



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 11618.002710/2001-21
Recurso nº 999.999 Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-001.461 – 1ª Turma
Sessão de 15 de agosto de 2012
Matéria IRPJ - MULTA ISOLADA
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado COMPANHIA DE TECIDOS RIO TINTO

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 1998

DESAPROPRIAÇÃO POR UTILIDADE PÚBLICA INDENIZAÇÃO. NÃO INCIDÊNCIA.

A desapropriação é ato coativo do Estado, que, na satisfação do interesse público, retira a propriedade de bem integrante do patrimônio do particular, mediante justa e prévia indenização. Nos termos do art. 5º, XXIV da Constituição Federal, o valor recebido tem natureza indenizatória, portanto, não se sujeita a incidência de imposto de renda.

Recurso Especial do Procurador Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao Recurso Especial do Procurador, nos termos do voto do Relator.

(Assinado digitalmente)

Otacílio Dantas Cartaxo – Presidente

(Assinado digitalmente)

José Ricardo da Silva – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Otacílio Dantas Cartaxo (Presidente), Susy Gomes Hoffmann, Kareem Jureidini Dias, João Carlos de Lima Junior, José Ricardo da Silva, Alberto Pinto Souza Junior, Jorge Celso Freire da Silva, Valmir

Sandri, Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz e Albertina Silva Santos de Lima (suplente convocada). Ausente justificadamente o Conselheiro Valmar Fonseca de Menezes.

CÓPIA

Relatório

Cientificada da decisão de Segunda Instância, em 23/10/2009 (fls. 275), a Fazenda Nacional, por seu procurador, legalmente habilitado, junto a Turma Julgadora, apresenta, tempestivamente, em 04/11/2009, seu Recurso Especial (fls. 279/285), para a 1ª Turma de Julgamento da Câmara Superior de Recursos Fiscais, pleiteando a reforma da decisão proferida pela 2ª Turma Ordinária – 2ª Câmara – 1ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, através do Acórdão nº 1202-00.047, de 13/05/2009 (fls. 271/274) cuja decisão, por maioria de votos, deu provimento ao recurso voluntário interposto, em 21/06/2007, pelo contribuinte Companhia de Tecidos Rio Tinto (fls. 246/262).

O pleito da Fazenda Nacional busca amparo no art. 7º, inciso I, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 147, de 25/06/2007 (decisão não-unânime de Câmara, quando for contrária à lei ou à evidência da prova), possibilidade excluída pelo atual Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, com as alterações introduzidas pelas Portarias MF nºs 446, de 27 de agosto de 2009, e 586, de 21 de dezembro de 2010, exceto para os casos previstos no art. 4º do atual RICARF.

Consta dos autos, que contra o contribuinte, Companhia de Tecidos Rio Tinto, foi lavrado, em 10/08/2001, pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em João Pessoa - PB, o Auto de Infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (fls. 04/08), com ciência, em 10/08/2001 (fls. 04) exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 119.728,83, a título de multa isolada de 75% por falta de recolhimento do IRPJ sobre base de cálculo estimada, referente ao exercício de 1998, correspondentes ao ano-calendário de 1997.

A exigência fiscal em exame teve origem em procedimentos de fiscalização externa, onde a autoridade fiscal lançadora constatou a opção do contribuinte, para o ano calendário 1997, pela tributação do resultado com base no Lucro Real Anual, com recolhimentos por estimativa mensal, com levantamento de balancetes mensais contendo os lançamentos de cada período e os saldos acumulados até o período, escriturados no Livro Diário nº 44 - fls. 13/137 objetivando redução/suspensão dos recolhimentos. Analisando os balancetes citados, a autoridade fiscal lançadora identificou a falta de recolhimento do IRPJ e da CSLL por estimativa, para os períodos 04, 05 e 12/97, motivando lançamento da multa isolada de 75%. Infração capitulada nos arts. 2º, 6º, 43, 44, § 1º, inciso IV, da Lei nº 9.430, de 1996.

O Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil responsável pela constituição do crédito tributário lançado esclarece no próprio Auto de Infração o conteúdo do lançamento.

Impugnado, tempestivamente, o lançamento, em 03/09/2001 (fls. 152/155, instruído pelos documentos de fls. 156/164) e após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pelo impugnante a 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte – MG, em 16/04/2007, decide julgar procedente em parte o lançamento, mantendo de forma parcial o crédito tributário lançado (fls. 241/243), lastreado, em síntese, nos seguintes argumentos básicos:

- que a falta de recolhimento do imposto apurado sobre a base estimada ou com base em balancete de redução enseja a aplicação de multa exigida isoladamente, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal, ao final do ano-calendário;

- que a norma legal se aplica a fatos pretéritos quando prevê penalidade menos severa ao contribuinte que a vigente à época de ocorrência dos fatos que ensejaram o lançamento de ofício.

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 23/05/2007, conforme Termo constante às fls. 241/243, e com ela não se conformando, o contribuinte interpôs, tempestivamente, em 21/06/2007, o seu Recurso Voluntário (fls. 246/262), instruído pelos documentos de fls. 263/269, o qual, ao ser apreciado pela 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, através do Acórdão nº 1202-00.047, de 13/05/2009 (fls. 272/274), proferiu, por maioria de votos, a decisão de dar provimento ao recurso, conforme se verifica de sua ementa e decisão:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ Ano-calendário: 1998

DESAPROPRIAÇÃO. INDENIZAÇÃO. NÃO INCIDÊNCIA. Não incide o tributo sobre valores recebidos em decorrência de desapropriação, sob pena de descaracterizar o conceito de "justa indenização em dinheiro", que condiciona o ato do poder expropriante.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Mário Sérgio Fernandes Barroso e Nelson Lósso Filho que negavam.

Cientificada, formalmente, da decisão de Segunda Instância, em 23/10/2009, conforme Termo constante às fls. 275, a Fazenda Nacional interpôs, de forma tempestiva (04/11/2009), o seu Recurso Especial de fls. 279/285, com amparo no art. 7º, inciso I, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 147, de 25/06/2007 (decisão não-unânime de Câmara, quando for contrária à lei ou à evidência da prova), combinado com o art. 4º do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, com as alterações introduzidas pelas Portarias MF nºs 446, de 27 de agosto de 2009, e 586, de 21 de dezembro de 2010, no qual demonstra irresignação contra a decisão supra ementada, baseado, em síntese, nas seguintes considerações:

- que se insurge a Fazenda Nacional contra o r. acórdão proferido pela e. Segunda Turma Ordinária da Segunda Câmara da Primeira Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais que, por maioria, deu provimento ao recurso interposto pelo contribuinte, por entender que não incide imposto de renda sobre indenização em processos expropriatórios;

- que de acordo com o art. 7º, inciso I, c/c § 1º, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF n.º 147, de 25/06/2007, caberá privativamente ao Procurador da Fazenda Nacional, recurso especial à Câmara Superior de Recursos Fiscais, de "decisão não unânime de Câmara, quando for contrária à lei ou à

evidência da prova". Consta no respeitável acórdão que os conselheiros Mário Sérgio Fernandes Barroso e Nelson Lósso Filho negavam provimento ao recurso;

- que, por outro lado, ao cancelar o lançamento tributário a e. Turma *a quo* contrariou frontalmente a lei, a saber, o art. 43, I, do Código Tributário Nacional c/c art. 111, II, do mesmo diploma legal, restando, portanto, constatados os requisitos de admissibilidade do presente recurso especial;

- que, tem-se, assim, que, a partir da entrada em vigor da Lei nº 11.941/09, o cabimento do recurso especial à Câmara Superior de Recursos Fiscais foi reduzido, ficando, agora, limitado às hipóteses de divergência jurisprudencial no seio deste Eg. Conselho;

- que em razão do veto presidencial ao inciso I, acabou por ser suprimido o recurso especial por violação à lei ou à evidência da prova;

- que, relativamente ao ponto, a Portaria MF nº 256, de 22/06/2009, publicada no DOU de 23/06/2009, que aprovou o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, solucionou uma possível controvérsia de direito intertemporal;

- que proferido o resultado do acórdão recorrido na sessão de 13/05/2009, é forçoso concluir à luz dos dispositivos regimentais acima, que ainda restava vigente a legislação que previa a figura do recurso especial por violação a dispositivo de lei ou à evidência da prova, sendo este o critério regulador da admissibilidade do presente recurso;

- que a decisão merece ser modificada porque falta amparo legal à pretensão do contribuinte, já que o valor pago a título de indenização por desapropriação, ao mesmo tempo em que indeniza o desapropriado pela alienação forçada do bem imóvel, em verdade pode lhe outorgar um acréscimo de renda advindo da diferença positiva entre o valor de aquisição ou contábil e o valor recebido do ente público, subsumindo-se, portanto, à hipótese de incidência do inciso I do art. 43 do Código Tributário Nacional;

- que, realmente, a diferença positiva entre o valor contábil ou de aquisição (corrigido monetariamente) e o valor recebido pela desapropriação, indubitavelmente indica aquisição de disponibilidade de renda, decorrente ou como produto do capital que estava imobilizado;

- que a tributação pelo ganho de capital havido pela valorização de imóvel é diferida para o momento da alienação, seja por uma questão de praticidade, seja porque é neste momento que se traduz com objetividade e certeza o valor da aquisição de renda;

- que se note que se por um lado é certo de que o valor pago pela desapropriação constitui uma espécie de indenização e recompõe o patrimônio expropriado, por outro lado é igualmente correto dizer que o que ultrapassar os registros contábeis, devidamente atualizados, corresponde a ganho de capital, sendo passível de tributação, independentemente de a alienação ter se realizado de forma voluntária ou não;

- que não resta dúvida de que o ganho de capital auferido em razão da desapropriação de imóvel urbano deva ser computado na base de cálculo do imposto de renda já que é, por excelência, uma típica aquisição de renda, e, embora não tributado gradualmente e

cobrado ano a ano do proprietário contribuinte, nada impede que, por diferimento, o seja por ocasião da alienação.

Após o Exame de Admissibilidade do Recurso Especial da Fazenda Nacional o Presidente da 2ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais exarou o Despacho nº 1200-0.389/2009, de 11/11/2010 (fls. 286/287), dando seguimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, por satisfazer aos pressupostos regimentais.

Ciente, nos termos regimentais, do Acórdão recorrido e do Despacho de Exame de Admissibilidade, em 09/12/2009 (fls. 289), o contribuinte não se manifestou através de contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Ricardo da Silva, Relator

Tendo a Fazenda Nacional tomado ciência do decisório recorrido em 23/10/2009 (fls. 275) e tendo protocolizado o presente apelo em 04/11/2009 (fls. 279/285), isto é, dentro do prazo de 15 (quinze) dias, evidencia-se a tempestividade do mesmo nos termos do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Da análise dos autos verifica-se, que após o Exame de Admissibilidade do Recurso Especial da Fazenda Nacional o Presidente da 2ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais exarou o Despacho nº 1200-0.389/2009, de 11/11/2010 (fls. 286/287), dando seguimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, por satisfazer aos pressupostos regimentais.

É de se observar, que a Fazenda Nacional, cumpriu os requisitos previstos no RICARF para interpor Recurso Especial do Procurador, já que demonstrou que a decisão foi não-unânime de Câmara, prolatada antes da edição do novo regimento e foi contrária à lei ou à evidência da prova.

Assim sendo, o Recurso Especial, interposto pela Fazenda Nacional, preenche os requisitos legais de admissibilidade merecendo ser conhecido pela turma julgadora.

Como visto no relatório a Fazenda Nacional insurge-se contra o acórdão proferido pela 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, que, por maioria de votos, deu provimento ao recurso voluntário interposto pelo contribuinte.

Resta claro no autos que a exigência fiscal em exame teve origem em procedimentos de fiscalização externa, onde a autoridade fiscal lançadora constatou a opção do contribuinte, para o ano calendário 1997, pela tributação do resultado com base no Lucro Real Anual, com recolhimentos por estimativa mensal, com levantamento de balancetes mensais contendo os lançamentos de cada período e os saldos acumulados até o período, escriturados no Livro Diário nº 44 - fls. 13/137 objetivando redução/suspensão dos recolhimentos. Analisando os balancetes citados, a autoridade fiscal lançadora identificou a falta de recolhimento do IRPJ e da CSLL por estimativa, para os períodos 04, 05 e 12/97, motivando lançamento da multa isolada de 75%, que a autoridade julgadora de Primeira Instância reduziu ao patamar de 50%.

Observa-se, ainda, que a matéria em discussão (multa isolada) refere-se a exclusão da tributação, nos meses de maio e dezembro, do valor de R\$ 537.988,00, relativo a desapropriação, nos termos do artigo 184, § 5º, da Constituição Federal e do artigo 26 da Lei nº 8.629, de 1993. A Prefeitura Municipal de Rio Tinto informa, à fl. 188, que a operação em questão se refere a desapropriações de áreas urbanas, e não para fins de reforma agrária.

Assim, a presente discussão diz respeito tão-somente a não incidência do imposto de renda sobre os valores recebidos em decorrência de desapropriação, por utilidade pública, de áreas urbanas, com reflexo na aplicação da multa isolada, já que a autoridade fiscal lançadora considerou os valores como sendo tributáveis pelo imposto de renda, razão pela qual o contribuinte, optante do lucro real anual, teria que ter realizado recolhimentos mensais e não o fez.

Primeiramente, cumpre dizer que é matéria ultrapassada o fato de que houve desapropriação e que se trata de desapropriação urbana e não de desapropriação para fins de reforma agrária. A questão é, portanto, se as verbas recebidas a título de indenização decorrente de reforma urbana estão sujeitas à incidência do IRPJ. Desta forma, argumenta a Fazenda Nacional que somente os valores recebidos a título de indenização por desapropriação para reforma agrária não estão sujeitas à incidência do IRPJ.

Hugo de Brito Machado, citado por Roque Antônio Carrazza, em sua obra Imposto sobre a Renda, 1ª. Edição, Ed. Malheiros, 2005, p. 182, assim enfrenta o tema:

Sem o acréscimo patrimonial não há, segundo o código, nem renda, nem proventos.

Como se vê, o Código Tributário Nacional estreitou o âmbito do legislador ordinário, que não poderá definir como renda, ou como proventos, algo que não seja, na verdade, um acréscimo patrimonial.

Complementando o que disse Hugo de Brito Machado, Roque Antônio Carrazza afirma que:

É o caso das indenizações. Nelas mostra-se de todo ausente este sentido de acréscimo patrimonial; transparece, ao revés, sua vocação meramente compensatória ou reparatória, por perdas sofridas.

Como já se visualiza, a indenização serve para coibir os prejuízos causados, de forma que o equilíbrio patrimonial do credor lesado se restabeleça. O montante da indenização é correlato ao valor do bem lesado: restabelece o equilíbrio rompido pelo causador do dano. Quem indeniza repara – isto é, compensa – prejuízos”

(...).

Em resumo, a indenização – tenha a origem que tiver – ressarcir danos. As quantias a este título recebidas pela pessoa lesada não tipificam renda; apenas recuperam-lhe o patrimônio danificado – e, nesta medida, positivamente não tem o condão de transformá-la em contribuinte do IR.

Com efeito, como a indenização compensa a injusta perda de direito, tributá-la diminui-lhe o montante, com isso, logicamente reabre-se a lesão que acabara de ser composta. O imposto assim exigido não seria sobre a renda, mas confiscatório, já que acarretaria a expropriação de parte do patrimônio do lesado.

Assevera o Ministro Luiz Galloti que:

É certo que podemos interpretar a lei, de modo a arredar a inconstitucionalidade. Mas, interpretar interpretando e, não mudando-lhe o texto, e, menos ainda, criando imposto novo, que a lei não criou.

Como sustentei muitas vezes, ainda no Rio, se a lei pudesse chamar de compra o que não é de compra, de importação o que não é de importação, de renda o que não é renda, ruiria todo o sistema tributário inscrito na Constituição (RTJ 66/154) Revista Dialética do Direito Tributário, nº 42, pg. 89.

Nos termos do Vocabulário Jurídico De Plácido e Silva, atualizado por Nagib Slaibi Filho e Gláucia Carvalho, Ed. Forense, 27 a. Edição:

Alienação é o termo jurídico, de caráter genérico, pelo qual se designa todo e qualquer ato que tem o efeito de transmitir o domínio de uma coisa para outra pessoa, seja por venda, troca ou doação. Esta transmissão da propriedade de uma coisa ou de um direito processa-se voluntariamente ou forçadamente. A alienação é forçada quando resulta de ato independentemente da vontade do proprietário, tais como no implemento de condição resolutiva, na exceção rei venditae et traditae, na arrematação ou adjudicação em hasta pública; desapropriação, derivada do verbo desapropriar (tirar a propriedade de alguém sobre certa coisa), é de aplicação, na terminologia jurídica, para indicar o ato emanado do poder público, em virtude da qual declara desafetado (desclassificado) ou resolvido o domínio particular ou privado sobre um imóvel, a fim de que, a seguir, por uma cessão compulsória, o senhor dele o transfira para o domínio público. Na desapropriação, registra-se, apenas, uma conversão de propriedade, conseqüente da venda forçada por interesse da ordem pública.

As regras jurídico tributárias são parte integrante de um sistema único, portanto, devem respeitar os conceitos e definições estabelecidas pelo direito privado. A Lei nº 5.172 de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional, no art. 110 determina:

Art. 110 - A lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias.

De pronto, constata-se que desapropriação é um termo jurídico específico para designar a retirada de propriedade de alguém. A declaração de utilidade pública ou interesse social e a desapropriação são atos administrativos que independem da manifestação da vontade do proprietário do imóvel.

A desapropriação implica na retirada de propriedade de um imóvel por um ente público, portanto, não pode ser enquadrada como uma transferência de propriedade entre particulares, fruto da livre manifestação de vontade das partes contratantes.

Sendo um termo específico, por impedimento legal (art. 110 do CTN), não há como enquadrá-la como alienação (termo genérico) para fins tributários.

A desapropriação, prevista no art. 5º, XXIV, da Constituição Federal, é um ato coativo do Estado que por necessidade, interesse público, ou por interesse social, mediante justa e prévia indenização em dinheiro, expropria o bem privado. Só é passível de tributação por meio do imposto de renda, a riqueza nova, ou seja, o acréscimo patrimonial experimentado pelo contribuinte ao longo de um determinado espaço de tempo. Tudo aquilo que não representar ganhos, mas sim transformações de riqueza, não poderá ser objeto de tributação.

O valor recebido pelo particular não se equipara ao preço de alienação, pois não é fixado pelo proprietário do imóvel, mas sim pelo autor da desapropriação. Por isso a norma constitucional utilizou o vocábulo indenização. Nos temos da obra anteriormente mencionada o termo indenização deriva do latim *indemnitas* (indene), de que se formou no vernáculo o ver *indenizar* (reparar, recompensar, retribuir), e em sentido genérico quer exprimir toda compensação ou retribuição monetária feita por uma pessoa a outrem, para a reembolsar de despesas feitas ou para a ressarcir de perdas tidas. Neste sentido, indenização tanto se refere ao reembolso de quantias que alguém despendeu por conta de outrem, ao pagamento feito para a recompensa do que se fez ou para a reparação de prejuízo ou dano que se tenha causado a outrem. É, portanto, em sentido amplo, toda reparação ou contribuição pecuniária, que se efetiva para satisfazer um pagamento, a que se está obrigado ou que se apresenta como um dever jurídico.

Isso significa que a finalidade da indenização é recompor o patrimônio daquilo que se desfaleceu, de recompô-lo pelas perdas ou prejuízos sofridos, ou seja, representa uma compensação de caráter monetário, a ser atribuída ao patrimônio da pessoa, que de alguma forma foi reduzido.

Portanto, se a indenização (justa e prévia) restaura o patrimônio de alguém que perdeu, por ato unilateral do autor da desapropriação, a propriedade de bem imóvel integrante de seu patrimônio, não se pode cogitar de incidência de imposto e conseqüentemente de dever de apuração do ganho de capital.

Nesta altura da discussão, cumpre trazer à baila os dispositivos constitucionais que regulamentam a matéria, que assim prescrevem:

CONSTITUIÇÃO FEDERAL

Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País 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 dívida 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 de reforma agrária.”

Consoante se infere das normas constitucionais acima transcritas, de fato, o legislador constituinte contemplou a desapropriação em duas situações distintas. Na primeira norma encimada, tratou da desapropriação *por necessidade ou utilidade pública*, estabelecendo valor a ser pago a título de *justa e prévia indenização em dinheiro* ao então proprietário do imóvel. No segundo caso, relativo à desapropriação para reforma agrária, inferiu os valores recebidos em sua decorrência não estariam sujeitos à incidência do imposto de renda.

Entrementes, o simples fato de a Constituição Federal somente fazer referência à isenção no artigo 184, § 5º, da CF, não tem o condão de afastar o mesmo efeito no caso da aplicabilidade do artigo 5º, inciso XXIV, para a hipótese vertente. Isto 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 a do contribuinte. Na desapropriação, por qualquer das normas constitucionais 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 ao 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.

Em razão dessa natureza indenizatória das verbas pagas na desapropriação do bem do contribuinte, não se pode cogitar na hipótese de incidência do imposto de renda pessoa física, tanto em um caso (necessidade ou utilidade pública), como no outro (reforma agrária), sobretudo em virtude de terem o mesmo intuito, qual seja, reparar/repor (indenizar) os danos causados pela desapropriação, inexistindo ganho ou acréscimo de capital por parte do contribuinte, mas tão somente recomposição daquilo (bem) que já era de sua titularidade/propriedade e foi transferido ao Estado, com base na vontade exclusiva deste.

Aliás, referida matéria, por demais conhecida e analisada no âmbito Judicial, fora objeto, inclusive, da Súmula nº 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.

No mesmo sentido, o entendimento do Superior Tribunal de Justiça:

TRIBUTÁRIO — IMPOSTO DE RENDA — DESAPROPRIAÇÃO DIRETA — JUROS COMPENSATÓRIOS E MORA TÓRIOS — NÃO INCIDÊNCIA DO TRIBUTO — PRECEDENTES.

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

Recurso especial não conhecido:

(STJ, RESP 208477/RS, Rei Min. Peçanha Martins, 2ª Turma, J25/06/2001)

DESAPROPRIAÇÃO - INDENIZAÇÃO - IMPOSTO DE RENDA - NÃO INCIDÊNCIA. A indenização decorrente de Desapropriação não apresenta nenhum Ganho ou Acréscimo de Capital e sobre ela não incide o Imposto de Renda.

Recurso Provido.

(STJ, RESP 153772/RJ, Rel. Min. Garcia Vieira, 1ª Turma, DJ de 04/05/1998).

No mesmos sentido é o acórdão do Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial nº 960407, publicado em 15/09/2008, Relator Ministro Luiz Fux, no qual é exarado o entendimento de que a indenização por desapropriação não representa acréscimo patrimonial, não estando sujeito à incidência do Imposto sobre a Renda, citando, ainda, diversos precedentes do próprio tribunal, *verbis*:

TRIBUTÁRIO. 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. In casu, os ora recorridos perceberam verba decorrente de indenização oriunda de ato expropriatório, o que, manifestamente, consubstancia verba indenizatória, razão pela qual não pode ser objeto de 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 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. Ad argumentandum tantum, ainda que se considerasse a alegação da recorrente, de que o imposto de renda deveria incidir não sobre a própria indenização, mas sobre o ganho de capital apurado quando da operação que importasse a desapropriação, nos termos do art. 3º, § 3º, da Lei 7.713/89, o recurso não mereceria prosperar, porquanto o voto condutor do acórdão recorrido consignou o malogro da União em comprovar o efetivo ganho de capital decorrente da indenização por desapropriação do imóvel, in verbis:

Evidentemente, cabe à União apurar e provar que, no procedimento desapropriatório, houve acréscimo patrimonial, apurado a partir do cotejo entre o valor do imóvel desapropriado e o valor fixado em sentença a título de indenização. Eventualmente, se a União lograr obter tal prova, haverá efetivo ganho de capital, realizando-se, então, o fato gerador do imposto. No caso, não houve tal prova, de modo que não incide imposto de renda sobre a indenização recebida pelos impetrantes.

8. Destarte, reformar a decisão do Tribunal a quo implicaria o revolvimento do contexto fático-probatório dos autos, insindicável em sede de recurso especial, em face do óbice contido na Súmula 07/STJ.

9. O art. 535 do CPC resta incólume se o Tribunal de origem, embora sucintamente, pronuncia-se de forma clara e suficiente sobre a questão posta nos autos. Ademais, o magistrado não está obrigado a rebater, um a um, os argumentos trazidos pela parte, desde que os fundamentos utilizados tenham sido suficientes para embasar a decisão.

10. Recurso especial a que se nega provimento.

Nesta linha também são as decisões da Câmara Superior de Recursos Fiscais, responsável pela uniformização das decisões das câmaras deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais;

Acórdão nº CSRF/01-04.918

IRPF — GANHO DE CAPITAL — DESAPROPRIAÇÃO POR UTILIDADE PÚBLICA — A desapropriação é ato coativo do Estado, que, na satisfação do interesse público, expropria bem privado, mediante justa e prévia indenização (art. 5º, XXIV da CF). Assim sendo, o valor recebido não está sujeito a incidência de imposto de renda e conseqüentemente apuração de ganho de capital, eis que não se cogita de negócio jurídico, mas simples indenização pela perda involuntária do patrimônio.

Acórdão nº CSRF/04-00.114

GANHO DE CAPITAL - DESAPROPRIAÇÃO - INDENIZAÇÃO - NÃO INCIDÊNCIA - Não incide o tributo sobre valores recebidos em decorrência de desapropriação, sob pena de descaracterizar o conceito de "justa indenização em dinheiro", que condiciona e dá validade ao ato do poder expropriante. Recurso especial provido.

Acórdão nº CSRF/01-04.918

IRPF – GANHO DE CAPITAL – DESAPROPRIAÇÃO POR UTILIDADE PÚBLICA – A desapropriação é ato coativo do Estado, que, na satisfação do interesse público, expropria bem privado, mediante justa e prévia indenização (art. 5º, XXIV da CF). Assim sendo, o valor recebido não está sujeito a incidência de imposto de renda e conseqüentemente apuração de ganho de capital, eis que não se cogita de negócio jurídico, mas simples indenização pela perda involuntária do patrimônio. Recurso improvido.

Acórdão nº CSRF/04-01.017

DESAPROPRIAÇÃO - IMPOSTO DE RENDA - NÃO INCIDÊNCIA - A indenização decorrente da desapropriação tem vocação compensatória ou reparatória, não se constituindo em acréscimo patrimonial ou riqueza nova, razão pela qual não se sujeita à incidência de imposto de renda. As quantias recebidas a título de indenização não tipificam renda; apenas recuperam o patrimônio danificado.

Recurso especial do procurador negado.

Acórdão nº 9202-00.880 – 2ª Turma

IRPF. INDENIZAÇÃO. DESAPROPRIAÇÃO. UTILIDADE E/OU NECESSIDADE PÚBLICA. AUSÊNCIA ACRÉSCIMO PATRIMONIAL. GANHO DE CAPITAL. NÃO INCIDÊNCIA.

De conformidade com a jurisprudência mansa e pacífica no âmbito Judicial, as verbas pagas à título de indenização em virtude de desapropriação por necessidade ou utilidade pública, a exemplo do que ocorre com a reforma agrária, não estão sujeitos à incidência do imposto de renda (ganho de capital), sobretudo por não representar acréscimo ou ganho de capital, mas tão somente recomposição de prejuízos em face de bem que já era de sua propriedade e foi transferido ao Estado, com base na vontade exclusiva deste.

Recurso especial do procurador conhecido e negado.

Na mesma linha as decisões são predominantes nas câmaras que compõem o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais:

Acórdão nº 102-45.909

IRPF - GANHO DE CAPITAL - DESAPROPRIAÇÃO - INDENIZAÇÃO - NÃO INCIDÊNCIA - Os valores recebidos do Poder Público em decorrência de desapropriação, não se sujeitam à tributação, por tratar-se de indenização, não representando acréscimo patrimonial, constituindo-se tão somente em reposição do patrimônio desfalcado pela desapropriação. A incidência do imposto de renda desnaturaria o conceito de justa indenização, pela redução do valor a ser incorporado no patrimônio do desapropriado.

Acórdão nº 104-18.899

IRPF - GANHO DE CAPITAL - DESAPROPRIAÇÃO - INDENIZAÇÃO - NÃO INCIDÊNCIA - Os valores recebidos em decorrência de desapropriação pelo Poder Público não se sujeitam à tributação. Constituem-se meras indenizações, não provocando acréscimo patrimonial e caracterizando, portanto, hipótese de não incidência de imposto. A tributação sobre o valor recebido, "in casu", desnaturaria o conceito de justa indenização ferindo preceito constitucional.

Acórdão nº 106-14.425

GANHO DE CAPITAL — DESAPROPRIAÇÃO — Assente na doutrina e jurisprudência o caráter indenizatório dos valores recebidos a título de desapropriação, pelos quais se busca a recomposição do patrimônio expropriado unilateralmente pelo Poder Público. A indenização não seria total acaso se pretendesse a imputação de ônus tributário ao expropriado.

Assim, não havendo previsão para a tributação do valor recebido pela desapropriação realizada, não existe base de cálculo para a exigência da multa isolada.

Nestas condições, entendo que a decisão recorrida está em perfeita consonância com os dispositivos legais vigentes, razão por que conheço do recurso especial interposto pela Fazenda Nacional, por tempestivo e, no mérito, nego-lhe provimento.

(Assinado digitalmente)

José Ricardo da Silva

CÓPIA