas em suas ementas decidiram questões de pessoa física, o sentido da inaplicabilidade da exigência sobre os ganhos de capital as alcançam, tanto quanto às pessoas jurídicas.

Relativamente à legislação do imposto de renda aplicável às pessoas físicas convém lembrar a decisão do Tribunal Pleno, Julgamento de 13.08.1987:

Rp 1260 / DF DISTRITO FEDERAL
REPRESENTAÇÃO
Relator(a): Min. NÉRI DA SILVEIRA
Julgamento: 13/08/1987 Órgão Julgador: TRIBUNAL
PLENO
Publicação: DJ 18-11-1988 PG-30023 EMENT VOL-01524-01
PG-00112

Ementa



Processo n.º : 10245.000726/00-15
Acórdão n.º : 105-15.302

REPRESENTAÇÃO. ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE PARCIAL DO INCISO II, DO PARAGRAFO 2., DO ART. 1., DO DECRETO-LEI FEDERAL N. 1641, DE 7.12.1978, QUE INCLUI A DESAPROPRIAÇÃO ENTRE AS MODALIDADES DE ALIENAÇÃO DE IMÓVEIS, SUSCETIVEIS DE GERAR LUCRO A PESSOA FÍSICA E, ASSIM, RENDIMENTO TRIBUTAVEL PELO IMPOSTO DE RENDA. NÃO HÁ, NA DESAPROPRIAÇÃO, TRANSFERENCIA DA PROPRIEDADE, POR QUALQUER NEGÓCIO JURÍDICO DE DIREITO PRIVADO. NÃO SUCEDE, AI, VENDA DO BEM AO PODER EXPROPRIANTE. NÃO SE CONFIGURA, OUTROSSIM, A NOÇÃO DE PREÇO, COMO CONTRAPRESTAÇÃO PRETENDIDA PELO PROPRIETARIO, 'MODO PRIVATO'. O 'QUANTUM' AUFERIDO PELO TITULAR DA PROPRIEDADE EXPROPRIADA E, TÃO-SÓ, FORMA DE REPOSIÇÃO, EM SEU PATRIMÔNIO, DO JUSTO VALOR DO BEM, QUE PERDEU, POR NECESSIDADE OU UTILIDADE PÚBLICA OU POR INTERESSE SOCIAL. TAL O SENTIDO DA 'JUSTA INDENIZAÇÃO' PREVISTA NA CONSTITUIÇÃO (ART. 153, PARAGRAFO 22). NÃO PODE, ASSIM, SER REDUZIDA A JUSTA INDENIZAÇÃO PELA INCIDENCIA DO IMPOSTO DE RENDA. REPRESENTAÇÃO PROCEDENTE, PARA DECLARAR A INCONSTITUCIONALIDADE DA EXPRESSAO 'DESAPROPRIAÇÃO', CONTIDA NO ART. 1., PARAGRAFO 2., INCISO II, DO DECRETO-LEI N. 1641/78.

A observação da declaração de inconstitucionalidade alcançou o artigo 1º, § 2º, II do Decreto-lei nº 1.641/78. Não obstante, a Lei nº 7.713/88 revogou o referido texto legal e lhe deu nova redação, assim expressa:

"Art. 3º O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei. (Vide Lei 8.023, de 12.4.90)"

§ 1º Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, e ainda os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.

§ 2º Integrará o rendimento bruto, como ganho de capital, o resultado da soma dos ganhos auferidos no mês, decorrentes de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo n.º : 10245.000726/00-15
Acórdão n.º : 105-15.302

alienação de bens ou direitos de qualquer natureza, considerando-se como ganho a diferença positiva entre o valor de transmissão do bem ou direito e o respectivo custo de aquisição corrigido monetariamente, observado o disposto nos arts. 15 a 22 desta Lei.

§ 3º Na apuração do ganho de capital serão consideradas as operações que importem alienação, a qualquer título, de bens ou direitos ou cessão ou promessa de cessão de direitos à sua aquisição, tais como as realizadas por compra e venda, permuta, adjudicação, desapropriação, dação em pagamento, doação, procuração em causa própria, promessa de compra e venda, cessão de direitos ou promessa de cessão de direitos e contratos afins."

É evidente que a lei inconstitucional, por sua simples alteração de redação, sem alteração de seu sentido e previsão fática, não perde sua condição no texto que a substitui.

Isso confirma a intributabilidade das diferenças de registro ou resultado contábil contidas nas operações de desapropriação.

É farta a jurisprudência nesse sentido:

Número do Recurso:119757

Câmara:PRIMEIRA CÂMARA

Número do Processo:10825.001336/98-81

Tipo do Recurso:VOLUNTÁRIO

Matéria:IRPJ E OUTROS

Recorrente:CAFEEIRA BERLIM LTDA.

Recorrida/Interessado:DRJ-RIBEIRÃO PRETO/SP

Data da Sessão:15/08/2000 00:00:00

Relator:Edison Pereira Rodrigues

Decisão:Acórdão 101-93136

Resultado:DPU - DAR PROVIMENTO POR UNANIMIDADE

Texto da Decisão:Por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso.

Ementa:IRPJ – INDENIZAÇÃO DECORRENTE DE

DESAPROPRIAÇÃO. Em face do princípio constitucional da "justa e prévia indenização em dinheiro", a indenização decorrente de desapropriação não constitui receita nem acréscimo ao patrimônio do expropriado, inexistindo ganho



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo n.º : 10245.000726/00-15
Acórdão n.º : 105-15.302

a ser tributado. Precedentes do extinto Tribunal Federal de Recursos e do Supremo Tribunal Federal.

(...)

Recurso provido.

O assunto, completo e indutor a reflexão, deve sofrer análise criteriosa, envolvendo por um lado sistemática interpretação da legislação e por outro a busca do equilíbrio na tributação de operações típicas, como a de desapropriação.

Assim, o exame do texto legal ordinário, que reproduzo, deve iniciar o processo interpretativo (Decreto-lei nº 1.598/77):

**Art 31 - Serão classificados como ganhos ou perdas de capital, e computados na determinação do lucro real, os resultados na alienação, inclusive por desapropriação (§ 4º), na baixa por perecimento, extinção, desgaste, obsolescência ou exaustão, ou na liquidação de bens do ativo permanente.*

§ 1º - Ressalvadas as disposições especiais, a determinação do ganho ou perda de capital terá por base o valor contábil do bem, assim entendido o que estiver registrado na escrituração do contribuinte, corrigido monetariamente e diminuído, se for o caso, da depreciação, amortização ou exaustão acumulada.

§ 2º - Nas vendas de bens do ativo permanente para recebimento do preço, no todo ou em parte, após o término do exercício social seguinte ao da contratação, o contribuinte poderá, para efeito de determinar o lucro real, reconhecer o lucro na proporção da parcela do preço recebida em cada período-base.

§ 3º - O ganho ou perda de capital na alienação ou liquidação de investimento será determinado com base no valor contábil (§ 1º), diminuído da provisão para perdas (art. 32) que tiver sido computada na determinação do lucro real.

§ 4º - O contribuinte poderá diferir a tributação do ganho de capital na alienação de bens desapropriados, desde que:

a) o transfira para reserva especial de lucros;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo n.º : 10245.000726/00-15
Acórdão n.º : 105-15.302

b) aplique, no prazo máximo de 2 anos do recebimento da indenização, na aquisição de outros bens do ativo permanente, importância igual ao ganho de capital;

c) discrimine, na reserva de lucros, os bens objeto da aplicação de que trata a letra b, em condições que permitam a determinação do valor realizado em cada período.

§ 5º - A reserva de que trata o parágrafo anterior será computada na determinação do lucro real nos termos do § 1º do artigo 35, ou utilizados para distribuição de dividendos. "

A legislação ordinária contém, ainda, a Lei nº 7.713/88, essa aplicável às pessoas Físicas:

"Na apuração do ganho de capital serão consideradas as operações que importem alienação, a qualquer título, de bens ou direitos ou cessão ou promessa de cessão de direitos à sua aquisição, tais como as realizadas por compra e venda, permuta, adjudicação, desapropriação, dação em pagamento, doação, procuração em causa própria, promessa de compra e venda, cessão de direitos ou promessa de cessão de direitos e contratos afins"

O primeiro lineamento ao conceito de ganho de capital diz respeito à alienação, a qualquer título, de bens ou direitos, sob variadas formas.

Implica ele, preliminarmente, na existência do direito (ou bem) objeto da operação enfocada.

Vamos iniciar a análise por este aspecto.

O decreto nº 698/E, de desapropriação (fls. 96) esclarece tratar-se de declaração de utilidade pública e desapropriação e indenização do imóvel em questão, parece-me o documento chave da discussão.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo n.º : 10245.000726/00-15
Acórdão n.º : 105-15.302

Não prevalece qualquer dúvida ter sido a desapropriação provocada pela utilidade pública e ter o pagamento se efetuado a título de indenização.

A Constituição Federal retirou, expressamente, do campo tributário, por imunidade, as operações de transferência de imóveis desapropriados para fins de reforma agrária, no campo municipal, estadual e federal (Art. 184, parágrafo 5º). Já, relativamente aos imóveis urbanos (art. 182, parágrafo 3º), a Constituição Federal se restringiu a definir que a indenização será justa e se fará em dinheiro. Não são dispositivos incompatíveis ou excludentes. A não definição de imunidade parece-me, não impossibilita a proteção à tributação por outros meios. Tanto que as isenções podem decorrer de outros preceitos constitucionais ou de legislação infraconstitucional.

Transcrevo para facilitar o entendimento, o § 5º do Art. 184 da Constituição Federal:

"§ 5º São isentas de impostos federais, estaduais e municipais as operações de transferência de imóveis desapropriados para fins de reforma agrária."

Assim, a incidência do imposto de renda sobre o valor considerado ganho de capital, que não foi expressamente afastada, aliás, taxativamente alcançada pela Lei nº 7.713/88 e pelo Decreto-lei nº 1.598/77, e deve ser atrelada ao conceito de indenização.

Se a desapropriação for entendida como alienação para todos os fins e se a indenização for rendimento alcançado pelo imposto sobre a renda, a tributação é devida. Caso uma destas duas conceituações seja negativa, o tributo é indevido.

No primeiro aspecto, a desapropriação, no dizer de De Plácido e Silva, em seu Vocabulário Jurídica, Forense, pág. 507, 2ª edição, é:



Processo n.º : 10245.000726/00-15
Acórdão n.º : 105-15.302

"DESAPROPRIAÇÃO - Derivado do verbo *desapropriar* (tirar a propriedade de alguém), é de aplicação, na terminologia jurídica, para indicar o ato, emanado do poder público, em virtude do qual declara *desafetado* (desclassificado) ou resolvido o *domínio particular* ou *privado* sobre um imóvel, a fim de que, a seguir, por uma *cessão compulsória*, o senhor dele o transfira para o *domínio público*."

O primeiro aspecto relevante encontra eco na Constituição Federal, que em seu artigo 5º, XXIV, remetendo à lei a regulamentação. Em verdade a desapropriação representa a mais soberana ação do Estado e a mais contundente limitação à propriedade privada, tanto que, nas Constituições anteriores, tal figura se apresentava como eliminadora da propriedade, como se via no artigo 150 parágrafo 22, da Constituição Federal de 1967, oriundo do parágrafo 16 do artigo 141 da Constituição Federal de 1946:

"É garantido o direito de propriedade, salvo em caso de desapropriação por necessidade ou utilidade pública ou por interesse social, mediante prévia e justa indenização em dinheiro ..."
(destaco)

É clara a condição especialíssima que reveste a desapropriação, sob o ponto de vista jurídico, tão especial que simplesmente remove o direito de propriedade, sobressaindo-se a ele e impondo um interesse coletivo ao direito particular, sem questionar a intenção individual, no pressuposto de que o proveito coletivo se coaduna com a superior função do Estado.

Destas conclusões ressalta de imediato que a classificação da desapropriação como uma das formas de alienação a qualquer título pode encontrar obstáculos, já que nela o direito de propriedade, forma maior da vontade do proprietário, fica eliminado sem questionamento ou vantagem.



Processo n.º : 10245.000726/00-15
Acórdão n.º : 105-15.302

Se a lei ordinária se reporta à alienação, a qualquer título, de bens e direitos, poderá ela estar se referindo à desapropriação, na qual o cerne jurídico se funda exatamente na negação do direito da propriedade particular?

Parece-me que não. Creio que a caracterização do ganho de capital se vincula à atividade empresarial, na qual o proprietário do bem ou direito dispõe do mesmo diante da oportunidade empresarial de obter situação nova em atenção aos interesses seus ou da sociedade.

Por outro lado, o conceito de indenização conduz igual dose de questionamento.

No entender do autor citado:

“INDENIZAÇÃO. Derivado do latim *indemnitas* (indene), de que se formou o vernáculo o verbo *indenizar* (reparar, recompensar, retribuir), em sentido genérico quer exprimir toda *compensação* ou *retribuição monetária* feita por uma pessoa a outrem, para a *reembolsar* de despesas feitas ou para *ressarcir* de perdas tidas.

.....

Traz a finalidade de *integrar* o patrimônio da pessoa *naquilo que se desfalcou* pelos desembolsos, de recompô-lo pelas perdas ou prejuízos sofridos (danos), ou ainda de *acrescê-lo* dos proventos, a que faz jus a pessoa, pelo seu trabalho.”

O conceito de indenização não contempla, portanto, renda ou ganho de capital, mas apenas reparação, ainda mais quando se extrai da Constituição Federal o limite desta indenização, balizada pelo justo valor.

Roque Antonio Carrazza, no seu Curso de Direito Constitucional Tributário, Malheiros, 5ª edição, páginas 377, ataca o conceito de indenizações ao alcance da tentativa de tributação pela lei ordinária.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo n.º : 10245.000726/00-15
Acórdão n.º : 105-15.302

Comenta:

"É oportuno ressaltar que as leis isentivas prevêem hipóteses em que a tributação ocorreria, caso elas não existissem. Melhor dizendo, nunca se ocupam com hipóteses que não estão dentro da regra matriz do tributo (constitucionalmente traçada)."

e assevera:

"Realmente, as indenizações não são rendimentos. Elas apenas recompõem o patrimônio das pessoas. Nelas, não há geração de rendas ou acréscimos patrimoniais (proventos) de qualquer espécie. Não há riquezas novas disponíveis, mas reparações, em pecúnia, por perdas de direitos.

Na indenização, como é pacífico, há compensação, em pecúnia, por dano sofrido. Noutros termos, o direito ferido é transformado numa quantia em dinheiro. O patrimônio da pessoa lesada não aumenta de valor, mas simplesmente é repostado no estado em que se encontrava antes do advento do gravame (status quo ante).

Em apertada síntese, pois, na indenização inexistente riqueza nova. E, sem riqueza nova, não pode haver incidência do IR ou de qualquer outro imposto da competência residual da União (neste último caso, por ausência de indício de capacidade contributiva, que é o princípio que informa a tributação por meio de impostos).

Logo, as indenizações não são - nem podem vir a ser - tributáveis por meio do IR."

e, completa:

"Em suma, as isenções do IR perderiam por completo a razão jurídica de ser, se se referissem a hipóteses que a Constituição não admite sejam alcançadas por este tributo (isto é, a hipóteses que estão fora do campo de incidência do imposto sobre a renda, que, como já não podemos duvidar, foi delimitado pela Constituição).

Irrelevante, destarte, não estejam as indenizações legalmente isentas do IR (como irrelevante não estejam isentas do IR as



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo n.º : 10245.000726/00-15
Acórdão n.º : 105-15.302

prestações de serviços ou a propriedade de um imóvel urbano ou, ainda, as operações mercantis). Por que irrelevante? Porque, como frisamos, o IR só pode alcançar os rendimentos (nunca as indenizações, que apenas recompõem o patrimônio das pessoas).

Arrematando a idéia, temos, assim, que as leis isentivas só podem alcançar fatos que, em princípio, estão dentro do campo tributário da pessoa política que as edita. Só se pode isentar o que se pode tributar.

*Quando não há incidência possível (porque a Constituição não a admite), não há espaço para a isenção.**

Entendo com os argumentos acima, que a hipótese em questão não pode receber a tributação pelo imposto de renda, como já decidiu o Tribunal Federal de Recursos, pela Súmula nº 39, o Judiciário em diversos julgados, caminho que este Colegiado já trilhou, conforme Acórdão nº 105-3.206, quando o Relator se apoia na declaração de inconstitucionalidade do artigo 31 do Decreto-lei nº 1.598/77, na Súmula nº 39 do T. R. F., na AC nº 88.472-SP votado em 9.10.86 pelo Supremo Tribunal Federal e por seus próprios argumentos.

A Súmula nº 39 do TFR está divulgada com os esclarecimentos abaixo:

TFR Súmula nº 039 - 08-05-1980

Não esta sujeita ao imposto de renda a indenização recebida por pessoa jurídica, em decorrência de desapropriação amigável ou judicial.

obs.dji: Art. 27, § 2º, Desapropriações por Utilidade Pública - DL-003.365-1941; Desapropriação; Imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza

Origem

TRIBUNAL:TFR ACORDÃO RIP:04733886 DECISÃO:09-10-1986
PROC:INAC NUM:0088472 ANO: UF:SP TURMA:TP AUD:20-11-86
ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE NA AC

Fonte

DJ DATA:27-11-86 PG:***** EJ VOL:06407-01 PG:00169

Relator

MIN:280 - MINISTRO ANTONIO DE PADUA RIBEIRO

Decisão



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo n.º : 10245.000726/00-15
Acórdão n.º : 105-15.302

EJ V-6407-169

Ementa

TRIBUTARIO. **IMPOSTO DE RENDA**. PESSOA JURIDICA. INDENIZAÇÃO DECORRENTE DE **DESAPROPRIAÇÃO**. CONSIDERAÇÃO NO COMPUTO DO LUCRO REAL.

INCONSTITUCIONALIDADE. SUMULA N-39 DO TFR. I-NÃO ESTA SUJEITA AO **IMPOSTO DE RENDA** A INDENIZAÇÃO DECORRENTE DE **DESAPROPRIAÇÃO**, SENDO

INCONSTITUCIONAL A EXPRESSÃO "INCLUSIVE POR **DESAPROPRIAÇÃO**", CONSTANCE DO ART-31 DO DECRETO-LEI N-1598/77. ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE ACOLHIDA.

***** OBSERVAÇÕES:

POR UNANIMIDADE, ACOLHER A ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE, PARA

DECLARAR A INCONSTITUCIONALIDADE DA EXPRESSÃO "INCLUSIVE POR **DESAPROPRIAÇÃO**", CONSTANCE DO ART-31 DO DECRETO-LEI N-1598/77 E, EM

CONSEQUENCIA, NEGAR PROVIMENTO A APELAÇÃO.

VEJA, RTFR-78, 104/105.

OBRA: COMENTARIOS A CONSTITUIÇÃO DE 1967, VOLUME 5, PAG.391, AUTOR:

PONTES DE MIRANDA; OBRA: TRATADO DE DIREITO PRIVADO, VOLUME 14, PAG.

145; OBRA: **IMPOSTO DE RENDA E DESAPROPRIAÇÃO**, RDP, 9/156, AUTOR:

RUBENS GOMES DE SOUZA; OBRA: TRIBUTAÇÃO SOBRE GANHOS DE CAPITAL E

SEU REGIME ATUAL, RDT, 13/14, PAGES 190/193, AUTOR: FERNANDO ALBINO DE OLIVEIRA.

RIP-4733886.

Veja

ART-330, IT-I, CF/67, ART-150, PAR-22, CF/46, ART-141, PAR-16, DL-3365/41, ART-27, PAR-2, L-2786/56, D-24239/47, ART-99, ART-95, DL-7377, ART-1, ART-2, DL-9781, L-154, ART-1.

SUMULA-39 (TFR).

Indexação

DESAPROPRIAÇÃO, INDENIZAÇÃO, IMPOSSIBILIDADE, INCIDENCIA, **IMPOSTO DE**

RENDA, INCLUSÃO, INCONSTITUCIONALIDADE.

INDENIZAÇÃO, EXCLUSÃO, CONCEITO, LUCRO REAL.

DESAPROPRIAÇÃO, EXCLUSÃO, CONCEITO, ALIENAÇÃO, NEGOCIO JURIDICO, VOLUNTARIO.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

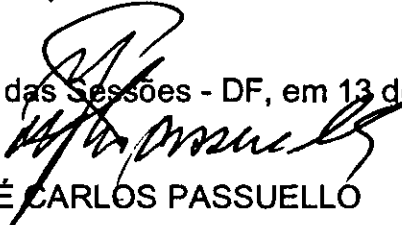
Fl.

Processo n.º : 10245.000726/00-15
Acórdão n.º : 105-15.302

Assim entendo, tanto por não corresponder a desapropriação a qualquer forma genérica de alienação, já que a disponibilidade da propriedade é bloqueada por norma constitucional, como por não atender a indenização aos conceitos de renda ou provento ao alcance do imposto de renda, entendo não ser legítima a imposição tributária intentada pela fiscalização, no item correspondente.

Assim, diante do que consta do processo, voto, por conhecer do recurso, para, no mérito, dar-lhe provimento.

Sala das Sessões - DF, em 13 de setembro de 2005.


JOSÉ CARLOS PASSUELLO