



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

Processo n° 10725.000007/2006-11
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2201-004.643 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de agosto de 2018
Matéria IRPF - INDENIZAÇÃO
Recorrente RENATO ROCHA CARNEIRO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2002

DESAPROPRIAÇÃO AMIGÁVEL. INDENIZAÇÃO. NÃO-INCIDÊNCIA.
ENUNCIADO N° 42 DA SÚMULA CARF.

Não incide o imposto sobre a renda das pessoas físicas sobre os valores recebidos a título de indenização por desapropriação, ainda que esta tenha se dado na modalidade amigável.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar 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 Risso e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 50/66) interposto em face do Acórdão nº 13-28.109 da 2ª Turma da DRJ/RJ2 (fls. 43/48), que negou provimento à impugnação do sujeito passivo ao Despacho Decisório nº 323, de 2007 (fls. 23/24), pelo qual a Delegacia da Receita Federal em Campos dos Goytacazes/RJ indeferiu pedido de restituição de imposto de renda, pago sobre ganho de capital auferido em alienação decorrente de indenização por desapropriação de imóvel realizada por município.

O pedido de restituição foi indeferido com o fundamento de que a situação concreta não se enquadra nas regras de não incidência previstas no art. 120 do Regulamento do Imposto de Renda - RIR/1999.

No mesmo sentido, o Acórdão recorrido entendeu que a situação em questão não está abrangida pela imunidade tributária conferida pela Constituição Federal aos valores recebidos em função de desapropriação por reforma agrária, bem como que decisões judiciais e administrativas reconhecendo o benefício para situações isoladas não produziriam efeitos além das partes em litígio.

A ciência da decisão de piso ocorreu em 25/05/2010 (fl. 49) e o recurso voluntário foi tempestivamente interposto em 24/06/2010 (fls. 50/66).

Em sede recursal, o contribuinte alega, em síntese, que:

1. A desapropriação é caracterizada pela compulsoriedade e nela prepondera o interesse público sobre o privado.

2. A indenização deve ser justa, o que significa que corresponde ao valor do bem expropriado, portanto não há acréscimo ao patrimônio passível de tributação pelo imposto de renda.

3. O art. 27 do Decreto-Lei nº 3.365, de 1941, isenta do imposto de renda a quantia referente à indenização recebida.

4. Os tribunais superiores já assentaram o entendimento de que não é possível a incidência do imposto de renda sobre indenizações recebidas a título de desapropriação.

5. Estabelecida a não-incidência do imposto de renda resta caracterizado o pagamento indevido, que dá margem à restituição pleiteada.

Em nova manifestação juntadas às fls. 94/103, o contribuinte reforça seus argumentos invocando o enunciado nº 42 da Súmula CARF, transcrevendo jurisprudência deste Conselho e pedindo prioridade no julgamento em função do estatuto do idoso.

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.

Extrai-se da documentação acostada ao processo, que bem imóvel de propriedade do contribuinte foi desapropriado pelo município de Campos dos Goytacazes após ter sido declarado de utilidade pública por decreto municipal (escritura pública a fls. 7/12).

A despeito do entendimento pessoal desta Conselheira, conforme foi destacado pelo recorrente, já existe enunciado de súmula deste Colegiado a respeito da incidência de imposto de renda sobre o ganho obtido em operação de desapropriação:

Súmula CARF nº 42: Não incide o imposto sobre a renda das pessoas físicas sobre os valores recebidos a título de indenização por desapropriação.

Entre os Acórdãos que serviram de paradigma para este enunciado, destaco o de nº 106-15.476, de cuja fundamentação se extrai:

Com a devida vênia às autoridades julgadoras de primeira instância e à autoridade lançadora, penso que essas exigências fiscais não podem ser mantidas, na medida em que os valores recebidos em razão da desapropriação apenas recompuseram o patrimônio do recorrente, tendo nítido caráter indenizatório e, portanto, não se sujeitando à incidência do imposto sobre a renda.

A Constituição Federal, em seu artigo 5º, inciso XXIV, determina que a lei estabelecerá o procedimento para desapropriação por necessidade ou utilidade pública ou por interesse social, mediante justa e prévia indenização em dinheiro, ressalvados os casos previstos nesta Constituição." (Grifei)

Sendo assim, em razão da desapropriação, que consiste, basicamente, na perda da propriedade de um bem por ato unilateral do Estado, o expropriado tem direito a receber uma justa e prévia indenização em dinheiro.

A indenização, fundamentalmente, equivale à reposição de capital em virtude da realização de um ato danoso que causou prejuízo ao patrimônio de alguém, sendo que os rendimentos recebidos em razão da desapropriação não representam acréscimo patrimonial ou ingresso de riqueza nova no patrimônio do contribuinte, que sequer possui capacidade contributiva para ser tributado por este fato.

Nos termos do artigo 43 do CTN, acima transcrito, o imposto sobre a renda tem como fato gerador a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda, entendida como o produto do trabalho, do capital ou da combinação de ambos, ou de outros acréscimos patrimoniais.

No caso em tela, onde o recorrente recebeu a indenização pela desapropriação acrescida de juros moratórios, tenho como evidente que ocorre apenas uma mutação patrimonial, ou seja, o imóvel do particular, transferido de forma coativa para o poder público, foi objeto de recomposição financeira. Inexistiu riqueza nova ou renda, o patrimônio não recebeu nenhum acréscimo, não se podendo cogitar em fato gerador do imposto sobre a renda na espécie.

A incidência de imposto de renda sobre as verbas recebidas em razão da desapropriação desnaturaria o princípio constitucional da justa e prévia indenização em dinheiro, previsto no artigo 5º, inciso XXIV, da Constituição Federal de 1988 e, ainda, o conceito de acréscimo patrimonial do artigo 43 do CTN.

Na hipótese em análise, entretanto, existe uma peculiaridade que deve ser enfrentada: ocorreu uma desapropriação amigável. A respeito desse instituto, em função de sua natureza didática, transcrevo trecho da fundamentação do Acórdão do Conselho Superior de Magistratura de São Paulo na Apelação Cível nº 0000021-36.2011.8.26.0213:

*A desapropriação é o procedimento administrativo identificado pela prática de uma série encadeada de atos preordenados à perda da propriedade, pelo particular, mediante transferência forçada de seus bens para o Poder Público, precedida, **em regra**, do pagamento de prévia e justa indenização em dinheiro.*

*O despojamento compulsório da propriedade pelo Poder Público pode estar fundado **a**) em necessidade ou utilidade pública ou interesse social (artigo 5.º, XXIV, da CF), **b**) em descumprimento do Plano Diretor do Município – quando dispensada a prévia indenização e admitido o pagamento mediante títulos da dívida pública (artigo 182, § 4.º, III, da CF) -, **c**) visar, à luz do descumprimento da função social do imóvel rural, à reforma agrária – hipótese em que autorizado o pagamento da indenização por meio de títulos da dívida agrária (artigo 184 da CF) -, ou **d**) apoiar-se na utilização criminosa dos bens, situação que desobriga o pagamento de indenização ao expropriado (artigo 243 da CF).*

A desapropriação, amigável ou judicial, concluída extrajudicialmente, na via administrativa, ou por meio de processo litigioso, com a intervenção do Poder Judiciário, revela-se, sempre, um modo originário de aquisição da propriedade: inexistente um nexo causal entre o passado, o estado jurídico anterior, e a situação atual.

A propriedade adquirida, com o aperfeiçoamento da desapropriação, liberta-se de seus vínculos anteriores, desatrela-se dos títulos dominiais pretéritos, dos quais não deriva e com os quais não mantém ligação, tanto que não poderá ser reivindicada por terceiros e pelo expropriado (artigo 35 do Decreto-lei n.º 3.365/1941), salvo no caso de retrocessão.

Trata-se de entendimento compartilhado, além do mais, pela melhor doutrina: Miguel Maria de Serpa Lopes, Hely Lopes Meirelles, Celso Antonio Bandeira de Mello, Maria Sylvia Zanella di Pietro, Lucia Valle Figueiredo, Diogenes Gasparini, José Carlos de Moraes Salles e Marçal Justen Filho.

A propósito da desapropriação amigável, Diogenes Gasparini acentua: mesmo ela, na qual, igualmente, a transferência do domínio é imposta pelo Poder Público, a aquisição da propriedade é originária, “dado que o expropriante e o expropriado ajustam seus interesses apenas em relação à indenização, às condições de pagamento e à transferência da posse.”

Na mesma linha, Celso Antonio Bandeira de Mello destaca a natureza compulsória da aquisição da propriedade realizada por meio da desapropriação, causa autônoma suficiente, por si só, para incorporação do bem expropriado ao patrimônio do Poder Público, apoiada na sua vontade, no seu poder de império, e no pagamento da indenização, malgrado encerrado o procedimento extrajudicialmente, com acordo.

Enfim, ainda que a segunda fase do procedimento expropriatório bifásico, a executiva (a primeira fase é a declaratória), termine no âmbito administrativo, com a lavratura da escritura pública amigável de desapropriação, a ser registrada no Registro de Imóveis, a desapropriação, a despeito do acordo extrajudicial, não se desnatura, ou seja, não se transmuda em modo derivado de aquisição da propriedade.

Consoante Marçal Justen Filho, “a concordância do particular não atribui natureza consensual à desapropriação,” que, assim – implicando supressão da propriedade privada por iniciativa estatal, para a qual indiferente a anuência do expropriado -, “não se confunde com uma compra e venda”, ainda que haja “aquiescência no tocante ao valor da indenização.”

Por sua vez, o Colendo Conselho Superior da Magistratura, por anos, acompanhou o posicionamento doutrinário exposto, sem fazer distinção, com relação ao modo de aquisição da propriedade, entre as desapropriações amigável e judicial.

*Conforme se extrai dos julgamentos da Apelação Cível n.º 9.461-0/9, no dia 30 de janeiro de 1989, relator Corregedor Geral da Justiça Milton Evaristo dos Santos, e da Apelação Cível n.º 12.958-0/4, no dia 14 de outubro de 1991, relator Corregedor Geral da Justiça Onei Raphael, a desapropriação, **mesmo a amigável**, era compreendida, tal como a judicial, como modo originário de aquisição da propriedade.*

Todavia, com o julgamento da Apelação Cível n.º 83.034-0/2, no dia 27 de dezembro de 2001, relator Corregedor Geral da Justiça Luís de Macedo, houve modificação da jurisprudência: passou-se a entender que a desapropriação amigável, consumada na fase administrativa, é meio derivado de aquisição da propriedade, retratando um negócio jurídico bilateral, oneroso e consensual, instrumentalizado mediante escritura pública.

Doravante, tal concepção do assunto prevaleceu – segundo demonstra, a título de exemplo, o julgamento da Apelação Cível n.º 39-6/0, em 18 de setembro de 2003, relator Corregedor Geral

da Justiça Luiz Tâmbara -, até um novo reexame da questão, recentemente promovido, por ocasião do julgamento da Apelação Cível n.º 990.10.415.058-2, no dia 07 de julho de 2011, relator Corregedor Geral da Justiça Maurício Vidigal, quando restabelecido o anterior entendimento, a ser prestigiado, porque afirmado, em harmonia com o acima aduzido, que a desapropriação amigável, inclusive, é modo originário de aquisição da propriedade.

Não sem razão, porquanto o acordo extrajudicial, elemento identificador da desapropriação amigável – espécie de expropriação também contemplada no artigo 10 do Decreto-Lei 3.365/1941 -, versa, exclusivamente, convém insistir, sobre a indenização a ser desembolsada pelo expropriante: ou seja, a escritura pública amigável de desapropriação não é título translativo da propriedade.

O despojamento da propriedade é coativo, mesmo na desapropriação amigável: inexistente, na desapropriação, em quaisquer de suas espécies, transferência consensual da propriedade para o Poder Público. A perda compulsória da propriedade, acompanhada de sua aquisição originária pelo expropriante, é resultante do procedimento administrativo desencadeado pelo Estado.

O risco de fraude e a falta da garantia prevista para a desapropriação judicial, representada pela apuração da regularidade dominial como condição para o levantamento da indenização (artigo 34 do Decreto-Lei n.º 3.365/1941), não justificam a desvirtuação da natureza da desapropriação, ainda que amigável.

Ao terceiro prejudicado, restará a sub-rogação de seus supostos direitos na indenização desembolsada pelo ente expropriante (artigo 31 do Decreto-Lei n.º 3.365/1941) ou, inviabilizada esta, perseguir, judicialmente, o reconhecimento de eventual responsabilidade do Estado.

Dentro do contexto exposto – reconhecido o modo originário de aquisição da propriedade pelo Poder Público, precedida da perda compulsória do bem pelo particular -, a observação do princípio registral da continuidade é prescindível, ainda mais diante da regra emergente do artigo 35 do Decreto-Lei n.º 3.365/1941.

Segundo foi destacado por esse texto, o art. 10 do Decreto nº 3.365, de 1941, prevê a efetivação da expropriação mediante acordo, metodologia que não desnatura a operação como forma originária de aquisição da propriedade.

Conclusão

Com base no exposto, voto por conhecer o recurso voluntário apresentado e lhe dar provimento.

Dione Jesabel Wasilewski

Processo nº 10725.000007/2006-11
Acórdão n.º **2201-004.643**

S2-C2T1
Fl. 108
