



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.722905/2013-95
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº **9101-006.478 – CSRF / 1ª Turma**
Sessão de 07 de março de 2023
Recorrente COPEBRÁS INDÚSTRIA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2008, 2009

DECISÃO QUE ADOTOU ENTENDIMENTO DE SÚMULA CARF. DESCABIMENTO DE RECURSO ESPECIAL. NÃO CONHECIMENTO.

Conforme determina o §3º do art.67 do Anexo II do RICARF, não cabe recurso especial de decisão de qualquer das turmas que adote entendimento de súmula de jurisprudência do CARF, ainda que a súmula tenha sido aprovada posteriormente à data da interposição do recurso.

No caso concreto, a decisão recorrida adotou o entendimento posteriormente positivado na Súmula CARF nº108 (*“Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.”*), não cabendo a interposição de recurso especial contra a posição adotada.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2008, 2009

INDENIZAÇÃO. JUROS COMPENSATÓRIOS. LUCROS CESSANTES. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL. IRPJ E CSLL. INCIDÊNCIA.

Valores recebidos a título de juros compensatórios destinados a indenizar lucros cessantes decorrentes da ocupação antecipada do imóvel pelo Poder Público acarretam acréscimo patrimonial e, conseqüentemente, integram a base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

Ano-calendário: 2008, 2009

TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

Estende-se aos lançamentos decorrentes, no que couber, a decisão prolatada no lançamento matriz, em razão da íntima relação de causa e efeito que os vincula.

DESAPROPRIAÇÃO. INDENIZAÇÃO. NÃO INCIDÊNCIA. RATIO DECIDENDI DO RESP 1.116.460/SP. RECURSO REPETITIVO STJ.

Na desapropriação, o “quantum” auferido pelo titular da propriedade expropriada, como forma de reposição, em seu patrimônio, do justo valor do bem que perdeu, por necessidade ou utilidade pública ou por interesse social, caracteriza “justa indenização em dinheiro” que não pode, segundo assentado pelo STJ em sede de recurso repetitivo (REsp nº 1.116.460/SP), ser tributado pelo imposto de renda, em entendimento que deve ser estendido à CSLL.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Especial, apenas quanto às matérias “exigência de IRPJ e CSLL sobre os juros compensatórios / lucros cessantes” e “exigência de CSLL sobre o ganho de capital apurado na desapropriação”. Na parte conhecida, no mérito, acordam em: (i) por unanimidade de votos, dar-lhe provimento para cancelar a exigência referente à matéria “exigência de CSLL sobre o ganho de capital apurado na desapropriação”; (ii) por voto de qualidade, negar provimento ao recurso em relação à matéria “exigência de IRPJ e CSLL sobre os juros compensatórios / lucros cessantes”, vencidos os conselheiros Livia De Carli Germano, Luis Henrique Marotti Toselli, Alexandre Evaristo Pinto e Gustavo Guimarães da Fonseca que votaram por dar-lhe provimento. Manifestaram intenção de apresentar declaração de votos os conselheiros Livia De Carli Germano e Luis Henrique Marotti Toselli.

(documento assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto – Presidente em exercício e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Luis Henrique Marotti Toselli, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Alexandre Evaristo Pinto, Gustavo Guimarães da Fonseca, Fernando Brasil de Oliveira Pinto (presidente em exercício)

Relatório

A contribuinte COPEBRÁS INDÚSTRIA LTDA (atual denominação de ANGLO AMERICAN FOSFATOS BRASIL LTDA) recorre a esta 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) em face do Acórdão nº 1302-001.784 (04/02/2016), que deu provimento parcial ao Recurso Voluntário e ao Recurso de Ofício, nos termos da seguinte ementa e dispositivo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Ano-calendário: 2008, 2009

SOBRESTAMENTO. INADMISSIBILIDADE.

Inócua a suspensão do processo se eventual decisão desfavorável ao sujeito passivo em ação rescisória somente constituiria perda passível de dedução futura, sem afetar as bases de cálculo autuadas.

AÇÃO RESCISÓRIA. EFICÁCIA RETROATIVA. INOCORRÊNCIA.

Encerrado o período de apuração, a incidência tributária alcança os fatos ocorridos em razão de decisão judicial favorável ao sujeito passivo e do recebimento parcial do correspondente precatório. Eventual rescisão da decisão judicial constituirá fato novo que afetará as apurações futuras, sem qualquer eficácia retroativa que possa desconstituir lançamento regularmente formalizado a partir dos fatos geradores consumados enquanto válida a decisão judicial.

DESAPROPRIAÇÃO. GANHO DE CAPITAL. IRPJ. NÃO INCIDÊNCIA. MATÉRIA DECIDIDA NO RITO DOS RECURSOS REPETITIVOS. OBSERVÂNCIA. OBRIGATORIEDADE.

As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-C do Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

RECURSO ESPECIAL Nº 1.116.460/SP.

Correta a decisão que afasta exigência de IRPJ sobre ganho de capital auferido em razão de desapropriação, observando que *o Superior Tribunal de Justiça (STJ), ao julgar o Recurso Especial nº 1.116.460/SP, no âmbito da sistemática do art. 543C do Código de Processo Civil (CPC), entendeu que a indenização decorrente de desapropriação, seja por utilidade pública ou por interesse social, não encerra ganho de capital, tendo-se em vista que 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.*

CSLL. MATÉRIA NÃO APRECIADA NO RITO DOS RECURSOS REPETITIVOS. INCIDÊNCIA. Ainda que a indenização corresponda ao valor justo do bem desapropriado, há ganho de capital a ser acrescido ao lucro tributável se o valor recebido é superior ao seu custo contábil.

JUROS COMPENSATÓRIOS. LUCROS CESSANTES. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL. IRPJ E CSLL. INCIDÊNCIA.

Integram a base de cálculo do IRPJ e da CSLL os valores recebidos a título de juros compensatórios destinados a indenizar lucros cessantes decorrentes da ocupação antecipada do imóvel pelo Poder Público.

CONTRIBUIÇÃO AO PIS. COFINS. Cancela-se a exigência se o lançamento não explicita a qual título seria cabível a incidência de Contribuição ao PIS e de COFINS sobre lucros cessantes.

EXCLUSÕES DO LUCRO LÍQUIDO NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL. EXCLUSÃO SUPERIOR AO INCREMENTO POSITIVO DO LUCRO CONTÁBIL.

Mantém-se a base tributável apurada no ano-calendário 2008 se a contribuinte não logra provar que o resultado contábil foi majorado em valor equivalente à exclusão promovida no período.

ADIÇÕES E EXCLUSÕES INCOMPATÍVEIS COM OS VALORES COMPUTADOS NO RESULTADO CONTÁBIL. Restabelece-se a base tributável se a justificativa apresentada pela contribuinte é incompatível com

seu procedimento de anular, na apuração do lucro tributável, as receitas e despesas decorrentes da operação de desapropriação, mormente tendo em conta que os custos não adicionados foram considerados na apuração, pela autoridade lançadora, do valor tributável decorrentes daquela operação.

REALIZAÇÃO DA RESERVA DE REAVALIAÇÃO. Cancela-se a exigência se não foi apurado o destino dado à contrapartida do aumento de valor do bem no momento de sua reavaliação.

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS E BASES NEGATIVAS. Cancela-se a exigência na proporção dos prejuízos fiscais e bases negativas restabelecidos em razão da reversão de parte das infrações imputadas à contribuinte.

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. A obrigação tributária principal compreende tributo e multa de ofício proporcional. Sobre o crédito tributário constituído, incluindo a multa de ofício, incidem juros de mora, devidos à taxa SELIC.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado em: 1) por maioria de votos, REJEITAR o pedido de sobrestamento, divergindo as Conselheiras Daniele Souto Rodrigues Amadio e Talita Pimenta Félix; 2) por unanimidade de votos, NEGAR PROVIMENTO ao recurso de ofício relativamente à exigência de IRPJ sobre o ganho de capital em desapropriação; 3) por voto de qualidade, NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário relativamente à exigência de CSLL sobre o ganho de capital em desapropriação, divergindo os Conselheiros Eduardo de Andrade, Daniele Souto Rodrigues Amadio e Talita Pimenta Félix; 4) por maioria de votos, DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário relativamente às exigências sobre lucros cessantes, divergindo as Conselheiras Daniele Souto Rodrigues Amadio e Talita Pimenta Félix; 5) por unanimidade de votos, NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário e DAR PROVIMENTO ao recurso de ofício relativamente à falta de exclusões; 6) por unanimidade de votos, DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário relativo à realização da reserva de reavaliação; 7) por maioria de votos, DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso de ofício e NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário relativamente à glosa de compensação de prejuízos e bases negativas, divergindo as Conselheiras Daniele Souto Rodrigues Amadio e Talita Pimenta Félix que negavam provimento ao recurso de ofício e davam provimento ao recurso voluntário; 8) por maioria de votos, NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário relativamente à aplicação de juros de mora sobre a multa de ofício, votando pelas conclusões a Conselheira Daniele Souto Rodrigues Amadio e divergindo a Conselheira Talita Pimenta Félix, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

Trata o presente processo de autuação relacionada ao recebimento, pela contribuinte, de valores pagos pelo Estado de São Paulo a título de indenização pela “desapropriação indireta” de uma área de 14.853.237 m².

Os fatos analisados pela Fiscalização têm relação com ação judicial proposta pela contribuinte contra o Estado de São Paulo e também com ação rescisória ajuizada pela

Procuradoria daquele Estado com o objetivo de desconstituir a decisão judicial proferida no primeiro processo judicial.

A decisão de primeira instância administrativa bem relata (de forma sucinta, porém suficientemente detalhada) as características relevantes das referidas demandas judiciais, o tratamento contábil-fiscal que a contribuinte deu aos desdobramentos das ações e as irregularidades que a Fiscalização identificou em tal tratamento. Traz o relatório do acórdão de primeira instância, também reproduzido pelo Acórdão nº 1302-001.784, ora recorrido:

Os fatos que deram origem à autuação fiscal dizem respeito a uma ação judicial movida pela impugnante contra o Estado de São Paulo, em que pleiteia indenização por desapropriação indireta de terreno de sua propriedade localizado nos municípios de Cubatão, Santo André e São Bernardo do Campo. Segue uma descrição da ação judicial e suas intercorrências, com base em relato do contribuinte reproduzido no relatório do autuante.

Parte da propriedade em questão foi desapropriada pelo Governo do Estado de São Paulo para integrar o Parque Estadual da Serra do Mar, conforme Ofício IBDF nº 2.169/81 SP, de 14/12/1981. O Parque foi criado pelo Decreto nº 10.251, de 30.08.1977.

Entendendo que a criação do Parque frustrou o uso de sua propriedade em Cubatão (uma área de 14.853.237 m²), a empresa propôs ação ordinária (nº 220/85) de indenização contra o Estado de São Paulo, tendo ficado comprovado ao longo do processo que nenhuma forma de exploração econômica, seja dos recursos naturais ou de outro tipo, poderiam ser desenvolvidas no local.

O Tribunal de Justiça de São Paulo decidiu, em dezembro de 1992, que a limitação administrativa imposta à propriedade restringia de tal forma o seu uso, que caracterizava uma desapropriação. Em 2008 restou fixada a indenização, no valor de R\$ 177,538 milhões, a serem pagos pelo governo paulista em 10 parcelas anuais.

O Estado de São Paulo ajuizou ação rescisória em que discute a redução da área desapropriada (de 14.853.237 m² para 11.357.432,37 m²) e o valor indenizável (de R\$ 2,62/m² para R\$ 1,98/m² - valores com base em setembro de 2006). A ação rescisória resultou na paralisação do levantamento dos precatórios restantes no início de 2010.

O contribuinte informou à fiscalização que o valor total do ganho havia sido reconhecido no resultado de 2008 como receita operacional, líquido dos honorários advocatícios, equivalentes a aproximadamente 16% do ganho. O valor devido aos advogados foi provisionado e será pago na medida em que os precatórios sejam recebidos.

Por conta da ação rescisória, o risco de redução do valor indenizável foi avaliado por seus assessores jurídicos como provável, e por isso foi reconhecida uma provisão para a realização desse ativo diretamente contra o resultado do exercício de 2009, no montante de R\$ 74,566 milhões (42% do valor indenizável). A provisão para honorários advocatícios também foi reduzida no montante de R\$ 11,555 milhões, sendo contabilizado o efeito líquido de R\$ 63,411 milhões na rubrica "Outras receitas (despesas) operacionais

líquidas". A provisão para honorários advocatícios também foi devidamente atualizada.

As infrações detectadas pela autoridade fiscal foram relatadas no Termo de Verificação Fiscal, em resumo, a seguir.

1. Exclusões indevidas do lucro líquido na apuração do lucro real

O autuante verificou a maneira como foi tratada a redução em 42% do valor indenizável, observando que o sujeito passivo levou a resultado tal valor, mas que tal despesa não deveria afetar o resultado fiscal do período, tendo sido realizados ajustes no lucro líquido de maneira a anular seus efeitos. Tais ajustes, ao seu ver, mostraram-se insuficientes, o que demonstrou da seguinte forma:

[...] A diferença entre esses dois valores afetou o resultado fiscal no ano-calendário de 2009, reduzindo-o em R\$ 441.591,44 [...]

[...] Portanto, existe exclusão a maior na apuração do ano-calendário 2008 no montante de R\$ 2.688.628,35.

2. Lucros cessantes

O Auditor-Fiscal afirma que a ação judicial contempla não apenas o pedido de indenização pelo apossamento da propriedade pelo Estado de São Paulo, mas também pedido de pagamento de juros compensatórios, concedidos em sentença no percentual de 12% ao ano, e confirmados pelo Tribunal de Justiça de São Paulo nos Embargos de Declaração nº 154.604-2/5-01. Na decisão dos embargos, ficou consignado que aqueles valores estavam sendo pagos a título de lucros cessantes pela ocupação antecipada pelo Poder Público.

O autuante afirma também que os lucros cessantes estão evidentes no pedido da autora, conforme o seguinte trecho, que transcreve:

[...]

A indenização por desapropriação representa 18,10% do total a ser pago, enquanto que os juros compensatórios/lucros cessantes atingem o percentual de 65,89%, montante que, no entender da fiscalização, deve ser tratado como remuneração pelo valor econômico da propriedade que deixou de ser explorada, ou seja, pelos frutos que deixaram de ser colhidos, e será tributado nos termos do artigo 680 e parágrafo único do RIR/99, combinado com o artigo 219, parágrafo único, do mesmo regulamento.

A tributação dos lucros cessantes também foi reconhecida pela RFB na Solução de Consulta nº 65/2013, da 10ª Região Fiscal, bem como no Recurso Especial nº 638.389SP.

O cálculo do montante tributável foi o seguinte:

[...]

Por fim, apuram-se as bases de cálculo que devem ser acrescidas ao lucro líquido para determinação dos resultados fiscais (lucro real) nos períodos em que a fiscalizada recebeu as indenizações por lucros cessantes não as ofereceu à tributação em razão da forma como registrou contabilmente as operações.

Lucro Cessante	Despesa Honor.	Base de Cálculo
----------------	----------------	-----------------

Ano-calendário de 2008 R\$ 11.895.484,23 R\$ 1.303.746,03 = R\$ 10.591.738,20

Ano-calendário de 2009 R\$ 12.540.371,46 R\$ 1.386.209,61 = R\$ 11.154.161,85

Além das exigências do IRPJ e da CSLL, entendeu o Auditor-Fiscal, ainda, que incide PIS e COFINS sobre os lucros cessantes, conforme a Solução de Consulta nº 65/2013, anteriormente referida, sendo a base de cálculo o seu valor bruto:

[...]

A base de cálculo de ambas as contribuições é o valor bruto dos lucros cessantes, ou seja:

Ano-calendário de 2008 - R\$ 11.718.912,27* (recebido em 07/04/2008)

Ano-calendário de 2009 - R\$ 12.540.371,46 (recebido em 27/01/2009)

* R\$ 11.697.735,25 (principal) + R\$ 21.777,02 (atualização monetária proporcional) = R\$ 11.718.912,27

3. Ganho de capital na desapropriação

O autuante considerou tributável o ganho de capital apurado na desapropriação, com base no artigo 418 do RIR/99, bem como na Solução de Consulta nº 8/2012, da 8ª Região Fiscal.

Os cálculos efetuados para apuração do montante a tributar estão descritos a seguir:

[...]

No caso em tela, ficou estipulado que o recebimento ocorreria em 10 parcelas anuais, assim, a apuração do ganho de capital deveria ser feita em relação a cada uma delas. Convém salientar que o art. 422 do RIR/99 prevê a possibilidade de diferimento caso a desapropriada opte por escriturar o ganho de capital em reserva especial de lucro, devendo essa reserva ser realizada nas condições previstas na lei, contudo, o sujeito passivo, conforme descrito acima, não escriturou a receita com a desapropriação em conta de reserva, não se lhe aplicando o disposto nessa norma. Seguem os cálculos do ganho de capital:

Em 2008

1ª parcela - R\$ 5.136.515,13

1/10 do custo - R\$ 289.453,11

Ganho de Capital - R\$ 4.847.062,02

Em 2009

2ª parcela - R\$ 5.622.894,91

1/10 do custo - R\$ 289.453,11

Ganho de Capital - R\$ 5.333.441,80

4. Falta de adição da reserva de reavaliação do bem desapropriado

O Auditor-Fiscal observa que a composição do custo do bem desapropriado inclui uma reavaliação contabilizada na conta 13.105.005, no montante de R\$ 1.345.958,52, e que a legislação tributária (artigo 435 do RIR/99) determina que a reserva de reavaliação seja realizada no momento da alienação do bem, mediante adição ao lucro líquido, o que não foi feito pelo contribuinte.

Desta maneira, adicionou R\$ 134.595,85 para cada um dos anos autuados (2008 e 2009).

5. Da compensação indevida do prejuízo fiscal em 2011

O prejuízo fiscal e a base de cálculo negativa da CSLL em 2009 (respectivamente, R\$ 84.114.512,01 e R\$ 84.925.559,57) foram reduzidos em função das infrações apuradas pela fiscalização.

Como o contribuinte utilizou aqueles valores para compensar os lucros apurados em 2010 e 2011, a sua redução resultou na constatação da existência de compensação indevida no ano de 2011, conforme abaixo:

[...]

Cientificada dos lançamentos, a contribuinte apresentou impugnação defendendo a improcedência do auto de infração e a necessidade de cancelamento integral do crédito tributário por ele constituído. Subsidiariamente, pediu o afastamento da incidência de juros Selic sobre a multa de ofício.

Analisando a impugnação apresentada, a 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) em São Paulo (SP) julgou-a parcialmente procedente, exonerando a cobrança de IRPJ sobre o ganho de capital decorrente da desapropriação e reconhecendo o acerto da exclusão de R\$ 441.591,44 promovida pela contribuinte no lucro líquido do ano-calendário 2009. Além disso, a decisão determinou o consequente ajuste do saldo de prejuízo fiscal e da base de cálculo negativa da CSLL do ano de 2009, bem como de seus reflexos nos valores lançados para o ano de 2011.

Inconformada com a manutenção de parte das autuações, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário, que foi julgado pela 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF juntamente com o Recurso de Ofício apresentado pela autoridade julgadora de primeira instância.

Nos termos da ementa e do dispositivo já transcritos no início deste relatório, o Acórdão nº 1302-001.784 (fls. 1268-1317) deu provimento parcial ao Recurso Voluntário para excluir as exigências de PIS e COFINS calculadas sobre os lucros cessantes e cancelar a parte dos lançamentos de IRPJ e CSLL decorrentes da falta de adição da reserva de reavaliação do bem desapropriado. Já o provimento parcial dado ao Recurso de Ofício deveu-se ao restabelecimento dos créditos de IRPJ e CSLL associados à exclusão indevida do valor de R\$ 441.591,44 do lucro líquido do ano-calendário 2009. Assim como houve na primeira instância, determinou-se ainda o devido ajuste do saldo de prejuízo fiscal e da base de cálculo negativa da CSLL de 2009 e de seus reflexos nos valores lançados para o ano-calendário 2011.

O processo foi encaminhado à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional – PGFN, que se declarou ciente do teor do acórdão, sem apresentar recurso contra a parte da decisão que lhe foi desfavorável.

Intimada em 16/09/2016 (fl. 1339), a contribuinte opôs ao Acórdão nº 1302-001.784 os embargos de declaração acostados às fls. 1341-1349, alegando que a decisão teria incorrido nos seguintes vícios: (i) contradição quanto à aplicação do art. 489 do CPC, quando defende a prevalência da decisão proferida na ação indenizatória (rescindenda) sobre aquela prolatada na ação rescisória em que houve antecipação de tutela e decisão desfavoráveis à contribuinte; (ii) Omissão e contradição quanto à análise das decisões do CARF apontadas no Recurso Voluntário, quando afirma equivocadamente que os julgados diriam respeito a lançamentos para prevenir decadência; (iii) contradição quanto à interpretação da decisão proferida pelo STJ no REsp nº 1.116.460/SP, quando considera ter havido ganho de capital na desapropriação para fins de incidência de CSLL; e (iv) omissão quanto à diferença entre juros compensatórios e lucros cessantes.

Despacho do Presidente da 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara, datado de 07/11/2016, rejeitou preliminarmente os embargos, por considerar manifestamente improcedentes todas as alegações formuladas pela embargante (fls. 1532-1546).

Após tomar ciência, em 17/11/2016 (fl. 1551), da rejeição de seus embargos, a contribuinte interpôs Recurso Especial tempestivo contra o Acórdão nº 1302-001.784, em 02/12/2016 (fl. 1553), por meio do qual contestou o entendimento da decisão e suscitou a existência de divergência jurisprudencial no âmbito do CARF a respeito das seguintes matérias: 1) “exigência de IRPJ e CSLL sobre os juros compensatórios / lucros cessantes”; 2) “exigência de CSLL sobre o ganho de capital apurado na desapropriação”; e 3) “ilegalidade da cobrança de juros sobre a multa”.

O Despacho de Admissibilidade de fls. 1830-1839, datado de 06/03/2017 deu seguimento parcial ao Recurso Especial nos seguintes termos (destaques no original):

1) Exigência de IRPJ e CSLL sobre os juros compensatórios/Lucros cessantes

A recorrente defende que os juros compensatórios compõem a indenização, e por essa razão não estariam sujeitos à tributação independentemente da natureza atribuída a eles.

Para demonstrar a divergência, apresenta os acórdãos paradigmas **nº.1802-00.887** (da 2ª câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, de 10/08/2005) e **nº.04-00.166** (da 4ª Câmara da CSRF, de 13/12/2005). Anexou cópia do inteiro teor dos acórdãos nas fls. 1747 e ss e fls.1759 e ss, respectivamente.

O primeiro paradigma **nº.1802-00.887** possui a seguinte ementa:

Assunto: Imposto Sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Ano calendário: 2002, 2004, 2005

Ementa: INDENIZAÇÃO DECORRENTE DE DESAPROPRIAÇÃO - O aparente lucro decorrente da indenização (principal mais juros) proveniente de ação de desapropriação não se sujeita à tributação, pois o objetivo do comando constitucional é resguardar ao desapropriado o pleno direito da justa indenização, conforme explicitado no parágrafo 2º do artigo 27 do Decreto Lei nº 3.365, de 21/06/1941. Portanto, é de se estender às pessoas jurídicas o entendimento expresso na Súmula CARF nº 42: Não incide o imposto sobre a

renda das pessoas físicas sobre os valores recebidos a título de indenização por desapropriação.

LANÇAMENTO REFLEXO: CSLL - Decorrendo a exigência da mesma imputação que fundamentou o lançamento do IRPJ deve ser adotada a mesma decisão proferida para o imposto de renda, na medida em que não há fatos ou argumentos novos a ensejar conclusão diversa.(grifo da recorrente).

Indica que a divergência interpretativa se refere às normas que descrevem os fatos geradores do IRPJ e da CSLL, quais sejam, art. 43 do CTN e art. 2º da Lei 7.689/1988.

Em seguida, a recorrente faz um cotejo entre o recorrido e o paradigma, através de algumas transcrições, das quais destaco os seguintes excertos:

Recorrido

(...)Assim, o caráter indenizatório dos juros compensatórios é insuficiente para afastar a incidência do IRPJ e da CSLL, pois o acréscimo patrimonial resta claro, na medida em que não há, por meio desta parcela, reposição do valor do bem expropriado. (...)

Considerando, portanto: 1) que os juros compensatórios incluídos na condenação em referência se destinaram à indenização de lucros cessantes: 2)(...); conclui-se que não merecem acolhida os questionamentos da recorrente contra as exigências de IRPJ e CSLL sobre os valores calculados pela autoridade fiscal.

Paradigma nº1802-00.887

Pelo que consta dos autos a contribuinte ingressou em sede jurisdicional com ação revisional do valor da indenização obtida com a desapropriação de imóveis lançados em seu ativo permanente. Em sede de reexame necessário, o Tribunal de Justiça de São Paulo manteve a decisão que atribuiu ao imóvel desapropriado o valor de R\$ 134.787,19, acrescido de juros compensatórios e moratórios (fls. 146/151). (...)

A recorrente discorda por entender que os juros compensatórios e os moratórios têm natureza indenizatória e não estão sujeitos à tributação pelo imposto de renda. (...) Como se vê a Constituição, no inciso XXIV do art. 5º, garante a justa indenização nas desapropriações, obviamente sem redução de qualquer natureza, ainda que seja por via oblíqua de tributação, como nos presentes autos, sob pena de redundar em quebra da garantia constitucional.

Depreende-se do texto constitucional que, o pagamento deve ser realizado, em regra, antes da imissão na posse pelo Poder Público (prévia indenização) porém, é possível ocorrer a imissão provisória na posse pelo Poder Público, e desse modo serão devidos juros compensatórios como forma de ressarcir a perda da posse pelo proprietário antes do recebimento da indenização que lhe é devida. (...)

De outra banda, o aparente lucro decorrente da indenização (principal mais juros) proveniente de ação de desapropriação não se sujeita à tributação, pois o objetivo no comando constitucional é resguardar ao desapropriado o pleno direito da justa indenização (...)(grifo da recorrente)

A princípio, parece tratar-se de situações fáticas semelhantes, na medida em que o acórdão *a quo* e o paradigma discorreriam sobre a incidência de IRPJ e CSLL

sobre juros compensatórios recebidos em razão de desapropriação por necessidade ou utilidade pública.

Todavia, ao analisar a íntegra do relatório do paradigma, constata-se que o cerne da discussão nos autos é a tributação do IRPJ e CSLL sobre o ganho de capital, uma vez que a contribuinte já havia oferecido à tributação os juros compensatórios. Transcrevo o seguinte trecho do paradigma e que não foi transcrito no recurso (fl.1749):

Por economia processual e bem resumir a lide adoto o Relatório da decisão recorrida (fls.239/240) que transcrevo a seguir:

Contra empresa acima identificada, submetida à sistemática de apuração do resultado pelo lucro presumido, foi lavrado auto de infração que lhe exigiu Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) no valor de R\$ 38.259,12 e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) de R\$ 22.227,82, acrescidos de juros de mora e multa de ofício, com base em ganho de capital decorrente de alienação de imóveis, objeto de desapropriação por utilidade pública, levada a efeito pela Prefeitura Municipal de Araçatuba (fl. 146).

(...)

(...) Em sede de reexame necessário o Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo manteve a decisão que atribuiu ao imóvel desapropriado o valor de R\$ 134.787,19, acrescido de juros compensatórios e moratórios (fls. 146/151).

Segundo consta do Termo de Constatação (fls. 196/199) lavrado pela autoridade fiscal a contribuinte limitou-se a oferecer à tributação as importâncias correspondentes aos juros compensatórios que recebera, o que ensejou lançamento do ganho de capital obtido. Após obter o valor do custo contábil do imóvel, elaborou cálculo e demonstrativo da indenização, acrescida dos encargos e deduzida da receita declarada, apurando o ganho de capital objeto do lançamento ora em questão. (...)

Deste último excerto, constata-se que a contribuinte declarou os juros compensatórios como tributáveis e que a autoridade fiscal limitou-se a tributar o ganho de capital.

Por conseguinte, **o paradigma nº 1802-00.887 não se presta a demonstrar divergência em relação à exigência de IRPJ e CSLL sobre juros compensatórios, tendo em vista que o mesmo tratou da tributação do ganho de capital.**

A recorrente acrescenta que ainda que se entendesse que os juros compensatórios em discussão teriam sido pagos a título de lucros cessantes, de toda forma, não estariam tais valores sujeitos ao IRPJ e à CSLL, nos termos do **segundo paradigma nº.04-00.166**, do qual transcreveu a ementa (fl.1568), *in verbis*:

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.

Argumenta que o acórdão recorrido contraria a decisão proferida no paradigma 04-00.166, na medida em que este teria reconhecido de forma expressa que quaisquer valores pagos no contexto de indenização por desapropriação - inclusive a título de juros compensatórios e lucros cessantes - não estariam sujeitos à incidência de imposto de renda, por comporem a indenização (fl.1571). Colacionou extratos da decisão, dos quais destaco os seguintes:

(...) 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, 252, edição, 2000, pág. 565).

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.

E 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. (...) (grifo da recorrente)

Configura-se a divergência quando em situações fáticas semelhantes, os colegiados têm interpretação distinta acerca da legislação tributária.

O acórdão recorrido envolve a incidência do IRPJ e CSLL sobre juros compensatórios decorrentes de desapropriação por necessidade ou utilidade pública, enquanto que o paradigma diz respeito à tributação do ganho de capital da pessoa física por desapropriação de imóvel.

O paradigma não trata da incidência de CSLL, mas apenas de imposto, qual seja, o IRPF. Apesar de a ementa citar a expressão *tributo*, o trecho do paradigma esclarece que se está falando de imposto. Percebe-se que a palavra *tributo* foi utilizada de maneira genérica, sem se preocupar com a precisão terminológica do termo.

Acrescento que o lançamento do IRPF no paradigma nº.04-00.166 se deu à título de ganho de capital, conforme trecho do relatório do voto vencido, o qual apresento apenas para esclarecer a situação fática (fl.1763):

*Trata o presente processo, de autuação em função de **ganhos de capital** obtidos na alienação de bens e direitos, envolvendo várias transações e imóveis, em que o contribuinte só impugnou uma das operações, consistente na desapropriação do imóvel de nº 32, constante da declaração de bens do exercício de 2000, ano-calendário de 1999 (fls. 67). (grifo nosso)*

A decisão constante do acórdão paradigma tomou por base legislação e situação fática distintas daquelas enfrentadas no aresto recorrido. Aquele tratou de autuação de ganho de capital da pessoa física, enquanto neste ocorreu a tributação de IRPJ e CSLL sobre juros compensatórios recebidos pela pessoa jurídica.

Dessa forma, em relação ao **segundo paradigma nº 04-00.166**, considero que **a recorrente também não conseguiu demonstrar a divergência quanto à exigência de IRPJ e CSLL sobre juros compensatórios.**

2) Exigência de CSLL sobre o ganho de capital apurado na desapropriação;

A segunda divergência apresentada diz respeito apenas à CSLL, na medida em que o acórdão recorrido já reconheceu que não incide o IRPJ sobre o ganho de capital nos termos de matéria decidida em sede de recurso repetitivo.

Para este tema a recorrente apresenta acórdãos paradigmas **nº 1802-00.887** (anteriormente citado) e **nº 101-95.796** (da 1ª Câmara do Primeiro Conselho, em 18/10/2006). Anexou inteiro teor dos acórdãos nas fls.1747 e ss e fls.1775 e ss, respectivamente.

O paradigma nº.1802-00.887, o qual teve sua ementa reproduzida no item (1) acima, diz respeito à incidência do IRPJ e CSLL sobre o ganho de capital auferido quando da desapropriação de imóvel pelo poder público. O colegiado concluiu que não incidia o IRPJ sobre o lucro decorrente da indenização, e estendeu tal conclusão para a CSLL.

Por sua vez, o recorrido manteve a incidência da CSLL, posto que o julgamento em sede de recurso repetitivo dizia respeito apenas ao IRPJ, não estendendo seus efeitos para a contribuição.

O paradigma **nº 1802-00.887** e o recorrido diferem na medida em que no primeiro a contribuinte estava sujeita ao imposto de renda com base no lucro presumido, enquanto que no recorrido, a empresa sujeita-se à sistemática do lucro real. Contudo, esta distinção não afasta a semelhança do pressuposto fático.

Ambas as autuações trataram de incidência de IRPJ e CSLL sobre o ganho de capital em função de desapropriação por interesse público. O acórdão recorrido entendeu que as bases de cálculo do IRPJ e CSLL eram distintas o suficiente para que os valores recebidos a título de indenização se sujeitassem à CSLL, ao mesmo tempo que afastou a incidência do IRPJ. Já o paradigma concedeu tratamento reflexo para a CSLL.

Dessarte, considero que as decisões trouxeram conclusões contrárias no que diz respeito à incidência da CSLL sobre o ganho de capital apurado na desapropriação, ou seja, **a recorrente logrou êxito em demonstrar a divergência em relação ao paradigma nº.1802- 00.887, no que diz respeito a esta matéria.**

Quanto ao segundo paradigma **nº 101-95.796**, o mesmo possui a seguinte ementa:

IRPJ - DESAPROPRIAÇÃO DE IMÓVEL — Em face do princípio constitucional da "justa e prévia indenização em dinheiro", a indenização decorrente de desapropriação de imóvel pelo Poder Público não constitui receita nem acréscimo patrimonial, mas sim compensação pecuniária pelo dano sofrido, inexistindo, portanto, ganho a ser tributado.

LANÇAMENTO DECORRENTE - CSLL — A solução dada ao litígio principal relativo ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica, aplica-se, no que couber, aos

lançamentos decorrentes, quando não houver fatos ou argumentos novos a ensejar conclusão diversa. (grifo da recorrente)

A recorrente transcreve o seguinte trecho do paradigma n.º 101-95.796:

Entretanto, entendo não ser este o melhor entendimento, eis que a importância auferida pelo titular da propriedade expropriada é, tão só, forma de reposição, em seu patrimônio, do justo valor do bem expropriado tirado do seu patrimônio por ato do Poder Público no interesse público.

O fato é que o justo valor pago pelo Poder Público para ressarcir o proprietário pelo bem expropriado não pode ser reduzido pelo tributo, sob pena de não estar sendo feita à justa indenização. (...)

Quanto aos lançamentos decorrentes, devido à estreita relação de causa e efeito existente entre a exigência principal — IPRJ —, e a que dela decorre, uma vez mantida a imposição principal, idêntica decisão estende-se aos procedimentos decorrentes. (grifo da recorrente)

O paradigma diz respeito a autuação decorrente de exclusão considerada indevida da base de cálculo do IRPJ referente ao valor da indenização por desapropriação de imóvel. No citado aresto, o valor contábil do bem estava avaliado por valor menor que aquele recebido. O colegiado concluiu que ainda que haja ganho, não há como retirar o caráter indenizatório da quantia recebida, não incidindo o IRPJ, e estendeu esse entendimento para a CSLL, como lançamento reflexo.

No acórdão recorrido, a situação fática é semelhante, pois refere-se à tributação do ganho de capital na desapropriação, onde se afastou a incidência do IRPJ, mas manteve-se a tributação da CSLL.

A recorrente demonstrou que o paradigma n.º 101-95.796 ratifica a existência de divergência em relação à incidência da CSLL sobre o ganho de capital.

3) Cobrança de juros sobre multa

Para esta última divergência, a recorrente apresenta acórdãos paradigmas n.º.9101.000.722 (da 1ª Turma da CSRF, de 08/11/2010) e n.º.02-03.133 (da 2ª Turma da CSRF, em 05/05/2008). Anexou inteiro teor dos acórdãos nas fls.1789 e ss e fls.1805 e ss, respectivamente.

O paradigma n.º.9101.000.722 encontra-se assim ementado no que se refere ao tema:

n.º.9101-00.722

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO - INAPLICABILIDADE - Os juros de mora só incidem sobre o valor do tributo, não alcançando o valor da multa ofício aplicada.

O acórdão recorrido considera que os juros incidem sobre o crédito tributário e que este é composto por tributo e multa de ofício. Vislumbra-se a diferença de interpretação e contradição entre o entendimento do paradigma e do acórdão *a quo*.

Esta matéria é eminentemente uma questão de direito, descabe portanto uma análise dos fatos que deram origem ao lançamento da multa de ofício.

Tendo em vista que a ementa do paradigma é clara e objetiva no sentido da não incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício, **entendo que a recorrente logrou êxito em demonstrar a divergência.**

Quanto ao segundo paradigma **nº.02-03.133**, transcrevo a ementa no que concerne ao tema:

ATUALIZAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO. INAPLICABILIDADE. FATOS GERADORES A PARTIR DE 1º/01/97.

Os juros de mora só incidem sobre o valor do tributo, não alcançando o valor da multa de ofício aplicada.

Da mesma forma que o primeiro paradigma, resta demonstrada a divergência de interpretação em relação da incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício. Não se faz mister o aprofundamento das situações fáticas que deram origem aos julgados, mas tão somente constatar que se tratam de autos de infração com multa de ofício e incidência de juros moratórios, onde no recorrido manteve-se a incidência dos juros sobre a multa, e no paradigma essa imposição foi afastada.

Portanto, o segundo paradigma **nº.02-03.133 ratifica a divergência no que diz respeito à cobrança de juros sobre multa de ofício.**

Diante do exposto, com fundamento no art.67, do anexo II do RICARF, proponho que seja **DADO SEGUIMENTO PARCIAL** ao Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo apenas no que diz respeito **às matérias constantes dos itens (2) exigência de CSLL sobre o ganho de capital apurado na desapropriação e (3) incidência de juros sobre multa de ofício.**

A contribuinte foi cientificada do Despacho de Admissibilidade do Recurso Especial em 10/07/2017 (fl. 1850) e apresentou, em 14/07/2017 (fl. 1853), Agravo se insurgindo contra a decisão de não seguimento da matéria “exigência de IRPJ e CSLL sobre os juros compensatórios / lucros cessantes” (fls. 1854-1867).

Despacho datado de 27/09/2017, devidamente aprovado pelo Presidente da CSRF, acolheu parcialmente o Agravo e determinou o seguimento da referida matéria por entender configurada a divergência jurisprudencial alegada pela Recorrente a partir do cotejo entre o acórdão recorrido e o Acórdão nº CSRF/04-00.166, segundo paradigma arrolado no Recurso Especial (fls. 1914-1927).

Dispôs o aludido Despacho, com destaques do original:

A agravante argumenta que "não há previsão legal exigindo que o acórdão paradigma e a decisão da qual se recorre versem sobre o mesmo exato contexto fático". Diz que "a divergência interpretativa entre o Acórdão Recorrido e os paradigmas se refere a norma geral de direito tributário, qual seja, o art. 43 do CTN, que traz o próprio conceito de matéria tributável pelo Imposto de Renda (e é aplicável tanto a pessoas físicas quanto a pessoas jurídicas)". Afirma que, relativamente à CSLL, a aplicabilidade é reflexa. Relativamente ao acórdão paradigma nº 1802-00.887, alega que ele é claro ao afirmar que a incidência de

IRPJ e CSLL sobre juros compensatórios é objeto de análise naqueles autos e ainda mais claro ao afirmar a impossibilidade de tal tributação. No que diz respeito ao acórdão nº 04-00.166, sustenta que o fato de o referido acórdão tratar de IRPF é irrelevante para fins de caracterização da divergência exigida pela legislação para fins de admissibilidade de recurso especial, visto que o conflito interpretativo se dá em torno de norma geral, qual seja, o artigo 43 do CTN.

É preciso pontuar, primeiramente, que o exame agravado, ao menos em relação à matéria sob apreciação, não faz alusão ao fato de que, para fins de comprovação de dissídio jurisprudencial, é necessário que os quadros fáticos analisados pelos acórdãos comparados sejam IDÊNTICOS. Ao contrário disso, quando tangenciou a questão, limitou-se a afirmar que a divergência em referência fica configurada "*quando em situações fáticas semelhantes, os colegiados têm interpretação distinta acerca da legislação tributária*".

A decisão recorrida, ao abordar a questão da incidência tributária objeto de discussão, consignou:

[...]

Considerando o disposto nos arts. 418 e 422 do RIR/99, a autoridade lançadora exigiu IRPJ e CSLL calculados sobre o ganho de capital proporcional às parcelas recebidas a título de indenização pela desapropriação do imóvel de propriedade da contribuinte. O fiscal autuante observou que da condenação total de R\$ 177.537.931,97, R\$ 50.511.263,73 correspondia ao valor do imóvel em 27/12/2007 (R\$ 32.145.483,99) acrescido de juros de mora (R\$ 18.365.779,74). Como o pagamento da indenização se deu em 10 (dez) parcelas, duas das quais recebidas em 2008 e 2009, a autoridade fiscal determinou os valores proporcionais à indenização em referência (R\$ 5.136.515,13 e R\$ 5.622.894,91, respectivamente), e deles deduziu o custo proporcional do imóvel (R\$ 289.453,11, equivalente a 1/10 do custo), apurando as bases tributáveis de R\$ 4.847.062,02 e R\$ 5.333.441,80 nos anos-calendário 2008 e 2009, respectivamente.

A parcela restante do valor da condenação decorreria do pedido de pagamento de juros compensatórios, fixados em 12% ao ano, e nos termos da decisão do Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo, em embargos de declaração, destinados a cobrir lucros cessantes, nos casos de ocupação antecipada pelo Poder Público. Com fundamento nos arts. 219, parágrafo único, e 680 do RIR/99, e citando soluções de consulta, bem como manifestação do Superior Tribunal de Justiça, a autoridade lançadora firmou que este montante, equivalente a 65,89% do total da condenação, *deveria ter sido tratado a parte pela fiscalizada, pois se trata de remuneração pelo valor econômico da propriedade que deixou de ser explorada, ou seja, pelos frutos que deixaram de ser colhidos, uma vez que essa deve ser causa de indenização pelos lucros cessantes (que é frustração da expectativa de ganho).*

A autoridade lançadora determinou os lucros cessantes recebidos em 2008 (R\$ 11.697.735,25 acrescido de juros e atualização monetária, totalizando R\$ 11.895.484,23) e 2009 (R\$ 12.540.371,46) e destes montantes descontou os honorários advocatícios correspondentes, promovendo a incidência de IRPJ e CSLL sobre as parcelas de R\$ 10.591.738,20 (2008) e R\$ 11.154.161,85 (2009). Exigiu, também, Contribuição ao PIS e COFINS, na sistemática não-cumulativa, sobre o valor bruto dos lucros cessantes em abril/2008 (R\$ 11.697.735,25 acrescido de atualização monetária, totalizando R\$ 11.718.912,27) e

janeiro/2009 (R\$ 12.540.371,46), reportando-se a soluções de consulta que afirmaram tal incidência.

A exigência de IRPJ calculada sobre o ganho de capital de R\$ 4.847.062,02 (2008) e de R\$ 5.333.441,80 (2009) foi afastada na decisão de 1ª instância sob os seguintes fundamentos:

...

Passando às exigências decorrentes das **parcelas classificadas como lucros cessantes**, a recorrente afirma a impossibilidade de tributação de valores recebidos a título de indenização; observa que a indenização foi *composta por (i) principal, (ii) juros compensatórios, (iii) juros de mora e (iv) honorários advocatícios*; invoca o decidido no Recurso Especial nº 1.116.460/SP; e assevera que os juros compensatórios recebidos não poderiam ser segregados da indenização porque representam mera reposição patrimonial. Observa que a acusação fiscal tem por referência, apenas, a menção, na decisão de embargos de declaração opostos pela Procuradoria Geral do Estado de São Paulo, *de que os juros compensatórios eram destinados a cobrir lucros cessantes, no caso de ocupação antecipada pelo Poder Público*. E defende que todos os valores devidos pelo Estado de São Paulo devem ser tratados como *indenização para recomposição do patrimônio da Recorrente, reduzido em função da desapropriação do terreno situado no município de Cubatão*, dado que os juros compensatórios, mesmo associados a lucros cessantes, *têm como finalidade indenizar a Recorrente pela perda do seu terreno*, não se sujeitando a qualquer ônus tributário.

Não há reparos, porém, ao entendimento assim exposto na decisão recorrida:

O caráter indenizatório da verba, por si mesmo, não é suficiente para afastar a tributação. A identificação de que verba indenizatória estaria sujeita ou não ao imposto de renda é questão tormentosa, conforme alerta Leandro Paulsen, in Direito tributário: Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência, 13ª ed., Livraria do Advogado Editora; ESMAFE, 2011, pg. 776:

Indenizações: Está bastante sedimentada na jurisprudência no sentido de que as indenizações não ensejam a incidência do imposto de renda, pois não implicam acréscimo patrimonial, apenas reparam uma perda, constituindo mera recomposição do patrimônio. A análise da natureza de cada verba, contudo, é que apresenta maior complexidade, implicando divergências. Isso porque nem tudo o que se costuma denominar de indenização, mesmo material, efetivamente corresponde a simples recomposição de perdas.

*Todavia, o autor da obra citada, destacou o seguinte trecho do artigo “A Incidência do Imposto de Renda sobre Indenizações”, de Eduardo Gomes Philippsen, publicado na Revista da AJUFERGS nº 2, Porto Alegre: 2006, pg. 137, em que é feita a diferenciação dos diversos tipos de indenizações, identificando a hipótese em que se caracteriza acréscimo patrimonial: 4) A palavra indenização, da forma como é utilizada ordinariamente no mundo jurídico, designa realidades distintas. A identificação das distintas espécies de indenização é fundamental para que se possa ter a devida compreensão dos diferentes efeitos jurídicos por elas produzidos. 5) A indenização por dano patrimonial do tipo emergente recompõe o patrimônio lesado; esta espécie pode ser denominada de indenização-reposição do patrimônio; já **a indenização por dano patrimonial do tipo lucro cessante recompõe não o patrimônio, mas o seu acréscimo que certamente ocorreria no futuro**; trata-se de*

indenização-reposição dos lucros; por fim, a indenização por dano moral nada recompõe, pois paga o dano de natureza extrapatrimonial com bem de natureza diversa; chamamos essa espécie de indenização-compensação. 6) É correto afirmar que a indenização pelo dano patrimonial, do tipo emergente (indenização-reposição do patrimônio), não caracteriza acréscimo patrimonial; não é correto, contudo, estender a mesma conclusão às demais espécies de indenização – indenização-reposição do lucro (lucros cessantes) e indenização-compensação (dano moral ou extrapatrimonial).

Poder-se-ia dizer que, não tendo o E. STJ, por ocasião do julgamento do REsp 1.116.460/SP feito distinção entre as diversas rubricas recebidas a título de indenização, para fins de exclusão da incidência tributária, não caberia a administração tributária fazê-lo.

Entretanto, no mesmo sentido da citada doutrina, já se posicionou o próprio STJ, conforme ementa do julgamento do AgRg no REsp nº 638.389/SP, colacionada pela autoridade fiscal em seu relatório, que, por elucidativa, reproduzo-a novamente a seguir:

TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. PAGAMENTO A EMPREGADO, POR OCASIÃO DA RESCISÃO DO CONTRATO. FÉRIAS VENCIDAS E NÃO-GOZADAS E FÉRIAS PROPORCIONAIS. ADICIONAL DE 1/3 SOBRE FÉRIAS. NATUREZA. REGIME TRIBUTÁRIO DAS INDENIZAÇÕES. DISTINÇÃO ENTRE INDENIZAÇÃO POR DANOS AO PATRIMÔNIO MATERIAL E AO PATRIMÔNIO IMATERIAL. PRECEDENTES (RESP 674.392SC E RESP 637.623PR). EXISTÊNCIA DE NORMA DE ISENÇÃO (ART. 6º, V, DA LEI 7.713/88. APLICAÇÃO DA SÚMULA 125/STJ.

1. O imposto sobre renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador, nos termos do art. 43 e seus parágrafos do CTN, os "acréscimos patrimoniais", assim entendidos os acréscimos ao patrimônio material do contribuinte.

2. Indenização é a prestação destinada a reparar ou recompensar o dano causado a um bem jurídico. Os bens jurídicos lesados podem ser (a) de natureza patrimonial (=integrantes do patrimônio material) ou (b) de natureza não-patrimonial (= integrantes do patrimônio imaterial ou moral), e, em qualquer das hipóteses, quando não recompostos in natura, obrigam o causador do dano a uma prestação substitutiva em dinheiro.

3. O pagamento de indenização pode ou não acarretar acréscimo patrimonial, dependendo da natureza do bem jurídico a que se refere. Quando se indeniza dano efetivamente verificado no patrimônio material (= dano emergente), o pagamento em dinheiro simplesmente reconstitui a perda patrimonial ocorrida em virtude da lesão, e, portanto, não acarreta qualquer aumento no patrimônio. Todavia, **ocorre acréscimo patrimonial quando a indenização** (a) ultrapassar o valor do dano material verificado (= dano emergente), ou (b) **se destinar a compensar o ganho que deixou de ser auferido (= lucro cessante)**, ou (c) se referir a dano causado a bem do patrimônio imaterial (= dano que não importou redução do patrimônio material).

4. **A indenização que acarreta acréscimo patrimonial configura fato gerador do imposto de renda e, como tal, ficará sujeita a tributação**, a não ser que o crédito tributário esteja excluído por isenção legal, como é o caso das hipóteses dos incisos XVI, XVII, XIX, XX e XXIII do art. 39 do

Regulamento do Imposto de Renda e Proventos de Qualquer Natureza, aprovado pelo Decreto 3.000, de 31.03.99.

5. O pagamento feito pelo empregador a seu empregado, a título de adicional de 1/3 sobre férias tem natureza salarial, conforme previsto no art. 7º, XVII, da Constituição, sujeitando-se, como tal, à incidência de imposto de renda.

6. Todavia, o pagamento feito pelo empregador a seu empregado, a título de férias vencidas e não gozadas, bem como de férias proporcionais, convertidas em pecúnia, inclusive os respectivos acréscimos de 1/3, quando decorrente de rescisão do contrato de trabalho, está beneficiado por isenção. A lei isenta de imposto de renda "a indenização (...) por despedida ou rescisão de contrato de trabalho, até o limite garantido pela lei trabalhista ou por dissídio coletivo e convenções trabalhistas homologados pela Justiça do Trabalho" (art. 39, XX do RIR, aprovado pelo Decreto 3.000/99 e art. 6º, V, da Lei 7.713/88). Nesse sentido dispõe a Súmula 125/STJ: O pagamento de férias não gozadas por necessidade do serviço não está sujeito à incidência do imposto de renda.

7. Agravo regimental improvido.

Essa linha de entendimento foi seguida também nos julgados REsp 748.868/RS, 1ª Turma, Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 18/02/2008; EREsp 742.773/SP, 1ª Seção, Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 04/09/2006; REsp 782.646/PR, 1ª Turma, Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 05/12/2005; AgRg no Ag 672.779/SP, 1ª Turma, Min. Luiz Fux, DJ de 26/09/2005; REsp 671.853/SE, 1ª Turma, Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 21/11/2005; REsp 706.817/RJ, 1ª Turma, Min. Francisco Falcão, DJ de 28/11/2005.

*Desta maneira, **somente a verba indenizatória que cumpre o papel de recompor uma perda patrimonial não está sujeita à tributação do imposto de renda**, ao passo que aquela que proporciona algo a mais do que a mera reposição do patrimônio danificado ou perdido, configura acréscimo patrimonial e, conseqüentemente, fato gerador do imposto.*

Assim, é seguro afirmar-se que o montante recebido a título de indenização correspondente à área desapropriada de 14.853.237 m², composto de principal, juros moratórios, juros de depósito judicial e atualização monetária, de acordo com a tese fixada pelo E. STJ no julgamento do REsp 1.116.460/SP, não encerra ganho de capital, pois não configura acréscimo patrimonial, mas mera reposição do bem expropriado.

[...]

A fiscalizada também havia pedido, na ação indenizatória, o pagamento de juros compensatórios, o que também foi acolhido pela Justiça, tendo o Colendo Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo esclarecido, em sede de embargos declaratórios, sua natureza de lucros cessantes, conforme se depreende da leitura da decisão de fls. 712, também transcrito pela autoridade fiscal em seu relatório de fls. 723:

*Também, o aresto examinou a questão referente aos **juros compensatórios**, fazendo menção a r. sentença. E não há a menor dúvida de que os referidos juros são cumuláveis com os moratórios, uma vez que são distintos os fundamentos. Estes são devidos pelo atraso no pagamento da indenização. Aqueles, resultantes de criação pretoriana, **destina-se a***

cobrir lucros cessantes, nos caso de ocupação antecipada pelo Poder Público. (realçou-se)

[...]

Em que pese a impugnante ter apontado lições doutrinárias e jurisprudenciais em sentido diverso, o fato é que, para o caso concreto, o Poder Judiciário assentou o entendimento de que os juros compensatórios têm natureza de lucros cessantes, o que implica dizer que se sujeitam ao desconto do imposto de renda na fonte, por ocasião de seu pagamento, que poderá ser deduzido do imposto devido no encerramento do período de apuração, por força do disposto no art. 60 da Lei nº 8.981/1995, regulamentado pelo já transcrito art. 680 do Decreto nº 3.000/1999 (RIR).

Repise-se, ainda, no entendimento de que a natureza indenizatória de uma verba não garante sua imediata exclusão do campo de incidência do imposto de renda. No caso em apreço, o legislador explicitamente previu a indenização por lucros cessantes, como fato gerador do imposto de renda. De fato, há acréscimo patrimonial, pois não se trata de mera recomposição patrimonial, mas de compensar o ganho que deixou de ser auferido, motivo pelo qual esta hipótese de incidência tributária encontra guarida no conceito de renda previsto na Constituição Federal e no Código Tributário Nacional, com o respaldo das citadas doutrina e jurisprudência.

Devem ser mantidos, portanto, os lançamentos do IRPJ e da CSLL incidentes sobre as parcelas recebidas a título de lucros cessantes em 2008 e 2009, respectivamente, de R\$ 10.591.738,20 e R\$ 11.154.161,85, já deduzidos os honorários de advocacia.

Ressalte-se que a caracterização dos juros compensatórios como indenização por lucros cessantes não decorre apenas da menção assim contida na decisão de embargos de declaração opostos pela Procuradoria Geral do Estado de São Paulo, acima transcrita. A autoridade fiscal também destacou o pedido da interessada nesse sentido, assim reproduzido no Termo de Verificação Fiscal:

...

A recorrente insiste, com suporte em doutrina, que o pagamento de juros compensatórios possui natureza jurídica de justa indenização pelo prejuízo sofrido em decorrência de ato estatal causador de restrição ao seu direito de propriedade. Contudo, embora decorra da desapropriação do imóvel, esta parcela da indenização não se presta a repor especificamente o bem expropriado, mas sim lucros que poderiam ter sido auferidos mediante sua exploração. A doutrina, de fato, reconhece que o proprietário do bem tem direito a este tipo de indenização, porém a incidência do imposto de renda, na forma do que decidido no REsp nº 1.116.460/SP, é afastada apenas porque não se verificaria acréscimo patrimonial frente a uma indenização que deve ser justa e equivalente ao valor do bem expropriado. Outras parcelas acrescidas à indenização em razão de prejuízos decorrentes da impossibilidade de uso do bem excedem a reposição do valor do bem expropriado e podem ser interpretadas como tributáveis, como inclusive já decidiu o Superior Tribunal de Justiça, na decisão citada pela autoridade julgadora de 1ª instância. Assim, o caráter indenizatório dos juros compensatórios é insuficiente para afastar a incidência do IRPJ e da CSLL, pois o acréscimo patrimonial resta claro, na medida em que não há, por meio desta parcela, reposição do valor do bem expropriado.

A interessada ainda destaca decisões judiciais que firmam a distinção entre juros compensatórios e lucros cessantes, porém, no presente caso, **a condenação no pagamento de juros compensatórios se fez em razão de lucros cessantes, como expresso na decisão judicial antes reproduzida, e no pedido da contribuinte, que os vinculou ao potencial econômico da área expropriada e ao período a partir do qual se verificou o apossamento**. Assim, ainda que os juros compensatórios possam ser fixados sob outra motivação, importa no presente caso que eles foram destinados à cobertura de lucros cessantes, desde a ocupação antecipada do imóvel pelo Poder Público, imóvel este com *alto potencial econômico*, cujo uso restou inviabilizado e demandou a correspondente indenização.

No mais, como já exposto neste voto, a existência de base tributável por ocasião do recebimento de uma indenização é determinada em razão do correspondente custo contábil a ser baixado. Se a indenização superar este custo contábil, o resultado do exercício será afetado positivamente e este acréscimo se sujeitará à incidência tributária, com exceção do IRPJ sobre o ganho de capital eventualmente apurado no confronto do custo contábil com a indenização destinada à *reposição do valor do bem expropriado*, por força das disposições regimentais deste Conselho. **Relativamente aos lucros cessantes, o lucro equivale à indenização recebida, líquida dos honorários advocatícios, porque nenhum outro custo contábil existe para ser com ela confrontado**.

Frise-se, por fim, que a decisão do Superior Tribunal de Justiça no âmbito do REsp Nº 1.116.460/SP afasta a incidência do imposto de renda sob a premissa de que a propriedade do bem expropriado *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*. Logo, a matéria decidida em sede de recurso repetitivo não alcança outras parcelas pagas em razão de desapropriação e que não se destinem à *reposição do valor do bem expropriado*.

Considerando, portanto: 1) que os juros compensatórios incluídos na condenação em referência se destinaram à indenização de lucros cessantes; 2) que o Superior Tribunal de Justiça não decidiu a matéria em sede de repetitivo; 3) que há decisões do Superior Tribunal de Justiça favoráveis à incidência tributária sobre indenização decorrente de lucros cessantes; e 4) que esta receita, líquida dos honorários advocatícios, ingressa no patrimônio da pessoa jurídica sem qualquer custo específico para ser com ela confrontado; conclui-se que não merecem acolhida os questionamentos da recorrente contra as exigências de IRPJ e CSLL sobre os valores calculados pela autoridade fiscal.

(OS GRIFOS NÃO SÃO DO ORIGINAL)

Vê-se, assim, que a decisão recorrida, amparando-se no pronunciamento feito em primeira instância, concluiu pela procedência da incidência do IRPJ e da CSLL sobre os denominados juros compensatórios com base nos seguintes fundamentos:

- i) a indenização por dano patrimonial do tipo lucro cessante recompõe não o patrimônio, mas o seu acréscimo que certamente ocorreria no futuro;
- ii) no mesmo sentido do entendimento acima, já se posicionou o próprio STJ (AgRg no REsp nº 638.389/SP);
- iii) a caracterização dos juros compensatórios como indenização por lucros cessantes, além de ter sido mencionada na decisão de embargos de declaração opostos pela Procuradoria Geral do Estado de São Paulo, foi destacada pela autoridade fiscal no Termo de Verificação Fiscal;

iv) embora decorra da desapropriação do imóvel, a parcela da indenização representada pelos juros compensatórios não se presta a repor especificamente o bem expropriado, mas, sim, lucros que poderiam ter sido auferidos mediante sua exploração;

v) o caráter indenizatório dos juros compensatórios é insuficiente para afastar a incidência do IRPJ e da CSLL, pois o acréscimo patrimonial resta claro, na medida em que não há, por meio desta parcela, reposição do valor do bem expropriado;

vi) a condenação no pagamento de juros compensatórios se fez em razão de lucros cessantes, como expresso na decisão judicial reproduzida nos autos, e no pedido da contribuinte;

vii) relativamente aos lucros cessantes, o lucro equivale à indenização recebida, líquida dos honorários advocatícios, porque nenhum outro custo contábil existe para ser com ela confrontado; e

viii) a matéria decidida em sede de recurso repetitivo não alcança outras parcelas pagas em razão de desapropriação e que não se destinem à reposição do valor do bem expropriado.

Três aspectos merecem ser ressaltados, quais sejam, (a) a natureza distinta da imputação feita pela Fiscalização em relação aos juros compensatórios, já que eles foram tributados separadamente, isto é, sem integrar o montante correspondente ao GANHO DE CAPITAL; (b) a indicação, por parte da Fiscalização, de fundamentação legal específica para fins de tributação dos JUROS COMPENSATÓRIOS (a reproduzida nos arts. 219, parágrafo único, e 680 do RIR/99); e (c) o fato de os JUROS COMPENSATÓRIOS terem sido percebidos em função de LUCROS CESSANTES, decorrentes da OCUPAÇÃO ANTECIPADA DO BEM PELO PODER PÚBLICO.

Delineado os termos da decisão recorrida, cabe averiguar se os acórdãos nºs 1802-00.887 e 04-00.166, indicados como paradigmas, veiculam entendimento que conflita com o nela esposado.

No acórdão paradigma nº 1802-00.887, depreende-se do seu Relatório, que foi representado por transcrição do elaborado na decisão de primeira instância, a contribuinte ofereceu à tributação as importâncias correspondentes aos juros compensatórios que recebera, de modo que a autuação alcançou tão somente o GANHO DE CAPITAL. Resta claro, portanto, que os valores correspondentes aos JUROS COMPENSATÓRIOS não compuseram a lide, já que em relação a eles a contribuinte simplesmente pagou os tributos devidos. É o que consta assinalado no referido Relatório, conforme descrição abaixo.

Segundo consta do Termo de Constatação (fls. 196/199) lavrado pela autoridade fiscal **a contribuinte limitou-se a oferecer à tributação as importâncias correspondentes aos juros compensatórios que recebera, o que ensejou lançamento do ganho de capital obtido.**

É importante ressaltar que, considerada a reprodução acima, a compreensão acerca da tributação dos valores recebidos em função de desapropriação guarda perfeita sintonia com a espelhada nos presentes autos, já que no citado paradigma é nítida a distinção das possibilidades de incidência vislumbradas naquele caso concreto, quais sejam, tributação dos JUROS

COMPENSATÓRIOS e apuração de GANHO DE CAPITAL. Oferecidos à tributação os valores correspondentes aos juros compensatórios, tributou-se o ganho de capital.

No voto condutor correspondente, há, de fato, menção aos juros compensatórios. Porém, na medida em que a questão a eles relacionada sequer integrava a lide, ela é feita a título de mero esclarecimento acerca da possibilidade da percepção de valores dessa natureza, sem qualquer juízo acerca do tratamento tributário que eventualmente deveria lhes ser dispensado, pois, como dito, a contribuinte extinguiu por pagamento os tributos incidentes sobre os juros compensatórios recebidos. O fragmento abaixo, extraído do referido voto, confirma a assertiva.

Depreende-se do texto constitucional que, o pagamento deve ser realizado, em regra, antes da imissão na posse pelo Poder Público (*prévia indenização*) porém, é possível ocorrer a imissão provisória na posse pelo Poder Público, e desse modo serão devidos juros compensatórios como forma de ressarcir a perda da posse pelo proprietário antes do recebimento da indenização que lhe é devida.

No que tange à tributação do IRPJ e CSLL exigidos nos autos de infração...

(GRIFO NÃO É DO ORIGINAL)

Não resta dúvida que, quando é feita alusão ao "*lucro decorrente da indenização (principal mais juros)*", o voto condutor do acórdão paradigma nº 1802-00.887 está se referindo aos JUROS MORATÓRIOS, que integraram a matéria tributável (GANHO DE CAPITAL) correspondente aos tributos exigidos nos autos de infração.

Conclui-se, pois, que o acórdão paradigma nº 1802-00.887 não revela divergência de interpretação em relação ao ato decisório recorrido.

Quanto ao paradigma nº CSRF/04-00.166, a situação é diversa. Com efeito, embora o litígio nele apreciado dissesse respeito à PESSOA FÍSICA, o seu voto (vencedor) condutor emite pronunciamento acerca dos valores recebidos em decorrência de desapropriação de forma absolutamente dissociada dos fatos retratados naqueles autos, e, ao fazer isso, discorre sobre o tratamento que deve ser dispensado aos valores recebidos a esse título, emitindo entendimento de amplitude extensa que colide com o esposado na decisão recorrida, senão vejamos:

[...]

Na lição do saudoso jurista CARLOS AUTRAN MASSENA - uma das maiores autoridades fluminenses em desapropriação - "*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 ressarcí-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, 25 2 edição, 2000, pág. 565).

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.

...

Concluindo, 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 em dinheiro.

(OS GRIFOS NÃO SÃO DO ORIGINAL)

Observa-se, assim, que o paradigma nº 04-00.166, desprendendo-se do fato de que naqueles autos a controvérsia girava em torno de valores recebidos por PESSOA FÍSICA em decorrência de desapropriação e que a tributação se deu a título de GANHO CAPITAL, emitiu entendimento extremamente genérico acerca da matéria, no sentido de que: a desapropriação é instituto que deve ser enxergado pela ótica constitucional, desprezando-se qualquer outra norma; 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; 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;** a doutrina é suficiente clara ao entender que **justa indenização é expressão que só admite ampla interpretação;** e para que a indenização seja justa, é preciso que nela também estejam compreendidos **todos os valores** que efetivamente repõem a perda suportada pelo beneficiário dos rendimentos.

Patente, pois, a colisão de entendimentos acerca do tratamento que deve ser dispensado aos JUROS COMPENSATÓRIOS percebidos em virtude de desapropriação, cabendo ressaltar que o fato de os autos apreciados pelo paradigma nº 04-00.166 dizerem respeito ao IRPF e a GANHO DE CAPITAL

não é capaz de suprimir a divergência jurisprudencial, já que, como dito, o seu voto condutor traz pronunciamento totalmente dissociado dessa circunstância. Irrelevante, por igual razão, o fato de o citado paradigma não fazer referência expressa à CSLL, já que também na decisão recorrida não se identifica análise específica relativamente a essa contribuição.

Constata-se, ante o exposto, a presença dos pressupostos de conhecimento do agravo e a necessidade de reforma do despacho questionado. Propõe-se, dessa forma, que o agravo seja ACOLHIDO PARCIALMENTE para DAR seguimento ao recurso especial relativamente à matéria **EXIGÊNCIA DE IRPJ E CSLL SOBRE OS JUROS COMPENSATÓRIOS (LUCROS CESSANTES)**, mas apenas em relação ao **paradigma nº CARF/04-00.166**.

Concluiu portanto o Despacho que o dissenso jurisprudencial arguido pela Recorrente efetivamente não restou configurado entre a decisão recorrida e o Acórdão nº 1802-000.887, primeiro paradigma apontado para a matéria “exigência de IRPJ e CSLL sobre os juros compensatórios / lucros cessantes”, em linha com o que decidira a Presidente da Câmara recorrida.

Já ao comparar o acórdão recorrido com o segundo paradigma (Acórdão nº CSRF/04-00.166), o Despacho entendeu caracterizada a divergência jurisprudencial defendida pela Recorrente, reformando em parte a decisão consubstanciada no Despacho de Admissibilidade de Recurso Especial acostado às fls. 1830-1839.

Assim, ao cabo das análises empreendidas nos dois Despachos citados, as três matérias recorridas pela contribuinte tiveram seguimento para análise por esta 1ª Turma da CSRF: “exigência de IRPJ e CSLL sobre os juros compensatórios / lucros cessantes”, “exigência de CSLL sobre o ganho de capital apurado na desapropriação” e “ilegalidade da cobrança de juros sobre a multa”.

No que diz respeito ao mérito das matérias combatidas, a Recorrente aduz, em apertada síntese, o seguinte:

- Não há que se falar em cobrança de tributos sobre os valores recebidos pela Recorrente a título de indenização, tendo em vista que não representam riqueza nova, mas mera reposição patrimonial. Os juros compensatórios também compõem a indenização, se sujeitando ao mesmo tratamento;

- O acórdão recorrido acompanhou o entendimento da Fiscalização, de que haveria duas espécies de indenização no caso dos presentes autos: a primeira parte, composta apenas pelo principal e pelos juros moratórios, teria como finalidade a recomposição do patrimônio da Recorrente; a segunda, relativa aos juros compensatórios, teria relação com a reposição de lucros cessantes, estando integralmente sujeita à incidência de IRPJ e CSLL;

- Tal segregação é descabida, uma vez que ambos os valores se destinam à indenização da Recorrente pela perda de seu terreno, recompondo seu patrimônio. Sendo assim, a integralidade da indenização não pode ser gravada por qualquer ônus tributário, já que não se subsume às normas constitucionais e legais que tratam da cobrança de IRPJ e CSLL;

- Os juros compensatórios foram criados pela jurisprudência para indenizar adequadamente o desapropriado pela perda da posse do imóvel antes de ter recebido a indenização à qual tinha direito, como ocorre na desapropriação indireta, hipótese do caso sob discussão. São calculados desde o momento da perda efetiva da posse até a data do pagamento da indenização. Sendo assim, são claramente decorrentes da desapropriação de imóvel, possuindo natureza jurídica de justa indenização pelo prejuízo sofrido em decorrência de ato estatal causador de restrição ao direito de propriedade do particular;

- No caso concreto, o Relator do julgamento, no Tribunal de Justiça de São Paulo/SP, dos embargos de declaração opostos pela Procuradoria-Geral do Estado de São Paulo (PGE/SP) nos autos da ação indenizatória efetivamente associou os juros compensatórios pagos à Recorrente a lucros cessantes. Contudo, o próprio Relator admitiu que tais juros eram devidos nos casos de ocupação antecipada pelo Poder Público, sendo incontestes, portanto, seu caráter indenizatório;

- A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (STJ) entende que juros compensatórios não se confundem com os lucros cessantes: enquanto os primeiros visam a remunerar o capital que o expropriado deixou de receber pela perda antecipada da posse, os segundos compensam os possíveis lucros que deixaram de ser auferidos pelo uso do bem. Não obstante, independentemente da natureza a que se atribua tais valores, o fato é que eles compõem a indenização, não estando, portanto, sujeitos à incidência de IRPJ e CSLL;

- Os juros compensatórios recebidos pela Recorrente têm, portanto, natureza puramente reparatória, não representando renda ou qualquer acréscimo patrimonial, razão pela qual não há se que falar na incidência de IRPJ ou CSLL. A jurisprudência do STJ é vasta nesse sentido: a indenização recebida no âmbito de um procedimento desapropriatório, aí inclusos os juros compensatórios, não está sujeita à incidência de imposto de renda por não traduzir a ideia de acréscimo patrimonial;

- Não merece prosperar o posicionamento do acórdão recorrido que, após afastar a incidência do IRPJ sobre a parcela da indenização relativa ao principal, juros de mora e honorários advocatícios, manteve a cobrança de CSLL sobre os mesmos valores, sob a justificativa de que o entendimento relativo ao imposto não necessariamente seria aplicável à contribuição. Os mesmos argumentos que justificam a exclusão de indenizações da base de cálculo do IRPJ justificam também sua exclusão da base de cálculo da CSLL;

- A desapropriação não implica a prévia negociação entre as partes envolvidas, não configurando uma operação de compra e venda, na qual está presente a figura do lucro, que no caso de venda de bens do ativo permanente, se consubstanciaria na forma de ganho de capital, totalmente tributável. Trata-se da imposição da vontade do Poder Público sobre o particular, que recebe uma indenização relativa ao valor do bem compulsoriamente retirado de seu patrimônio. Não se pode falar, portanto, em ganho: há apenas e tão somente a substituição compulsória de um bem por numerário em igual valor;

- Especificamente no que se refere à suposta apuração de ganho de capital tributável em desapropriação, o STJ, em sede de Recurso Especial Repetitivo (art. 543-C do CPC), já firmou entendimento, inclusive com relação a pessoas jurídicas, no sentido de que não há incidência do imposto sobre a renda em relação *“às verbas auferidas a título de indenização*

oriunda de desapropriação, seja por necessidade ou utilidade pública ou por interesse social, porquanto não representam acréscimo patrimonial” (REsp 1.116.460/SP);

- Ao julgar embargos de declaração opostos ao referido julgado pela União Federal, o STJ deixou consignado de modo inequívoco: não há, no recebimento de indenização por desapropriação, sob qualquer pretexto, ganho de capital ou lucro, que são as bases de cálculo da CSLL;

- A DRJ em São Paulo (SP), ao proferir o acórdão de primeira instância no presente processo, citou a decisão proferida nos autos do REsp 1.116.460/SP como apta a justificar o cancelamento da presente autuação no que tange à Incidência de IRPJ sobre os valores recebidos pela Recorrente a título de indenização. Deixou aquele órgão de notar, porém, que o raciocínio desenvolvido pela decisão em questão é inteiramente aplicável também à CSLL, tendo em vista a similaridade entre as bases de cálculo dos dois tributos (ausência de ganho de capital e lucro);

- Se a indenização por expropriação não encerra lucro (fato reconhecido expressamente pelo próprio STJ em sede de recurso repetitivo), não pode estar sujeita à incidência de CSLL, tributo que incide sobre o lucro líquido. Como o recebimento de indenização não representa qualquer acréscimo patrimonial, mas mera reposição do valor do bem expropriado, não há que se falar em incidência de IRPJ, nem de CSLL;

- Ainda que se entenda pela manutenção do crédito tributário ainda em discussão, o que se admite apenas para argumentar, há que se reconhecer a improcedência da exigência de juros de mora sobre a multa isolada lançada pela Fiscalização;

- A multa de ofício tem nítido caráter de sanção, de penalidade pelo inadimplemento de obrigação tributária. Assim, não pode ser base de cálculo para juros, que, por definição, remuneram o credor pela privação do uso de seu capital, devendo incidir somente sobre o que deveria ter sido recolhido no prazo legal, e não foi;

- Inexiste previsão legal para a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício. O § 3º do art. 61 da Lei nº 9.430/1996 determina que “sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa (...)”. A expressão “sobre os débitos a que se refere este artigo” diz respeito somente ao principal, único valor que poderia deixar de ser pago “nos prazos previstos na legislação tributária”, conforme expressão utilizada no *caput* do mesmo art. 61.

A contribuinte encerra seu Recurso Especial defendendo a necessidade de sobrestamento do presente processo até que decisão final seja proferida nos autos da ação rescisória proposta pela PGE/SP. No caso de a ação rescisória ser finalmente julgada procedente, a Recorrente defende o cancelamento integral da autuação.

Por fim, a contribuinte apresentou ainda, em 05/06/2018, a petição de fls. 1934-1936, afirmando que “seu entendimento no sentido de que não incide CSLL sobre o ganho de capital apurado na desapropriação é corroborado pela própria Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (‘PGFN’), conforme se aduz da análise do Parecer PGFN/CAT nº 176/2016 (‘Parecer 176/16’), ora anexado”, bem como pelo STJ no acórdão de julgamento do REsp nº 1.691.689/SP.

Os autos foram encaminhados à PGFN em 04/07/2019 (fl. 2495), para fins de ciência do Recurso Especial da contribuinte e de sua admissão, e retornaram ao CARF em 12/07/2019 (fl. 2523), com Contrarrazões apresentadas pela Fazenda Nacional (fls. 2496-2522).

Em relação às matérias “exigência de IRPJ e CSLL sobre os juros compensatórios / lucros cessantes” e “exigência de CSLL sobre o ganho de capital apurado na desapropriação” a PGFN apenas defende a negativa de provimento ao Recurso Especial com base em argumentos extraídos do próprio acórdão recorrido (que, por sua vez, faz remissão também a fundamentos apresentados no acórdão da DRJ em São Paulo (SP)).

Já ao abordar a matéria “ilegalidade da cobrança de juros sobre a multa”, a Fazenda Nacional defende que o Recurso não seja provido com base em argumentos que podem ser assim sintetizados:

- Os defensores da tese da não-aplicação de juros de mora sobre a multa de ofício se baseiam na literalidade do art. 61 da Lei nº 9.430/1996 (“os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições (...) não pagos nos prazos previstos (...) serão acrescidos de multa de mora”), argumentado que só incidiria a multa sobre débitos de tributos e contribuições, e não sobre débitos de qualquer natureza. Essa interpretação, supostamente literal, não prospera, uma vez que ignora a expressão “decorrente de” presente no texto do dispositivo;

- A interpretação teleológica do art. 61 da Lei nº 9.430/1996 também leva à conclusão pela incidência de juros sobre a multa de ofício. Afastar a aplicação dos juros de mora significaria esvaziar as finalidades da multa (punitiva e educativa), uma vez que o valor lançado pela autoridade tributária, depois de anos de discussão em processos administrativo e judicial, já se encontraria totalmente corroído pela inflação;

- A interpretação sistemática dos arts. 113, 139 e 161 do CTN revela que a multa de ofício (penalidade pecuniária) se junta ao tributo lançado para formar o crédito tributário, sobre o qual devem incidir juros moratórios. Não há possibilidade de segregação das formas de correção deste montante total;

- O Superior Tribunal de Justiça (STJ) e outros Tribunais Superiores possuem decisões favoráveis à incidência de juros de mora sobre a multa de ofício. Além disso, a jurisprudência preponderante do CARF sobre o tema é no mesmo sentido;

- Em respeito ao princípio da eventualidade, caso se entenda que o art. 61 da Lei nº 9.430/1996 não abrange a multa de ofício, é preciso, ainda assim, que incidam juros de mora à taxa de 1% ao mês sobre a multa de ofício, conforme determina o art. 161, § 1º, do CTN.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Relator.

1 CONHECIMENTO

O Recurso Especial é tempestivo.

Conforme relatado, a Fazenda Nacional foi intimada a respeito do Apelo Especial interposto pela contribuinte e apresentou, como Contrarrazões, argumentos pelo não provimento da insurgência em exame. Sendo assim, não foram apresentadas alegações visando ao não conhecimento do recurso.

Todavia, faz-se necessária inicialmente a análise a respeito do conhecimento do Recurso Especial quanto à matéria “ilegalidade da cobrança de juros sobre a multa”, tendo em vista a existência de súmula de jurisprudência que trata do tema, aprovada posteriormente ao exame de admissibilidade.

A questão da possibilidade de incidência de juros de mora sobre a multa de ofício já foi objeto de súmula editada pelo CARF. *In verbis*:

Súmula CARF nº 108: Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

Nos termos do § 3º do art. 67 do Anexo II do RICARF/2015, é incabível recurso especial contra decisão administrativa que tenha adotado entendimento de súmula de jurisprudência do CARF, mesmo que esta tenha sido aprovada depois da interposição do recurso:

Art. 67. Compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF.

[...]

§ 3º Não cabe recurso especial de decisão de qualquer das turmas que adote entendimento de súmula de jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, da CSRF ou do CARF, ainda que a súmula tenha sido aprovada posteriormente à data da interposição do recurso.

[...]

O caso sob análise enquadra-se perfeitamente na previsão regimental. O recurso especial do sujeito passivo foi interposto em 02/12/2016 e admitido quanto à matéria em questão em 06/03/2017. Em 03/09/2018, a Súmula CARF nº 108 foi aprovada pelo Pleno, tornando-se vinculante por força da Portaria MF nº 129, de 01/04/2019.

O Acórdão nº 1302-001.784, ora recorrido, adota o entendimento posteriormente positivado na Súmula CARF nº 108. Portanto, por força do § 3º do art. 67 do Anexo II do

RICARF/2015, o recurso especial da contribuinte não pode ser conhecido quanto à matéria “ilegalidade da cobrança de juros sobre a multa”.

Em relação às outras duas matérias recorridas, manifesto minha concordância quanto ao que foi disposto no Despacho de Admissibilidade de Recurso Especial de fls. 1830-1839, a respeito da matéria “exigência de CSLL sobre o ganho de capital apurado na desapropriação”, e no Despacho em Agravo de fls. 1914-1927, que deu seguimento à matéria “exigência de IRPJ e CSLL sobre os juros compensatórios / lucros cessantes”.

Quanto à primeira matéria citada, o acórdão recorrido considerou que o REsp nº 1.116.460/SP, julgado pelo STJ segundo a sistemática do art. 543-C do antigo CPC, somente teria apreciado a questão da incidência do IRPJ sobre ganho de capital relacionado a desapropriação, não havendo a obrigatoriedade de reprodução do ali decidido (art. 62, § 2º, do Anexo II do RICARF/2015) em relação à discussão acerca da incidência de CSLL sobre o mesmo ganho de capital.

A partir daí, com base na ponderação de que o lucro líquido, que dá origem à base de cálculo da CSLL, é contabilmente afetado pela diferença entre o valor recebido como indenização e o custo contábil do bem desapropriado, decidiu o acórdão recorrido pelo cabimento da incidência da contribuição sobre o ganho de capital oriundo do processo de desapropriação sofrido pela contribuinte.

Já o Acórdão nº 1802-000.887, primeiro paradigma indicado pela recorrente para fins de caracterização do dissídio jurisprudencial arguido, efetivamente adota entendimento diverso, no sentido de que não incide CSLL sobre lucro decorrente de indenização por desapropriação de imóvel pelo poder público.

Naquele caso, a decisão entendeu extensível às pessoas jurídicas o teor da Súmula CARF nº 42 (“*não incide o imposto sobre a renda das pessoas físicas sobre os valores recebidos a título de indenização por desapropriação*”), decidindo pela não incidência de IRPJ sobre o aludido ganho de capital. Passo seguinte, estendeu à CSLL, tomada como lançamento reflexo, “a mesma decisão proferida para o imposto de renda”.

O segundo paradigma trazido pela contribuinte em relação à matéria recorrida, o Acórdão nº 101-95.796, também interpreta a legislação tributária de forma divergente do acórdão recorrido. A decisão pondera que a indenização recebida em face de desapropriação de imóvel pelo poder público não constitui receita ou acréscimo patrimonial, descabendo falar-se na incidência de IRPJ sobre ganho de capital. Na sequência, declara que a solução dada ao litígio principal relativo ao IRPJ aplica-se à CSLL, como lançamento decorrente.

No que diz respeito à outra matéria examinada, atinente à “exigência de IRPJ e CSLL sobre os juros compensatórios / lucros cessantes”, o acórdão recorrido concluiu pela procedência da incidência debatida, ponderando que os juros compensatórios examinados no caso do presente processo foram recebidos a título de lucros cessantes, decorrentes da ocupação antecipada do bem pelo poder público, e receberam da Fiscalização tratamento específico e separado do montante correspondente ao ganho de capital, associado à parcela de reparação do valor do bem expropriado.

O Acórdão paradigma nº CSRF/04-00.166 (único admitido no despacho de admissibilidade em agravo), por outro lado, explicitou o entendimento de que a indenização justa (não passível de tributação), segundo a ótica constitucional, *“é a que cobre não só o valor 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”*. Sendo assim, confirma-se que a decisão diverge do acórdão recorrido quanto à possibilidade de incidência de IRPJ e CSLL sobre os juros compensatórios recebidos em decorrência de desapropriação pelo poder público, inclusive os relacionados a lucros cessantes.

Diante do exposto, em concordância com os Despachos de fls. 1830-1839 e 1914-1927 quanto às partes em que deram seguimento às matérias “exigência de CSLL sobre o ganho de capital apurado na desapropriação” e “exigência de IRPJ e CSLL sobre os juros compensatórios / lucros cessantes” e com fulcro no § 1º do art. 50 da Lei nº 9.784/99, encaminho meu voto pelo CONHECIMENTO do Recurso Especial em relação a essas matérias.

No que diz respeito à “ilegalidade da cobrança de juros sobre a multa”, voto por NÃO CONHECER da matéria recorrida, por força do § 3º do art. 67 do Anexo II do RICARF.

2 MÉRITO

2.1 EXIGÊNCIA DE CSLL SOBRE O GANHO DE CAPITAL APURADO NA DESAPROPRIAÇÃO

Conforme relatado, o acórdão recorrido, ao analisar a controvérsia, considerou que a análise empreendida pelo STJ no julgamento do REsp nº 1.116.460/SP teria se limitado ao IRPJ. Sendo assim, não estaria contemplada na decisão daquela Corte superior, proferida segundo o rito do art. 543-C do antigo CPC, a impossibilidade de incidência da CSLL sobre ganho de capital oriundo de desapropriação de imóvel pelo poder público.

Entendendo-se desobrigada de aplicar ao caso dos presentes autos o teor daquela decisão judicial (o que deveria ocorrer, por força do art. 62, § 2º, do Anexo II do RICARF, caso se tivesse concluído pela identidade entre as matérias debatidas), a Turma recorrida adotou seu próprio critério de convencimento e decidiu pela procedência da exigência, uma vez que o lucro líquido, que origina a base de cálculo da CSLL, sofre os efeitos contábeis advindos da diferença entre o valor da indenização recebida e o custo contábil do bem objeto da desapropriação.

A Recorrente, por outro lado, defende que os argumentos que justificam o afastamento da incidência do IRPJ sobre a parcela da indenização formada por principal, juros de mora e honorários advocatícios levam também à conclusão pela exclusão de tais valores da base de cálculo da CSLL. Argumenta que a desapropriação não configura uma operação de compra e venda, não existindo prévia negociação ou a figura do lucro, o que implica na inoccorrência de ganho de capital tributável. Haveria somente a substituição compulsória de um bem do particular por numerário em igual valor (indenização).

Tratando especificamente do REsp nº 1.116.460/SP, a Recorrente argumenta que o raciocínio desenvolvido na decisão do STJ é inteiramente aplicável à CSLL, tendo em vista a similaridade entre a sua base de cálculo e a do IRPJ. Afirma que, se a indenização por desapropriação não encerra lucro, como decidiu o STJ, não pode ser tributada pela CSLL, tributo

que incide sobre o lucro líquido. Finaliza a Recorrente defendendo que, “*tendo em vista o fato de que o recebimento de indenização não representa qualquer acréscimo patrimonial, mas mera reposição do valor do bem expropriado, não há que se falar em incidência de IRPJ, nem de CSLL*”.

A PGFN, intimada a tomar ciência do Recurso Especial interposto pela contribuinte, limitou-se a reafirmar as razões já expostas no acórdão recorrido.

Analisando a controvérsia posta, entendo procedentes as alegações da Recorrente.

Em 10/02/2016, apenas alguns dias após a sessão em que foi realizado o julgamento que culminou na prolação do acórdão recorrido, foi aprovado pela Fazenda Nacional o Parecer PGFN/CAT nº 176/2016, como inclusive apontou a Recorrente na petição que protocolou em 05/06/2018 (fls. 1934-1936).

O referido Parecer expõe o entendimento, em convergência com a linha de defesa da contribuinte nos presentes autos, de que a *ratio decidendi* adotada pelo STJ no julgamento do REsp nº 1.116.460/SP, para concluir pela não incidência de IRPJ sobre ganho de capital auferido em processo de desapropriação, aplica-se também à CSLL. Observe-se:

DIREITO TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO. VALORES AUFERIDOS A TÍTULO DE INDENIZAÇÃO POR DESAPROPRIAÇÃO. NÃO INCIDÊNCIA. APLICAÇÃO DA *RATIO DECIDENDI* DO PRECEDENTE FIRMADO PELO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA NO JULGAMENTO DO RECURSO ESPECIAL Nº 1.116.460/SP.

Não incide CSLL sobre valores recebidos a título de indenização decorrente de desapropriação – seja por necessidade ou utilidade pública, ou por interesse social – por não configurarem ganho, ou acréscimo de patrimônio.

(...)

11. O raciocínio jurídico desenvolvido pela Consulente encontra-se absolutamente correto: **a *ratio decidendi* do precedente firmado pelo STJ no julgamento do REsp nº 1.116.460/SP, segundo a qual não incide o IR 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, pode perfeitamente ser aplicada à CSLL.**

(...)

17. Do excerto acima reproduzido dimana que a indenização expropriatória não se confunde com o simples valor de mercado do bem expropriado, quando se poderia se falar em ganho de capital, uma vez que de compra e venda não se cuida. Na verdade, **inexiste riqueza nova (acrécimo patrimonial), mas, ao inverso, recomposição de sacrifício afligido ao administrado, impassível de tributação tanto pelo IR quanto pela CSLL.**

18. Conforme argutamente lembrado pelo Min. Luiz Fux, ainda integrante do STJ e relator do REsp nº 1.116.460/SP, esse entendimento encontra-se há muito consolidado na jurisprudência pátria e embasou a edição da Súmula nº 39, de

1980, do extinto Tribunal Federal de Recursos, que ostenta o seguinte teor:
"Não está sujeita ao Imposto de Renda a indenização recebida por pessoa jurídica, em decorrência de desapropriação amigável ou judicial. "

- III -

19. Posto isso, concluímos que **não incide CSLL sobre valores recebidos a título de indenização decorrente de desapropriação – seja por necessidade ou utilidade pública, ou por interesse social – por não configurarem ganho ou acréscimo" de patrimônio**, razão pela qual esta Coordenação-Geral não se opõe que os Procuradores da Fazenda Nacional fiquem autorizados a não apresentar contestação, a não interpor recursos, bem como a desistir dos já interpostos quando a demanda e/ou a decisão tratar da matéria objeto da presente manifestação, nos termos do art. 1º, III, da Portaria PGFN nº 294/2010. [destaques ora inseridos]

Desse modo, a PGFN reconheceu oficialmente que o entendimento exposto pelo STJ acerca do IRPJ no julgamento do REsp nº 1.116.460/SP seria extensível à CSLL, ficando os Procuradores da Fazenda Nacional autorizados, por força do art. 1º, III, da Portaria PGFN nº 294/2010, a não apresentar contestações, a não interpor recursos e a desistir dos já interpostos contra decisões que tenham declarado a não incidência da contribuição sobre ganho de capital associado à desapropriação de bem.

Posteriormente, em 10/10/2017, a mesma posição foi exposta pelo próprio STJ, por ocasião do julgamento do REsp nº 1.691.698/SP (também apontado pela contribuinte na petição de fls. 1934-1936, embora com lapso na numeração indicada: “1.691.689”). Trouxe a decisão daquela Corte superior:

TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO.
INDENIZAÇÃO POR DESAPROPRIAÇÃO. NÃO INCIDÊNCIA.

1. O Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do **REsp 1.116.460/SP**, Rel. Min. Luiz Fux, Primeira Seção, DJe 1º/02/2010, processado nos termos do art. 543-C do Código de Processo Civil de 1973, em análise de controvérsia em torno da incidência do Imposto de Renda sobre a verba recebida a título de indenização decorrente de desapropriação, seja por necessidade ou utilidade pública ou por interesse social, considerou que, por não haver ganho ou acréscimo patrimonial nesses casos, não incide a mencionada exação.

2. *In casu*, a recorrente defende a incidência da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido sobre a verba recebida a título de indenização decorrente de desapropriação. **Adotando-se a premissa assentada no julgamento do mencionado precedente - de que não há acréscimo patrimonial na percepção da indenização por desapropriação -, não há que se falar na possibilidade de incidência da CSLL sobre tais valores, uma vez que o lucro é o critério material da hipótese de incidência dessa contribuição.**

3. Recurso Especial não provido.

[...]

VOTO

[...]

O Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do REsp 1.116.460/SP, Rel. Min. Luiz Fux, Primeira Seção, DJe 1º/02/2010, processado nos termos do art. 543-C do Código de Processo Civil de 1973, **em análise de controvérsia em torno da incidência do Imposto de Renda sobre a verba recebida a título de indenização decorrente de desapropriação, seja por necessidade ou utilidade pública ou por interesse social, considerou que, por não haver ganho ou acréscimo patrimonial nesses casos, não incide a mencionada exação.** Eis a ementa do julgado:

[...]

In casu, a recorrente defende a incidência da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido sobre a verba recebida a título de indenização decorrente de desapropriação. **Adotando-se a premissa assentada no julgamento do mencionado precedente - de que não há acréscimo patrimonial na percepção da indenização por desapropriação -, não há que se falar na possibilidade de incidência da CSLL sobre tais valores, uma vez que o lucro é o critério material da hipótese de incidência desta contribuição.** [destaques ora inseridos]

Por fim, esta mesma 1ª Turma da CSRF, embora sob formação distinta, já se pronunciou no mesmo sentido, pela aplicabilidade do racional exposto no acórdão de julgamento do REsp nº 1.116.460/SP à CSLL, como demonstra o Acórdão nº 9101-003.932, oriundo de julgamento realizado em 05/12/2018, de onde se extraem as seguintes passagens:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO – CSLL

Ano-calendário: 1997

DESAPROPRIAÇÃO. INDENIZAÇÃO. NÃO INCIDÊNCIA. STJ. RECURSO REPETITIVO. REsp 1.116.460/SP.

Não há, na desapropriação, rural ou urbana, transferência da propriedade, por qualquer negócio jurídico de direito privado. Não sucede, aí, venda do bem ao poder expropriante. Não se configura a noção de preço, como contraprestação pretendida pelo proprietário. **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.

[...]

Voto

[...]

Em síntese, a questão posta para análise deste Colegiado cinge-se em decidir se valores recebidos pelo contribuinte, decorrente de desapropriação de imóvel urbano, naquilo que exceda o custo de aquisição, é ganho de capital e, portanto, base de cálculo para a incidência do IRPJ e da CSLL. No v. acórdão recorrido ficou assentado que “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”.

[...]

O E. STJ, no julgamento do REsp 1.116.460/SP, de relatoria do Exmo. Min. Luiz Fux, julgado sob a sistemática dos recursos repetitivos e, portanto, de observância obrigatória por este Colegiado (RICARF, art. 62, par. 1, "b"), firmou entendimento no mesmo sentido do v. acórdão recorrido, como se denota da ementa abaixo transcrita:

[...]

O voto do Exmo. Sr. Ministro Luiz Fux é claro que verba indenizatória não representa acréscimo patrimonial e, portanto, não é base para a incidência do imposto sobre a renda.

Esse entendimento já vinha sendo reconhecido com frequência na jurisprudência, tanto que ensejou a edição da Súmula 39 do extinto TFR: "Não está sujeita ao Imposto de Renda a indenização recebida por pessoa jurídica, em decorrência de desapropriação amigável ou judicial".

Seguindo o precedente do E. STJ, este Conselho já se posicionou pela não incidência de IRPJ ou CSLL sobre verbas indenizatórias decorrentes de desapropriação. Veja-se:

[...]

Acórdão nº 1402-001.356 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária

[...]

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2006, 2007

DESAPROPRIAÇÃO. PESSOA JURÍDICA. GANHO DE CAPITAL. INEXISTÊNCIA. MATÉRIA DECIDIDA EM RECURSO REPETITIVO DO STJ. APLICAÇÃO DO ARTIGO 62 A DO REGIMENTO INTERNO DO CARF.

Quando a Constituição fala em preço justo está a se reportar a algo que garanta que o proprietário, pessoa física ou jurídica, com os recursos que receber, adquira bem de idêntico valor. Se houvesse incidência do imposto de renda, em determinadas ocasiões exigido pelo próprio desapropriante, isto quando este for a União, estar-se-ia impossibilitando que o então proprietário recompusesse seu patrimônio.

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. 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.

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. O valor recebido na desapropriação não representa acréscimo patrimonial, mas sim a substituição do patrimônio correspondente a determinado bem por quantia equivalente em espécie.

(Precedente RESP 1.116.460SP, julgado sob a forma do artigo 543C, de observância obrigatória pelos Conselheiros do CARF, conforme previsto no artigo 62A, do Regimento Interno).

Recurso Voluntário Provido.

[...]

O conceito de lucro está intimamente ligado ao conceito de acréscimo patrimonial do art. 43 do CTN, a produção de riqueza nova. O E. STJ, como acima disposto, firmou entendimento de que a indenização recompõe o patrimônio. Recomposição não se confunde com acréscimo ou riqueza nova.

Não há, assim, base de cálculo para a apuração de estimativas de CSLL devidas pelo contribuinte, de tal forma que o recurso especial da PGFN não merece prosperar. [destaques ora inseridos]

Alinho-me ao entendimento exposto pelas decisões transcritas.

Dessa forma, concluo que deve ser estendida à CSLL a decisão tomada pela DRJ em relação ao IRPJ, no sentido de afastar a tributação calculada sobre o ganho de capital que a Fiscalização tinha calculado para os anos-calendário em que a contribuinte recebeu parcelas de pagamento pela desapropriação de seu imóvel: R\$ 4.847.062,02 em 2008 e R\$ 5.333.441,80 em 2009.

Registre-se que os referidos ganhos de capital foram calculados a partir do valor considerado como efetiva recomposição da perda patrimonial experimentada pela contribuinte (R\$ 50.511.263,73, em valor original), formada pelo principal, juros de mora e atualização monetária.

O restante do valor que a contribuinte teria direito a receber é composto pelos juros compensatórios (lucros cessantes), cuja tributação, tanto pelo IRPJ quanto pela CSLL, será examinada no próximo tópico deste voto.

Diante de todo o exposto, voto por dar provimento ao Recurso Especial, nos termos delineados nos parágrafos antecedentes.

2.2 EXIGÊNCIA DE IRPJ E CSLL SOBRE OS JUROS COMPENSATÓRIOS / LUCROS CESSANTES

A decisão recorrida concluiu pela procedência da incidência de IRPJ e CSLL sobre os juros compensatórios recebidos pela contribuinte, devidos pelo Estado de São Paulo a título de lucros cessantes, com base nas seguintes considerações: i) esse tipo de verba indenizatória não estaria inclusa no escopo da discussão abordada pelo STJ no julgamento do REsp nº 1.116.460/SP (não havendo a vinculação do art. 62, § 2º, do Anexo II do RICARF para a matéria); ii) os juros por lucros cessantes não se relacionam à reposição do valor do bem expropriado, representando efetivo acréscimo patrimonial; e iii) o referido incremento

patrimonial corresponde ao valor da indenização recebida, líquida de honorários advocatícios, uma vez que inexiste qualquer outro custo contábil a ser com ela confrontado.

A Recorrente se insurge contra tal cobrança, defendendo que os juros compensatórios compõem a “justa indenização” do prejuízo sofrido pelo particular em decorrência do ato estatal de desapropriação, o que representa mera reposição patrimonial, e não riqueza nova passível de tributação. Afirmar ainda que a jurisprudência do STJ aponta no sentido de que a indenização recebida no âmbito de um procedimento desapropriatório, aí inclusos os juros compensatórios, não está sujeita à incidência de imposto de renda por não traduzir a ideia de acréscimo patrimonial.

Além disso, a Recorrente defende que os juros pagos no presente caso seriam compensatórios, mas não referentes a lucros cessantes (que não se confundem com os primeiros), em que pese a declaração do Relator do julgamento, no TJ/SP, dos embargos de declaração opostos pela PGE/SP nos autos da ação indenizatória. Na sequência, afirma que, de toda forma, *“independentemente da natureza a que se atribua tais valores, o fato é que eles compõem a indenização, não estando, portanto, sujeitos à incidência de IRPJ e CSLL”*.

Não prospera a tese defendida pela Recorrente.

Inicialmente, julgo relevante deixar demarcado, como se adiantou no tópico anterior, que a discussão desenvolvida neste item não guarda relação direta com aquela abordada ao norte.

No tópico anterior debateu-se se a parcela da indenização relativa à recomposição do valor do bem expropriado estaria sujeita à incidência de CSLL. Já no presente tópico, discute-se se os juros compensatórios, que não integram aquela fração da indenização (conforme será visto adiante), submetem-se à incidência de IRPJ e CSLL.

No caso concreto sob análise, considero claro que os juros compensatórios recebidos pela contribuinte fundamentaram-se em lucros cessantes, que não guardam, na realidade, relação com o valor do bem desapropriado, mas foram pagos pelo Estado de São Paulo em razão do uso antecipado do terreno depois expropriado.

A respeito da caracterização de valor indenizado como oriundo de lucros cessantes, já tive a oportunidade de expor análise que entendo ser a mais adequada, quanto atuei como Conselheiro Relator do julgamento que culminou na prolação do Acórdão nº 1402-001.705. Do voto condutor daquele julgado, depreendem-se as seguintes passagens de interesse:

Por seu turno, o dano de natureza patrimonial sujeito a indenização divide-se em dano EMERGENTE e LUCROS CESSANTES.

Para Maria Helena Diniz (in Curso de Direito Civil Brasileiro. 2006, São Paulo Saraiva. v. 7. p. 71), a verificação do dano patrimonial é estabelecida *“pelo confronto entre o patrimônio realmente existente após o prejuízo e o que provavelmente existiria se a lesão não se tivesse produzido”*.

O dano emergente representa, na lição da citada autora, um *“deficit real e efetivo no patrimônio do lesado, isto é, numa concreta diminuição de sua fortuna”*, por ter havido redução do ativo ou aumento do passivo, pelo que a

vítima deve ter "*experimentado um real prejuízo, visto que não se sujeitam a indenização danos eventuais ou potenciais*", a não ser quando constituam resultado necessário, certo, inevitável e previsível da ação.

Os lucros cessantes dizem respeito a um benefício que deixou de ser ganho em razão do ato danoso, bem como à perda de uma oportunidade que caberia ao lesado, no transcurso normal dos acontecimentos.

Arnaldo Rizzardo, por sua vez, ao lecionar sobre perdas e danos patrimoniais (in Direito das Obrigações, Forense, 2000, p. 548), assim, ensina:

[...] O conceito de patrimônio envolve qualquer bem exterior, capaz de classificar-se na ordem das riquezas materiais, valorizável por sua natureza e tradicionalmente em dinheiro.

[...]

*Quando os efeitos atingem o patrimônio atual, acarretando uma perda, uma diminuição no patrimônio, as perdas chamam-se "emergentes" [...] se a pessoa deixa de obter vantagens em consequência de certo fato, vindo a ser privada de um lucro, temos o "as perdas e danos cessantes", ou lucro cessante - *lucrum cessans*.*

Com referência às normas legais, verifica-se que o art. 402 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 (Código Civil de 2002), assim prescreve:

Art. 402. Salvo as exceções expressamente previstas em lei, as perdas e danos devidas ao credor abrangem, além do que ele efetivamente perdeu, o que razoavelmente deixou de lucrar.

(...)

Diante do exposto, pode-se inferir que a alteração patrimonial que constitui DANO EMERGENTE se configura quando é possível representá-la como FATO CONTÁBIL MODIFICATIVO OU MISTO, isto é, quando ocorre a redução do patrimônio líquido causado por uma parte à outra, em razão do descumprimento de obrigação ou resultante de ação ilícita.

De outra forma, **os LUCROS CESSANTES constituem a redução patrimonial alusiva à privação de um ganho pelo credor, ou seja, o que a parte deixou de lucrar não pode ser diretamente extraído dos registros contábeis**, mas de circunstâncias exteriores tais que, se configuradas de outra forma, resultariam em patrimônio líquido mais elevado. [destaques ora inseridos]

No caso dos presentes autos, julgo que restou bem caracterizada a natureza de lucros cessantes da maior parte do valor indenizatório recebido pela contribuinte.

De início, o próprio pedido formulado pela contribuinte na petição inicial da ação judicial em que pleiteou o pagamento de indenização por desapropriação indireta deixa claro que os juros compensatórios pleiteados guardam relação não com o valor do terreno expropriado, mas com o período de "ocupação" antecipada pelo Estado de São Paulo, caracterizada pela criação do Parque Estadual da Serra do Mar:

Trouxe a petição judicial da contribuinte:

5 - Ora, Exa., a criação do Parque da Serra do Mar, por si só, já frustrou o uso da propriedade da Autora, estando caracterizado o apossamento administrativo havido, bem como a consequente obrigação de indenizar, conforme pacífico entendimento dos nossos Tribunais.

6 - Realmente, tanto o aludido texto legal, quanto o referido Ofício do IBDF, são inequívocos ao vedarem qualquer forma de exploração dos recursos naturais dentro da propriedade da Autora (...)

(...)

11. De se ressaltar também, que a propriedade da Autora, além de contar com todas as melhorias públicas, tem em grande parte de sua área, matas de alto valor, face à abundância de árvores de madeiras nobres, que além de seu alto potencial econômico, tem também enorme valor ecológico, as quais também devem ser indenizadas, conforme mansa e pacífica jurisprudência de nossos tribunais.

(...)

Assim, espera a Autora seja a presente ação julgada procedente, com a condenação do Réu ao pagamento do justo valor das terras apossadas, matas e demais benfeitorias existentes, bem como de indenização pela desvalorização de eventual área remanescente, **verbas essas acrescidas de juros compensatórios, contados a partir do apossamento**, custas, correção monetária e juros moratórios [...] [destaques ora inseridos]

Posteriormente, tal aspecto foi aclarado pelo Relator do julgamento de embargos declaratórios opostos pela PGE/SP junto ao TJ/SP, nos autos da ação indenizatória. Restou assentado naquela decisão judicial:

Também, o aresto examinou a questão referente aos **juros compensatórios**, fazendo menção a r. sentença. E não há a menor dúvida de que os referidos juros são cumuláveis com os moratórios, uma vez que são distintos os fundamentos. Estes são devidos pelo atraso no pagamento da indenização. Aqueles, resultantes de criação pretoriana, destina-se a cobrir **lucros cessantes, nos caso de ocupação antecipada pelo Poder Público**. [destaques ora inseridos]

O já citado Acórdão nº 1402-001.705, relatado por este Conselheiro, analisou, na sequência de seu voto condutor, o tratamento tributário aplicável às indenizações devidas por lucros cessantes:

Pode-se resumir que o recebimento de uma indenização pode ou não acarretar acréscimo patrimonial, dependendo da natureza do bem jurídico a que se refere. Quando se indeniza dano efetivamente verificado no patrimônio material (= dano emergente), o pagamento em dinheiro simplesmente reconstitui a perda patrimonial ocorrida em virtude da lesão, e, portanto, não acarreta qualquer aumento no patrimônio. **Todavia, ocorre acréscimo patrimonial quando a indenização (a) ultrapassar o valor do dano material verificado (= dano emergente), ou (b) se destinar a compensar o ganho que deixou de ser auferido (= lucro cessante).**

Passa-se agora à análise da legislação tributária aplicável, destacando-se os seguintes dispositivos legais:

Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966)

Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I – de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II – de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior. (Grifou-se.)

§ 1º A incidência do imposto independe da denominação da receita ou do rendimento, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção. (Parágrafo incluído pela Lcp nº 104, de 10.1.2001)

[...]

Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;

II - outorga de isenção;

III - dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias.

Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995

Art. 60. Estão sujeitas ao desconto do Imposto de Renda na fonte, à alíquota de cinco por cento, as importâncias pagas às pessoas jurídicas:

I - a título de juros e de indenizações por lucros cessantes, decorrentes de sentença judicial;

II - (Revogado pela Lei nº 9.249, de 1995)

Parágrafo único. O imposto descontado na forma deste artigo será deduzido do imposto devido apurado no encerramento do período-base.

Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996

Art. 70. A multa ou qualquer outra vantagem paga ou creditada por pessoa jurídica, ainda que a título de indenização, a beneficiária pessoa física ou jurídica, inclusive isenta, em virtude de rescisão de contrato, sujeitam-se à incidência do imposto de renda na fonte à alíquota de quinze por cento.

[...]

§ 5º O disposto neste artigo não se aplica às indenizações pagas ou creditadas em conformidade com a legislação trabalhista e àquelas destinadas a reparar danos patrimoniais.

Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999

Art. 219. A base de cálculo do imposto, determinada segundo a lei vigente na data de ocorrência do fato gerador, é o lucro real (Subtítulo III), presumido (Subtítulo IV) ou arbitrado (Subtítulo V), correspondente ao período de apuração (Lei nº 5.172, de 1966, arts. 44, 104 e 144, Lei nº 8.981, de 1995, art. 26, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º).

Parágrafo único. Integram a base de cálculo todos os ganhos e rendimentos de capital, qualquer que seja a denominação que lhes seja dada, independentemente da natureza, da espécie ou da existência de título ou contrato escrito, bastando que decorram de ato ou negócio que, pela sua finalidade, tenha os mesmos efeitos do previsto na norma específica de incidência do imposto (Lei nº 7.450, de 1985, art. 51, Lei nº 8.981, de 1995, art. 76, § 2º, e Lei nº 9.430, de 1996, arts. 25, inciso II, e 27, inciso II).

[...]

Art. 680. Estão sujeitas ao desconto do imposto na fonte, à alíquota de cinco por cento, as importâncias pagas às pessoas jurídicas a título de juros e de indenizações por lucros cessantes, decorrentes de sentença judicial (Lei nº 8.981, de 1995, art. 60, inciso I).

Parágrafo único. O imposto descontado na forma deste artigo será deduzido do imposto devido no encerramento do período de apuração (Lei nº 8.981, de 1995, art. 60, parágrafo único).

Art. 681. Estão sujeitas ao imposto na fonte, à alíquota de quinze por cento, as multas ou quaisquer outras vantagens pagas ou creditadas por pessoa jurídica, ainda que a título de indenização, a beneficiária pessoa física ou jurídica, inclusive isenta, em virtude de rescisão de contrato (Lei nº 9.430, de 1996, art. 70).

[...]

§ 5º O disposto neste artigo não se aplica às indenizações pagas ou creditadas em conformidade com a legislação trabalhista e àquelas destinadas a reparar danos patrimoniais (Lei nº 9.430, de 1996, art. 70, § 5º).

Dispõe o art. 43, II, do Código Tributário Nacional - CTN (Lei nº 5.172, de 1966), que os ACRÉSCIMOS PATRIMONIAIS, mesmo que não compreendidos no conceito de renda, são sujeitos à tributação do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza. E o acréscimo patrimonial ocorre com a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica da renda ou proventos de qualquer natureza.

Observa-se, na sequência, que tanto o disposto na Lei nº 8.981, de 1995, art. 60, inciso I, como o regramento constante da Lei nº 9.430, de 1996, art. 70, § 5º, reportam-se ao fenômeno da indenização.

Estando vigentes os dois dispositivos, sua interpretação deve ser feita à luz do art. 43, inciso II, do CTN. Dessa forma, tem-se que as vantagens auferidas a título de indenização por dano patrimonial não sofrem tributação, a não ser que tenham a natureza de "lucros cessantes".

Vê-se que as normas tributárias delimitaram a incidência do imposto em tela, relativamente às indenizações de natureza patrimonial, **tendo excluído do âmbito da tributação apenas a indenização por dano emergente, a qual NÃO representa acréscimo ao valor de um patrimônio já existente.**

(...)

Tem-se, ainda, que as vantagens auferidas pela contribuinte a título de indenização por dano patrimonial não sofrem tributação na fonte do imposto de renda da pessoa jurídica à alíquota de 15% (quinze por cento). Contudo, o

montante relativo a danos patrimoniais, recebido em decorrência de sentença judicial, a título de "lucros cessantes", deve ser tributado à alíquota de 5% (cinco por cento), valor que será levado ao ajuste quando da apuração do imposto calculado sobre os rendimentos auferidos no período-base correspondente.

(...)

Portanto, correta a conclusão da decisão recorrida quanto à natureza jurídica da indenização a que faz jus a Recorrente – lucros cessantes –, implicando a possibilidade de incidência tributária sobre tal montante. [destaques ora inseridos]

Portanto, sendo os juros compensatórios por lucros cessantes uma indenização diversa daquela que visa à recomposição do bem desapropriado, entendo devida a sua sujeição à incidência de IRPJ e CSLL, em linha com a decisão transcrita.

Ao tratar da referida diferenciação entre os tipos de indenização (e, conseqüentemente, entre os tipos de tratamento tributários recebidos por eles), foi preciso o acórdão recorrido, quando dispôs:

A recorrente insiste, com suporte em doutrina, que o pagamento de juros compensatórios *possui natureza jurídica de justa indenização pelo prejuízo sofrido em decorrência de ato estatal causador de restrição ao seu direito de propriedade*. Contudo, **embora decorra da desapropriação do imóvel, esta parcela da indenização não se presta a repor especificamente o bem expropriado, mas sim lucros que poderiam ter sido auferidos mediante sua exploração**. A doutrina, de fato, reconhece que o proprietário do bem tem direito a este tipo de indenização, porém a incidência do imposto de renda, na forma do que decidido no REsp nº 1.116.460/SP, é afastada apenas porque não se verificaria acréscimo patrimonial frente a uma indenização que deve ser justa e equivalente ao valor do bem expropriado. **Outras parcelas acrescidas à indenização em razão de prejuízos decorrentes da impossibilidade de uso do bem excedem a reposição do valor do bem expropriado e podem ser interpretadas como tributáveis, como inclusive já decidiu o Superior Tribunal de Justiça**, na decisão citada pela autoridade julgadora de 1ª instância. Assim, o caráter indenizatório dos juros compensatórios é insuficiente para afastar a incidência do IRPJ e da CSLL, pois o acréscimo patrimonial resta claro, na medida em que não há, por meio desta parcela, *reposição do valor do bem expropriado*. [destaques ora inseridos]

Em relação a essa última afirmação, concernente ao fato de a mera natureza indenizatória de uma verba ser insuficiente para justificar, por si só, o afastamento de sua tributação, julgo relevante reproduzir a exposição feita pelo acórdão recorrido, que também acolho como razões de decidir no presente julgamento:

Não há reparos, porém, ao entendimento assim exposto na decisão recorrida:

O caráter indenizatório da verba, por si mesmo, não é suficiente para afastar a tributação. A identificação de que verba indenizatória estaria sujeita ou não ao imposto de renda é questão tormentosa, conforme alerta Leandro Paulsen, in *Direito tributário: Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência*, 13ª ed., Livraria do

Advogado Editora; ESMAFE, 2011, pg. 776: Indenizações: Está bastante sedimentada na jurisprudência no sentido de que as indenizações não ensejam a incidência do imposto de renda, pois não implicam acréscimo patrimonial, apenas reparam uma perda, constituindo mera recomposição do patrimônio. A análise da natureza de cada verba, contudo, é que apresenta maior complexidade, implicando divergências. Isso porque nem tudo o que se costuma denominar de indenização, mesmo material, efetivamente corresponde a simples recomposição de perdas.

Todavia, o autor da obra citada, destacou o seguinte trecho do artigo “A Incidência do Imposto de Renda sobre Indenizações”, de Eduardo Gomes Philippsen, publicado na Revista da AJUFERGS nº 2, Porto Alegre: 2006, pg. 137, em que é feita a diferenciação dos diversos tipos de indenizações, identificando a hipótese em que se caracteriza acréscimo patrimonial: 4) A palavra indenização, da forma como é utilizada ordinariamente no mundo jurídico, designa realidades distintas. A identificação das distintas espécies de indenização é fundamental para que se possa ter a devida compreensão dos diferentes efeitos jurídicos por elas produzidos. 5) A indenização por dano patrimonial do tipo emergente recompõe o patrimônio lesado; esta espécie pode ser denominada de indenização-reposição do patrimônio; já a indenização por dano patrimonial do tipo lucro cessante recompõe não o patrimônio, mas o seu acréscimo que certamente ocorreria no futuro; trata-se de indenização-reposição dos lucros; por fim, a indenização por dano moral nada recompõe, pois paga o dano de natureza extrapatrimonial com bem de natureza diversa; chamamos essa espécie de indenização-compensação. **6) É correto afirmar que a indenização pelo dano patrimonial, do tipo emergente (indenização-reposição do patrimônio), não caracteriza acréscimo patrimonial; não é correto, contudo, estender a mesma conclusão às demais espécies de indenização – indenização reposição do lucro (lucros cessantes) e indenização-compensação (dano moral ou extrapatrimonial).**

(...)

Desta maneira, somente a verba indenizatória que cumpre o papel de recompor uma perda patrimonial não está sujeita à tributação do imposto de renda, ao passo que aquela que proporciona algo a mais do que a mera reposição do patrimônio danificado ou perdido, configura acréscimo patrimonial e, conseqüentemente, fato gerador do imposto.

(...)

Repise-se, ainda, no entendimento de que a natureza indenizatória de uma verba não garante sua imediata exclusão do campo de incidência do imposto de renda. No caso em apreço, o legislador explicitamente previu a indenização por lucros cessantes, como fato gerador do imposto de renda. De fato, há acréscimo patrimonial, pois não se trata de mera recomposição patrimonial, mas de compensar o ganho que deixou de ser auferido, motivo pelo qual esta hipótese de incidência tributária encontra guarida no conceito de renda previsto na Constituição Federal e no Código Tributário Nacional, com o respaldo das citadas doutrina e jurisprudência.

Devem ser mantidos, portanto, os lançamentos do IRPJ e da CSLL incidentes sobre as parcelas recebidas a título de lucros cessantes em 2008 e 2009, respectivamente, de R\$ 10.591.738,20 e R\$ 11.154.161,85, já deduzidos os honorários de advocacia. [destaques ora inseridos]

Por fim, frise-se que o próprio STJ já deixou assentado seu entendimento no sentido de que a indenização por lucros cessantes não se confunde com aquela que visa à recomposição do valor do bem desapropriado (cuja tributação foi considerada incabível nos autos do multicitado REsp nº 1.116.460/SP).

É o que se verifica pela leitura da ementa do julgamento do AgRg no REsp nº 638.389/SP, já reproduzida nas decisões de primeira e segunda instâncias do presente contencioso:

TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. PAGAMENTO A EMPREGADO, POR OCASIÃO DA RESCISÃO DO CONTRATO. FÉRIAS VENCIDAS E NÃO-GOZADAS E FÉRIAS PROPORCIONAIS. ADICIONAL DE 1/3 SOBRE FÉRIAS. NATUREZA. REGIME TRIBUTÁRIO DAS INDENIZAÇÕES. DISTINÇÃO ENTRE INDENIZAÇÃO POR DANOS AO PATRIMÔNIO MATERIAL E AO PATRIMÔNIO IMATERIAL. PRECEDENTES (RESP 674.392-SC E RESP 637.623-PR). EXISTÊNCIA DE NORMA DE ISENÇÃO (ART. 6º, V, DA LEI 7.713/88. APLICAÇÃO DA SÚMULA 125/STJ.

1. O imposto sobre renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador, nos termos do art. 43 e seus parágrafos do CTN, os "acréscimos patrimoniais", assim entendidos os acréscimos ao patrimônio material do contribuinte.

2. Indenização é a prestação destinada a reparar ou recompensar o dano causado a um bem jurídico. Os bens jurídicos lesados podem ser (a) de natureza patrimonial (= integrantes do patrimônio material) ou (b) de natureza não-patrimonial (= integrantes do patrimônio imaterial ou moral), e, em qualquer das hipóteses, quando não recompostos in natura, obrigam o causador do dano a uma prestação substitutiva em dinheiro.

3. O pagamento de indenização pode ou não acarretar acréscimo patrimonial, dependendo da natureza do bem jurídico a que se refere. **Quando se indeniza dano efetivamente verificado no patrimônio material (= dano emergente), o pagamento em dinheiro simplesmente reconstitui a perda patrimonial ocorrida em virtude da lesão, e, portanto, não acarreta qualquer aumento no patrimônio. Todavia, ocorre acréscimo patrimonial quando a indenização (a) ultrapassar o valor do dano material verificado (= dano emergente), ou (b) se destinar a compensar o ganho que deixou de ser auferido (= lucro cessante), ou (c) se referir a dano causado a bem do patrimônio imaterial (= dano que não importou redução do patrimônio material).**

4. **A indenização que acarreta acréscimo patrimonial configura fato gerador do imposto de renda e, como tal, ficará sujeita a tributação,** a não ser que o crédito tributário esteja excluído por isenção legal, como é o caso das hipóteses dos incisos XVI, XVII, XIX, XX e XXIII do art. 39 do Regulamento

do Imposto de Renda e Proventos de Qualquer Natureza, aprovado pelo Decreto 3.000, de 31.03.99.

5. O pagamento feito pelo empregador a seu empregado, a título de adicional de 1/3 sobre férias tem natureza salarial, conforme previsto no art. 7º, XVII, da Constituição, sujeitando-se, como tal, à incidência de imposto de renda.

6. Todavia, o pagamento feito pelo empregador a seu empregado, a título de férias vencidas e não gozadas, bem como de férias proporcionais, convertidas em pecúnia, inclusive os respectivos acréscimos de 1/3, quando decorrente de rescisão do contrato de trabalho, está beneficiado por isenção. A lei isenta de imposto de renda "a indenização (...) por despedida ou rescisão de contrato de trabalho, até o limite garantido pela lei trabalhista ou por dissídio coletivo e convenções trabalhistas homologados pela Justiça do Trabalho" (art. 39, XX do RIR, aprovado pelo Decreto 3.000/99 e art. 6º, V, da Lei 7.713/88). Nesse sentido dispõe a Súmula 125/STJ: O pagamento de férias não gozadas por necessidade do serviço não está sujeito à incidência do imposto de renda.

7. Agravo regimental improvido. (grifou-se)

Por fim, convém ressaltar que, na referida ação judicial, o Contribuinte já foi contemplado com o recebimento de juros demora, e, os tais juros compensatórios (frisa-se novamente, que a União foi condenada a pagar a título de lucros cessantes, inclusive cálculo baseado no número de meses em que houve a ocupação antecipada do terreno em questão), trata-se de um *plus*, não se confundindo com aquele que já não havia sido objeto de tributação.

Sendo assim, quanto à matéria atinente à incidência de IRPJ e CSLL sobre as parcelas recebidas a título de lucros cessantes em 2008 e 2009 (respectivamente, de R\$ 10.591.738,20 e R\$ 11.154.161,85, já deduzidos os honorários de advocacia), voto por negar provimento ao Recurso Especial da contribuinte.

3 CONCLUSÃO

Isso posto, voto por CONHECER PARCIALMENTE do Recurso Especial da Contribuinte, apenas quanto às matérias “exigência de IRPJ e CSLL sobre os juros compensatórios / lucros cessantes” e “exigência de CSLL sobre o ganho de capital apurado na desapropriação”.

Na parte conhecida, no mérito, voto por DAR PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Especial, somente em relação à matéria “exigência de CSLL sobre o ganho de capital apurado na desapropriação”.

(documento assinado digitalmente)
Fernando Brasil de Oliveira Pinto

Declaração de Voto

Conselheira Livia De Carli Germano.

Optei por apresentar a presente declaração e voto para esclarecer as razões pelas quais, com a devida vênia, divergi do i. Relator especificamente quanto ao tratamento tributário a ser conferido aos **juros compensatórios** recebidos pela contribuinte no contexto da desapropriação de seu terreno situado no município de Cubatão- SP.

No caso, o Tribunal de Justiça de São Paulo (TJ/SP), no acórdão que rejeitou os embargos de declaração apresentados pela PGE/SP nos autos da ação indenizatória, decidiu que os juros compensatórios, calculados no percentual de 12% ao ano, poderiam ser cumulados com os juros moratórios por possuírem fundamentos distintos: os juros moratórios seriam devidos pelo atraso no pagamento, enquanto os juros compensatórios seriam destinados a cobrir lucros cessantes pela ocupação antecipada pelo Poder Público.

Diante disso, a autoridade autuante houve por bem tratar a indenização recebida pela contribuinte em 2008 e 2009 sob naturezas distintas: como *ganho de capital apurado na desapropriação* e como *lucros cessantes*.

Discute-se aqui a tributação dos juros compensatórios, que foi a parcela considerada pela fiscalização como “lucros cessantes” e assim tributada como renda da contribuinte.

Observo que, em 2012, o Superior Tribunal de Justiça (STJ) firmou jurisprudência pela inviabilidade da cumulação entre *juros compensatórios* e *lucros cessantes* no contexto de ação expropriatória, sob o fundamento de que as verbas possuiriam a *mesma finalidade* (Embargos de Divergência em REsp 1.190.684, 1ª Seção, , Redator para acórdão Min. Teori Zavascki, julgado em 9/05/2012). Destaca-se trecho do voto do Min. Teori Zavascki:

(...) A jurisprudência do STJ sempre foi contrária à cumulação de lucros cessantes com juros compensatórios, já que esses se destinam justamente àquela finalidade. Em outras palavras, porque não se recebe a indenização no momento é que se tem a incidência de juros compensatórios. Se o pagamento fosse imediato, não teria sentido “compensar” pela demora na utilização do correspondente valor. (...)

É fato, porém, que no presente caso, em 1992, ao se proceder à determinação do valor a ser ressarcido à contribuinte no contexto da desapropriação de seu terreno, considerou-se tais parcelas como cumuláveis, e aquela intitulada “juros compensatórios” foi considerada pela autoridade fiscal como renda tributável.

Ocorre que, independentemente da forma como foi determinado o valor a ser ressarcido ao sujeito passivo nos autos da ação indenizatória, é certo que o pagamento de todas as verbas em questão *tem como fundamento a expropriação de seu terreno*.

Nesse contexto, é de se considerar que, em dezembro de 2009, a jurisprudência do STJ se firmou no sentido de que não incide Imposto de Renda sobre verba recebida a título de

indenização decorrente de desapropriação, por não constituir ganho ou acréscimo patrimonial (REsp. 1.116.460/SP, Relator Min. Luiz Fux, Dje 1º.2.2010, precedente firmado sob o regime do art. 543-C do CPC).

O citado REsp. 1.116.460/SP considerou que valores decorrentes de ato expropriatório consubstanciam verba indenizatória e, por tal razão, não podem ser objeto de incidência do imposto sobre a renda. Seu voto condutor não diferencia entre naturezas, tipos ou denominações dados a tais verbas, afirmando, de forma abrangente, que *“a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça firmou-se no sentido da não-incidência da exação sobre as verbas auferidas a título de indenização oriunda de desapropriação, seja por necessidade ou utilidade pública ou por interesse social, porquanto não representam acréscimo patrimonial.”* (grifamos).

Para corroborar seu entendimento, o voto condutor do REsp 1.116.460/SP cita a Súmula 39/TFR (*“Não está sujeita ao Imposto de Renda a indenização recebida por pessoa jurídica, em decorrência de desapropriação amigável ou judicial.”*) e, em seguida, diversos precedentes do STJ, inclusive alguns que tratavam especificamente dos juros moratórios e compensatórios, veja-se:

TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. DESAPROPRIAÇÃO. JUROS DE MORA E COMPENSATÓRIOS. INCIDÊNCIA.

1. Os juros de mora e compensatórios recebidos como indenização em ação expropriatória não se submetem à incidência do Imposto de Renda. Precedentes.

2. Recurso especial improvido.

(REsp 674.959/PR, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 07/03/2006, DJ 20/03/2006 p. 239)

TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. DESAPROPRIAÇÃO. JUROS MORATÓRIOS E COMPENSATÓRIOS.

1. O imposto sobre a renda tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica da renda (produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos) e de proventos de qualquer natureza (art. 43, do CTN).

2. As verbas de caráter indenizatório não estão sujeitas à incidência do imposto, porquanto a indenização não traduz a idéia de "acrécimo patrimonial" exigida pelo art. 43, do CTN.

3. O imposto de renda não incide sobre as verbas auferidas a título de indenização por desapropriação, porquanto não representam acréscimo patrimonial.

4. Os juros compensatórios e moratórios integram a indenização por desapropriação, e, conseqüentemente, não estão sujeitos à incidência do referido imposto.

5. Precedentes da Corte: 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; ROMS 11.392/RJ, Rel. Min. Paulo Medina, DJ 13/10/2003; REsp 208.477/RS, Rel. Min. Francisco Peçanha Martins, DJ 25/06/2001.

6. Estabelece o parágrafo 4º do artigo 39 da Lei nº 9.250/95 que:

"A partir de 1º de janeiro de 1996, a compensação ou restituição será acrescida de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia – SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do pagamento indevido ou a maior até o mês anterior ao da compensação ou restituição e de 1% relativamente ao mês em que estiver sendo efetuada." 7. A taxa SELIC representa a taxa de juros reais e a taxa de inflação no período considerado e não pode ser aplicada, cumulativamente, com outros índices de reajustamento.

8. Recurso especial a que se nega provimento.

(REsp 673273/AL, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 07.04.2005, DJ 02.05.2005 p. 207)

Destaca-se, inclusive, o fato de tais precedentes citados no REsp 1.116.460/SP não fazerem qualquer distinção, para fins tributários, entre os juros compensatórios e moratórios, colocando tais verbas indiscriminadamente no contexto da *indenização por desapropriação*, e assim considerando tais valores como não tributáveis.

Aparentemente, isso se dá porque há muito a jurisprudência do STJ considera todo o valor recebido no contexto da desapropriação como não tributável, como mostra o trecho do acórdão do REsp 141.431/RJ, Primeira Turma, julgado em 1997:

O ponto fulcral da questão suscitada no presente recurso especial, como foi visto, resume-se em saber se incide, ou não, o imposto de renda sobre o quantum recebido a título de juros, em desapropriação.

Conforme reconheceu o Presidente do Tribunal Local, antecipadamente, quando do juízo prévio de admissibilidade, o dissídio foi demonstrado nas decisões colhidas e apresentadas na íntegra, "havendo registro de decisão do STJ no sentido da não incidência do Imposto de Renda sobre as parcelas de juros compensatórios, por serem "integrativos do justo preço do bem expropriado" (V. REsp. 55.996-0/SP, rel. Min. MILTON LUIZ PEREIRA, DJU 2.10.95, pág. 32.331) - folhas 145/146.

De fato, a jurisprudência no âmbito desta egrégia Turma já se pacificou no sentido de que "em desapropriação, os juros compensatórios integram o ressarcimento. Por isso, em seu pagamento não é lícito reter-se imposto de renda na fonte" (REsp. 111.293/SP, rel. Min. HUMBERTO GOMES DE BARROS, DJ. 14.04.97). No mesmo sentido, o REsp. nº 94.224/SP, da relatoria do Min. MILTON LUIZ PEREIRA (DJ. 30.09.96) e, da egrégia Segunda Turma, entre muitos outros, o acórdão encimado da seguinte ementa:

"DESAPROPRIAÇÃO. INDENIZAÇÃO. JUROS. IMPOSTO DE RENDA. NÃO INCIDÊNCIA.

Porque integram a indenização e não constituem renda, os juros não podem ser tributáveis" (REsp. 93.518/SP, Rel. Min. HÉLIO MOSIMANN, DJ. 26.08.96).

E assim continua nos tempos atuais, como mostram os seguintes precedentes do STJ:

- **REsp 673.273/AL, julgado pela 1ª Turma do STJ em 2005 (trecho do voto, grifamos):**

(...)

Assim é que a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça firmou-se no sentido de que não incide imposto de renda sobre as verbas auferidas a título de indenização por desapropriação, porquanto não representam acréscimo patrimonial. Confirmam-se, dentre outros, os seguintes precedentes:

(...)

Por outro lado, **é assente o entendimento de que os juros compensatórios e moratórios integram a indenização por desapropriação, e, conseqüentemente, não estão sujeitos à incidência do referido imposto.** Nesse sentido, os seguintes julgados:

"RECURSO ORDINÁRIO. PRECATÓRIO COMPLEMENTAR. MODIFICAÇÃO DE METODOLOGIA DE CÁLCULO. LIQUIDAÇÃO HOMOLOGADA. IMPOSSIBILIDADE. DESAPROPRIAÇÃO. JUROS COMPENSATÓRIOS. IMPOSTO DE RENDA. NÃO - INCIDÊNCIA.

(...)

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

4. Recurso ordinário provido." (ROMS 11.392/RJ, Rel. Min. Paulo Medina, DJ 13/10/2003)

"TRIBUTÁRIO – IMPOSTO DE RENDA – DESAPROPRIAÇÃO DIRETA – JUROS COMPENSATÓRIOS E MORATÓRIOS – 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." (REsp 208.477/RS, Rel. Min. Francisco Peçanha Martins, DJ 25/06/2001)

"ADMINISTRATIVO. INDENIZAÇÃO. JUROS. IMPOSTO DE RENDA. NÃO INCIDÊNCIA.

Em desapropriação, o imposto de renda não incide sobre o 'quantum' recebido a título de juros. Precedentes jurisprudenciais. Recurso provido. Decisão unânime." (REsp 141.431/RJ, Rel. Min. Demócrito Reinaldo, DJ 15/12/1997)

(...)

- REsp 576.665 / AL, julgado pela 2ª Turma em 2006 (trecho do voto, grifamos):

(...)

Com efeito, **é reiterada a orientação desta Corte de que não está sujeita ao imposto de renda a verba percebida em decorrência de desapropriação a título de juros moratórios e compensatórios.** Nesse sentido, os seguintes precedentes:

"TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. DESAPROPRIAÇÃO. JUROS DE MORA E COMPENSATÓRIOS. INCIDÊNCIA.

1. Os juros de mora e compensatórios recebidos como indenização em ação expropriatória não se submetem à incidência do Imposto de Renda. Precedentes.

2. Recurso especial improvido." (Segunda Turma, REsp n. 674.959/PR, relator Ministro Castro Meira, DJ de 20.3.2006.)

"TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. DESAPROPRIAÇÃO. JUROS MORATÓRIOS E COMPENSATÓRIOS.

1. O imposto sobre a renda tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica da renda (produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos) e de proventos de qualquer natureza (art. 43, do CTN).
2. As verbas de caráter indenizatório não estão sujeitas à incidência do imposto, porquanto a indenização não traduz a idéia de 'acrécimo patrimonial' exigida pelo art. 43, do CTN.
3. O imposto de renda não incide sobre as verbas auferidas a título de indenização por desapropriação, porquanto não representam acréscimo patrimonial.
4. Os juros compensatórios e moratórios integram a indenização por desapropriação, e, conseqüentemente, não estão sujeitos à incidência do referido imposto.
5. Precedentes da Corte: 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; ROMS 11.392/RJ, Rel. Min. Paulo Medina, DJ 13/10/2003; REsp 208.477/RS, Rel. Min. Francisco Peçanha Martins, DJ 25/06/2001.
6. Estabelece o parágrafo 4º do artigo 39 da Lei nº 9.250/95 que: 'A partir de 1º de janeiro de 1996, a compensação ou restituição será acrescida de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia – SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do pagamento indevido ou a maior até o mês anterior ao da compensação ou restituição e de 1% relativamente ao mês em que estiver sendo efetuada.'
7. A taxa SELIC representa a taxa de juros reais e a taxa de inflação no período considerado e não pode ser aplicada, cumulativamente, com outros índices de reajustamento.
8. Recurso especial a que se nega provimento." (REsp n. 673.273/AL, relator Ministro Luiz Fux, DJ de 2.5.2005.)

(...)

De fato, é de se considerar que **todas as verbas recebidas pelo particular no contexto de uma desapropriação configuram recomposição de seu patrimônio** e, por tal razão, não podem ser tributadas.

Isso porque a desapropriação é instituto que deve ser enxergado pela ótica constitucional¹. Trata-se de uma exceção ao direito de propriedade que necessariamente deve ser acompanhada por “justa e prévia indenização”, nos termos do artigo 5º da Constituição Federal:

art. 5º, 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;

Para fins de cálculo do valor a ser indenizado ao particular, é possível que a indenização considere diversos fatores e, portanto, as verbas podem receber diferentes denominações. Mas fato é que todas elas correspondem à “justa indenização” prevista constitucionalmente. Nas palavras de Celso Antonio Bandeira de Melo:

¹ Massena, Carlos Autran. Direito Administrativo Brasileiro, Malheiros, 25
2 edição, 2000, pág. 565. Trecho citado pelo acórdão 04-00.166, indicado como paradigma no presente recurso especial.

Indenização justa, prevista no art. 50, XXIV, da Constituição, é aquela que corresponde real e efetivamente ao valor do bem expropriado, ou seja, aquela cuja importância deixe o expropriado absolutamente indene, sem prejuízo algum em seu patrimônio. Indenização justa é a que se consubstancia em importância que habilita o proprietário a adquirir outro bem perfeitamente equivalente e o exime de qualquer detrimento.

Para que assim se configure deve incluir juros moratórios, juros compensatórios, correção monetária, honorários advocatícios e outras despesas, nas condições e termos seguintes: (...)

Juros compensatórios são os devidos pelo expropriante ao expropriado, a título de compensação pela perda antecipada da posse que este haja sofrido. Como a 'justa indenização' só é paga no final da lide, o expropriado, cuja posse foi subtraída no início dela, se não fosse pelos juros compensatórios, ficaria onerado injustamente com a perda antecipada da utilização do bem. Tais juros não são previstos em lei: são uma construção da jurisprudência. Contam-se desde o momento da perda efetiva da posse até a data do pagamento da indenização, tanto no caso da desapropriação direta como na indireta, e em ambas são calculados à razão de 12% ao ano (Súmula 618 do STF).

Assim, o fato de se considerar que os juros compensatórios a serem recebidos pelo particular fundamentaram-se em "lucros cessantes", para fins de cálculo do total a ele devido no contexto da expropriação, não retira de tal verba o caráter de *indenização por desapropriação* e, portanto, não torna possível sua consideração como acréscimo patrimonial tributável.

É verdade que, em diferente contexto, a jurisprudência do STJ também já se firmou no sentido de que a indenização por "lucros cessantes" não se confunde com aquela que visa à recomposição do valor do bem (dano emergente), como mostra o AgRg no REsp nº 638.389/SP², citado pelo i. Relator em seu voto supra.

² TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. PAGAMENTO A EMPREGADO, POR OCASIÃO DA RESCISÃO DO CONTRATO. FÉRIAS VENCIDAS E NÃO-GOZADAS E FÉRIAS PROPORCIONAIS. ADICIONAL DE 1/3 SOBRE FÉRIAS. NATUREZA. REGIME TRIBUTÁRIO DAS INDENIZAÇÕES. DISTINÇÃO ENTRE INDENIZAÇÃO POR DANOS AO PATRIMÔNIO MATERIAL E AO PATRIMÔNIO IMATERIAL. PRECEDENTES (RESP 674.392-SC E RESP 637.623-PR). EXISTÊNCIA DE NORMA DE ISENÇÃO (ART. 6º, V, DA LEI 7.713/88. APLICAÇÃO DA SÚMULA 125/STJ.

1. O imposto sobre renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador, nos termos do art. 43 e seus parágrafos do CTN, os "acrécimos patrimoniais", assim entendidos os acréscimos ao patrimônio material do contribuinte.

2. Indenização é a prestação destinada a reparar ou recompensar o dano causado a um bem jurídico. Os bens jurídicos lesados podem ser (a) de natureza patrimonial (= integrantes do patrimônio material) ou (b) de natureza não-patrimonial (= integrantes do patrimônio imaterial ou moral), e, em qualquer das hipóteses, quando não recompostos in natura, obrigam o causador do dano a uma prestação substitutiva em dinheiro.

3. O pagamento de indenização pode ou não acarretar acréscimo patrimonial, dependendo da natureza do bem jurídico a que se refere. Quando se indeniza dano efetivamente verificado no patrimônio material (= dano emergente), o pagamento em dinheiro simplesmente reconstitui a perda patrimonial ocorrida em virtude da lesão, e, portanto, não acarreta qualquer aumento no patrimônio. Todavia, ocorre acréscimo patrimonial quando a indenização (a) ultrapassar o valor do dano material verificado (= dano emergente), ou (b) se destinar a compensar o ganho que deixou de ser auferido (= lucro cessante), ou (c) se referir a dano causado a bem do patrimônio imaterial (= dano que não importou redução do patrimônio material).

4. A indenização que acarreta acréscimo patrimonial configura fato gerador do imposto de renda e, como tal, ficará sujeita a tributação, a não ser que o crédito tributário esteja excluído por isenção legal, como é o caso das hipóteses dos incisos XVI, XVII, XIX, XX e XXIII do art. 39 do Regulamento do Imposto de Renda e Proventos de Qualquer Natureza, aprovado pelo Decreto 3.000, de 31.03.99.

Mas é importante notar que tais julgados não foram proferidos no contexto (excepcional) de desapropriação, mas antes trataram exclusivamente da dicotomia entre “lucros cessantes” e “dano emergente” em situações ordinárias de indenização, em que o exame da natureza das verbas não estava albergado por tal exceção constitucional.

Quando se trata de verbas pagas no contexto de desapropriação, a dicotomia entre “dano emergente” e “lucros cessantes” precisa ser contextualizada. Na verdade, a desapropriação, por se tratar de uma intervenção do Poder Público no direito de propriedade -- excepcional e com fundamento constitucional --, somente pode ser equiparada a um “dano”, de maneira que a totalidade da verba recebida em tal contexto, independentemente do fator levado em consideração para fins de sua valoração, apenas se fundamenta em recomposição patrimonial.

Daí porque, com a devida vênia, o auto de infração em questão não pode subsistir, assistindo razão ao sujeito passivo quando sustenta que não há que se falar em cobrança de tributos sobre os valores recebidos a título de indenização por desapropriação, tendo em vista que não representam riqueza nova, mas mera reposição patrimonial, como aliás reiteradamente decidido pelo C. STJ.

É a declaração.

(documento assinado digitalmente)

Livia De Carli Germano

Declaração de Voto

Conselheiro Luis Henrique Marotti Toselli

Manifestei interesse em apresentar a presente declaração de voto a fim de evidenciar as razões que me levaram a divergir do voto do I. Relator no tocante à segunda matéria (*tributação dos juros compensatórios*).

5. O pagamento feito pelo empregador a seu empregado, a título de adicional de 1/3 sobre férias tem natureza salarial, conforme previsto no art. 7º, XVII, da Constituição, sujeitando-se, como tal, à incidência de imposto de renda.

6. Todavia, o pagamento feito pelo empregador a seu empregado, a título de férias vencidas e não gozadas, bem como de férias proporcionais, convertidas em pecúnia, inclusive os respectivos acréscimos de 1/3, quando decorrente de rescisão do contrato de trabalho, está beneficiado por isenção. A lei isenta de imposto de renda "a indenização (...) por despedida ou rescisão de contrato de trabalho, até o limite garantido pela lei trabalhista ou por dissídio coletivo e convenções trabalhistas homologados pela Justiça do Trabalho" (art. 39, XX do RIR, aprovado pelo Decreto 3.000/99 e art. 6º, V, da Lei 7.713/88). Nesse sentido dispõe a Súmula 125/STJ: O pagamento de férias não gozadas por necessidade do serviço não está sujeito à incidência do imposto de renda.

7. Agravo regimental improvido.
(grifou-se)

O ponto da divergência diz respeito à discordância quanto ao tratamento fiscal conferidos aos **juros compensatórios** relativos à ocupação antecipada do imóvel **expropriado** da contribuinte pelo Governo do Estado de São Paulo para integrar o Parque Estadual da Serra do Mar, que foram equivocadamente enquadrados para fins fiscais como sendo **lucros cessantes**.

Mais precisamente, o Auditor Fiscal responsável pelo lançamento afirma que a ação judicial que resultou na condenação do Poder Público contemplaria não apenas o pedido de indenização pelo apossamento da propriedade pelo Estado de São Paulo, mas também pedido de pagamento de juros compensatórios, concedidos em sentença no percentual de 12% ao ano, e confirmados pelo Tribunal de Justiça de São Paulo nos Embargos de Declaração nº 154.604-2/5-01.

Em decisão em sede de embargos de declaração, porém, ressalta a fiscalização que teria ficado consignado que os **juros compensatórios** estariam sendo pagos a título de **lucros cessantes**, fato este que levou a tributação de ofício sobre esta parcela da indenização.

De fato, do valor total da condenação do Estado em prol da contribuinte, a indenização direta pela desapropriação representou 18,10% do total, enquanto que os **juros compensatórios** atingiram o percentual de 65,89%, montante este que, no entender das autoridades fiscais, deveria ter sido tratado com rendimento tributável por representar aumento patrimonial.

Esse entendimento restou mantido pelo Acórdão recorrido (1302-001.784), cuja ementa, nesse particular, recebeu a seguinte redação: *integram a base de cálculo do IRPJ e da CSLL os valores recebidos a título de juros compensatórios destinados a indenizar lucros cessantes decorrentes da ocupação antecipada do imóvel pelo Poder Público.*

Também o voto do I. Relator caminhou nessa mesma direção, adotando como premissa que os **juros compensatórios recebidos pela contribuinte fundamentaram-se em lucros cessantes, que não guardam, na realidade, relação com o valor do bem desapropriado, mas foram pagos pelo Estado de São Paulo em razão do uso antecipado do terreno depois expropriado.**

Mais adiante o voto condutor aponta que:

No caso dos presentes autos, julgo que restou bem caracterizada a natureza de lucros cessantes da maior parte do valor indenizatório recebido pela contribuinte.

De início, o próprio pedido formulado pela contribuinte na petição inicial da ação judicial em que pleiteou o pagamento de indenização por desapropriação indireta deixa claro que os juros compensatórios pleiteados guardam relação não com o valor do terreno expropriado, mas com o período de “ocupação” antecipada pelo Estado de São Paulo, caracterizada pela criação do Parque Estadual da Serra do Mar:

(...)

Portanto, sendo os juros compensatórios por lucros cessantes uma indenização diversa daquela que visa à recomposição do bem desapropriado, entendo devida a sua sujeição à incidência de IRPJ e CSLL, em linha com a decisão transcrita.

Com a devida vênia, não concordo com esse racional, afinal estamos diante de *juros compensatórios* em razão da antecipação dos efeitos da desapropriação, não havendo no que se falar em ganho ou aumento patrimonial por integrarem a própria *justa indenização*. Senão, vejamos:

De acordo com o art. 5º, XXII e XXIV, da 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:

(...)

XXII – é garantido o direito a propriedade;

(...)

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. Grifamos

Como se vê, o texto constitucional, ao mesmo passo que garante o direito de propriedade, permite que ocorra desapropriação desde que por “**justa e PRÉVIA indenização**”.

Nas palavras de Pontes de Miranda:

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

Na prática, a experiência demonstra que não raramente o Poder Público primeiro expropria o bem e somente depois (ou *muito depois*) paga a indenização. É a dita *desapropriação indireta*, que deve ser reparada, conforme havia sido consolidado na jurisprudência, não só pelo **valor justo**, mas também pelos **juros compensatórios**, instrumento hábil a indenizar o ex-proprietário pelo tempo em que ele acabou sendo privado de usufruir o bem que lhe pertencia.

Dizemos *havia sido consolidado na jurisprudência*, porque, é certo, a figura dos *juros compensatórios*, limitados atualmente a 6% a.a. (e não mais 12%), passou a ser juridicamente tipificada apenas quando do advento da Medida Provisória nº 2.183-56/2001, que culminou na inserção do art. 15-A, caput e § 1º no Decreto-Lei 3.365/1941³, dispositivo legal

³ Art. 15A - No caso de imissão prévia na posse, na desapropriação por necessidade ou utilidade pública e interesse social, inclusive para fins de reforma agrária, havendo divergência entre o preço ofertado em juízo e o valor do bem, fixado na sentença, expressos em termos reais, incidirão juros compensatórios de até seis por cento ao ano sobre o

que condicionou o pagamento de juros compensatórios em desapropriação à comprovação da perda de renda sofrida pelo proprietário, mas que não possui aplicação nesse caso por força do princípio da irretroatividade.

Os *juros compensatórios* ora tratados, portanto, antes de reparar eventuais lucros que poderiam ter sido auferidos pela exploração econômica da propriedade (aluguel, parceria, arrendamento etc.) – até mesmo porque este suposto ganho neste caso não passa de *mera especulação* - têm por *causa jurídica indenizar a perda prévia do direito de propriedade do cidadão perante o Poder Público*.

Embora seja próximo dos *lucros cessantes* – instituto previsto no Direito Privado que visa “reembolsar”, ou melhor, compensar a perda dos rendimentos que comprovadamente deixaram de ser auferido pela parte beneficiária que sofreu um dano causado por outrem –, os *juros compensatórios* vinculados às desapropriações compõem a própria *justa indenização do bem expropriado*, afinal o que lhe dá causa é a indevida antecipação da ocupação do bem desapropriado pelo Estado.

Tratam-se, é certo, de *tipos jurídicos* que não poderiam ter sido confundidos para fins fiscais ao menos nessa situação fática, a qual, repita-se, diz respeito a período anterior a MP 2.183/56/2001, representando os *juros compensatórios* como verdadeiros acessórios da *justa indenização* prevista no art. 5º, XXIV, da CF. Daí não implicarem, sob o viés de sua essência, em aumento patrimonial.

A respeito da obrigação de pagar *valor justo* com *juros compensatórios* nos casos de indenização ante a desapropriação pelo Poder Público, leciona Celso Antonio Bandeira de Melo⁴ que:

Indenização justa, prevista no art. 5º, XXIV, da Constituição, **é aquela que corresponde real e efetivamente ao valor do bem expropriado**, ou seja, aquela cuja importância deixe o expropriado absolutamente indene, **sem prejuízo algum em seu patrimônio**. (...)

Para que assim se configure deve incluir juros moratórios, juros compensatórios, correção monetária, honorários advocatícios e outras despesas, nas condições e termos seguintes: (...)

Juros compensatórios são os devidos pelo expropriante ao expropriado, a título de compensação pela perda antecipada da posse que este haja sofrido. Como a 'justa indenização' só é paga no final da lide, o expropriado, cuja posse foi subtraída no início dela, se não fosse pelos juros compensatórios, ficaria onerado injustamente com a perda antecipada da utilização do bem.

Tais juros não são previstos em lei: são uma construção da jurisprudência. Contam-se desde o momento da perda efetiva da posse até a data do pagamento da indenização, tanto no caso da desapropriação direta como na indireta, e em ambas são calculados à razão de 12% ao ano (Súmula 618 do STF).

valor da diferença eventualmente apurada, a contar da imissão na posse, vedado o cálculo de juros compostos. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.183-56, de 2001)

§ 1º - Os juros compensatórios destinam-se, apenas, a compensar a perda de renda comprovadamente sofrida pelo proprietário. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.183-56, de 2001).

⁴ Curso de Direito Administrativo. São Paulo: Malheiros, 2012, p. 900 e 901.

Nesse sentido, percebe-se que o pagamento dos *juros compensatórios* em questão tem natureza jurídica indenizatória, razão pela qual seus efeitos são neutros sob a órbita patrimonial.

Reconhecemos, ademais, que os *juros compensatórios* pagos à Recorrente, na linha do que apontou a fiscalização e colocou em evidência o I. Relator, realmente acabaram sendo associados a *lucros cessantes* pelo Relator do acórdão proferido em embargos declaratórios opostos pela PGE nos autos da ação indenizatória. Contudo, como destaca expressamente o I. Relator, a origem destes juros se deu justamente em face da ocupação antecipada do Poder Público, fato este que revela, por si só, a sua natureza *indenizatória*.

Nesse ponto, cumpre observar que, na *petição inicial* que resultou na condenação dos pagamentos em questão (Ação Ordinária de Indenização – fls. 898/908), não há nenhum pedido de condenação do Estado em *lucros cessantes*, muito menos comprovação de perda de renda pela antecipação, tendo o pleito se restringido à *justa indenização*, respectivos *juros compensatórios*, acréscimos moratórios e honorários advocatícios. Confira-se:

Assim, espera a Autora seja a presente ação julgada procedente, com a condenação do Réu ao pagamento do justo valor das terras apossadas, matas e demais benfeitorias existentes, bem como de indenização pela desvalorização de eventual área remanescente, verbas essas acrescidas de juros compensatórios, contados a partir do apossamento, custas, correção monetária e juros monetários, se for o caso, e honorários advocatícios, esses que se requer sejam arbitrados na base de 20% do valor total da condenação.

Apenas por ocasião da análise dos embargos de declaração opostos pela PGE/SP nos autos da referida ação judicial indenizatória exclusivamente para o Juízo esclarecer sobre a possibilidade ou não de cumulação dos *juros compensatórios* com os *juros moratórios*, foi proferido acórdão que, rejeitando os embargos, admitiu a cumulação em tela com o registro de de que tais juros compensatórios destinariam-se a “cobrir lucros cessantes” (cf. fls. 712).

Baseado, então, na literalidade desse trecho do acórdão, que na realidade apenas visou rejeitar os embargos declaratórios opostos pelo Estado, a fiscalização equivocadamente assumiu que a parte da indenização correspondente aos juros compensatórios deveria ser tratada fiscalmente como lucros cessantes se fossem, devendo se sujeitar, portanto, à incidência de IRPJ e Reflexos.

Nenhum reparo caberia ao silogismo empregado, não fosse, é certo, um “detalhe” da maior relevância: a menção aos lucros cessantes não foi técnica, sendo que esta rubrica sequer foi contemplada na lide indenizatória ajuizada pela contribuinte, a qual, conforme relatado, limitou-se expressamente à condenação exclusiva de parcelas indenizatórias, acrescida de juros de mora e honorários advocatícios.

De qualquer forma, como já alertava Pontes de Miranda⁵: *o que importa não é o nome, de que os declarantes ou manifestantes de vontade usaram, mas o negócio jurídico em que cabe a sua vontade, ou em que melhor ela cabe*. Em que pese, então, os *juros compensatórios* terem equivocadamente sido associados a *lucros cessantes*, apenas em sede de embargos julgados improcedentes, é evidente que eles integraram a justa indenização perseguida na ação movida em face da referida desapropriação.

Com a devida vênia, admitir essa *atecnia jurídica*, cometida inclusive fora do contexto da análise do mérito da ação judicial de indenização pelo Tribunal Judicial, permitiria jogar erroneamente a figura típica dos *juros compensatórios* em desapropriação na vala comum de um potencial *lucros cessantes*, numa indevida inversão de valores, tendo em vista que, como se sabe, é a *substância* que deve prevalecer sobre a *forma*, e não vice-versa. Na linha do *velho* dito popular: *um erro não justifica outro...*

O que precisa ficar claro, pois, é que a totalidade dos valores devidos pelo Estado de São Paulo compõe a indenização global atribuída judicialmente como meio de recompor o patrimônio da Recorrente, o que significa dizer que a tributação ora pretendida não tem cabimento.

Sobre esse tema, vale mencionar que o 1º Conselho de Contribuintes, por intermédio do Acórdão nº **102-46.269**, analisou justamente o tratamento fiscal incidente sobre *juros compensatórios* devidos em razão de desapropriação de imóvel também localizado no Parque Estadual da Serra do Mar, afastando a sua tributação ante seu caráter indenizatório. Transcrevo abaixo a ementa e algumas passagens do voto vencedor, respectivamente:

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

(...)

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

(...)

⁵ Tratado de Direito Privado. Tomo III. São Paulo: Revista dos Tribunais. 2012. P. 197.

Por fim, ainda cumpre observar que o Poder Judiciário também já se manifestou reiteradamente contrário à tributação sobre *juros compensatórios* devidos em razão de desapropriação de imóveis, conforme atestam as ementas dos seguintes julgados:

TRIBUTARIO - DESAPROPRIAÇÃO - JUROS COMPENSATORIOS - NÃO INCIDENCIA DO IMPOSTO DE RENDA - CONSTITUIÇÃO FEDERAL, ARTIGOS 153, III, 5., XXIV, E 182, PAR. 3. - LEIS NUMS. 7.713/1988 E 8.218/1991 - SUMULAS 012 E 102/STJ.

1. OS JUROS COMPENSATORIOS NÃO CONFIGURAM, COMO OS MORATORIOS, A OBJETIVA REMUNERAÇÃO DO CAPITAL, MAS O VALOR INDENIZATORIO PECUNIARIO, DEVIDO PELA ANTECIPADA PERDA DO USO E GOZO DECORRENTE DO APOSSAMENTO DE BEM EXPROPRIADO PELA ADMINISTRAÇÃO PUBLICA. INTEGRAM, POIS, A INDENIZAÇÃO PELA PERDA DA PROPRIEDADE DO BEM EXPROPRIADO.

2. O IMPOSTO INCIDENTE SOBRE "RENDA E PROVENTOS DE QUALQUER NATUREZA", ALCANÇA A "DISPONIBILIDADE NOVA", INEXISTENTE NA DESAPROPRIAÇÃO CAUSADORA DA OBRIGAÇÃO DE INDENIZAR PELA PERDA DE DIREITOS (DA PROPRIEDADE), REPARANDO OU COMPENSANDO PECUNIARIAMENTE OS DANOS SOFRIDOS, SEM AUMENTAR O PATRIMONIO ANTERIOR AO GRAVAME EXPROPRIATORIO. NÃO OCORRE A ALTERAÇÃO DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA. **OS JUROS MORATORIOS, NA DESAPROPRIAÇÃO TAMBEM INTEGRAM A INDENIZAÇÃO.**

3. A TÍTULO DE INCIDENCIA DO IMPOSTO DE RENDA E ILEGAL A RETENÇÃO NA FONTE DE PARCELAS CORRESPONDENTES AOS JUROS COMPENSATORIOS E MORATORIOS INTEGRATIVOS DO "JUSTO PREÇO" DO BEM EXPROPRIADO.

4. RECURSO IMPROVIDO.

(STJ. 1ª Turma. Resp 94.224/SP. Rel. Min. Milton Luiz Pereira. Dj 30/09/1996).

TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. DESAPROPRIAÇÃO DIRETA. JUROS COMPENSATÓRIOS E MORATÓRIOS. 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. 2ª Turma. Resp 208.477/RS. Rel. Min. Francisco Peçanha Martins. Dj 25/06/2001).

TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. DESAPROPRIAÇÃO. JUROS MORATÓRIOS E COMPENSATÓRIOS.

1. O imposto sobre a renda tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica da renda (produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos) e de proventos de qualquer natureza (art. 43, do CTN).

2. As verbas de caráter indenizatório não estão sujeitas à incidência do imposto, porquanto a indenização não traduz a idéia de "acréscimo patrimonial" exigida pelo art. 43, do CTN.

3. O imposto de renda não incide sobre as verbas auferidas a título de indenização por desapropriação, porquanto não representam acréscimo patrimonial.

4. Os juros compensatórios e moratórios integram a indenização por desapropriação, e, conseqüentemente, não estão sujeitos à incidência do referido imposto.

5. Precedentes da Corte: 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; ROMS 11.392/RJ, Rel. Min. Paulo Medina, DJ 13/10/2003; REsp 208.477/RS, Rel. Min. Francisco Peçanha Martins, DJ 25/06/2001. (...)

(STJ. 1ª Turma. Resp 673.273/AL. Min. Luiz Fux. Dj 02/05/2005).

PROCESSUAL CIVIL. AÇÃO DE INDENIZAÇÃO POR PERDAS E DANOS. PREJUÍZOS CAUSADOS PELO APOSSAMENTO DO DER/PR. DESISTÊNCIA DA AÇÃO DE DESAPROPRIAÇÃO HOMOLOGADA. JUROS COMPENSATÓRIOS E MORATÓRIOS. SÚMULA 54/STJ.

1. Os juros compensatórios, nascidos do direito pretoriano, porque sem previsão em lei, têm a função de compensar o dominus pela perda da propriedade, fazendo jus aquele que comprove a perda antecipada da posse sobre seu imóvel por ato do Estado. Não correspondem ao conceito tradicional dos juros como remuneração do capital, posicionando-se como "parcela compensatória" do principal devido a título de indenização.

2. A jurisprudência desta Corte é pacífica no sentido de que são devidos juros compensatórios, da data da imissão na posse até a data da devolução do imóvel, quando o expropriante desistir da ação de desapropriação. (...)

(STJ. 2ª Turma. Resp 757.605/PR. Min. Eliana Calmon. Dj 14/08/2007).

PROCESSUAL CIVIL E ADMINISTRATIVO. RECURSO ESPECIAL. AÇÃO DE INDENIZAÇÃO POR DESAPROPRIAÇÃO INDIRETA. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC NÃO CONFIGURADA. REVISÃO DO VALOR DA INDENIZAÇÃO. NECESSIDADE DO REEXAME DE PROVAS. SÚMULA 7/STJ. JUROS COMPENSATÓRIOS A PARTIR DO APOSSAMENTO. SÚMULA 114/STJ.

(...)

3. Na desapropriação indireta, os juros compensatórios devem incidir a partir do apossamento (Súmula 114/STJ).

4. Os juros compensatórios não guardam nenhuma relação com eventuais rendimentos produzidos no imóvel anteriormente à ocupação do Poder Público, mas somente com o capital que deveria ter sido pago e não o foi no momento em que o expropriado se vê despojado da posse.

5. Recurso especial parcialmente provido.

(STJ. 2ª Turma. Resp 1.377.357/SP. Min. Eliana Calmon. Dje 28/08/2013).

Essas são as razões, portanto, que me levaram a divergir do I. Relator para dar integral provimento ao recurso especial do contribuinte.

É a declaração.

(documento assinado digitalmente)

Luis Henrique Marotti Toselli