ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10880.721278/2012-51

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

CÓPIA

Processo nº	10880.721278/2012-51
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	**2202-002.628 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de	15 de abril de 2014
Matéria	IRPF
Recorrente	MARIO CELSO LOPES
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2007, 2008

IRPF. DESAPROPRIAÇÃO. NÃO-INCIDÊNCIA

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

Recurso provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso. Fez sustentação oral pelo contribuinte o Dr. Bruno dos Santos Padovan, OAB/DF 28.460

(Assinado digitalmente)

Antonio Lopo Martinez – Presidente em Exercício e Relator

Composição do colegiado: Participaram do presente julgamento os Conselheiros Dayse Fernandes Leite (Substituta Convocada), Rafael Pandolfo, Guilherme Barranco de Souza (Suplente Convocado), Pedro Anan Júnior e Marco Aurélio de Oliveira Barbosa (Suplente Convocado), Antonio Lopo Martinez. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Fabio Brun Goldschmidt.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 27/05/2014 por ANTONIO LOPO MARTINEZ, Assinado digitalmente em 27/05/201
4 por ANTONIO LOPO MARTINEZ
Impresso em 29/05/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Relatório

Contra o contribuinte, MARIO CELSO LOPES, foi lavrado o auto de infração de fls. 165/168, acompanhado dos demonstrativos às fls. 169/170 e do denominado Termo de Constatação Fiscal – 24/02/2012 às fls. 172/184, relativo ao imposto sobre a renda das pessoas físicas do ano calendário de 2008, por meio do qual foi apurado crédito tributário no montante de R$ 2.401.287,88.

Como descrito no referido Auto de Infração, a exigência decorreu de **omissão de ganhos de capital na alienação de imóvel rural**, conforme Termo de Constatação Fiscal – 24/02/2012, parte integrante do auto de infração (valor tributável, data de ocorrência do fato gerador e enquadramento legal à fl. 167), com aplicação de multa no percentual de 75%.

No referido Termo de Constatação Fiscal – 24/02/2012, às fls. 172/184, o autuante relata suas constatações, como segue:

> *Conforme INSTRUMENTO PARTICULAR DE COMPROMISSO IRRETRATÁVEL DE VENDA E COMPRA DE IMÓVEL RURAL, datado de 13/06/2005 (cópia fornecida pelo contribuinte), o contribuinte e seu cônjuge, Juçara Eliane Storti Correa Lopes, CPF 023.511.05826, adquiriram dos espólios de Wanda Coelho de Moraes e José Benedito Viana de Moraes, representados pelo inventariante José Luís Viana de Moraes, CPF 051.533.73827, um imóvel rural denominado Fazenda Nossa Senhora do Perpétuo Socorro, com área de 8.246 hectares, pelo preço de R$ 11.000.000,00, que deveria ser pago em três parcelas nas datas e valores seguintes: R$ 3.300.000,00, na data da assinatura do instrumento particular (13/06/2005) e R$ 7.700.000,00 em 29/07/2006, corrigidos pelo IGPM.*
>
> *O imóvel adquirido consta da matrícula 49.088 do CRI de Três Lagoas MS, que foi encerrada em 01/10/2010 (folha 7 da matrícula 49.088), vez que o contribuinte, depois de adquirir o imóvel, requereu o desmembramento da respectiva área, resultando nas seguintes áreas e matrículas: Fazenda Nossa Senhora do Perpétuo Socorro Gl, com área de 224,5975 hectares, matrícula 56.573; Fazenda Nossa Senhora do Perpétuo Socorro G2, com área de 4.508,0498 hectares, matrícula 56.574; Parque Natural Municipal do Pombo, com área de 3.300,0011 hectares, matrícula 56.575. Somando-se essas áreas chega-se a área total do imóvel de 8.032,6484, um pouco menor do que a área citada no Instrumento Particular citado no parágrafo anterior.*
>
> ***Em 08/09/2009, antes mesmo da transferência definitiva da propriedade ao contribuinte, o que só veio a ocorrer em 16/10/2009 (folha 06 da matrícula 49.088), foi lavrada pelo Tabelionato Traci Batista dos Santos de Três Lagoas MS, Escritura Pública de Desapropriação Amigável, em que consta que a Prefeitura de Três Lagoas MS desapropriou a área de 3.300,0011 hectares, denominada Parque Natural Municipal do Pombo, correspondente à matrícula 56.775 do CRI de Três Lagoas MS, resultante do desmembramento da matrícula 49.088.***
>
> ***Por meio da referida Escritura Pública de Desapropriação Amigável, o imóvel adquirido em 13/06/2005, por meio de***

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 27/05/2014 por ANTONIO LOPO MARTINEZ, Assinado digitalmente em 27/05/2014 por ANTONIO LOPO MARTINEZ
Impresso em 29/05/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

CÓPIA

> ***instrumento particular, com área de 8.246 hectares pelo preço de R$ 11.000.000,00, conforme consta do Instrumento Particular, ou 8.032,6484 hectares, pelo preço de R$ 10.768.111,82, conforme matrícula 49.088 do CRI de Três Lagoas MS, foi parcialmente alienado à Prefeitura de Três Lagoas, isto é, foram alienados 3.300,011 hectares, correspondentes a 41,08% da área que consta no Registro de Imóveis. A partir da DITRDIAC/ DIAT 2008, apresentada pelo inventariante José Luís Viana de Moraes, também consta a área de 8.032,6484.***
>
> ***A desapropriação é uma forma de alienação e os ganhos de capital dela decorrentes estão sujeitos à tributação, conforme determina o § 4º do artigo 117 do RIR/99:***
>
> *Art. 117. Está sujeita ao pagamento do imposto de que trata este Título a pessoa física que auferir ganhos de capital na alienação de bens ou direitos de qualquer natureza (Lei nº 7.713, de 1988, arts. 2º e 3º, § 2º, e Lei nº 8.981, de 1995, art. 21).*
>
> *§ 4º 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 (Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 3º). (destacamos com grifo e negrito)*

Cientificado do lançamento por via postal em 29/02/2012 (AR à fl. 185), o contribuinte apresentou, em 15/03/2012, a impugnação de fls. 189/235, por intermédio de procurador (documento à fl. 237), acompanhada dos documentos de fls. 239/282, aduzindo as razões sintetizadas a seguir:

> *I – Dos fatos: traz resumo da autuação.*
>
> *II – Do direito*
>
> *1 – Preliminarmente*
>
> *1.1. Da nulidade do processo administrativo decorrente da inconstitucionalidade da quebra do sigilo bancário do impugnante A infração foi apurada exclusivamente em decorrência da quebra do sigilo bancário do impugnante, pois os três pagamentos efetuados pela Prefeitura Municipal de Três Lagoas/MS, embora nominativos a José Luis Viana de Moraes, foram depositados na conta corrente do impugnante.*
>
> *O Termo de Constatação Fiscal datado de 24/02/2012, anexo ao Auto de Infração, comprova que os valores acima discriminados foram extraídos exclusivamente da análise das movimentações financeiras do impugnante. O agente fiscal iniciou suas justificativas com as expressões: "Consta no extrato de conta corrente mantida pelo contribuinte no Banco..." ou "consoante demonstrativo de depósitos e créditos bancários... verificamos que nos extratos do banco...". Não restam dúvidas de que o montante considerado tributável foi inteiramente apurado em*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 27/05/2014 por ANTONIO LOPO MARTINEZ, Assinado digitalmente em 27/05/201
4 por ANTONIO LOPO MARTINEZ
Impresso em 29/05/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

decorrência de um ato ilegal, imoral e arbitrário praticado pelo Fiscal denominado "quebra do sigilo bancário".

Demonstraremos que o ato praticado pelo Auditor Fiscal é absolutamente ilegal e vicia todo o procedimento administrativo tributário a partir de sua ocorrência, de modo que todos os demais atos praticados em consequência da quebra do sigilo são nulos de pleno direito e, portanto, inaproveitáveis.

De acordo com as informações prestadas pelo Fiscal e da cópia do extrato bancário apresentado, comprova-se que ele requisitou a diversas instituições financeiras, ilegalmente e sem fundamento jurídico algum que justificasse a medida, todas as movimentações da conta corrente e da conta poupança de titularidade do impugnante no período compreendido entre 01/01/2006 a 31/12/2009.

Frisa-se que a quebra do sigilo bancário ocorreu logo no início da fiscalização e que não havia, nem tampouco houve, ao menos um motivo para justificar a perpetração de medida tão agressiva por parte do Fisco, devassando a privacidade do impugnante, em absoluto desprezo ao direito fundamental da privacidade, previsto no artigo 5º, inciso X, de nossa Carta Política (que transcreve).

Necessário lembrar que o Poder Público deve respeitar os direitos individuais de todos os contribuintes, principalmente suas intimidades, privacidades, propriedades, livres iniciativas etc., que devem permanecer invioláveis mesmo diante dos poderes de fiscalização, possibilitando a quebra, somente em casos excepcionais, mediante intervenção do Poder Judiciário.

Por isso, foram considerados inconstitucionais os dispositivos da Lei Complementar 105/2001 (art. 5º e 6º) que praticamente tornaram esse sigilo inexistente, porquanto deixavam nas mãos da administração, parte interessada, e não do Poder Judiciário, o juízo acerca da presença das circunstâncias que justificassem a quebra do sigilo bancário, o que levava o Fisco a praticar arbitrariedades e ilegalidades, impedindo qualquer direito de defesa, como visto nestes autos.

A inconstitucionalidade da Lei Complementar 105/2001, em especial dos dispositivos que autorizavam o Fisco a requisitar informações financeiras do contribuinte fiscalizado, já foi, inclusive, reconhecida pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento do Recurso Extraordinário n. 389.808 PR, onde se decidiu que, por força do inciso XII do art. 5º da Constituição Federal, apenas o Judiciário, órgão imparcial, é que detém o poder de autorizar a quebra do sigilo bancário, e mesmo assim, somente nos casos de investigação criminal ou instrução processual penal, o que não é o caso dos autos (transcreve o inciso XII do art. 5º da Constituição Federal de 1988).

Também o Superior Tribunal de Justiça, ao enfrentar a questão pertinente à indispensabilidade da prévia autorização judicial para efeito da quebra de sigilo bancário, acertadamente decidiu que apenas o Poder Judiciário pode eximir as instituições financeiras do dever de segredo em relação às movimentações financeiras do correntista/contribuinte (cita jurisprudência).

No mesmo sentido os Tribunais Pátrios vêm acolhendo esse entendimento (segue citação de jurisprudência).

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 27/05/2014 por ANTONIO LOPO MARTINEZ, Assinado digitalmente em 27/05/2014 por ANTONIO LOPO MARTINEZ
Impresso em 29/05/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Diante das decisões acima transcritas, tem-se que a decisão proferida pelo Supremo Tribunal Federal no Recurso Extraordinário 389.808PR, com efeito de REPERCUSSÃO GERAL, prevista no artigo 543C, do Código de Processo Civil, apenas consolidou o entendimento já pacificado pela jurisprudência pátria.

Há de se destacar, por fim, que a decisão proferida pela Suprema Corte reorienta aqueles poucos julgadores que, até então, sustentavam entendimento em sentido contrário, possuindo, no campo fático, os mesmos efeitos das decisões tomadas em processos submetidos ao Supremo Tribunal Federal sob regime de repercussão geral, como se vê de recentíssima decisão proferida pelo Tribunal Regional Federal da 3ª Região, de que transcreve excerto.

Por essas razões, tanto o STF como o STJ decidiram não ser possível a quebra do sigilo no curso do processo administrativo sem a manifestação de autoridade judicial, e muito menos por simples solicitação de autoridade administrativa ou do Ministério Público.

Sendo uma providência excepcional, exige não apenas cautela e prudência por parte do magistrado, como também indícios instrutórios mínimos de autoria e materialidade delitiva. Deve ser acompanhada de uma fundamentação razoável, de um motivo racional, de uma suspeita objetiva e fundada. Deve haver, ainda, uma relação de pertinência entre a prova pretendida, com as informações bancárias, e o objeto das investigações em curso.

Isto é, deve ser demonstrado que a providência requerida é indispensável ao êxito das investigações. Cita doutrina e jurisprudência.

A circunstância de a administração estatal achar-se investida de poderes excepcionais que lhe permitem exercer a fiscalização em sede tributária não a exonera do dever de observar, para efeito do correto desempenho de tais prerrogativas, os limites impostos pela Constituição e pelas leis da República.

Ante todo o exposto, fica demonstrada a inconstitucionalidade da quebra do sigilo bancário, de modo que o montante, supostamente tributável, apurado em razão da ilegalidade apontada, deve ser desprezado para fins de tributação, já que o ato ilegal é nulo de pleno direito e, como tal, não pode produzir qualquer efeito ao impugnante, devendo o auto de infração ser declarado nulo ante as legalidades apontadas.

1.2. Do reconhecimento da inconstitucionalidade no processo administrativo fiscal

Em decorrência do art. 5º, inciso LV, da Constituição Federal, o processo administrativo foi equiparado ao processo judicial, assegurando-se a ambos o devido processo legal, com obediência ao contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 27/05/2014 por ANTONIO LOPO MARTINEZ, Assinado digitalmente em 27/05/201
4 por ANTONIO LOPO MARTINEZ
Impresso em 29/05/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

No princípio da ampla defesa insere-se a garantia de enfrentamento de discussão relativa à inconstitucionalidade das leis.

Se a autoridade administrativa tem convicção de que a norma é inconstitucional, é sua obrigação, como servidora da lei, fazer prevalecer a norma constitucional e não a lei inconstitucional.

O enfrentamento da constitucionalidade da lei não significa a proclamação pela Autoridade Julgadora Tributária se a lei é ou não constitucional, mas em reconhecer e acatar a manifestação do Supremo Tribunal Federal, já pronunciada, acerca do assunto.

Nesse sentido, vale destacar a redação do art. 62ª do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais CARF , que assim dispõe:

Art. 62A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543B e 543C da Lei n° 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Como visto alhures, a decisão do Supremo Tribunal Federal no Recurso Extraordinário n. 389.808PR tem sido admitida e acolhida por todos os Tribunais inferiores, ante o fato de competir ao Excelso Pretório a interpretação definitiva da Carta Magna. Nesse sentido, os efeitos dessa decisão conferem à causa a mesma natureza dos feitos submetidos ao regime de Repercussão Geral, razão pela qual é perfeitamente possível a aplicação do art. 62 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF a fim de admitir o reconhecimento da inconstitucionalidade da quebra de sigilo bancário.

Em sendo assim, requer seja declarada a nulidade, por vício de legalidade do processo administrativo em epígrafe.

2. Do Mérito

2.1. Da tributação decorrente da análise das movimentações financeiras do impugnante

Repisa que é de se concluir pela ilicitude do procedimento do agente fiscal, ao obter as provas que culminaram no auto de infração, vez que não houve comprovação da existência de ordem judicial a amparar a quebra do sigilo bancário do impugnante.

III Da ilegalidade da exação do ganho de capital com base na IN/SFR 84/01

Utilizando- se de meios discricionários que desrespeitaram a ordem constitucional brasileira, o agente fiscal desconsiderou, arbitrariamente, os valores da terra nua de aquisição (2005) e alienação (2008) das declarações dos DIAT's do imóvel rural desapropriado, apresentados pelo antigo proprietário da área. Transcreve o art. 10 da IN nº 84/2001.

Assim, e acordo com o dispositivo acima invocado, somente na ausência da DIAT, na qual deverá constar o valor da terra nua VTN, os custos de aquisição e alienação do imóvel rural devem

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 27/05/2014 por ANTONIO LOPO MARTINEZ, Assinado digitalmente em 27/05/2014 por ANTONIO LOPO MARTINEZ
Impresso em 29/05/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

ser equiparados aos valores constantes dos respectivos instrumentos negociais, em nítido descompasso com a legislação de regência.

A priori, vale ressaltar que a Administração Pública está incontestavelmente sujeita ao princípio da legalidade (CF, art. 37, caput), de modo que sua atuação normativa é totalmente vinculada aos limites da lei (CF, art. 84, ÍV), afora as exceções constitucionalmente previstas (CF, art. 84, VI).

A Instrução Normativa é ato de competência ministerial que atende a uma necessidade sistemática exigida pela estrutura político administrativa adotada pela Constituição, restringindo seus efeitos à coordenação dos instrumentos do Poder Executivo com vistas a dar exequibilidade às leis, decretos e regulamentos, nos termos do disposto no art. 87 da CF/88.

Desse modo, não há como a instrução normativa ser figura autônoma, criando, modificando ou extinguindo direitos e obrigações, sob pena de invadir seara alheia e malferir a ordem constitucional no que atine às competências e atribuições de cada Poder, não havendo como a Secretaria da Receita Federal baixar instrução normativa inovando no ordenamento jurídico, ou seja, implicando criação, modificação ou extinção de direitos ou deveres não estabelecidos em lei prévia.

Assim, a Lei 9.393/96, ao adotar hipótese de lançamento por homologação e instituir o novo procedimento para o cálculo e recolhimento do ITR, válido a partir do exercício de 1997, estabeleceu que o VTN refletirá o preço de mercado das terras, apurado em 1° de janeiro do ano a que se referir o Documento de Informação e Apuração do ITR (DIAT), instaurando processo de autoavaliação da terra nua.

A Lei 9.393/96 estipulou que os custos de aquisição e de alienação de imóvel rural, estimados para fins de apuração de ganho de capital, deverão se pautar por aqueles valores da terra nua declarados pelo contribuinte, no DIAT apresentado nos respectivos anos, porque representativo do preço das terras

Somente no caso de não terem sido entregues tais documentos informativos, o que não ocorreu no caso in voga, a lei especifica os critérios que deverão ser levados em conta pela Receita Federal para apurar o imposto, entre eles o sistema de preço de terras, de cuja viabilização encarrega o próprio Fisco (neste caso, o Sistema de Preços de

Terras foi instituído por meio da Portaria SRF n.° 447/2002).

Ocorre que o valor da escritura pública considerado como custo de aquisição, conforme previsto na lei anterior e acatado pelo agente fiscal, somente persiste quanto aos imóveis adquiridos antes de 1997, caso em que não é albergada a hipótese dos autos.

Desse modo, havendo idêntico valor da terra nua declarada nas DIAT's de aquisição e alienação, não há que se falar em ganho de capital.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 27/05/2014 por ANTONIO LOPO MARTINEZ, Assinado digitalmente em 27/05/201
4 por ANTONIO LOPO MARTINEZ
Impresso em 29/05/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Além disso, a própria Instrução Normativa SRF 84/2001 demonstra lisura na operação de aquisição e alienação em relação aos valores da terra nua VTN declarados, da parte do imóvel desapropriado, não havendo o que se falar em ganho de capital.

No que tange à alegação de que as DIAT's entregues nos anos de 2008 e 2009 foram realizadas pelo antigo proprietário do imóvel rural, em nada altera a realidade fática documental dos autos, pois os valores declarados em ambos exercícios foram idênticos.

Sopesadas as circunstâncias do caso, verificamos mais um exagero, considerar absolutamente imprestáveis as informações da DIAT dos exercícios de 2008 e 2009, como faz crer o agente fiscal. A um, porque ausente qualquer inexatidão ou fraude nos valores efetivamente declarados pelo antigo proprietário. A dois, porque se a própria Receita reconhece que a entrega do DIAT do ano de 2008 (considerado ano da venda do imóvel põr força do art. 24 da IN SRF 84/01) "sem precisar fazêlo", tal como agiu o antigo proprietário, ficam reforçados os argumentos de que houve mero equívoco referente a uma obrigação acessória, e não uma conduta dirigida à obtenção de alguma vantagem. A três, porque, em se tratando de declaração relativa a um imposto real, a questão sobre quem prestou ou deveria ter prestado as informações pertinentes não assume maior relevância, máxime quando inexistente qualquer indício de má fé.

Assim, para efeitos de apuração do valor da terra nua, não se pode dar por inexistentes as informações veiculadas na DIAT 2005 (data de aquisição) e na DIAT 2008 (data da alienação). Cita jurisprudência.

Desta forma, o valor da escritura pública de desapropriação amigável, considerada como custo de aquisição pelo Agente Fiscalizador, deveria persistir exclusivamente se o imóvel rural fosse adquirido antes do ano de 1.997, o que não é a hipótese dos autos, devendo a presente sanção ser afastada integralmente, por falta absoluta de amparo legal.

IV Da aplicação e efetividade da Súmula 42 do CARF

O Agente Fiscal simplesmente ignorou o teor da Súmula 42, in verbis: Não incide o imposto sobre a renda das pessoas físicas sobre os valores recebidos a título de indenização por desapropriação.

Ao contrário do que afirma o Agente Fiscal, essa súmula tem aplicação direta em todos os órgãos do Poder Judiciário e a Administração Pública, com efeito vinculante a todas as decisões, e obrigatoriamente deverão ser respeitados por todas as autoridades e fiscais do Brasil, sob pena de responsabilidade funcional.

Com o intuito de pôr uma pá de cal neste tema, o Ministério da Fazenda publicou a Portaria 383, de 12 de julho de 2010, que não deixa margem a dúvidas sobre o efeito vinculante das súmulas do CARF.

Portanto, inteiramente aplicável ao caso vertente a Súmula 42 do CARF. Cita jurisprudência administrativa.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 27/05/2014 por ANTONIO LOPO MARTINEZ, Assinado digitalmente em 27/05/2014 por ANTONIO LOPO MARTINEZ
Impresso em 29/05/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Significa dizer que os valores recebidos em razão de desapropriações são indenizações que têm por objetivo não somente ressarcir o expropriado pela perda do bem, mas também indenizá-lo pelos lucros cessantes e pelo atraso da fazenda publica em ressarcilo (cita doutrina).

É por este motivo que a exigência do imposto de renda, na espécie, não pode ser analisada sob o enfoque das isenções. O que se deve ter em mente é a hipótese de não incidência do imposto, visto que as indenizações apenas recompõem o patrimônio, em nada o acrescem.

Cumpre trazer à baila os dispositivos constitucionais que regulamentam a matéria, que assim prescrevem:

Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no Pais a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:

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;

Art. 184. Compete à União desapropriar por interesse social, para fins de reforma agrária, o imóvel rural que não esteja cumprindo sua função social, mediante prévia e justa indenização em títulos da divida agrária, com cláusula de preservação do valor real, resgatáveis no prazo de até vinte anos, a partir do segundo ano de sua emissão, e cuja utilização será definida em lei.

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

Entrementes, o simples fato de a Constituição Federal somente fazer referência à isenção no artigo 184, § 5°, da CF/88, não tem o condão de afastar o mesmo efeito no caso da aplicabilidade do artigo 5°, inciso XXIV, para a hipótese vertente, porque os dois dispositivos constitucionais se referem à desapropriação, conferindo às verbas pagas em virtude deste ato estatal natureza indenizatória, de reposição das perdas sofridas pelo contribuinte, um em razão de reforma agrária e outro em favor da necessidade ou utilidade pública.

Nos dois casos, a vontade do Estado prevalece em detrimento da do contribuinte, pois na desapropriação, por qualquer das normas constitucionais suso mencionadas, o contribuinte não expressa sua vontade, não estabelece valor ao seu imóvel, ou seja, não parte deste o interesse na alienação do seu bem, ficando sujeito à vontade do Estado.

Não se trata, pois, de simples ato de alienação de bem imóvel, onde as partes transigem, negociam, com o fito de se chegar a um denominador comum, mas, sim, de uma retirada forçada de propriedade, em defesa de bem maior comum à sociedade, razão pela qual o contribuinte é indenizado por tal conduta.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 27/05/2014 por ANTONIO LOPO MARTINEZ, Assinado digitalmente em 27/05/201
4 por ANTONIO LOPO MARTINEZ
Impresso em 29/05/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Aliás, referida matéria fora objeto, inclusive, da Súmula n° 39 do extinto Tribunal Federal de Recursos, nos seguintes termos:

Não está sujeita ao Imposto de Renda a indenização recebida por pessoa jurídica/física, em decorrência de desapropriação amigável ou judiciária.

Da mesma forma o artigo 161 da Constituição Federal de 1988, ao autorizar a desapropriação de propriedade territorial rural, estabelece a obrigatoriedade de "justa indenização".

Destarte, a interpretação mais consentânea com o comando emanado da Carta Maior é no sentido de que a indenização decorrente de desapropriação não encerra ganho de capital, porquanto a propriedade é transferida ao poder público por valor justo e determinado pela justiça a título de indenização, não ensejando lucro, mas mera reposição do valor do bem expropriado (cita jurisprudência).

Diante de todo o exposto, o Impugnante protesta pela devida acuidade na apreciação desses fundamentos jurídicos a fim de afastar integralmente o ganho de capital auferido ilegalmente pelo Agente Fiscal, declarando-se nulo o auto de infração em razão da quebra de sigilo do Impugnante, ou mesmo, improcedente por falta absoluta de amparo legal da exação que ensejou a presente autuação.

Do pedido:

Ex positis, demonstradas as ilegalidades e arbitrariedades perpetradas contra o impugnante em todo o procedimento de fiscalização, melhor sorte não há senão o acolhimento das preliminares supra arguidas, declarando se o Auto de Infração nulo pelas ilegalidades apontadas, ou mesmo, julgando integralmente improcedente o lançamento tributário auferido pelo Agente Fiscal, como medida de lídima e escorreita justiça!

A DRJ ao apreciar as razões do recorrente julgou a impugnação improcedente, nos termos da ementa a seguir:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Ano calendário:2008

PRELIMINAR. NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA.

Tendo o auto de infração sido lavrado por servidor competente, com estrita observância das normas reguladoras da atividade de lançamento e existentes no instrumento todas as formalidades necessárias para que o contribuinte exerça o direito do contraditório e da ampla defesa, não há que se cogitar em nulidade.

Somente a partir da lavratura do auto de infração é que se instaura o litígio entre o fisco e o contribuinte, podendo-se, então, falar em contraditório e ampla defesa, sendo improcedente a preliminar de cerceamento do direito de defesa quando concedida, na fase de impugnação, ampla oportunidade de apresentar documentos e esclarecimentos.

QUEBRA DO SIGILO BANCÁRIO.

Havendo procedimento administrativo regularmente instaurado, não constitui quebra do sigilo bancário a obtenção, pelos órgãos

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 27/05/2014 por ANTONIO LOPO MARTINEZ, Assinado digitalmente em 27/05/2014 por ANTONIO LOPO MARTINEZ
Impresso em 29/05/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

fiscais tributários do Ministério da Fazenda e dos Estados, de dados sobre a movimentação bancária dos contribuintes.

GANHO DE CAPITAL. ALIENAÇÃO DE IMÓVEL RURAL.

Comprovado, pela documentação acostada aos autos, que o contribuinte auferiu ganho de capital na alienação de imóvel rural que não ofereceu à tributação, cabe manter a exigência.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Intimado do acórdão proferido pela DRJ, o contribuinte interpôs recurso voluntário, onde reitera as razões da impugnação.

É o relatório.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 27/05/2014 por ANTONIO LOPO MARTINEZ, Assinado digitalmente em 27/05/201
4 por ANTONIO LOPO MARTINEZ
Impresso em 29/05/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Voto

Conselheiro Antonio Lopo Martinez, Relator

Os recursos estão dotados dos pressupostos legais de admissibilidade devendo, portanto, ser conhecido.

Objetivamente o Auto de Infração, a exigência decorreu de omissão de ganhos de capital na alienação de imóvel rural, conforme Termo de Constatação Fiscal – 24/02/2012, parte integrante do auto de infração (valor tributável, data de ocorrência do fato gerador e enquadramento legal à fl. 167), com aplicação de multa no percentual de 75%.

De acordo com os autos, Em 08/09/2009, antes mesmo da transferência definitiva da propriedade ao contribuinte, o que só veio a ocorrer em 16/10/2009 (folha 06 da matrícula 49.088), foi lavrada pelo Tabelionato Traci Batista dos Santos de Três Lagoas MS, **Escritura Pública de Desapropriação Amigável**, em que consta que a Prefeitura de Três Lagoas MS desapropriou a área de 3.300,0011 hectares, denominada Parque Natural Municipal do Pombo, correspondente à matrícula 56.775 do CRI de Três Lagoas MS, resultante do desmembramento da matrícula 49.088.

Para o deslinde da questão colocada em controvérsia nestes autos, é preciso saber se seria possível à União exercer sua competência impositiva, exigindo o imposto de renda sobre a diferença apurada entre o custo de aquisição do imóvel do recorrente e o valor por ele recebido a título de indenização pela desapropriação do referido bem.

Na lição do jurista CARLOS AUTRAN MASSENA - *"A desapropriação, instituto de direito público, é uma das garantias constitucionais do direito de propriedade."* (cfr. Desapropriação, Editora Rio, 1976, pág. 11). Como já dá para perceber, a desapropriação é instituto que deve ser enxergado pela ótica constitucional, desprezando-se qualquer outra norma, sob pena de violação ao princípio da hierarquia das leis.

É a própria Constituição Federal, portanto, que assegura aos expropriados a justa e prévia indenização em função da desapropriação de bem imóvel por necessidade pública ou interesse social.

Significa dizer que os valores recebidos em razão de desapropriações são indenizações que têm por objetivo não somente ressarcir o expropriado pela perda do bem, mas também indenizá-lo pelos lucros cessantes e pelo atraso da fazenda Pública em ressarci-lo. Como bem destaca HELY LOPES MEIRELLES,

> *"A indenização justa é a que cobre não só o valor real e atual dos bens expropriados, à data do pagamento, como, também, os danos emergentes e os lucros cessantes do proprietário, decorrentes do desalojamento do seu patrimônio. Se o bem produzia renda, essa renda há de ser computada no preço, porque não será justa a indenização que deixe qualquer desfalque na economia do expropriado. Tudo que compunha seu patrimônio e integrava sua receita há de ser reposto em pecúnia no momento da indenização; se o não for, admite pedido posterior, por ação direta, para complementar-se a justa indenização. A justa indenização inclui, portanto, o valor do bem, suas rendas, danos emergentes e lucros cessantes, além de juros compensatórios e moratórios, despesas judiciais, honorários de advogado e correção monetária" - grifos do original - (cfr., Direito Administrativo Brasileiro, Malheiros, 25ª edição, 2000, pág. 565).*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 27/05/2014 por ANTONIO LOPO MARTINEZ, Assinado digitalmente em 27/05/2014 por ANTONIO LOPO MARTINEZ
Impresso em 29/05/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Como se vê, a doutrina é suficiente clara ao entender que justa indenização é expressão que só admite ampla interpretação, sob pena de desvirtuar os desígnios do legislador constituinte. Para a indenização ser justa, é preciso que nela também estejam compreendidos todos os valores que efetivamente repõem a perda suportada pelo beneficiário dos rendimentos.

É exatamente por este motivo que a exigência do imposto de renda, na espécie, não pode ser analisada sob o enfoque das isenções. O que se deve ter em mente é a hipótese de não incidência do imposto, visto que as indenizações apenas recompõem o patrimônio, em nada o acrescem. Deve ser observado que, se fosse possível a exigência do imposto sobre os rendimentos decorrentes de desapropriações, inegavelmente ocorreria uma redução indevida no valor indenizado, igualmente desvirtuando o princípio constitucional da justa indenização.

Essa matéria já possui entendimento sumulado no CARF:

> *Não incide o imposto sobre a renda das pessoas físicas sobre os valores recebidos a título de indenização por desapropriação (Súmula CARF Nº 42).*

Assim, entendo não ser cabível a exigência do imposto de renda sobre a os rendimentos em decorrência de desapropriações, seja pela sua natureza eminentemente indenizatória, seja porque o tributo iria desfalcar o preço, desvirtuando o princípio constitucional da justa indenização em dinheiro.

Compreendo a indignação expressa no Termo de Verificação Fiscal, pela autoridade autuante, e que gozou da empatia da autoridade de primeira instância. Reconheço que é de causar estranheza que um imóvel recentemente adquirido e sobre o qual não se quitou completamente o pagamento, possa ter parte deste desapropriado, por um valor significativamente superior, num período imediatamente posterior. Inobstante o ganho extraordinário evidente do recorrente, o fato concreto é que a luz da jurisprudência administrativa e judicial, o eventual ganho de capital em desapropriações não são fatos geradores tributáveis.

Ante ao exposto, voto por dar provimento ao recurso.

(Assinado digitalmente)

Antonio Lopo Martinez

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 27/05/2014 por ANTONIO LOPO MARTINEZ, Assinado digitalmente em 27/05/201
4 por ANTONIO LOPO MARTINEZ
Impresso em 29/05/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA