



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10855.000490/97-52
Recurso nº. : 135.615
Matéria : IRPF - EXS.: 1992 a 1995
Recorrente : OSVALDO PANDOLFI
Recorrida : 1ª TURMA/DRJ em FORTALEZA - CE
Sessão de : 18 DE FEVEREIRO DE 2004
Acórdão nº. : 102-46.269

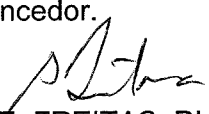
INDENIZAÇÃO - DESAPROPRIAÇÃO - O imposto incidente sobre a "renda e proventos de qualquer natureza" alcança a "disponibilidade nova", fato inexistente na desapropriação causadora da obrigação de indenizar pela diminuição patrimonial (propriedade), reparando ou compensando pecuniariamente os danos sofridos, sem aumentar o patrimônio anterior ao gravame expropriatório. Na desapropriação não ocorre a transferência de propriedade por qualquer forma de negócio jurídico amoldado ao direito privado e não se configura o aumento da capacidade contributiva. O imposto de renda não incide sobre o valor indenizatório

IMPOSTO DE RENDA - DESAPROPRIAÇÃO - JUROS COMPENSATÓRIOS - INCIDÊNCIA DO IMPOSTO SOBRE A RENDA - IMPOSSIBILIDADE - Os juros compensatórios são as compensações ao expropriado pela perda antecipada de sua posse e do direito ao uso e gozo de sua propriedade. Integram a indenização e não são rendas ou produto do capital ou do trabalho

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por OSVALDO PANDOLFI.

ACORDAM os Membros da Segunda 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. Vencidos os Conselheiros Naury Fragoso Tanaka (Relator) e José Oleskovicz. Designada a Conselheira Maria Goretti de Bulhões Carvalho para redigir o voto vencedor.


ANTONIO DE FREITAS DUTRA
PRESIDENTE


MARIA GORETTI DE BULHÕES CARVALHO
RELATORA DESIGNADA

FORMALIZADO EM:

03 DEZ 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros LEONARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA, MARIA BEATRIZ ANDRADE DE CARVALHO, SANDRO MACHADO DOS REIS (SUPLENTE CONVOCADO) e GERALDO MASCARENHAS LOPES CANÇADO DINIZ. Ausente, justificadamente, o Conselheiro EZIO GIOBATTA BERNARDINIS.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10855.000490/97-52
Acórdão nº. : 102-46.269
Recurso nº. : 135.615
Recorrente : OSVALDO PANDOLFI

RELATÓRIO

O litígio decorre da exigência de Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza sobre a renda percebida pelo contribuinte nos meses de janeiro do ano-calendário de 1.991, fevereiro de 1.992, março e setembro a dezembro de 1.993, e fevereiro de 1.994, caracterizada pelos juros incidentes sobre montante da indenização de imóvel localizado no Parque Estadual da Serra do Mar, no município de Cunha, SP, conforme consta da Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, fls. 90, e no Termo de Constatação Fiscal, fls. 78 a 82.

O crédito tributário em valor de R\$ 2.609.005,24, foi formalizado por Auto de Infração, de 31 de março de 1.997, que teve ciência em 14 de abril desse ano.

A exigência teve por fundamento os artigos 3.º, § 4.º da lei n.º 7.713/88, consolidado no artigo 58, XIV, do Regulamento do Imposto de Renda-RIR, aprovado pelo Decreto n.º 1.041, de 11 de janeiro de 1.994.

A seqüência do litígio decorre da insatisfação com a decisão de primeira instância que considerou o feito parcialmente procedente, conforme detalhado no Acórdão DRJ/FOR n.º 2.340, de 12 de dezembro de 2.002, fls. 185 a 197.

Nesse ato, o colegiado da Primeira Turma de Julgamento considerou tributáveis os valores percebidos a título de juros compensatórios, com suporte na presença da "desapropriação" dentre os tipos de alienação inseridos no campo da incidência tributária, no artigo 3.º, § 3.º da lei



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10855.000490/97-52
Acórdão nº : 102-46.269

n.º 7.713/88, bem assim, os juros compensatórios, que se encontram inseridos no artigo 58, XIV, do RIR/94.

Observe-se que apesar de ter apurado ganho de capital, este foi totalmente reduzido pela aplicação do percentual previsto no artigo 18 da lei n.º 7.713/88, enquanto a manutenção da incidência tributária decorreu do entendimento de que a fonte geradora é de natureza tributável, mesmo tendo sido o ganho de capital reduzido integralmente.

Ainda quanto ao referido julgamento, afirmado que a única isenção expressa diz respeito à indenização da desapropriação para fins de reforma agrária e se encontra fixada no artigo 22, da lei n.º 7.713/88.

Não acolhidos os argumentos do contribuinte a respeito da inexistência de juros após a Constituição Federal de 1.988, com suporte no fato de que os Mandados de Levantamento Judicial são documentos hábeis para os pagamentos das parcelas relativas à referida indenização e neles constam indicações para que os valores sejam acompanhados dos "acréscimos legais".

Esclarecido que o Tribunal de Justiça de São Paulo, por seu presidente, determinou em Maio / 93, que o pagamento deveria ser atualizado até a data do depósito, acrescido de juros e de honorários, fl. 57.

Outro dado a corroborar a incidência dos juros é que passaram de 171,78% em 27/12/89, fl. 119, para 259,58% em 09/93, fls. 109/111 e documentos de fls. 114 a 117, de onde permitido concluir que a relação de juros situou-se em torno de 63,21 % e 72,19 % em 12/89 e 09/93.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10855.000490/97-52

Acórdão nº. : 102-46.269

Todas as determinações judiciais desde o Mandado de fl. 24 são posteriores à CF/88, situação que confirma a apuração dos juros nas datas de pagamentos.

O valor da 5.^a parcela não contém percentual de juros discrepantes conforme identificado na peça impugnatória, pois o percentual de 259,5% que foi considerado para as parcelas 5.^a a 8.^a, atualizadas até 1.º/09/93, devem ser adicionados os juros do período de setembro/93 a fevereiro/94, que resulta em 7,5% $[(5 \times 1\%) + (5 \times 0,5\%)]$ e um total de juros de 267%, igual ao exigido pela Autoridade Fiscal.

O colegiado acolheu as alterações de cálculo efetuadas pelo Relator que resultaram em valores inferiores decorrentes dos juros recebidos, fls. 195/196:

Período	Juros – Auto Infração	Juros 1. ^a Instância
01/91	Cr\$ 39.025,834,28	38.936.550,74
02/92	279.084,59 UFIR	278.534,54 UFIR
03/93		351.648,70 UFIR
09/93		794.511,27 UFIR
10/93		799.179,78 UFIR
11/93		808.532,18 UFIR
12/93		820.971,63 UFIR
Total de 1.993	3.574.843,56 UFIR...	3.573.571,55 UFIR
02/94	1.249.748,56 UFIR ..	1.245.890,83 UFIR

O referido acórdão foi encerrado com novo cálculo do tributo conforme planilhas localizadas nas folhas 196 e 197.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10855.000490/97-52

Acórdão nº. : 102-46.269

Depois de conhecer da dita decisão e com obediência do prazo legal, o contribuinte ingressou com peça recursal na qual manifestou seus motivos para o inconformismo quanto à posição do referido colegiado.

Ratificou a peça impugnatória quanto à afirmativa de que os juros de mora e os juros compensatórios integram a indenização originada na desapropriação e em virtude dessa condição não se constituem "renda", mas mera reposição do patrimônio. Lembrou que essa posição fora reforçada por diversos julgados administrativos e judiciais.

Protestou contra a falta de análise do colegiado de primeira instância quanto à prova carreada aos autos pela DRF/Sorocaba, e da afronta aos determinativos constitucionais inerentes à desapropriação.

Reforçou o entendimento de que a inconstitucionalidade declarada pelo STF para o termo "desapropriação" contido no artigo 1.º, § 2.º, II, do DL 1.641/78, é aplicável ao artigo 3.º, § 3.º da lei n.º 7.713/88 e não foi observada pelo colegiado julgador *a quo*.

Justificou ser a desapropriação mera restituição do bem que foi tomado pelo Estado, fato que não traduz a percepção de renda. Citou posição de Rubens Gomes de Souza sobre o conceito de renda e de Pontes de Miranda, a respeito da desapropriação. Ainda, no mesmo sentido, Celso Antonio Bandeira de Mello.

Em seu entender, e de acordo com a doutrina citada, os juros de mora ou aqueles compensatórios compõem o valor dessa indenização e não são tributáveis porque restituem o produto que seria obtido pelo uso do bem.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10855.000490/97-52

Acórdão nº. : 102-46.269

Reforçou o entendimento com a posição de Helly Lopes Meirelles, em Direito Administrativo Brasileiro, p. 552, 3.^a Ed. Revista dos Tribunais, 1975.

Nessa esteira, trouxe posição de outros juristas e diversos julgados administrativos e judiciais.

Não contestou os novos cálculos efetuados em primeira instância.

Finalizou a peça recursal pedindo pela insubsistência do feito.

O arrolamento de bens foi suspenso em função de obtenção de liminar em Mandado de Segurança, fls. 231 a 233.

É o Relatório.

Assinatura manuscrita em tinta preta, com uma letra inicial grande e estilizada.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10855.000490/97-52

Acórdão nº. : 102-46.269

VOTO VENCIDO

Conselheiro NAURY FRAGOSO TANAKA, Relator

O recurso foi apresentado com observância dos requisitos de admissibilidade, motivo para que dele conheça e profira voto.

A motivação dos protestos nele contidos tem centro na falta de requisitos do evento econômico originário para subsunção à hipótese de incidência do tributo. Assim, como a norma geral somente determina incidência sobre a "renda" e esta é configurada a partir de um acréscimo patrimonial, a desapropriação, por constituir mera devolução do patrimônio, não seria alcançada pela referida hipótese abstrata.

O raciocínio estaria perfeito: não havendo um acréscimo patrimonial, vedada a incidência do tributo. No entanto, devem ser considerados outros aspectos para concluir sobre o assunto.

A desapropriação é considerada modalidade de alienação de bens, conforme determina o artigo 3.º, § 3.º da lei n.º 7.713/88¹. Interessante observar que a referida lei foi publicada em momento posterior à Constituição Federal de 1.988, fato que permite concluir pela obediência de seus mandamentos aos determinativos constitucionais. Assim, a referida lei traduz a vontade do legislador constituinte em nível de aplicabilidade.

¹ Lei n.º 7.713/88 – Artigo 3.º (....)

§ 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.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10855.000490/97-52

Acórdão nº. : 102-46.269

Como já bem observado pelo colegiado julgador de primeira instância e citado no início deste voto, o referido ato legal conteve determinação no sentido de inserir a desapropriação entre aquelas transações caracterizadas como alienação e sujeitas a cálculo do ganho de capital, com conseqüente subsunção ao Imposto de Renda.

Assim, a interpretação do STF para excluir a desapropriação do artigo 1.º, § 2.º do DL n.º 1.641/78, conforme citado pelo recorrente, não se aplica após a promulgação da CF/88, e posterior regramento pela lei n.º 7.713/88, cujo texto do artigo 3.º, § 3.º não foi declarado inconstitucional.

No entanto, como se verifica no REsp 94224/SP, DJ de 30 de setembro de 1.996, no qual foi relator o Min. Milton Luiz Pereira, o entendimento mantido pelo STJ para os juros de mora e juros compensatórios decorrentes da desapropriação permanecem com a mesma natureza não tributável da referência.

“Os juros compensatórios não configuram, como os moratórios, a objetiva remuneração do capital, mas o valor indenizatório pecuniário, devido pela antecipada perda do uso e gozo decorrente do apossamento de bem expropriado pela administração pública. integram, pois, a indenização pela perda da propriedade do bem expropriado.”

Também, no REsp 208477/RS, DJ de 25 de junho de 2001, no qual foi relator o ilustre Min. Francisco Peçanha Martins, a mesma interpretação é mantida.

“Os juros compensatórios e moratórios integram a indenização por expropriação, não constituindo renda; portanto, não podem ser tributáveis.”



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10855.000490/97-52
Acórdão nº. : 102-46.269

Apesar da posição contrária do Poder Judiciário, a exclusão da incidência da norma contida na lei n.º 7.713/88 não teve efeitos estendidos *erga omnes* por ato normativo do próprio Poder Executivo ou do Judiciário.

Assim, não havendo norma vigente com eficácia excludente, deve ser mantida a incidência daquela citada e utilizada pela Autoridade Fiscal. Ou seja, para que os referidos juros não se submetessem à incidência tributária deveria vigor lei contendo norma de isenção para essa espécie de valores. Exemplos dessa posição, são os eventos subsumidos às normas contidas no artigo 6.º e incisos, da lei n.º 7.713/88.

Óbvio que a impossibilidade de exclusão decorre da vinculação dos atos administrativos às normas em vigência – orientação contida no princípio da legalidade – e externada nos artigos 37 e 5.º, II, da Magna Carta. Caso assim não fosse, estaríamos em um espaço no qual o Direito não constituiria a vontade do povo e da nação, mas de poucos privilegiados.

A desapropriação consiste em devolver o valor correspondente ao preço do imóvel na data em que efetuada a avaliação. O diferenciador entre o preço fixado em um ato de desapropriação e aquele oriundo de uma transação de venda pelo próprio proprietário ou um intermediário que age em seu nome, é a presença do elemento volitivo do proprietário.

Como é de conhecimento de todos, o preço pode variar segundo a procura, o desejo de posse de determinado bem, a conjuntura econômica, a situação financeira do proprietário, entre outros fatores. Assim sendo, um determinado aspecto pode ser explorado pelo proprietário para que o preço se torne mais significativo que o preço real do imóvel, diferencial que não é permitido na desapropriação.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10855.000490/97-52

Acórdão nº. : 102-46.269

No entanto, a concordância do proprietário com o valor fixado na avaliação, apesar das restrições que o processo impõe, pode equivaler à formação de um preço de venda. Daí a posição do legislador em incluir a modalidade de evento como alienação de bens.

O fato gerador do tributo tem fundamento no artigo 3.º, §1.º, da lei n.º 7.713/88, e este se encontra limitado pelos contornos estabelecidos pelo artigo 43 da lei n.º 5.172/66, CTN. Em sua hipótese de incidência encontra-se a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda, assim entendidos os acréscimos patrimoniais produtos do trabalho, do capital ou da combinação de ambos e aqueles de origem diversa.

A desapropriação que externa indenização maior que o preço atualizado do imóvel, declarado em 31 de dezembro de 1.991, ou o preço de custo corrigido para aqueles que não procederam dessa forma para os imóveis obtidos em períodos anteriores; expressa um ganho de capital igual à diferença positiva entre tais valores. Ou seja, o valor não tributável da desapropriação corresponde ao valor do custo corrigido do imóvel, ou ao preço de mercado declarado em 31 de dezembro de 1.991.

A valorização do imóvel, externada pelo diferencial entre o preço estabelecido na desapropriação e o custo corrigido, constitui renda, porque constitui aumento de valor do patrimônio durante o período em que permaneceu com o proprietário.

Vale ressaltar que essa sistemática é a mesma utilizada para o cálculo do ganho de capital nas demais modalidades de alienação sem que haja qualquer hipótese de inconstitucionalidade. O cálculo do ganho de capital protege o valor original do patrimônio da incidência tributária, uma vez que o tributo incide



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10855.000490/97-52

Acórdão nº. : 102-46.269

somente sobre a diferença havida entre o preço de venda praticado e o custo do bem.

Essa diferença externa um acréscimo patrimonial apesar de o bem possuído, na maioria das situações, não ter sofrido qualquer alteração em sua estrutura original. Extraída a variação inflacionária, verifica-se que o acréscimo pode ter origem em diversos fatores intervenientes, como a implantação de uma estrada, pavimentação em rodovia existente, instalação de uma indústria de porte significativo próximo ao imóvel, entre tantos outros que modificam a valoração do preço. Assim, não há motivos para que o valor excedente ao custo do bem desapropriado não ser tributável pelo Imposto de Renda.

Os juros fixados pela decisão judicial constituem renda não excluída do campo da incidência tributária, motivo para que permaneçam sob o campo de abrangência do artigo 3.º da lei n.º 7.713/88.

Cabe ressaltar que a declaração de inconstitucionalidade decorrente do Rp 1.260/DF, de 13/08/87, DJ de 18/11/88, teve por referência artigo 1.º, § 2.º, II, do Decreto-lei n.º 1.641/78, para excluir a palavra “desapropriação” de seu texto. E, conveniente lembrar que os artigos 1.º a 4.º do referido ato legal foram revogados pelo artigo 58 da lei n.º 7.713/88 e o artigo 3.º, § 3.º da mesma lei conteve a palavra “desapropriação” em seu texto como uma modalidade de alienação para fins de incidência do tributo.

Para reforçar a posição deste Relator, o Acórdão 102-26.137, DOU de 16 de janeiro de 1.992:

“Os juros devidos pelo poder expropriante que se emite na posse de bem expropriado, desde a data da emissão até a do efetivo pagamento de indenização é rendimento tributável.”



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10855.000490/97-52

Acórdão nº. : 102-46.269

A respeito de eventual engano cometido pela Autoridade Fiscal, como já demonstrado no Relatório, este foi corrigido na decisão *a quo* que conteve marco final para cálculo dos juros o dia em que os valores foram levados à depósito na instituição financeira, em detrimento daquele do resgate.

A permanência dos juros de mora e dos juros compensatórios após o acordo efetuado conforme consta da Ordem 1597/88, fls. 172, é comprovada pelo recebimento de parcela paga em 26/12/89, fl. 121.

O contribuinte alegou que a Autoridade Fiscal utilizou forma incorreta para cálculo dos juros de mora e juros compensatórios porque tomou por referência marcos de início de contagem setembro de 1.977 e setembro de 1982, com término na data de cada recebimento, tomando o percentual obtido e aplicando-o sobre o montante corrigido para então encontrar o total dessa rubrica.

Segundo a sistemática contida na peça impugnatória, a Constituição Federal de 1988 impôs uma moratória e em função dela o seu direito creditório foi atualizado até 5 de outubro de 1.988, fato que resultou em valor equivalente a 4.657.043,2175 BTN's. Esse valor foi dividido em 8 (oito) parcelas, correspondentes a 582.130,4022 BTN's cada. Tais parcelas não tiveram acréscimo de juros e foram somente atualizadas pela variação das BTN's, conforme planilhas de cálculo juntadas, enquanto o total de juros incluído em cada uma correspondeu a 63,21 % do total.

Alegou que a primeira parcela foi depositada em 26/12/88, no valor de CZ\$ 3.871.323,10 e levantada em 2 de janeiro de 1.990, fl. 105.

Segundo os documentos apresentados pelo contribuinte na peça impugnatória, tem-se a seguinte relação de pagamentos:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10855.000490/97-52

Acórdão nº. : 102-46.269

Quadro I – Parcelas Recebidas

Parc.	Data	Valor Dep.	Fls.
01	26/12/89	NCz\$ 3.871.323,10	105
02	28/12/90	Cr\$ 47.978.537,54	106
03	30/01/91	Cr\$ 299.889.332,14	107
04	30/12/92	Cr\$ 3.697.515.837,34	108
05	30/12/93	CR\$ 315.799.754,91	29

Quadro II – Ajuste com a PGE SP fls. 109 a 122.

01/09/93	CR\$ 62.322.286,16	25
05/10/93	CR\$ 83.898.261,63	26
05/11/93	CR\$ 114.546.296,62	27
06/12/93	CR\$ 155.966.237,49	28

Observo que, segundo o documento Mandado de Levantamento Judicial, o primeiro depósito de parcela ocorreu em 28/12/89 enquanto o resgate, em 2 de janeiro de 1.990, em montante de NCz\$ 3.871.323,10.

De acordo com a Guia de Depósito Judicial, fl. 171, esse depósito foi efetivado em **26/12/89**, e o valor depositado correspondeu a NCz\$ 4.151.986,88.

O relatório apresentado pelo autor do feito em atendimento ao pedido de diligência do órgão julgador de primeira instância conteve explicações sobre o entendimento inadequado a respeito do recebimento das parcelas, atribuído ao atendimento incompleto prestado pelo contribuinte aos questionamentos que integraram o procedimento fiscal.

Concluiu que o contribuinte omitiu deliberadamente informações sobre o recebimento das parcelas n.º 6 e 7 do total de 8 (oito) ajustadas em função da CF/88. Os recebimentos a título de “atualização monetária”, segundo o



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10855.000490/97-52

Acórdão nº : 102-46.269

contribuinte, em quatro parcelas, também foram omitidos nas informações prestadas ao Fisco, fl. 98. Propôs a manutenção do feito, mas com correções quanto ao marco de encerramento para a contagem dos juros, situado nas datas em que efetivados os depósitos e não como considerado, nas datas em que resgatados.

Considerado que os juros passaram a equivaler, a partir do acordo com a Procuradoria Geral do Estado, fl. 110, 72,19 % do total, - este resultante da adição do principal e dos juros de mora e compensatórios (CR\$ 66.833.733,26 + CR\$ 22.902.076,68 + CR\$ 34.569.172,35) = **CR\$ 124.304.982,29**. Assim, como os juros resultaram em CR\$ 89.735.809,94 - (CR\$ 66.833.733,26 + CR\$ 22.902.076,68) - a relação proporcional entre juros e o total recebido pelo contribuinte resultou em 0,7219 ou **72,19 %** - obtida na proporção CR\$ 89.735.809,94 / CR\$ 124.304.982,29.

A quinta parcela recebida e considerada pela Autoridade Fiscal passou a ter uma relação entre juros e principal na mesma proporção, acrescida no entanto, do percentual relativo ao prazo decorrido entre o acordo e o pagamento efetuado, conforme bem justificado na decisão *a quo*, fls. 195.

Isto posto, verifica-se razão à posição do colegiado julgador de primeira instância, motivo para que meu **voto seja no sentido de negar provimento ao recurso.**

Sala das Sessões - DF, em 18 de fevereiro de 2004.



NAURY FRAGOSO TANAKA



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10855.000490/97-52

Acórdão nº. : 102-46.269

VOTO VENCEDOR

Conselheira MARIA GORETTI DE BULHÕES CARVALHO, Redatora designada

O recurso é tempestivo, preenche os requisitos legais, dele tomo conhecimento.

Trata-se a matéria sobre tributação sobre juros compensatórios pagos em indenização sobre desapropriação de imóvel localizado no Parque Estadual da Serra do Mar, no município de Cunha, SP.

Fazendo uma pequena digressão sobre o tema podemos verificar que a doutrina nos ensina que dano e indenização são a face e a contraface de um mesmo fenômeno jurídico. A indenização é a reposição de capital em virtude da realização de um dano que causou prejuízo ao patrimônio de alguém. Normalmente existe a substituição do bem danificado ou do valor do prejuízo causado, por dinheiro. Este pagamento feito à pessoa que ficou sem o bem ou foi lesada é restaurador do prejuízo.

A natureza da indenização é incompatível com a natureza de lucro que, no direito positivo brasileiro, corresponde a mais-valia, acréscimo patrimonial, riqueza nova. A aquisição de renda ou lucro é critério material identificador do fato típico que daria ensejo à tributação pelo imposto de renda.

Não só a História do Direito, como a Doutrina e a Construção Jurisprudencial, fiel intérprete pátrio, são unânimes em declarar que a indenização é intributável.

A desapropriação está prevista no artigo 5º, incisos XXII, XXIII, e XXIV, que consigna que:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10855.000490/97-52

Acórdão nº. : 102-46.269

“XXII - é garantido o direito a propriedade;

XXIII - a propriedade atenderá sua função social;

XXIV - 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.”

Garantindo o direito de propriedade a Constituição, coerentemente, garante ao proprietário que ele só será expropriado se houver um interesse maior que o justifique e este resume-se à necessidade ou utilidade pública ou interesse social.

Diz Pontes de Miranda (Tratado de Direito Privado, vol.14, pg. 145) que a “desapropriação é instituto exclusivamente de Direito Público: Constitucional quanto a sua fundamentação, administrativo quanto à sua regulamentação e processual quanto à sua execução. Tampouco se trata de um contrato ou sequer de um ato jurídico negocial: a desapropriação é um ato unilateral do Poder Público, no qual a lei não supre qualquer acordo de vontades, mas, ao contrário sobrepõe a vontade positiva do Estado à vontade negativa do particular e realiza diretamente o efeito visado pelo primeiro e repellido pelo segundo”.

Assim o instituto da desapropriação nada tem a ver com uma compra e venda, no direito privado. Na desapropriação inexiste o acordo de vontades ou como realça Seabra Fagundes “a alienação se dá sem a vontade ou contra a vontade do expropriado o que basta por si só, para distingui-la de compra e venda”. Mesmo a composição amigável na desapropriação, ao meu ver, não é um negócio jurídico.

Rubens Gomes de Souza, em excelente parecer que versa sobre “Imposto de Renda – Desapropriação”, faz distinção precisa entre a “compra e venda” e “desapropriação”; “preço” e “indenização”, a qual faço um pequeno resumo:

me



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10855.000490/97-52

Acórdão nº. : 102-46.269

a) A compra e venda é ato de vontade entre particulares, ou entre o particular e o Poder Público; a desapropriação é um ato soberano do Estado, desde que fundamentada nos requisitos prescritos constitucionalmente;

b) A desapropriação é recomposição patrimonial. Significa a substituição de um bem particular por outro em dinheiro. A indenização nada tem a ver com o preço. O preço livremente combinado pelos particulares. A indenização é determinada por lei. Não é contrapartida de aquisição do bem pelo Estado “mas requisito de legitimação do Estado para exercer o próprio direito de expropriar” (Guarro, *La Indemnización*, pg.66);

c) A indenização deve ser justa no sentido de que deve haver a recomposição integral do patrimônio do desapropriado; e,

d) Assim sendo “justa” e “integral”, não pode sofrer qualquer tributo. O justo não pode conter nenhum “plus”, nenhum “lucro”, este, única forma possível de justificar o imposto de renda. Logo, parcela retirada desta indenização que é justa, equivaleria a confisco.

Não há capacidade contributiva do expropriado. Assim tributo que lhe fosse cobrado tomando por base de cálculo a indenização seria confiscatório e como tal inconstitucional.

Costuma-se dizer no Direito Civil, que a desapropriação não é um meio de adquirir a propriedade. É sim forma de perdê-la.

No caso sob exame, a tributação incidiu sobre os juros

pmc



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10855.000490/97-52

Acórdão nº. : 102-46.269

compensatórios, que conforme farta jurisprudência tributária (TRF's, STJ, Parecer AGU), referidos juros têm natureza sim, indenizatória e, como tal, não podem sujeitar-se ao imposto de renda. São devidos sempre que a imissão da posse se der antes do pagamento da indenização, o que no Brasil é prática fartamente utilizada pelo Estado, que as vezes demora até 30 anos para pagar a indenização pela desapropriação v.g., a desapropriação da área onde hoje encontra-se o Aeroporto Galeão no Rio de Janeiro, onde a indenização foi paga à família expropriada após 45 anos. É importante destacar que, se o pagamento não é feito previamente à emissão de posse, o particular fica duplamente destituído de seu patrimônio : perde o bem imóvel e não recebe o equivalente em dinheiro. Eis porque os juros compensatórios são devidos pelo Estado e não podem ser tributados.

Vale lembrar também, que o fato gerador do IR só nasce com a aquisição de disponibilidade jurídica ou econômica, consistentes no direito de usar a renda, ou, os proventos, definitivamente constituídos na forma da lei, ou referentes a situações irrelevantes ao direito, ou até mesmo de cunho ilícito.

A mera disponibilidade financeira, correspondente a ingressos de dinheiro no patrimônio particular, nem sempre constitui fato gerador do IR, uma vez que não coaduna com o regime de apuração de resultado – **competência** – que toma como consideração as receitas internadas no patrimônio do contribuinte, independente da realização em moeda e os custos e as despesas incorridas juridicamente, independente do seu pagamento.

No caso da indenização decorrente de desapropriação de bem acrescidos de juros moratórios., é evidente que só ocorre 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



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10855.000490/97-52

Acórdão nº. : 102-46.269

acréscimo, em razão do fato de que não se caracteriza efetiva renda, não se podendo cogitar de fato gerador do IR

Sala das Sessões - DF, em 18 de fevereiro de 2004.


MARIA GORETTI DE BULHÕES CARVALHO