



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

**Processo nº** 11060.000248/2011-43  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 2401-005.052 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 12 de setembro de 2017  
**Matéria** IRPF  
**Recorrente** RAUL HENRIQUE SOUTHALL - ESPÓLIO  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF**

Ano-calendário: 2008

IRPF. GANHO DE CAPITAL. DESAPROPRIAÇÃO PELO PODER PÚBLICO. NATUREZA INDENIZATÓRIA. NÃO INCIDÊNCIA. SÚMULA CARF Nº 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 e dar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente.

(assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Miriam Denise Xavier, Carlos Alexandre Tortato, Cleberson Alex Friess, Francisco Ricardo Gouveia Coutinho, Andrea Viana Arrais Egypto, Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez, Luciana Matos Pereira Barbosa e Rayd Santana Ferreira.

## Relatório

RAUL HENRIQUE SOUTHALL - ESPÓLIO, contribuinte, pessoa física, já qualificado nos autos do processo administrativo em referência, teve contra si lavrado o Auto de Infração abaixo declinado, concernente ao Imposto de Renda Pessoa Física - IRPF, decorrente da omissão de ganhos de capital na alienação de bens e direitos, em relação ao ano-calendário 2008, conforme Relatório Fiscal às e-fls. 263/268, e demais documentos que instruem o processo, consubstanciados no AI às e-fls. 260/262.

Trata-se de Auto de Infração, lavrado em 27/05/2011, nos moldes da legislação de regência, contra o contribuinte acima identificado, constituindo-se crédito tributário no valor consignado na folha de rosto da autuação, decorrentes dos seguintes fatos geradores:

a) GANHOS DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS E DIREITOS - FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO SOBRE GANHOS DE CAPITAL. Falta de recolhimento do imposto incidente sobre os ganhos de capital, conforme Relatório da Fiscalização.

Regularmente intimado e inconformado com a Decisão recorrida, o autuado apresentou Recurso Voluntário, às e-fls. 348/365, procurando demonstrar sua improcedência, desenvolvendo em síntese as seguintes razões.

Após breve relato das fases ocorridas no decorrer do processo administrativo fiscal, repisa as alegações da impugnação, esclarecendo que a desapropriação do imóvel rural deu-se com o fim exclusivo de promover a reforma agrária. Tal operação está abrangida pelo disposto no artigo 184, § 5º, o qual prevê a não incidência de impostos, entre eles o Imposto de Renda de Ganho de Capital, sobre as transferências de imóvel desapropriado para fins de reforma agrária.

Junta a cópia do processo administrativo de desapropriação aos autos a fls. 27/217 trazendo inúmeros elementos que apontam, de forma incontroversa, a finalidade da desapropriação do imóvel rural do contribuinte, qual seja, implementar a reforma agrária.

Insurge-se quanto ao posicionamento da Autoridade Tributária que concluiu como o decreto de desapropriação foi embasado no artigo 5º, inciso XXIV, da Constituição, não seria possível considerar a desapropriação sub examine efetuada para fins de reforma agrária. Por conseguinte, em se tratando de suposta desapropriação por interesse social genérica, entende o Fisco Federal que haveria a incidência do IRPF sobre o ganho de capital oriundo da indenização recebida pelo Recorrente.

Afirma constar do próprio decreto de desapropriação, Decreto de 04 de novembro de 2008, que foi declarado sobre o bem interesse social "*para fins de estabelecimento e manutenção de colônias ou cooperativas de povoamento e trabalho agrícola*" (artigo 1º), bem como que restou atribuída ao INCRA a tarefa de promover e executar a desapropriação do imóvel rural em questão (artigo 3º).

Esclarece que o imóvel transmitido ao INCRA em virtude da desapropriação consiste nas frações de terra de 2.098,1664ha. e de 1.467,48ha., que fazem parte do imóvel denominado "Estância do Céu" e encontram-se registradas no Ofício de Registro de Imóveis de São Gabriel (RS) sob matrículas 6.363 e 11.975. Examinando as matrículas, constata-se que a desapropriação em comento foi averbada no Ofício de Registro de Imóveis nos seguintes termos: *O imóvel objeto da presente matrícula foi declarado como sendo de interesse social ou utilidade pública para fins de Reforma Agrária.*

Aduz restar incontestável que a desapropriação do imóvel rural, registrado no Ofício de Imóveis de São Gabriel (RS) sob matrículas 6.363 e 11.975, se deu por interesse social para fins de reforma agrária. A maior prova disso é a menção expressa nesse sentido na averbação realizada nas matrículas dos bens a requerimento do INCRA.

Pugna também, em atenção ao princípio da eventualidade, isto é, na remotíssima hipótese de se considerar que a desapropriação em comento não se deu com a finalidade de promover a reforma agrária, mas sim com base em interesse social genérico, cumpre evidenciar que, ainda assim, não se vislumbraria hipótese de incidência do Imposto de Renda sobre Ganho de Capital.

Explicita sobre o Imposto de Renda, o signo presuntivo de riqueza alvo de tributação consiste no acréscimo patrimonial decorrente da obtenção de renda e proventos de qualquer natureza, conforme disposto no artigo 43 do CTN. Somente nas situações em que a verba recebida pela pessoa aumentar o seu patrimônio haverá a incidência do Imposto de Renda. Afigura-se indispensável perquirir acerca da natureza jurídica da verba percebida pelo proprietário nos casos de desapropriação por necessidade ou utilizada pública, ou por interesse social. Transcreve o artigo 5º, inciso XXIV, da Constituição, o qual disciplina o instituto da desapropriação genérica.

Desse modo, considerando que tal verba possui caráter indenizatório, ou seja, consiste em mera recomposição do valor do bem desapropriado, infirmar não haver que se falar em incidência do Imposto de Renda sobre Ganho de Capital, porquanto não se verifica acréscimo patrimonial. Este, aliás, o sentido da expressão "justa indenização" constante do texto constitucional, a qual não pode ser reduzida pela incidência do IRPF.

Relata sobre a suposta ausência de desapropriação ventilada na decisão recorrida, sendo uma manifesta afronta aos fatos que embasaram o próprio lançamento tributário e às provas produzidas nos autos.

Por fim, requer o conhecimento e provimento do seu recurso, para preliminarmente decretar a nulidade do Auto de Infração, tornando-o sem efeito e, no mérito, a 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 voluntário e passo a examinar as alegações recursais.

Conforme já relatado, contra o contribuinte em epígrafe, foi lavrado o Auto de Infração às fls. 260/262 concernente ao Imposto de Renda Pessoa Física - IRPF, decorrente da omissão de ganhos de capital na alienação de bens e direitos, em relação ao ano-calendário 2008, conforme Relatório Fiscal às e-fls. 263/268, e demais documentos que instruem o processo.

Por sua vez o contribuinte esclarece que a desapropriação do imóvel rural deu-se com o fim exclusivo de promover a reforma agrária. Tal operação está abrangida pelo disposto no artigo 184, § 5º, o qual prevê a não incidência de impostos, entre eles o Imposto de Renda de Ganho de Capital, sobre as transferências de imóvel desapropriado para fins de reforma agrária.

Junta a cópia do processo administrativo de desapropriação aos autos a fls. 27/217 trazendo inúmeros elementos que apontam, de forma incontroversa, a finalidade da desapropriação do imóvel rural do contribuinte, qual seja, implementar a reforma agrária.

Afirma constar do próprio decreto de desapropriação, Decreto de 04 de novembro de 2008, que foi declarado sobre o bem interesse social "para fins de estabelecimento e manutenção de colônias ou cooperativas de povoamento e trabalho agrícola" (artigo 1º), bem como que restou atribuída ao INCRA a tarefa de promover e executar a desapropriação do imóvel rural em questão (artigo 3º).

Aduz restar incontestável que a desapropriação do imóvel rural, registrado no Ofício de Imóveis de São Gabriel (RS) sob matrículas 6.363 e 11.975, se deu por interesse social para fins de reforma agrária. A maior prova disso é a menção expressa nesse sentido na averbação realizada nas matrículas dos bens a requerimento do INCRA.

Pugna também, em atenção ao princípio da eventualidade, isto é, na remotíssima hipótese de se considerar que a desapropriação em comento não se deu com a finalidade de promover a reforma agrária, mas sim com base em interesse social genérico, cumpre evidenciar que, ainda assim, não se vislumbraria hipótese de incidência do Imposto de Renda sobre Ganho de Capital.

Explicita sobre o Imposto de Renda, o signo presuntivo de riqueza alvo de tributação consiste no acréscimo patrimonial decorrente da obtenção de renda e proventos de qualquer natureza, conforme disposto no artigo 43 do CTN. Somente nas situações em que a verba recebida pela pessoa aumentar o seu patrimônio haverá a incidência do Imposto de Renda. Afigura-se indispensável perquirir acerca da natureza jurídica da verba percebida pelo proprietário nos casos de desapropriação por necessidade ou utilizada pública, ou por interesse social. Transcreve o artigo 5º, inciso XXIV, da Constituição, o qual disciplina o instituto da desapropriação genérica.

Desse modo, considerando que tal verba possui caráter indenizatório, ou seja, consiste em mera recomposição do valor do bem desapropriado, infirmar não haver que se falar em incidência do Imposto de Renda sobre Ganho de Capital, porquanto não se verifica acréscimo patrimonial. Este, aliás, o sentido da expressão "justa indenização" constante do texto constitucional, a qual não pode ser reduzida pela incidência do IRPF.

Como se verifica do documento de e-fl. 303, área de propriedade do recorrente foi declarada de interesse social, para fins de estabelecimento e manutenção de colônias ou cooperativas de povoamento e trabalho agrícola.

Consta também averbação na matrícula do imóvel, a requerimento do INCRA, a declaração da gleba como sendo de interesse social ou utilidade pública para fins de Reforma Agrária, e-fl. 310.

Com o fito de rechaçar a pretensão fiscal, o contribuinte trouxe à colação, desde a ocasião da impugnação, o decreto e a escritura acima mencionados, bem como diversos outros documentos complementares que atestam a veracidade de suas alegações e argumentos. 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 vênias, 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.*

**Observe 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.

Processo nº 11060.000248/2011-43  
Acórdão n.º **2401-005.052**

**S2-C4T1**  
Fl. 6

---

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, decretando a improcedência do lançamento, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira