



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

Processo n° 10945.720659/2011-31
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2401-005.240 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de janeiro de 2018
Matéria IRPF
Recorrente GENARO MOACIR PRATES
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2008, 2010

IRPF. GANHOS DE CAPITAL. ALIENAÇÃO DE BENS E DIREITOS. CUSTO DE AQUISIÇÃO. COMPROVAÇÃO.

Tributa-se o ganho de capital decorrente do lucro auferido com a alienação de bem caracterizado pela diferença positiva entre o valor de venda e o respectivo custo de aquisição.

O referido custo deverá ser comprovado mediante documentação hábil e idônea.

In casu, comprovado o custo de aquisição através do Instrumento Particular de Promessa de Venda e Compra de Imóvel.

IRPF. GANHO DE CAPITAL. DESAPROPRIAÇÃO PELO PODER PÚBLICO. NATUREZA INDENIZATÓRIA. NÃO INCIDÊNCIA. SÚMULA CARF N° 42.

Não está sujeita ao pagamento do imposto de renda a pessoa física que possui imóvel alcançado por desapropriação pelo poder público, Súmula 42 do CARF.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade, em conhecer do recurso voluntário e, no mérito, dar-lhe provimento para: (i) considerar o custo de aquisição do lote urbano nº 07, matrícula nº 11.571, equivalente a R\$ 47.500,00; e (ii) excluir o ganho de capital incidente sobre o lote rural nº 121, matrícula 10.657.

(assinado digitalmente)

Cleber Alex Friess - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Cleber Alex Friess, Andrea Viana Arrais Egypto, Luciana Matos Pereira Barbosa, Virgilio Cansino Gil e Rayd Santana Ferreira. Ausente os Conselheiros Francisco Ricardo Gouveia Coutinho e Miriam Denise Xavier.

Relatório

GENARO MOACIR PRATES, contribuinte, pessoa física, já qualificado nos autos do processo em referência, recorre a este Conselho da decisão da 7ª Turma da DRJ em Curitiba/PR, Acórdão nº 06-40.613/2013, às e-fls. 133/142, que julgou procedente o Auto de Infração concernente ao Imposto de Renda Pessoa Física - IRPF, decorrente da constatação de omissão ganhos de capital na alienação de bens e direitos, em relação aos exercícios 2009 e 2011, conforme peça inaugural do feito, às e-fls. 75/83, e demais documentos que instruem o processo.

Trata-se de Auto de Infração, lavrado em 20/09/2011 (AR e-fl. 85), nos moldes da legislação de regência, contra o contribuinte acima identificado, constituindo-se crédito tributário no valor consignado na folha de rosto da autuação, decorrente do seguinte fato gerador:

GANHOS DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS E DIREITOS. OMISSÃO DE GANHOS DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS E DIREITOS ADQUIRIDOS EM REAIS. Omissão de ganhos de capital obtidos na alienação de bens e direitos, conforme demonstrado no Termo de Verificação Fiscal em anexo.

Conforme o Termo de Verificação Fiscal, o lançamento é resultado da apuração de Ganho de Capital não declarado/recolhido na venda de dois terrenos, em 2008 e 2010. A autoridade lançadora assim descreve o lançamento:

Nos documentos e nas informações em poder da fiscalização foi constatada a seguinte infração à legislação do Imposto de Renda de responsabilidade do contribuinte fiscalizado:

3.1 Omissão de ganhos de capital obtidos na alienação de bens e direitos Verificou-se no presente caso que o contribuinte alienou nos anos-calendário de 2008 e 2010 os seguintes imóveis de sua propriedade:

Lote Urbano nº 07, matrícula nº 11.571, situado no Município de Santa Helena, Estado do Paraná. Imóvel adquirido em 07.05.2003 (informação constante de sua DIRPF, fls 17) por valor ignorado pela fiscalização e alienado em 06.11.2008 por R\$ 55.000,00 (fls 54/56);

Lote Rural nº 121, matrícula nº 10.657, localizado no Loteamento Agrícola Madalozzo LTDA, no Município de Santa Helena, Estado do Paraná. Imóvel adquirido em 20.09.2002 por R\$ 25.323,00 e alienado em 09.07.2010, com as benfeitorias, por R\$ 385.600,00 por desapropriação amigável efetivada pelo Município de Santa Helena, Pr (fls 45/46 e 49).

(...)

Assim sendo, no que se refere ao Lote Urbano nº 07, a fiscalização somente dispôs de informações relativas à venda

desse imóvel (que constam da escritura entregue pelo cartório). Não foi possível obter os documentos comprobatórios da aquisição desse bem visto que o contribuinte não os entregou e, segundo consta de sua declaração de bens, esse imóvel foi adquirido mediante contrato particular, impossibilitando a obtenção desse documento por outro meio. Tampouco foi possível determinar o valor da aquisição a partir da DIRPF, uma vez que esse imóvel foi relacionado na declaração de bens conjuntamente com o lote urbano nº 16 pelo valor global de R\$ 32.500,00, sem que o valor individual do bem vendido fosse consignado nesse documento quando da venda no ano-calendário de 2008 (vide DIRPF folhas 17). Assim, conforme evidenciado no demonstrativo de folhas 64/66, elaborado pela fiscalização, na determinação do ganho tributável, foi atribuído custo zero a esse bem em virtude da ausência do valor pago e da impossibilidade de se determinar o custo de outra forma, em consonância com o disposto na norma acima citada. Assim, essa operação gerou ganho tributável na data da transação, depois de consideradas as reduções de ganho de capital previstas na lei 11.196/05, de R\$ 40.297,54.

No que tange ao Lote Rural nº 121, por se tratar de imóvel rural adquirido a partir de 1º de janeiro de 1997, para fins de apuração do ganho tributável, deve-se aplicar as regras previstas no artigo 136, do Regulamento do Imposto de Renda, transcrito abaixo. Segundo essa norma, para fins de apuração de ganho de capital, considera-se custo de aquisição e valor da venda do imóvel rural o Valor da Terra Nua VTN, constante do Documento de Informação e Apuração do ITR/DITR, respectivamente, nos anos da ocorrência de sua aquisição e de sua alienação. Nesse caso, o ganho de capital corresponde à diferença entre o valor de alienação e o custo de aquisição da terra nua (sem as benfeitorias).

Regularmente intimado e inconformado com a Decisão recorrida, o autuado apresentou Recurso Voluntário, às e-fls. 147/166, procurando demonstrar sua improcedência, desenvolvendo em síntese as seguintes razões.

Após breve relato das fases processuais, bem como dos fatos que permeiam o lançamento, reitera todas as razões da impugnação, alegando em síntese que, em relação ao lote urbano nº 07, de fato, o recorrente adquiriu o imóvel referido, juntamente com o Lote Urbano nº 16, mediante contrato particular em data de 07.05.2003. Foi logo após esta data que extraviou o referido contrato, não mais o encontrando, sequer por ocasião da elaboração da DIRF no exercício seguinte. Assim o valor consignado em sua Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física, relativa ao ano calendário 2003 o foi de modo estocástico já que não memorizou o valor exato que pagara. Assim, com o contrato extraviado, não tinha como saber o valor exato que pagara, nem apresentá-lo. Agora, por ocasião do recebimento do Termo de Verificação Fiscal e Auto de Infração, foi lembrado de que por ocasião da lavratura do contrato particular de aquisição do imóvel referido, o mesmo foi registrado no Cartório de Títulos e Documentos da Comarca Santa Helena, sede dos imóveis, onde foi arquivada uma via.

Informa que constatou que o Contrato foi registrado sob nº 8.410, no Livro nº B14-fls.52/54 do Registro Integral, às 09:15 horas do dia 20 de Maio de 2003, conforme atesta a inclusa certidão. Pela cláusula segunda da anexa certidão de inteiro teor do "contrato particular de compromisso de venda e compra de bens imóveis", se verifica ainda que o valor total pago foi de R\$95.000,00 pelos dois imóveis, não constando do contrato qualquer

individualização de valores por imóvel, resultando em consequência presumido o valor de 50% (cinquenta por cento) para cada, ou seja R\$47.500,00 para cada imóvel objeto do contrato. Conclui que não teve portanto o referido “custo zero” como afirmado no Termo de Verificação Fiscal.

Esclarece que o imóvel objeto do Auto de Infração foi vendido por R\$55.000,00 e, após aplicação dos fatores de redução, resulta em “ganho de capital NEGATIVO” para efeitos de tributação. Portanto, conclui que não ocorrendo efetivo ganho de capital, para efeitos de Imposto de Renda, conforme se faz prova com a anexa certidão de inteiro teor do contrato particular de compromisso de venda e compra de bens imóveis, devidamente registrado no Cartório de Títulos e Documentos da Comarca, não há que se falar em lançamento de imposto, ficando impugnado o lançamento integral do imposto lançado.

Acrescenta que atribuir “custo zero” à bem imóvel adquirido junto com outro, com valor global determinado expressamente, em documento ilibado e idôneo, sob o pálio da prerrogativa da instância julgadora, formar livremente sua convicção, no caso “sem fundamento consistente”, apenas por “escolha” da solução que melhor atende à parte que lhe interessa, em detrimento da verdade material, viola garantia constitucional do cidadão.

Já no que diz respeito ao lote rural nº 121, aduz que este imóvel, conforme o próprio Termo de Verificação Fiscal expressamente reconhece, foi objeto de desapropriação por parte do Município de Santa Helena, restando incontroverso tal fato. Citando e reproduzindo o Art. 117, parágrafo 4º do Decreto nº 3.000/99, pretende o Fiscal fazer crer que o Decreto Presidencial que regulamenta a fiscalização e arrecadação do Imposto de Renda possa se sobrepor à lei formal, como fonte geradora de obrigações para o sujeito passivo.

Comenta sobre o alcance das normas infra-legais, doutrina de Bernardo Ribeiro de Moraes e de Hugo de Brito Machado e conclui que resta nítida a invalidade da configuração ampliativa contida no parágrafo 4º do Art. 117 do Decreto nº 3.000 RIR (veículo normativo infra-legal impróprio), quando e por atribuir aos valores das “desapropriações”, a presunção de hipótese de incidência de imposto de renda sobre ganho de capital. Entende que tal inclusão desrespeita, cabalmente, os princípios da separação das funções do Estado e da legalidade tributária.

Cita julgados sobre os limites que devem ser obedecidos pelas normas infra-legais e aduz que é pacífico e universal o entendimento de que o fato gerador terá que ser precedido da hipótese de incidência tributária. Argumenta então que o fato gerador decorre da lei, e da realização do fato típico, previsto em lei e não em Decreto regulamentador. Assim, conclui que não há no caso em questão, hipótese de incidência tributária legal. Não havendo a h.i.t. não há como existir fato gerador.

Aduz que a incidência do imposto de renda tem como fato gerador o acréscimo patrimonial (art. 43, do CTN), sendo, por isso, imperioso perscrutar a natureza jurídica da verba percebida, a fim de constatar se há efetivamente a criação de riqueza nova: 1) se indenizatória, que, via de regra, não retrata hipótese de incidência da exação; ou 2) se remuneratória, ensejando a tributação. Isto porque a tributação ocorre sobre símbolos presuntivos de capacidade econômica, sendo a obtenção de renda e proventos de qualquer natureza, um deles.

Cita o artigo 5º da CF/88 e afirma que a interpretação mais adequada com o comando emanado da Constituição da República é no sentido de que a indenização decorrente

de desapropriação não constitui ganho de capital, porquanto a propriedade é transferida ao poder público por valor a título de indenização, não ensejando lucro, mas mera reposição do valor do bem expropriado. Na hipótese vertente, alega que recebeu valor decorrente de indenização oriunda de ato desapropriatório, o que, manifestamente, consubstancia valor indenizatório, razão pela qual não pode ser objeto de incidência do imposto sobre a renda, conforme o Poder Judiciário, através do SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA tem sistematicamente entendido. Complementa citando julgados.

Conclui que, tendo sido objeto de DESAPROPRIAÇÃO, o imóvel que se pretende tributar, conforme o próprio Termo de Verificação Fiscal anotou, não há que se falar em ganho de capital, restando equivocada a pretensão de lançamento do imposto.

Por fim, requer o conhecimento e provimento do seu recurso, para decretar o cancelamento do Auto de Infração, tornando-o sem efeito e, no mérito, sua absoluta improcedência.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rayd Santana Ferreira - Relator

Presente o pressuposto de admissibilidade, por ser tempestivo, conheço do recurso e passo ao exame das alegações recursais.

Conforme depreende-se do relatório, o ganho de capital foi devido a alienação do lote urbano nº 07 e do lote rural nº 121, por terem suas especificidades, iremos tratar separadamente.

DO LOTE URBANO Nº 07 - CUSTO DE AQUISIÇÃO

Analisando detidamente os autos, verifico que a celeuma no caso do Ganho de Capital apurado na alienação do lote urbano nº 7, matrícula nº 11.571, situado no Município de Santa Helena PR, adquirido em 07.05.2003 e alienado em 06.11.2008 por R\$55.000,00, é com relação ao custo de aquisição.

A autoridade lançadora entendeu por bem considerar o custo de aquisição igual a zero, nos termos do inciso VI do art.129 do RIR/99 que assim determina:

Art. 129. Na ausência do valor pago, ressalvado o disposto no art. 120, o custo de aquisição dos bens ou direitos será, conforme o caso:

I- o valor atribuído para efeito de pagamento do imposto de transmissão;

II - o valor que tenha servido de base para o cálculo do imposto de importação acrescido do valor dos tributos e das despesas de desembarço aduaneiro;

III - o valor da avaliação no inventário ou arrolamento;

IV - o valor de transmissão utilizado, na aquisição, para cálculo do ganho de capital do alienante;

V - o seu valor corrente, na data da aquisição;

VI - igual a zero, quando não possa ser determinado nos termos dos incisos anteriores.

A justificativa da autoridade lançadora foi a seguinte:

Conforme já mencionado, mesmo intimado o contribuinte deixou de apresentar as escrituras públicas de compra e de venda relativas aos dois imóveis alienados referidos acima. A Fiscalização somente obteve as escrituras relativas à alienação desses imóveis depois de requisitá-las junto aos cartórios onde esses documentos foram lavrados.

*Assim sendo, no que se refere ao **Lote Urbano n° 07**, a fiscalização somente dispôs de informações relativas à venda desse imóvel (que constam da escritura entregue pelo cartório). Não foi possível obter os documentos comprobatórios da aquisição desse bem visto que o contribuinte não os entregou e, segundo consta de sua declaração de bens, esse imóvel foi adquirido mediante contrato particular, impossibilitando a obtenção desse documento por outro meio. Tampouco foi possível determinar o valor da aquisição a partir da DIRPF, uma vez que esse imóvel foi relacionado na declaração de bens conjuntamente com o lote urbano n° 16 pelo valor global de R\$ 32.500,00, sem que o valor individual do bem vendido fosse consignado nesse documento quando da venda no ano-calendário de 2008 (vide DIRPF folhas 17). Assim, conforme evidenciado no demonstrativo de folhas 64/66, elaborado pela fiscalização, na determinação do ganho tributável, foi atribuído **custo zero** a esse bem em virtude da ausência do valor pago e da impossibilidade de se determinar o custo de outra forma, em consonância com o disposto na norma acima citada. Assim, essa operação gerou ganho tributável na data da transação, depois de consideradas as reduções de ganho de capital previstas na lei 11.196/05, de R\$ 40.297,54.*

Por sua vez o contribuinte alega que adquiriu o imóvel referido, juntamente com o Lote Urbano n° 16, mediante contrato particular em data de 07.05.2003. Foi logo após esta data que extraviou o referido contrato, não mais o encontrando, sequer por ocasião da elaboração da DIRF no exercício seguinte. Assim o valor consignado em sua Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física, relativa ao ano calendário 2003 o foi de modo estocástico já que não memorizou o valor exato que pagara. Assim, com o contrato extraviado, não tinha como saber o valor exato que pagara, nem apresentá-lo. Agora, por ocasião do recebimento do Termo de Verificação Fiscal e Auto de Infração, foi lembrado de que por ocasião da lavratura do contrato particular de aquisição do imóvel referido, o mesmo foi registrado no Cartório de Títulos e Documentos da Comarca Santa Helena, sede dos imóveis, onde foi arquivada uma via.

Informa que constatou que o Contrato foi registrado sob n° 8.410, no Livro n° B14-fls.52/54 do Registro Integral, às 09:15 horas do dia 20 de Maio de 2003, conforme atesta a inclusa certidão. Pela cláusula segunda da anexa certidão de inteiro teor do "contrato particular de compromisso de venda e compra de bens imóveis", se verifica ainda que o valor total pago foi de R\$95.000,00 pelos dois imóveis, não constando do contrato qualquer individualização de valores por imóvel, resultando em consequência presumido o valor de 50% (cinquenta por cento) para cada, ou seja R\$47.500,00 para cada imóvel objeto do contrato. Conclui que não teve portanto o referido "custo zero" como afirmado no Termo de Verificação Fiscal.

Esclarece que o imóvel objeto do Auto de Infração foi vendido por R\$55.000,00 e, após aplicação dos fatores de redução, resulta em "ganho de capital NEGATIVO" para efeitos de tributação. Portanto, conclui que não ocorrendo efetivo ganho de capital, para efeitos de Imposto de Renda, conforme se faz prova com a anexa certidão de inteiro teor do contrato particular de compromisso de venda e compra de bens imóveis, devidamente registrado no Cartório de Títulos e Documentos da Comarca, não há que se falar em lançamento de imposto, ficando impugnado o lançamento integral do imposto lançado.

Acrescenta que atribuir "custo zero" à bem imóvel adquirido junto com outro, com valor global determinado expressamente, em documento ilibado e idôneo, sob o pálio da

prerrogativa da instância julgadora, formar livremente sua convicção, no caso "sem fundamento consistente", apenas por "escolha" da solução que melhor atende à parte que lhe interessa, em detrimento da verdade material, viola garantia constitucional do cidadão.

No caso, como o litígio instaurado envolve a comprovação ou não do valor de aquisição do terreno, exsurge a prerrogativa da instância julgadora de formar livremente a sua convicção. É o teor do art. 29 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias

Pois bem. O contribuinte trouxe aos autos o INSTRUMENTO PARTICULAR DE COMPROMISSO DE VENDA E COMPRA DE BENS IMÓVEIS, devidamente registrado no Ofício de Registro Civil de Títulos de Santa Helena/PR em 20/05/2003.

No referido documento acostado consta que:

“(…)

CLÁUSULA PRIMEIRA (do objeto) Os vendedores são legítimos proprietários, senhores e possuidores, dos imóveis a seguir descritos:

I - Lote urbano número 16, da quadra número 06, com área de 800,00 m² (oitocentos metros quadrados), localizado no Condomínio Edifício Horizontal Fechado, denominado "Marinas de Santa Helena", no município de Santa Helena, compreendido dentro das seguintes divisas e confrontações: "frente: na distância de 20,00 metros, confronta com a Rua 03; lado direito: na distancia de 40,00 metros, confronta com o lote urbano número 17; lado esquerdo: na distância de 40,00 metros, confronta com o lote urbano número 15; e, fundos: na distância de 20,00 metros, confronta com o lote urbano número 07", sobre o qual encontra-se edificada uma construção em alvenaria (casa), conforme matrícula número 9.046 do Registro de Imóveis da Comarca de Santa Helena, Estado do Paraná. II - Lote urbano número 07, da quadra número 06, com área de 800,00 m² (oitocentos metros quadrados), localizado no Condomínio Horizontal Fechado denominado "Marinas de Santa Helena", no município de Santa Helena, compreendido dentro das seguintes divisas e confrontações: "frente: na distância de 20,00 metros confronta com a Rua 02; lado direito: na distância de 40,00 metros, confronta com o lote urbano número 06; lado esquerdo: na distância de 40,00 metros, confronta com o lote urbano número 08; e, fundos: na distância de 20,00 metros, confronta com o lote urbano número 16, tudo conforme matrícula número 11.571, do Registro de Imóveis da Comarca de Santa Helena, Estado do Paraná, também contendo edificações, que os vendem ao comprador acima qualificado pelo preço. constante da cláusula seguinte:

CLÁUSULA SEGUNDA: (preço) O comprador pagará aos vendedores a importância de R\$95.000,00 (Noventa e cinco mil reais) nas condições seguintes: (...)”

Ora, como se pode ver, o instrumento foi firmado para aquisição de dois lotes (nº 16 e 07), ambos na quadra número 06 do Condomínio denominado Marinas de Santa Helena, tendo sido ajustado o preço de R\$ 95.000,00.

Apesar de não haver a individualização do valor para cada lote, no entendimento deste Conselheiro, este documento hábil e idôneo, não pode ser desconsiderado como fez a Decisão *a quo*, por afronta direta ao princípio da verdade material. Pela simples análise do Instrumento Particular de Compra e Venda, é claro e evidente que foi despendido uma quantia para aquisição do lote em questão, ou seja, incabível atribuir custo zero.

Além disto, o contrato foi relativo a dois lotes de mesma metragem, sendo ambos na mesma quadra e no mesmo Condomínio fechado, além do que os dois possuíam edificações, ou seja, se as características são semelhantes, da mesma forma equiparasse o preço.

Sendo assim, discordo da linha da DRJ e considero comprovado o custo de aquisição do lote urbano nº 07 no importe de R\$ 47.500,00 (referente a metade do valor constante do Instrumento Particular de Compromisso de Venda e Compra).

DO LOTE RURAL Nº 121 - DESAPROPRIAÇÃO

Conforme já relatado, contra o contribuinte em epígrafe, foi lavrado o Auto de Infração concernente ao Imposto de Renda Pessoa Física - IRPF, decorrente da omissão de ganhos de capital na alienação de bens e direitos, por desapropriação amigável efetivada pelo Município de Santa Helena/PR (fls. 45/46 e 49).

A autoridade entendeu pela incidência do ganho de capital na desapropriação de acordo com o disposto no artigo 117 do RIR.

Já o contribuinte aduz que este imóvel, conforme o próprio Termo de Verificação Fiscal expressamente reconhece, foi objeto de desapropriação por parte do Município de Santa Helena, restando incontroverso tal fato. Citando e reproduzindo o Art. 117, parágrafo 4º do Decreto nº 3.000/99, pretende o Fiscal fazer crer que o Decreto Presidencial que regulamenta a fiscalização e arrecadação do Imposto de Renda possa se sobrepor à lei formal, como fonte geradora de obrigações para o sujeito passivo.

Comenta sobre o alcance das normas infra-legais, doutrina de Bernardo Ribeiro de Moraes e de Hugo de Brito Machado e conclui que resta nítida a invalidade da configuração ampliativa contida no parágrafo 4º do Art. 117 do Decreto nº 3.000 RIR (veículo normativo infra-legal impróprio), quando e por atribuir aos valores das “desapropriações”, a presunção de hipótese de incidência de imposto de renda sobre ganho de capital. Entende que tal inclusão desrespeita, cabalmente, os princípios da separação das funções do Estado e da legalidade tributária.

Cita julgados sobre os limites que devem ser obedecidos pelas normas infra-legais e aduz que é pacífico e universal o entendimento de que o fato gerador terá que ser precedido da hipótese de incidência tributária. Argumenta então que o fato gerador decorre da lei, e da realização do fato típico, previsto em lei e não em Decreto regulamentador. Assim, conclui que não há no caso em questão, hipótese de incidência tributária legal. Não havendo a h.i.t. não há como existir fato gerador.

Afirma que a incidência do imposto de renda tem como fato gerador o acréscimo patrimonial (art. 43, do CTN), sendo, por isso, imperioso perscrutar a natureza jurídica da verba percebida, a fim de constatar se há efetivamente a criação de riqueza nova: 1) se indenizatória, que, via de regra, não retrata hipótese de incidência da exação; ou 2) se remuneratória, ensejando a tributação. Isto porque a tributação ocorre sobre símbolos presuntivos de capacidade econômica, sendo a obtenção de renda e proventos de qualquer natureza, um deles.

Cita o artigo 5º da CF/88 e afirma que a interpretação mais adequada com o comando emanado da Constituição da República é no sentido de que a indenização decorrente de desapropriação não constitui ganho de capital, porquanto a propriedade é transferida ao poder público por valor a título de indenização, não ensejando lucro, mas mera reposição do valor do bem expropriado. Na hipótese vertente, alega que recebeu valor decorrente de indenização oriunda de ato desapropriatório, o que, manifestamente, consubstancia valor indenizatório, razão pela qual não pode ser objeto de incidência do imposto sobre a renda, conforme o Poder Judiciário, através do SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA tem sistematicamente entendido. Complementa citando julgados.

Conclui que, tendo sido objeto de DESAPROPRIAÇÃO, o imóvel que se pretende tributar, conforme o próprio Termo de Verificação Fiscal anotou, não há que se falar em ganho de capital, restando equivocada a pretensão de lançamento do imposto.

Então!

Como já relatado, o próprio Sr. Fiscal, por meio do Termo de Verificação Fiscal, afirma tratar-se de desapropriação. Neste diapasão, não obstante as razões de fato e de direito das autoridades fazendárias autuante e julgadora de primeira instância, o pleito do contribuinte merece acolhimento, como passaremos a demonstrar.

Conforme entendimento doutrinário, 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. Pois é a própria Constituição Federal, portanto, que, no artigo 5º, inciso XXIV, assegura aos expropriados a justa e prévia indenização em função da desapropriação de bem imóvel por necessidade pública ou interesse social.

Em outras palavras, 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 do poder público em ressarcir-lo.

A 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 precisamente 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.

Quanto a matéria, peço vênia, para adotar como razões de decidir o voto da lavra da Ilma. Conselheira Dra. Ana Paula Fernandes, condutor do Acórdão 9202-003.772, da Câmara Superior de Recursos Fiscais, o qual transcrevo:

De fato, o imposto sobre a renda, como o próprio nome está a indicar, incide sobre a renda ou proventos de qualquer natureza assim entendidos os acréscimos patrimoniais que decorrem de algo preexistente: a fonte produtora (art. 43, I e II do CTN). Todavia, na desapropriação não há ato de alienação que possa dar margem ao ganho de capital. Na desapropriação surge a justa e prévia indenização em dinheiro (art. 5º, XXIV, da CF) para recompor o patrimônio desfalcado pelo poder público.

Observo atentamente que o acórdão recorrido explicita que deixou de aplicar a isenção prevista no diploma constitucional, pelo fato de que o decreto de desapropriação anexado aos autos, não tinha como objeto Reforma Agrária, mas sim para fins de utilidade pública, como melhoramento de vias e logradouros públicos, execução de planos de urbanização, e/ou ampliação do campo de pouso para aeronaves.

A jurisprudência acerca da matéria também é farta, tanto que no RESP 111.6460 em sede de repetitivo de controvérsia, o ministro Fux exacerba que o STJ já firmou jurisprudência no sentido da não-incidência da cobrança sobre as verbas auferidas a título de indenização oriunda de desapropriação, seja por necessidade ou utilidade pública ou por interesse social, por não representar acréscimo patrimonial. Ou seja, ele deixa claro que o que importa é que se trate de desapropriação, não importando a qual título.

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ART. 543C, DO CPC. IMPOSTO DE RENDA. INDENIZAÇÃO DECORRENTE DE DESAPROPRIAÇÃO. VERBA INDENIZATÓRIA. NÃO-INCIDÊNCIA. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC NÃO CONFIGURADA. 1. A incidência do imposto de renda tem como fato gerador o acréscimo patrimonial (art. 43, do CTN), sendo, por isso, imperioso perscrutar a natureza jurídica da verba percebida, a fim de verificar se há efetivamente a criação de riqueza nova: a) se indenizatória, que, via de regra, não retrata hipótese de incidência da exação; ou b) se remuneratória, ensejando a tributação. Isto porque a tributação ocorre sobre signos presuntivos de capacidade econômica, sendo a obtenção de renda e proventos de qualquer natureza um deles. 2. Com efeito, a Constituição Federal, em seu art. 5º, assim disciplina o instituto da desapropriação: "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;" 3. 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. 4. "Representação. Arguição de Inconstitucionalidade parcial do inciso II, do parágrafo 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, suscetíveis de gerar lucro a pessoa física e, assim, rendimento tributável pelo imposto de renda. Não há, na desapropriação, transferência da propriedade, por qualquer negócio jurídico de direito privado. Não sucede, aí, venda do bem ao poder expropriante. Não se configura, outrossim, a noção de preço, como contraprestação pretendida pelo proprietário, 'modo privato'. **O 'quantum' auferido pelo titular da propriedade expropriada é, 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, parágrafo 22). Não pode, assim, ser reduzida a justa indenização pela incidência do imposto de renda. Representação procedente, para declarar a inconstitucionalidade da expressão 'desapropriação', contida no art. 1., parágrafo 2., inciso II, do decreto-lei n. 1641/78. (Rp 1260, Relator(a): Min. NÉRI DA SILVEIRA, TRIBUNAL PLENO, julgado em 13/08/1987, DJ 18111988) 4. In casu, a ora recorrida percebeu verba decorrente de indenização oriunda de ato expropriatório, o que, manifestamente, consubstancia verba indenizatória, razão pela qual é infensa à incidência do imposto sobre a renda. 5. **Deveras, a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça firmou-se no sentido da não-incidência da exação sobre as verbas auferidas a título de indenização advinda de desapropriação, seja por necessidade ou utilidade pública ou por interesse social, porquanto não representam acréscimo patrimonial.** 6. Precedentes: AgRg no Ag 934.006/SP, Rel. Ministro CARLOS FERNANDO MATHIAS, DJ 06.03.2008; REsp 799.434/CE, Rel. Ministra DENISE ARRUDA, DJ 31.05.2007; REsp 674.959/PR, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, DJ 20/03/2006; REsp 673273/AL, Rel. Ministro LUIZ FUX, DJ 02.05.2005; REsp 156.772/RJ, Rel. Min. Garcia Vieira, DJ 04/05/98; REsp 118.534/RS, Rel. Min. Milton Luiz Pereira, DJ 19/12/1997. 7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do art. 543C do CPC e da Resolução STJ 08/2008.

Independentemente da finalidade da desapropriação, importante firmar que ela se dá por ato do Poder Público, portanto, por ato de vontade externa ao contribuinte no intuito de atender ao interesse de toda coletividade. Se o contribuinte opta por fazê-la de modo amigável ou não, o que importa é que o tenha feito com base em decreto de desapropriação, a fim de formalizar o ato em si, e diferenciá-lo de uma simples negociação de compra e venda.

Insta aqui salientar que o § 2º, do art. 27 da lei básica da desapropriação, Decreto lei n.º 3.365/41, não está derogado pela lei de imposto de renda e dispõe que: "na **transmissão de propriedade, decorrente de desapropriação amigável**

ou judicial, não ficará sujeita ao imposto de lucro imobiliário”.

Além das razões encimadas, a jurisprudência uníssona é no posicionamento pela não incidência do imposto de renda em casos de desapropriação, tendo tais posicionamentos, inclusive, motivado a elaboração da Súmula CARF nº 42, de aplicação obrigatória por parte dos Conselheiros deste Tribunal, *in verbis*:

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

Desse modo, observados os dispositivos legais aplicáveis ao caso, corroborados pelas provas dos autos, afasto a aplicação de imposto de renda por ganho de capital sobre os valores advindos da desapropriação.

Por todo o exposto, estando a Notificação de Lançamento, *sub examine*, em dissonância com as normas legais que regulamentam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO, e, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira