

Instituto Brasiliense de Direito Público – IDP
Curso de Pós-Graduação em Direito Tributário

José Pereira dos Santos

**A incidência do Imposto de Renda na
Indenização por Dano Moral**

Brasília-DF

2010

José Pereira dos Santos

A incidência do Imposto de Renda na indenização por dano moral

Monografia apresentada como requisito parcial à obtenção do título de Especialista em Direito Tributário, no Curso de Pós-Graduação *Lato Sensu* do Instituto Brasiliense de Direito Público-IDP.

Orientador: Prof. MSc José Hable

Brasília – DF

2010

José Pereira dos Santos

A incidência do Imposto de Renda na indenização por dano moral

Monografia apresentada como requisito parcial à obtenção do título de Especialista em Direito Tributário, no Curso de Pós-graduação *Lato Sensu* do Instituto Brasiliense de Direito Público-IDP.

Aprovado pelos membros da banca examinadora em ____/____/____, com menção _____ (_____).

Banca Examinadora:

Presidente: Prof.

Integrante: Prof.

Integrante: Prof.

Dedicatória

Dedico este trabalho aos meus colegas da pós-graduação *lato sensu* em Direito Tributário e Finanças Públicas do Instituto Brasiliense de Direito Público. Turma “B”/2009.

Agradecimentos

Nenhum trabalho pode ser concluído de forma solitária. Agradeço a todos os meus familiares que me apoiaram em vários momentos e fases em que ele foi desenvolvido; e também aos professores do Instituto Brasiliense de Direito Público – IDP, que contribuíram para que essa jornada pudesse ser concluída com êxito.

Há homens que lutam um dia e são bons.
Há outros que lutam um ano e são melhores.
Há os que lutam muitos anos e são muito bons.
Porém, há os que lutam toda a vida.
Esses são os imprescindíveis.

Bertolt Brecht.

RESUMO

A presente monografia apresenta a temática da incidência do imposto de renda sobre os valores percebidos a título de indenização por danos morais. O objetivo desta pesquisa foi investigar por que a indenização por dano moral deve sofrer a incidência do imposto de renda. O dano moral ocorre quando há lesão aos direitos imateriais da pessoa em decorrência de ato ilícito praticado por terceiros e a indenização objetiva a reparar a dor, o sofrimento e a aflição experimentados pelo lesado. Neste estudo, observou-se que é necessário levar-se em consideração a natureza do dano a ser reparado no momento de se decidir pela incidência ou não da tributação sobre o valor da indenização pago a terceiro. Isto porque os danos morais podem ser de duas espécies: dano moral com repercussão econômica e dano moral puro. Naquele a indenização objetiva recompor o desfalque econômico sofrido pela vítima; mas no dano moral sem vinculação patrimonial, a indenização não recompõe o patrimônio ao *status quo ante*. Por isso, o dano moral puro, quando indenizado, caracteriza-se como proventos de qualquer natureza gerando um acréscimo ao patrimônio do ofendido. Esse acréscimo patrimonial é fato gerador do imposto de renda, o qual deve ser recolhido conforme previsto no artigo 43, inciso II, do Código Tributário Nacional. A pesquisa procurou manter conexão entre a lei, a doutrina e a jurisprudência, no sentido de se obter uma visão mais abrangente da problemática que envolve a tributação da indenização por danos morais.

Palavras-chave: Dano moral. Indenização. Acréscimo patrimonial. Imposto de Renda.

ABSTRACT

This monograph presents the theme of the incidence of income tax on the amounts received as compensation for moral damages. The objective of this research was that the compensation for moral damage should suffer the impact of income tax. The moral damage occurs when there is damage to intangible rights of the person as a result of an unlawful act committed by third parties and compensation aims to repair the pain, suffering and distress experienced by the victim. In this study, we found that it is necessary to take into consideration the nature of the damage to be repaired in time to decide whether or not the incidence of taxation on the amount of compensation paid to third. This is because the damages can be of two kinds: material damage with economic impact and pure moral damages. At that aims to recover the damages suffered by the victim economic embezzlement, but in moral damages without binding property, the indemnity does not reconstitute the assets to the status quo ante. Therefore, the pure moral damages, when compensated, is characterized as generating revenues of any nature worth an addition to the victim. This fact sheet is generating increased income tax, which must be collected as provided in Article 43, item II, of the tax code. The survey sought to maintain connection between the law, doctrine and jurisprudence, in order to obtain a broader view of issues involving the taxation of moral damages.

Keywords: moral damage. Indemnity. Equity increase. Income Tax.

Sumário

Introdução.....	11
1 Breves considerações sobre o imposto sobre a renda.....	13
1.1 Elementos essenciais da regra-matriz do imposto sobre a renda.....	13
1.2 Conceito de renda.....	15
1.3 Conceito de proventos de qualquer natureza.....	16
1.4 Aquisição de disponibilidade econômica de renda ou proventos.....	16
1.5 Aquisição de disponibilidade jurídica de renda ou proventos.....	17
1.6 A ideia de acréscimo patrimonial.....	18
2 Tratamento tributário da indenização por dano moral.....	21
2.1 Conceito de dano.....	21
2.2 Tipos de danos.....	23
2.2.1 dano patrimonial.....	24
2.2.2 dano moral.....	25
2.2.2.1 dano moral com repercussão econômica.....	27
2.2.2.2 dano moral puro.....	28
2.3 Conceito de indenização	30
2.4 A indenização por dano moral.....	33
2.4.1 Recomposição ou compensação do dano moral?.....	35
2.5 O acréscimo patrimonial na indenização por dano moral.....	37
2.6 O imposto de renda na indenização por dano moral.....	40

2.6.1 Tributabilidade da indenização por dano moral.....	41
2.6.2 Intributabilidade da indenização por dano moral.....	45
2.6.3 A pacificação do tema no âmbito do Superior Tribunal de Justiça..	47
Conclusão.....	52
Referências.....	54

INTRODUÇÃO

D.M.S., um jovem rapaz de 17 (dezessete) anos de idade, ao caminhar pela fazenda na qual trabalhava exercendo a atividade de produtor rural sofreu violenta descarga elétrica devido à quebra de poste de madeira e queda de cabo condutor de energia. Em consequência da descarga elétrica, o adolescente teve o seu braço direito amputado por inteiro, além de diversas cicatrizes espalhadas por todo o corpo.

O laudo pericial apontou sérias irregularidades na manutenção da rede elétrica no local do acidente e a empresa concessionária de energia elétrica foi condenada a pagar o valor correspondente a 320 (trezentos e vinte) salários mínimos a título de indenização por danos morais.

Nesse caso, relatado nos autos do Recurso Especial nº 689.088-MA, a indenização por danos morais procurou minimizar um sofrimento que a vítima iria experimentar por toda a sua vida. A verba recebida a título de indenização por dano moral tinha o objetivo precípua de reparar o sofrimento, a dor, a auto-estima, a angústia e a imagem de D.M.S. causados pela lesão de direito.

Em situações como a descrita acima, é comum a Fazenda Pública postular o recolhimento de valor correspondente ao imposto de renda incidente sobre a indenização recebida a título de danos morais, argumentando que esse valor constitui acréscimo patrimonial.

Por que a indenização por dano moral deve sofrer a incidência do imposto sobre a renda? Esta é a problemática a ser examinada nesta pesquisa. A solução dada a esse problema é fundamental porque os contribuintes têm questionado, junto ao Poder Judiciário, a referida tributação. Também, os doutrinadores brasileiros ainda não dedicaram ao assunto o espaço suficiente para o seu devido esclarecimento. Além disso, a confirmação ou refutação da hipótese de trabalho – a indenização para reparar dano moral configura acréscimo patrimonial - é indispensável para garantir a segurança jurídica nas relações entre o fisco e os contribuintes.

Este trabalho não tem por objetivo propriamente a discussão sobre os danos morais, mas sim investigar em que hipóteses as verbas percebidas a título de indenização por dano moral sofrem a incidência do Imposto Sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza. Para tanto, buscar-se-á apresentar o regime tributário da indenização por dano moral, enfatizando o conceito de indenização, discorrendo sobre a indenizabilidade dos danos morais e caracterizando o acréscimo patrimonial nos casos de ocorrência desses danos, bem como discutindo amplamente a incidência do imposto de renda sobre as verbas recebidas a esse título.

O tipo de pesquisa a ser realizada é dogmático-instrumental e se desenvolverá com base no tripé: lei, doutrina e jurisprudência. A legislação terá por base as normas referentes ao Imposto de Renda contidas na Constituição Federal e no Código Tributário Nacional e alguns dispositivos do Código Civil de 2002; na doutrina, analisar-se-á, como referencial teórico, a opinião de importantes tributaristas – principalmente aquelas levadas a efeito em trabalho monográfico intitulado “Regime Tributário das Indenizações”, publicado pelo Instituto Cearense de Estudos Tributários - ICET; Quanto à jurisprudência, serão feitas incursões apenas à do Superior Tribunal de Justiça e os precedentes jurisprudenciais servirão apenas de fonte bibliográfica, dado o caráter exploratório da pesquisa.

O trabalho está dividido em dois capítulos. O primeiro traz breves considerações sobre o imposto de renda, discorrendo sobre os seus elementos essenciais e analisando os principais conceitos operacionais que dão suporte à discussão do tema - como renda, acréscimo patrimonial, disponibilidade econômica e disponibilidade jurídica; o segundo capítulo trata do regime tributário da indenização por dano moral. Igualmente neste capítulo serão analisados conceitos operacionais fundamentais para a confirmação ou refutação da hipótese deste trabalho, tais como: dano, dano moral e indenização.

1 BREVES CONSIDERAÇÕES SOBRE O IMPOSTO DE RENDA

A Constituição Federal de 1988 discrimina a competência tributária dos entes federativos para criar tributos. No caso do imposto de renda e proventos de qualquer natureza, a autorização para sua instituição foi dada à União conforme previsão contida no art. 153, inciso III. Além de discriminar a competência tributária da União para a instituição do imposto de renda, essa norma constitucional estabelece a norma-padrão de incidência do referido tributo.

A norma-padrão de incidência contida na Constituição Federal, no entanto, não é suficiente para que o tributo nasça. É necessário que o ente federativo tributante exerça a sua competência e edite lei ordinária criando, *in abstracto*, a exação. O Código Tributário Nacional é a legislação integrativa da Carta federal, e nele está traçada a hipótese de incidência do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza.

Para a finalidade deste trabalho, basta a análise de alguns dos elementos constitutivos da regra-matriz desse tributo. Nessa linha de raciocínio, passa-se, nos tópicos seguintes, a dissertar acerca desses elementos.

1.1 Elementos essenciais da regra-matriz do imposto sobre a renda

Como visto alhures, é no Código Tributário Nacional que encontramos os elementos essenciais desse tributo estabelecidos por sua regra-matriz de incidência. Elementos esses, importantes para o desenvolvimento deste trabalho por caracterizarem-se como conceitos operacionais que o embasam.

O Código Tributário Nacional ao dispor sobre o fato gerador do imposto de renda assim dispôs:

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.

A análise da regra-matriz de incidência do imposto de renda demonstra a existência de alguns conceitos, que precisam ser estudados para que se possa caminhar em busca do objetivo deste trabalho. Entre eles, serão analisados os conceitos de renda, acréscimo patrimonial, proventos de qualquer natureza e, ainda, o que significa a aquisição de disponibilidade econômica e jurídica. Corroborando a necessidade dessa análise Queiroz (1998, pág. 84) ao afirmar:

A regra-matriz de incidência do Imposto sobre a Renda deve ser construída, então, como um imperativo, a partir do significado que os vocábulos assumem no texto constitucional, conjugada com os princípios que norteiam a tributação. Inexiste qualquer espaço para a liberdade de ação do legislador ordinário, bem assim o intérprete e aplicador da lei somente podem atuar dentro dos limites constitucionais, na consideração do que seja o conceito de renda e de proventos, que já se encontram previamente definidos.

Os elementos componentes da regra-matriz de incidência do imposto de renda serão em seguida analisados, separadamente, para que haja um entendimento mais claro da hipótese de incidência desse imposto. A discussão acerca da definição do que seja cada um desses conceitos contidos na regra-matriz de incidência do imposto de renda facilita o estudo do tributo em exame. Assim ensina Queiroz (1998, pág. 65):

No intuito de descobrir o significado que melhor se enquadre aos objetivos visados pela lei, no que se refere à definição do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza, mister se faz, inicialmente, pesquisar a amplitude semântica dos signos utilizados na elaboração do respectivo tipo legal. Deve-se observar que os vocábulos utilizados na linguagem jurídica, além dos significados puramente semântico e contextual, ainda poderão assumir diversas conotações quando aplicados a determinada ciência ou em um ramo do Direito. Em consequência, é preciso também buscar o sentido específico a ser dado a cada vocábulo em relação ao âmbito do Direito em que ele se encontra inserido.

1.2 Conceito de renda

Algumas teorias procuram explicar o conceito de renda. Essas teorias, em sua maioria, estão ligadas à Ciência Econômica e, por isso, o seu estudo é desnecessário para a comprovação ou refutação da hipótese deste trabalho. Além disso, Lemke (1998, pág. 29) diz que “são tantos e tão diversos os conceitos econômicos de renda que se tornaria muito difícil a escolha de um deles como base para a legislação fiscal”. No entanto, da leitura do Código Tributário Nacional, pode-se inferir que o legislador ordinário adotou a teoria da renda-acrécimo patrimonial. Nesse sentido ensina Queiroz (1998, pág. 69):

A teoria da renda-acrécimo patrimonial vê a renda como todo ingresso, desde que passível de avaliação em moeda, independentemente de o ingresso ter sido consumido ou reinvestido, considerando na apuração da renda líquida a dedução dos gastos para a obtenção dos ingressos e para a manutenção da fonte.

Sobre o dispositivo legal acima, diz Oliveira (1977, pág. 25): “a renda, isto é, o ganho advindo da aplicação do capital e/ou da prestação de serviço, ou os proventos de qualquer natureza, isto é, os demais acréscimos patrimoniais, são os pressupostos necessários da obrigação tributária em estudo”.

Uma consequência imediata do acolhimento da teoria da renda-acrécimo patrimonial pelo Código Tributário Nacional, é que as indenizações poderão ser tributadas sempre que não recomporem o patrimônio anteriormente lesado, caracterizando-se como uma adição patrimonial. Nesse sentido ensina Marins (2000, pág. 142):

Já no âmbito da lei complementar o CTN adotou expressamente o conceito de renda como acréscimo, o que permite a inserção das indenizações no âmbito material do imposto já que as indenizações não se amoldam ao conceito de renda em sentido estrito, por não serem produto de fonte explorada pelo titular, mas evento extraordinário.

Depreende-se, portanto, que para fins de tributação pelo imposto de renda, o Código Tributário Nacional considera tanto a renda em sentido estrito quanto os proventos de qualquer natureza.

1.3 Conceito de proventos de qualquer natureza

De acordo com o Código Tributário Nacional, os proventos de qualquer natureza são acréscimos patrimoniais que não se caracterizam como renda. Assim, ocorrendo disponibilidade econômica ou jurídica desses acréscimos, caracterizado está o fato gerador do Imposto de Renda. Esses proventos podem advir de diversas situações, conforme doutrina Queiroz (1998, pág. 70):

A expressão de qualquer natureza, que acompanha o vocábulo proventos, serve para conferir-lhe uma maior amplitude, no sentido de englobar, no aspecto material da hipótese de incidência do imposto, quaisquer tipos de proventos, independentemente da natureza de que eles se revistam. O caráter do rendimento é conferido sem considerar a sua natureza, tipo, denominação, origem (capital, trabalho, produção, aposentadoria), localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte ou da forma de percepção.

Os proventos, uma vez disponibilizados econômica ou juridicamente, geram um incremento patrimonial a favor de quem os recebe, esse é o entendimento de Coelho (2003, pág. 450):

*São proventos, por exemplo, os que se recebem da previdência pública ou privada, os ganhos lotéricos, a absorção de dinheiro em estado de *res delecta* ou *nullius*, doação, heranças e legados, indenizações e todos os ganhos que não são provenientes de uma fonte permanente e que só acontecem de vez em quando, aumentando dado patrimônio.*

Para fins de tributação, não é suficiente que esteja caracterizada a existência de renda ou proventos. É necessário que haja a efetiva aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica desses acréscimos, o que será visto nos itens a seguir.

1.4 Aquisição de disponibilidade econômica de renda ou proventos

Entendidos os conceitos de renda e de proventos de qualquer natureza, é necessário buscar a interpretação da locução “disponibilidade econômica”. Essa disponibilidade diz respeito à incorporação ao patrimônio de alguém de algum bem. Por

isso, tem em si os pressupostos da propriedade: aquele que tem a disponibilidade econômica da renda ou dos proventos de qualquer natureza pode usar, gozar e dispor da mesma. Assim, “entende-se por disponibilidade econômica a percepção efetiva da renda ou provento. A aquisição se dá pelo fato material, independentemente da legalidade, ou não, do modo de obtenção” Queiroz (2004, pág. 72). É este também o entendimento de Lemke (1998, pág. 110):

Portanto, renda disponível economicamente seria toda a riqueza nova, em bens ou em dinheiro, livre e usualmente negociada no mercado. Ou seja, toda riqueza passível de conversão em dinheiro, mediante trocas no mercado. Não importa pesquisar a origem dessa riqueza, se ela é legítima ou não. Basta que exista riqueza nova e que ela possa ser facilmente negociada no mercado.

A disponibilidade econômica além de traduzir-se na propriedade de um bem (renda, por exemplo), ela representa uma prerrogativa outorgada à pessoa no sentido de poder usufruir desse bem sem que lhe sejam opostos impedimentos. Essa visão é confirmada por Mello (2000, pág. 46):

Para mim, disponibilidade econômica é qualquer valor de que posso lançar mão, aí compreendidos meu salário, meus proventos de aposentadoria, o que furtei ou roubei, o de que me apropriei merecida ou indebitamente, o que me foi doado, tudo aquilo, enfim, que posso utilizar a meu talante (*fruendo, utendo ou abutendo*) e que tenha valor econômico ou como tal possa exprimir-se.

É bem de ver que a disponibilidade diz respeito à prerrogativa conferida à pessoa para usufruir de seus bens sem impedimentos ou oposições. No caso específico de proventos de qualquer natureza oriundos de ato ilícito, Oliveira (1977, pág. 43) diz que:

Em síntese e em tese, podemos distinguir: - renda (capital e/ou trabalho), cuja disponibilidade é sempre jurídica e econômica; e proventos de qualquer natureza (demais acréscimos patrimoniais), cuja disponibilidade pode ser jurídica e econômica (doações), ou só econômica (atos ilícitos).

1.5 Aquisição de disponibilidade jurídica de renda ou proventos

Às vezes, o rendimento adquirido pela indenização ainda não foi efetivamente recebido pelo lesado. Mas ele pode estar de posse de algum título que lhe assegura

direito de crédito sobre esses rendimentos. Neste caso, para fins de incidência do imposto de renda, fala-se que há disponibilidade jurídica. Queiroz (2004, pág. 73) ensina que “disponibilidade jurídica diz respeito à aquisição de um título jurídico que confere direito de percepção de um valor definido, ingresso de forma legal, no patrimônio”.

A disponibilidade jurídica se caracteriza, portanto, pela existência abstrata de um rendimento tributável. Se esse rendimento, ainda não recebido pelo sujeito passivo, estiver representado por títulos líquidos e certos, diz-se que há disponibilidade jurídica de renda ou de proventos de qualquer natureza, conforme a sua origem, caracterizadora de acréscimo patrimonial, enquadrando-se aos preceitos contidos na norma do artigo 43 do Código Tributário Nacional.

Importante para a incidência do imposto de renda, conforme se depreende do inciso II do artigo 43 do Código Tributário Nacional, é que a disponibilidade econômica ou jurídica de renda e proventos de qualquer natureza traduza-se em acréscimos patrimoniais. Isto porque se não houver acréscimo patrimonial, os ingressos e receitas representados por essas disponibilidades “não configuram renda ou proventos de qualquer natureza”, conforme Carrazza (2006, pág. 57). Daí a necessidade de se entender melhor o que significa a expressão “acrécimo patrimonial”, pois a aptidão jurídica de alguns ingressos para suportar a incidência do imposto de renda está subordinada ao perfeito entendimento desse conceito (Carrazza, 2006, pág. 62).

1.6 A ideia de acréscimo patrimonial

Nos tópicos anteriores apresentaram-se os conceitos de disponibilidade econômica e jurídica de renda e proventos de qualquer natureza. Como se referiu acima, essas disponibilidades devem resultar em acréscimo patrimonial para que ocorra a incidência do imposto de renda. Considerando que o fato gerador do imposto de renda é o acréscimo patrimonial, o que se deve entender pela expressão “acrécimo

patrimonial”? Esse acréscimo significa um ganho, uma mais-valia, algo a mais que é incorporado ao patrimônio da pessoa. É nesse sentido que Queiroz (2004, pág. 77) afirma que “o acréscimo patrimonial deverá ser entendido como um plus, a riqueza nova, isto é, aquilo que não existia anteriormente e veio juntar-se ao patrimônio. Caracteriza um incremento do patrimônio, independentemente de qual tenha sido a origem da renda”.

E vale aqui notar um ponto importante. Para fins de tributação pelo imposto de renda, como afirma Mello (2000, pág. 43): “há que distinguir a reposição do *statu quo ante* do aumento patrimonial em relação ao que era anterior à lesão, moral ou civil”. Isto porque o Código Tributário Nacional ao estabelecer a regra-matriz do IR valorizou a ideia de acréscimo patrimonial, conforme ensinam Martins e Tararam (2000, pág. 297):

Na definição tanto de renda como de proventos, verifica-se a adoção pelo Código da ideia de acréscimo patrimonial, ou seja, por renda ou proventos de qualquer natureza só podem ser entendidos fatos que possam ser considerados como acréscimo patrimonial.

É fácil perceber, portanto, da leitura do texto legal, contido no inciso II, do artigo 43 do Código Tributário Nacional, que o imposto de renda tem por fato gerador, também, a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de proventos de qualquer natureza. Mas, não é qualquer provento que faz incidir o imposto; e sim, aqueles acréscimos patrimoniais que não sejam entendidos como sendo renda. Este acréscimo patrimonial é, segundo Lemke (1998, pág. 84):

Quaisquer novos direitos de conteúdo econômico, que não existiam anteriormente no patrimônio de uma pessoa, e que venham a nele ingressar, constituem elemento positivo de acréscimo patrimonial. A partir desse raciocínio, é possível concluir que os direitos morais não integram o patrimônio de uma pessoa, apesar de integrarem o conjunto de seus direitos.

Nota-se que a essência da tributação pelo imposto de renda está na ocorrência de incremento patrimonial. Daí a sua importância nesse estudo. Assim também entende Coelho (2003, pág. 449):

Seja lá como for, quer a renda, produto do capital, do trabalho e da combinação de ambos, quer os demais proventos não compreendidos na definição, devem traduzir um aumento patrimonial entre dois momentos de tempo. É o acréscimo patrimonial, em seu dinamismo acrescentador de mais patrimônio, que constitui a substância tributável pelo imposto.

Até aqui se cuidou de apresentar os tópicos tendentes à caracterização do imposto de renda. No próximo capítulo detalha-se o tratamento tributário da indenização por dano moral.

2 TRATAMENTO TRIBUTÁRIO DA INDENIZAÇÃO POR DANO MORAL

No capítulo anterior apresentou-se uma rápida visão dos elementos essenciais do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza. Uma vez definidos esses elementos, desenvolve-se a partir deste ponto, um estudo mais específico da tributação do dano moral, a que se costuma chamar tratamento tributário da indenização por dano moral.

Quando se fala em tratamento tributário da indenização por dano moral, busca-se saber se os valores recebidos sob essa rubrica são passíveis de incidência de tributos. Para o presente trabalho, procura-se identificar em que hipóteses os valores percebidos a título de indenização por danos morais devem ser tributados pelo imposto de renda. Esse entendimento é ratificado pela lição de Xerez (2000, pág. 297):

O que busca é a possibilidade de indenização ser fato gerador de tributos, devendo para tanto encaixar-se em hipótese de incidência estabelecida em lei tributária, que, por sua vez, deve obedecer ao âmbito de incidência do respectivo tributo definido pela Carta Magna.

2.1 Conceito de dano

Já diziam os romanos que *omnis definitio periculosa est*¹. No entanto, para o presente estudo há a necessidade de se buscar definições de doutrinadores que se debruçaram sobre o estudo do dano moral, pois a exata compreensão desse conceito operacional é que conduzirá ou não à necessária indenização pecuniária e, por consequência, à incidência da tributação sobre o dano.

De acordo com o artigo 186 do Código Civil de 2002, quem viola direito e causa dano a outrem, ainda que exclusivamente moral, comete um ato ilícito. Por sua

¹ Definir é sempre perigoso.

vez, o mesmo código, em seu artigo 927, ao tratar da obrigação de indenizar preceitua que “aquele que, por ato ilícito causar dano a outrem, fica obrigado a repará-lo”.

Ora, como visto acima, aquele que pratica um dano fica obrigado a repará-lo. Mas que é dano? Que dano deve ser reparado? Diga-se de logo que a conceituação de dano não está na legislação. Casillo (1994, pág. 52) diz que “na legislação brasileira, ao contrário de outras, apesar de encontrarem-se inúmeras referências ao dano em diversos textos legais, nenhum deles o conceitua, aliás, segundo a orientação predominante de que as definições devem ficar para a doutrina”.

Vê-se que é necessário um perfeito entendimento do que seja o dano, para que se busque a devida reparação. Para o senso comum, dano é prejuízo. Mas no estudo da responsabilidade civil, temos várias definições de dano. Há quem vê o dano como um desvalor que afeta bens materiais e imateriais da pessoa lesada. É o caso de Nunes (1999, pág. 9), segundo o qual o “dano consiste na ofensa ou diminuição do patrimônio moral ou material de alguém, resultante de delito extracontratual ou aquiliano, ou produzido pela natureza”. Este também é o entendimento de Santos (2001, pág. 75):

Dano é prejuízo. É diminuição de patrimônio ou detrimento a afeições legítimas. Todo ato que diminua ou cause menoscabo aos bens materiais ou imateriais, pode ser considerado dano. O dano é um mal, um desvalor ou contravalor, algo que se padece com dor, posto que nos diminui e reduz; tira de nós algo que era nosso, do qual gozávamos ou nos aproveitávamos, que era nossa integridade psíquica ou física, as possibilidades de acréscimos ou novas incorporações.

No mesmo sentido é o entendimento de Andrade Jr.(2000, pág. 53) ao afirmar que:

Dano é a deterioração, o estrago, a agressão a bens ou interesses de determinada pessoa. Em seu sentido amplo, podem ser passíveis de dano qualquer tipo de bem jurídico, seja ele patrimonial, moral, corpóreo ou incorpóreo, bem público ou privado, material ou imaterial... Esta feita, inúmeras podem ser as classificações ao redor do termo ‘dano’, tais como danos patrimoniais e danos morais, imateriais ou não patrimoniais, criminais ou civis, danos atuais ou futuros, anônimos, entre outras.

No âmbito da responsabilidade civil, mais recente, foi necessário alargar o conceito de dano para incluir nele a necessidade de o ofensor reparar o dano causado. Nesse sentido é o magistério de Casillo (1994, pág. 50) ao discorrer sobre a

indenização do dano: “uma conceituação mais adequada aos nossos dias exige que o dano seja entendido como o resultado da ofensa feita por terceiro a um direito, patrimonial ou não, que confere ao ofendido, como consequência, a pretensão a uma indenização”.

Como se vê, o direito exige uma resposta ao dano, que se apresentará sob a forma de indenização, que assim é entendida por Melo (2000, pág. 202): “indenização é a resposta do Direito à lesão a um bem jurídico, sendo certo que no caso do dano patrimonial tem a finalidade reparatória, e no caso do dano moral, compensatória”.

Até o presente momento se analisou o conceito de dano de uma forma genérica, ocupando-se de suas características principais. No próximo tópico ocupa-se do dano em sua especificidade, discutindo-se as características dos dois principais tipos de danos: o patrimonial e o moral. Esta divisão decorre do próprio conceito de dano, segundo ensina Cavalieri Filho (2006, pág. 96):

Conceitua-se dano como sendo a subtração ou diminuição de um bem jurídico, qualquer que seja a sua natureza, quer se trate de um bem patrimonial, quer se trate de um bem integrante da própria personalidade da vítima, como a sua honra, a imagem, a liberdade etc. Em suma, dano é lesão de um bem jurídico, tanto patrimonial como moral, vindo daí a conhecida divisão do dano em patrimonial e moral.

2.2 Tipos de danos

Importante para o desenvolvimento desse trabalho é a determinação da natureza do dano a ser reparado. Isto porque a doutrina fala em diversos tipos de danos e não é qualquer espécie de dano indenizado que oportunizará a incidência do imposto de renda.

Nada obstante a existência de outras classificações, para este trabalho, é suficiente a distinção entre dano patrimonial e dano moral, acentuando as diferenças entre ambos, pois conforme ensina Marins (2000, pág. 133):

A principal diferença entre estes dois institutos reside na natureza da repercussão lesiva experimentada na esfera juridicamente protegida do indivíduo, já que a lesão material, pela sua própria natureza e tangibilidade admite a reparação ou recomposição, enquanto, no mais das vezes, a perda moral, em virtude de sua imaterialidade, somente pode ser objeto de compensação ou atenuação.

2.2.1 Dano patrimonial

O dano patrimonial é de fácil caracterização. Ele sempre implica diminuição do patrimônio da vítima, afetando sempre elementos materiais desse patrimônio. Se ele provoca diminuição patrimonial, o seu ressarcimento não tem a finalidade de compensar uma perda, porém, restituir ao patrimônio o que dele foi retirado. Como é amplamente corrente, esta é a principal diferente entre este dano e o dano moral. Assim doutrina Marins (2000, pág. 133) ao acentuar a diferença entre dano patrimonial e dano moral:

A principal diferença entre estes dois institutos reside na natureza da repercussão lesiva experimentada na esfera juridicamente protegida do indivíduo, já que a lesão material, pela sua própria natureza e tangibilidade admite a reparação ou recomposição, enquanto, no mais das vezes, a perda moral, em virtude de sua imaterialidade, somente pode ser objeto de compensação ou atenuação.

É bem de ver que o dano patrimonial resulta sempre em prejuízo ou diminuição dos bens patrimoniais da pessoa lesada. Nesse contexto, e por isso, Carvalho e Murgel (2000, pág. 67):

Ocorre o dano patrimonial quando o indivíduo sofre ofensa ou desvantagem de bens econômicos, apreciáveis em dinheiro, dos quais tem o poder de disposição. A teoria diferencial define o dano patrimonial como a diminuição do patrimônio do indivíduo, mensurada através da consideração deste patrimônio no momento em que ocorreu a ofensa, aliado ao que o mesmo representaria se o fato ou ato não tivesse ocorrido, e o que o patrimônio representa no momento da indenização.

No próximo tópico ocupa-se do dano moral. A ocorrência desse dano, apesar de recair sobre um bem jurídico imaterial, pode ou não gerar repercussão econômica, o

que é fundamental para a determinação da tributação dos valores indenizatórios percebidos a esse título.

2.2.2 Dano moral

O dano moral está explicitamente contemplado na Constituição Federal. Com efeito, diz o art. 5º, inciso V: “é assegurado o direito de resposta, proporcional ao agravo, além da indenização por dano material, moral ou à imagem”. Esse dano atinge o patrimônio imaterial da vítima e é assim definido por Santos (2001, pág. 101) “o dano moral é aquele que no mais íntimo de seu ser, padece quem tenha sido magoado em suas afeições legítimas, traduzidas em dores e padecimentos pessoais”. Cavalieri Filho (2006, pág. 105) assim caracteriza o dano moral:

Só se deve ser reputado como dano moral a dor, vexame, sofrimento ou humilhação que, fugindo à normalidade, interfira intensamente no comportamento psicológico do indivíduo, causando-lhe aflições, angústia e desequilíbrio em seu bem-estar. Mero dissabor, aborrecimento, mágoa, irritação ou sensibilidade exacerbada estão fora da órbita do dano moral, porquanto, além de fazerem parte da normalidade do nosso dia-a-dia, no trabalho, no trânsito, entre os amigos e até no ambiente familiar, tais situações não são intensas e duradouras, a ponto de romper o equilíbrio psicológico do indivíduo. Se assim não se entender, acabaremos por banalizar o dano moral, ensejando ações judiciais em busca de indenizações pelos mais triviais aborrecimentos.

Segundo Rodrigues (2000, pág. 11) “dano moral é aquele voltado para situações em que se destaca um sentimento interno de perda, de caráter pessoal e individual, só passível de avaliação pela vítima”. Silva (2005, pág. 20-21), também define dano moral como sendo:

Tudo aquilo que molesta gravemente a alma humana, ferindo-lhe gravemente os valores fundamentais inerentes à sua personalidade ou reconhecidos pela sociedade em que está integrado, qualifica-se, em linha de princípio, como dano moral; não há como enumerá-los exaustivamente, evidenciando-se na dor, na angústia, no sofrimento, na tristeza pela ausência de um ente querido falecido; no desprestígio, na desconsideração social, no descrédito à reputação, na humilhação pública, no devassamento da privacidade; no desequilíbrio da normalidade psíquica, nos traumatismos emocionais, na depressão ou no desgaste psicológico, nas situações de constrangimento moral.

Vale aqui notar um ponto importante observável na conceituação de dano moral: esse dano está ligado à subjetividade do ofendido. Em princípio, a sua violação por ato ilícito afeta apenas bens imateriais da vítima. Este detalhe já foi identificado por Bittar (1999, pág. 41):

Classificam-se como morais os danos em razão da esfera da subjetividade, ou do plano valorativo da pessoa na sociedade, em que repercute o fato violador, havendo-se, portanto, como tais aqueles que atingem os aspectos mais íntimos da personalidade humana (o da intimidade e da consideração pessoal), ou o da própria valoração da pessoa no meio em que vive e atua (o da reputação ou da consideração social).

Também conhecido como dano extrapatrimonial, o dano moral, ainda que possa gerar uma repercussão econômica, a sua ocorrência, de regra, não traz uma diminuição no patrimônio da vítima. Assim pensa Casillo (1994, pág. 69) ao afirmar que “o dano extrapatrimonial identifica-se como sendo aquela ofensa a um direito, uma lesão que não traz uma repercussão no patrimônio da vítima, no sentido clássico de material, podendo ou não repercutir no do ofensor”.

Embora seja possível discutir sobre a existência ou não de diminuição do patrimônio do ofendido quando este sofre uma lesão moral, o que interessa para fins de indenização não é o dano em si, mas as consequências advindas do evento danoso. Esse aspecto é importante para que se possa mais adiante caracterizar o acréscimo patrimonial nas indenizações por dano moral. Quem bem discorreu sobre isso foi Gonçalves (2003, pág. 548):

O dano moral não é a dor, a angústia, o desgosto, a aflição espiritual, a humilhação, o complexo que sofre a vítima do evento danoso, pois esses estados de espírito constituem o conteúdo, ou melhor, a consequência do dano. A dor que experimentam os pais pela morte violenta do filho, o padecimento ou complexo de quem suporta um dano estético, a humilhação de quem foi publicamente injuriado são estados de espírito contingentes e variáveis em cada caso, pois cada pessoa sente a seu modo.

Ainda que muitos veem o dano moral como uma ofensa apenas a um patrimônio ideal (Silva, 1999, pág. 350), na realidade, a ofensa moral pode trazer repercussão econômica ao patrimônio do ofendido. Isto porque a atividade exercida pelo ofendido pode ser afetada pelo desgaste moral do qual fora vítima, segundo será demonstrado no tópico a seguir.

2.2.2.1 – Dano moral com repercussão econômica

A análise empreendida até aqui cuidou de apresentar o dano moral como aquele que atinge bens imateriais do lesado. Mas pode acontecer de, mesmo afetando bens imateriais, o dano moral gerar uma queda patrimonial em atividade desenvolvida pelo ofendido. É o caso, como é amplamente corrente, de uma modelo que sofra um dano moral que lhe diminua a contratação ou leve ao cancelamento daqueles contratos já celebrados. Ora, em uma situação como essa, é possível falar em repercussão econômica do dano moral. Segundo Pires (2000, pág. 11) “repercussão econômica é o fenômeno segundo o qual determinado fato, não necessariamente compreendido no âmbito do interesse econômico dos indivíduos, produz resultados que apenas indiretamente atingem o campo de interesse da pessoa”. Já Cavalcante (2000, pág. 239), vê o dano moral com repercussão econômica como “aquele que gera um provável prejuízo por conta da ofensa, com reflexo no patrimônio do lesado, mas sem que se possa deduzir de modo inquestionável que o evento futuro (acréscimo patrimonial) esteja obrigatoriamente relacionado com o dano”.

Entende Andrade Jr. (2000, pág. 55) que “dano moral com repercussão econômica é todo dano causado na personalidade da vítima, na sua honra, na sua reputação ou imagem que, por sua vez, causam alguma interferência no âmbito econômico da vítima”. Assim, se o dano moral afetar o patrimônio do lesado, seja de forma indireta ou futura, haverá o dano moral com repercussão econômica, conforme ensinamento de Machado (2000, pág. 93).

Ora, toda e qualquer agressão a um patrimônio imaterial, que diminua os rendimentos de sua atividade habitual é um dano moral com repercussão econômica. Esse entendimento é defendido por Cavalcante (2000, pág. 239-240) ao afirmar que:

Já o dano moral com repercussão econômica é aquele que gera um provável prejuízo por conta da ofensa, com reflexo no patrimônio do lesado, mas sem que se possa deduzir de modo inquestionável que o evento futuro (decréscimo patrimonial) esteja obrigatoriamente relacionado com o dano. Se a ofensa moral pode gerar uma suposta queda patrimonial não detectável de imediato nem mensurada com exatidão, supondo-se unicamente que aquele evento trará

diminuição da atividade normalmente desenvolvida, nesse caso há que se falar em dano moral com repercussão econômica.

É certo que muitos debates já foram travados a respeito da existência do dano moral com repercussão econômica. Melo e Melo (2000, pág.197), por exemplo, não admitem a existência de dano moral com repercussão econômica ao afirmarem que:

Adotando a postura de que dano moral é aquele que encerra *exclusivamente* um sofrimento humano (em oposição ao patrimonial, cujo prejuízo é eminentemente material) só se pode entender que será sempre puro e que, portanto, nunca poderá ter repercussão econômica.

É perceptível que, em se inadmitindo a existência do dano moral com repercussão econômica, não há outra possibilidade a não ser considerá-lo puro, tendo em vista a imaterialidade do bem atingido. Nesse sentido, Lemke (2000, pág. 79) afirma que “já se vê que, em nosso entender, não se pode falar em dano moral com repercussão econômica. O dano moral é sempre puro”.

De qualquer maneira, se o dano moral repercutir economicamente a indenização apenas ressarcirá o dano ocorrido, reconduzindo-o ao *statu quo ante*. Mas outra será a situação se o dano for eminentemente puro. Portanto, mister se faz a análise dessa espécie de dano, o que será tratado no item subsequente.

2.2.2.2 – Dano moral puro

A existência de um dano moral puro não é aceita pacificamente pelos doutrinadores. A polêmica que cerca a existência desse dano foi identificada por Andrade Jr. (2000, pág. 55), o qual afirma que “a questão do dano moral puro é uma das mais polemizadas questões dos tempos atuais. Entende-se como dano moral puro o dano não associado a qualquer tipo de dano material, isto é, tem somente caráter moral”.

Nada obstante a constatação de vozes contrárias à existência de um dano moral puro; é impossível, atualmente, deixar de considerar a sua utilidade na fixação da

indenização por atos ilícitos. Este tipo de dano, conhecido como dano eminentemente moral, pode decorrer de diversas atividades das pessoas. São pronunciamentos, atitudes, críticas exageradas, calúnias e difamações que podem provocá-lo. Nesses casos, são atingidos valores não pecuniariamente aferíveis e a sua restauração ao *status quo ante* é impossível, dada a imaterialidade do bem lesado. Quanto, à existência do dano moral puro, assim se pronuncia Stoco (1995, pág. 476).

A ocorrência do dano moral puro outrora repudiada por grande parte da doutrina e, ainda mais veementemente, pela jurisprudência, vem sendo amplamente aceita já há algum tempo. Aqueles que entendiam impossível a reparação de danos puramente morais argumentavam que a dor, o sofrimento, a angústia, enfim, todos os direitos da personalidade não são passíveis de valoração econômica, não têm estimação financeira, portanto não podem ser indenizados. No entanto, este entendimento não leva em consideração sequer interpretação sistemática de nosso Código Civil (art. 159) e de nossa Constituição (art. 5º, V e X).

Essa característica do dano moral puro – ofensa puramente subjetiva – faz com que inexista um decréscimo no patrimônio da vítima. Ainda que se aceite a existência de um patrimônio imaterial. Esse é o entendimento de Carvalho e Murgel (2000, pág. 69):

O dano moral puro existe tão-somente pela ofensa e dela é presumido, sendo o bastante para justificar a indenização. A perturbação nas relações psíquicas e no comportamento normal da vítima, em sua mais simples acepção, face o ato danoso que de alguma maneira afeta a sua moral, mas não necessariamente seu patrimônio, constitui o dano moral puro.

Machado (2000, pág. 93) também admite a existência do dano moral puro ao lecionar que: “o dano moral pode afetar o patrimônio de forma indireta ou futura, e pode até não afetá-lo. Quando afeta diz-se que há dano moral com repercussão econômica, e quando não afeta diz-se que há dano moral puro, ou dano simplesmente moral”.

Sobre o dano moral puro, assim se pronuncia Delgado (2000, pág. 158):

O dano moral puro, em face da ação produzida por alguém, pode consolidar-se como agressão a terceiro, independentemente de qualquer resultado material. Ele produz efeitos de natureza absoluta, com características de imaterialidade e extrapatrimonialidade, por ferir a sensibilidade do ser humano, provocando dor, sofrimento íntimo e humilhação. O dano moral puro não visa restaurar o patrimônio material do indivíduo. Ele tem por função específica reconstruir valores espirituais. Nessa linha de pensar, para ocorrer o dano moral puro não é necessário que tenha havido qualquer lesão de natureza material, pelo que não há preocupação em sua investigação.

Nota-se que o dano moral puro diz respeito a situações que não dão lugar a uma perda patrimonial, conforme proclamam os seguintes especialistas: Santos (1999, pág. 120) “dano moral puro é o que recai sobre um bem jurídico imaterial atacando a vida, o corpo, a saúde, a honra, a liberdade de uma pessoa e afeta, ao mesmo tempo, um interesse jurídico não patrimonial”; Queiroz (2000, pág. 282) “o dano moral puro passou a ser denominado o dano do qual não se exige a comprovação de reflexo patrimonial de prejuízo, gerado pela ofensa à integridade física, psíquica e moral da pessoa” e, Machado (2000, pág. 329) “o dano moral puro é aquele que não tem qualquer repercussão econômica, atingindo intrinsecamente a pessoa do ofendido”.

Verifica-se que o dano moral puro não se confunde com o dano moral com repercussão econômica. O reconhecimento dessa distinção entre ambos é fundamental para a análise da existência de acréscimo patrimonial nas indenizações recebidas por lesões morais. Sobre a distinção entre eles, pronuncia Machado (2000, pág. 94)

Distingue-se do dano moral com repercussão econômica porque não implica diminuição do patrimônio da vítima, nem atual nem futura. Afeta somente o patrimônio moral, a honra, o bom nome, o conceito de que a vítima desfruta no meio social em que vive. Atinge apenas sentimentos.

Uma vez definidos os tipos de dano moral, passa-se ao estudo das consequências advindas de sua violação. Não restam dúvidas de que, tanto o dano moral puro quanto o dano moral com repercussão econômica ensejam indenização. O regramento dessa indenização será visto com mais detalhes nos tópicos seguintes. Nessa perspectiva, far-se-á inicialmente uma breve incursão no significado de indenização.

2.3 Conceito de indenização

Foi visto acima que, diante de um dano material ou moral, a Constituição Federal e o Código Civil determinam o seu ressarcimento. A maneira de se reparar o dano praticado é pelo pagamento de uma indenização. Mas a análise empreendida até aqui

suscita algumas questões: em que consiste essa indenização? Ou em outras palavras, como essa indenização repercute no patrimônio do lesado? A resposta a essas indagações são úteis para a análise da incidência do imposto de renda sobre esses valores.

Daí a importância de se estudar o regime jurídico das indenizações. Isto porque segundo Casillo (1994, pág. 78) “uma vez verificada a existência do dano, e sendo alguém responsável pela lesão de direito ocorrida, há que se buscar uma solução para o evento danoso. Há que se procurar compor a ordem que foi quebrada, o direito que foi ofendido”.

Observa-se, de imediato, que para muitos a indenização possui natureza essencialmente reparatória. O ressarcimento de um dano por meio da indenização objetiva preencher um vazio patrimonial gerado por ato ilícito de outrem. Pacheco (2000, pág. 27) diz que “o sentido de indenizar é reconduzir o bem à situação anterior à ocorrência do dano como se prejuízo não houvera. Tem a indenização a finalidade de repor a situação anterior como se o dano não houvesse ocorrido”. Segundo Pires (2000, pág. 20-21):

Indenização, no sentido jurídico, compreende toda importância que tem em vista reintegrar o patrimônio de alguém em face de prejuízo causado por ato ou fato, ou, ainda, por omissão, de outrem. A função de reparar uma perda implica que a indenização se destina a reembolsar algo desembolsado em razão de terceiro.

De logo se vê que a indenização está ligada à ideia de reparar um dano sofrido por alguém. Gonçalves (2003, Pág. 529) diz que “indenizar significa reparar o dano causado à vítima, integralmente. Se possível, restaurando o *statu quo ante*, isto é, devolvendo-a ao estado em que se encontrava antes da ocorrência do ato ilícito”. Para Nunes (1999, pág. 358)

Indenização consiste na reparação ou obrigação de reparar um dano causado ao patrimônio econômico de alguém, por parte da pessoa a quem cabe a responsabilidade direta ou indireta do ato, ou fato danoso, que o ocasionou. Ressarcimento de desapropriação geralmente efetuado em dinheiro, podendo, no entanto, recair sobre latifúndios, através de títulos especiais da dívida pública.

Depreende-se dos conceitos iniciais de indenização que, atrelada à ideia de necessidade de reparação do dano, ela traz embutida a ideia de recomposição

patrimonial. Não basta apenas se responsabilizar-se pela falta causada; deve-se também zelar para que a vítima retorne ao estado em que se encontrava antes de sofrer o ato ilícito (*statu quo ante*). Neste sentido, Machado (2000, pág. 100) diz que:

Em sentido literal, indenizar é tornar indene, vale dizer, sem dano. Indene é inteiro, é aquilo que não sofreu danos, ou que teve restabelecido os danos acaso sofridos. Indenizar é precisamente tornar indene, inteiro. É compensar, ou reparar prejuízos. ... é razoável admitir que ela expressa a ideia de quantia em dinheiro recebida por alguém a título de reparação, ou de compensação por um dano sofrido, seja no patrimônio, em sentido amplo abrangente dos direitos sem expressão econômica, mas em sua expressão atual, ou estática, seja no patrimônio em sua expressão futura, ou dinâmica, vale dizer, em seu vir a ser, que é a renda provável.

Essa é a visão predominante na doutrina. A indenização deve sempre recompor um patrimônio que fora desfalcado por um ato ilícito. Assim pensam Segundo e Ramos (2000, pág. 121), ao afirmarem que “por indenização, a rigor, se há de entender a prestação a que fica obrigado o responsável pelo dano, a qual tem por finalidade recompor o patrimônio do ofendido no estado anterior ao ato ou omissão causadora do dano”. Esta também é a visão de Andrade Jr. (2000, pág. 57) ao concluir que “indenizar quer dizer reparar o dano causado à vítima, integralmente, restaurando-se o *status quo ante* ou, na sua impossibilidade, compensando-se a vítima mediante pagamento de uma indenização monetária”. E ainda o pensamento de (2000, pág. 291):

Visa, portanto, a indenização sanar o prejuízo provocado pela conduta lesiva, ou seja, reparar o dano causado, de forma a produzir situação patrimonial equivalente àquela que existiria caso tal conduta não houvesse sido praticada. A indenização restabelece o equilíbrio econômico-jurídico alterado pelo dano.

Mas será que a indenização sempre recomporá um patrimônio danificado? Ela não deve ser vista apenas como uma maneira de se recompor o patrimônio lesado. Isto porque deve levar-se em consideração a diversidade de danos morais. Como visto a ofensa à moral da vítima pode provocar um dano moral puro e este jamais será reconduzido à situação anterior.

Nos tópicos anteriores, tentou-se explicar um entendimento dos significados e extensões dos termos dano moral e indenização, bem como as modalidades em que o dano moral ocorre. Trata-se doravante da relação entre esses conceitos.

2.4 A indenização do dano moral

É possível se pagar a dor, a lesão aos sentimentos ou o sofrimento sofrido por uma pessoa? Durante muito tempo, a doutrina afirmava que não, pois esses valores não eram suscetíveis de avaliação pecuniária. No entanto, com a evolução doutrinária e jurisprudencial, ninguém mais defende a impossibilidade de indenização quando esses valores forem lesados. Assim diz Gonçalves (2003, pág. 553):

Muitas são as objeções que se levantaram contra a reparação do dano puramente moral. Argumentava-se, principalmente, que seria imoral procurar dar valor monetário à dor, ou que seria impossível determinar o número de pessoas atingidas (pais, irmãos, noivas etc.), bem como mensurar a dor. Mas todas essas objeções acabaram rechaçadas na doutrina e na jurisprudência.

Tanto é assim, que a Constituição Federal de 1988 trouxe regra explícita a respeito da indenização do dano moral ao disciplinar que “é assegurado o direito de resposta, proporcional ao agravo, além da indenização por dano material, moral ou à imagem” (art. 5º, inciso V). Nesse sentido a lição de Andrade Jr. (2000, pág. 55):

A fundamentação da existência do dano moral puro ressarcível está na atual Constituição Federal Brasileira, em seu artigo 5º, incisos V e X que, conjuntamente, asseguram a todos a indenização por dano moral em face a violações da intimidade, da vida privada, da honra e da imagem das pessoas.

A reparação prevista na regra constitucional, no que respeita à lesão moral, visa minimizar a angústia da ferida aberta nos sentimentos, o sofrimento e a humilhação do lesado. Nesta linha, o ensinamento de Santos (2001, pág. 98):

O que determina o dano moral indenizável é a consequência, o resultado que do ato dimana. Não é o dano em si que dirá se ele é ressarcível, mas os efeitos que o dano provoca. Reduzindo o dano ressarcível à lesão mesma, o fato em si é que seria indenizado.

Em um primeiro momento, parece inaceitável uma indenização para tornar indene um patrimônio que não fora materialmente lesado; por isso que o tema é tido como bastante complexo pela doutrina. Assim se manifestam Schouri e Neto (2000, pág. 234):

Quando a indenização é decorrente de danos morais, a questão ganha uma complexidade muitíssimo maior. Isso porque o dano moral não afeta o patrimônio do indivíduo enquanto conjunto de direitos reais e pessoais sobre

bens que não sejam ligados à personalidade da pessoa, mas exige uma indenização que se acrescenta a ele.

Entretanto, a doutrina tem evoluído no sentido de aceitar pacificamente a existência da lesão moral e, por consequência, a sua reparação. Melo e Melo (2000, pág. 198) discorrendo acerca da indenização do dano moral puro afirmam que: “tem-se, por conseguinte, a indenizabilidade do dano moral autônomo (puro, portanto), sendo espancadas quaisquer dúvidas a respeito do tema, possibilitando-se, assim, a existência do dano moral desvinculado de qualquer reflexo patrimonial”. Este também é o entendimento de Parizzato (2000, pág. 7):

Tem-se que ocorrendo violação à moral, possível é a reparação do respectivo dano a tal importante bem, posto que é plenamente admissível a reparação exclusivamente a título de dano moral, cuidando-se do conhecido dano moral puro, onde não houve ofensa a bens materiais, mas tão-somente à moral do indivíduo ou também da pessoa jurídica.

Ora, se existe um dano moral puro - sem reflexo patrimonial - e uma indenização para repará-lo, deve-se perquirir: qual a natureza da indenização que o repara? Essa indenização não tem outra função senão compensar o ofendido pelos danos sofridos já que o ressarcimento desse dano não é possível. Assim pensa Stoco (1997, pág. 522):

A indenização pelo dano moral tem aspecto absurdo porque não havia dano nem, por conseguinte, diminuição do patrimônio. E o dinheiro que o devedor paga nada indeniza. O dinheiro pago, por sua vez, não poderia recompor a integridade física, psíquica ou moral lesada. Não há correspondência nem possível compensação de valores. Os valores ditos morais são valores de outra dimensão, irreduzíveis ao patrimonial. Daí que na indenização por dano moral não há nem indenização, nem dano, e nem sempre é moral o mal que se quer reparar, pois o termo moral segue o uso da doutrina francesa onde moral se diz tudo quanto não é o patrimonial ou econômico nem material, como se o econômico e o físico não entrassem no campo da moral.

A determinação da natureza da indenização reparadora do dano moral é fundamental para a conclusão sobre a incidência ou não de tributação sobre os ganhos percebidos a esse título. Para se chegar a isso, é necessário deixar bem caracterizada a distinção entre recomposição e compensação patrimoniais, pois uma ou outra poderá ser tida como fato gerador do imposto de renda, desde que incrementa o patrimônio lesado. Essa distinção será analisada a seguir.

2.4.1 Recomposição ou compensação do dano moral?

Tema extremamente importante para a questão da tributação das indenizações é a distinção entre recomposição e compensação patrimoniais no dano moral. Se a finalidade da indenização é a recomposição do patrimônio lesado, não há se falar em acréscimo patrimonial. Por outra via, se a indenização foi fixada a título de compensação do dano sofrido, o acréscimo patrimonial fica evidente. Lembre-se o que diz Lenke (1998, pág. 86):

Partem elas da ideia de que toda indenização constitui recomposição do patrimônio, o que, como se procurou demonstrar, não corresponde à verdade. Apenas a indenização por dano material do tipo dano emergente é que tem por função a recomposição do patrimônio do sujeito passivo. (...) a indenização por dano moral (terminologia esta contra a qual já manifestamos nossas reservas) não recompõe nada. Sua função é de compensação.

O que se acaba de afirmar, na voz da especialista, é que só se repõe o que efetivamente foi diminuído; o que não ocorre no dano moral puro, pois ele não gera qualquer diminuição ou alteração no patrimônio da vítima. Nessa espécie de dano, dada a intangibilidade do bem lesado, a indenização apenas compensa o sofrimento. Nesse contexto, complementa a doutrinadora (2000, pág. 83) que: “nessa hipótese, não se estará recompondo o patrimônio do sujeito passivo, o qual não foi atingido (os danos em questão são do tipo extrapatrimonial), mas serão acrescentados valores a ele, a título de compensação do dano sofrido”. Entendimento corroborado, ainda, por Andrade Jr. (2000, pág. 59):

Num primeiro patamar, o ressarcimento do dano moral fundamenta-se no caráter compensatório. Neste caso, a indenização a ser recebida pela vítima ou por sua família será correspondente a uma quantia suficiente para apagar o mal sofrido (dores, sofrimentos, ansiedades, preocupações, humilhações...). Tem esta indenização um conteúdo meramente satisfatório.

Na realidade, se fosse possível recompor um dano moral puro o lesionado seria vitimado mais de uma vez - imagine-se recompor a dor, o sofrimento e a angústia do moralmente lesado. Por isso que nessa espécie de dano é impossível falar-se em recomposição patrimonial, sendo admitida apenas a compensação. Este também é o entendimento de Ramos e Segundo (2000, pág. 121) ao dizerem que:

No que concerne à reparação do dano moral, não se tem propriamente uma recomposição do patrimônio material, que pode até não ser atingido. Além disso, as ofensas morais são, a rigor, irreparáveis. A pecúnia não recompõe a dor do lesado. O que se verifica, no âmbito da reparação do dano moral, é na verdade, uma espécie de compensação a quem o sofreu.

A indenização por dano moral tem, portanto, natureza compensatória. O seu caráter será sempre de compensação, jamais de recomposição patrimonial. Seu objetivo não é recompor o dano causado, mas apenas satisfazer a vítima. Nesse sentido a lição de Queiroz (2000, pág. 259):

No tocante ao dano moral, a indenização tem a peculiaridade de destinar-se a compensar o mal moral, visando propiciar ao lesado uma situação que atenua, diminua a angústia e a dor provocadas pelo ato lesivo, por meio do lenitivo da indenização. Saliente-se que a reparação do dano não busca apagar ou comprar a dor da vítima, pois não há como se estabelecer uma absoluta equivalência entre a indenização e a dor, ou uma simetria entre o dinheiro e a angústia sofrida. Mediante a indenização, tenta-se contrabalançar a sensação dolorosa infligida ao ofendido com uma sensação agradável. A indenização do dano moral não busca a devolução ao ofendido da situação anterior ao ato lesivo, porém, consiste em medidas satisfativas, na tentativa de reparação do dano, com a certeza do lesado de que o ofensor foi castigado e não ficou impune, bem como no intuito de amenizar ou compensar a vítima, como um atenuante do sofrimento, dor e prejuízos causados pelo ato lesivo e que, às vezes, são irreparáveis e permanecem por uma vida inteira.

É fácil perceber a diferença existente entre recompor e compensar um dano sofrido. Na recomposição, preenche-se um desfalque gerado pelo dano. Volta-se à situação anterior. Na compensação, por sua vez, não há a reparação do patrimônio danificado. Apenas atenua-se o resultado do desequilíbrio experimentado. Por isso, que às vezes, a indenização por dano moral, além da função compensatória, apresenta-se como uma sanção, conforme explica Dias (1997, pág. 742):

A indenização do dano moral tem por fim ministrar uma sanção a uma violação de um direito que não tem dominador econômico. Não é possível a sua avaliação em dinheiro, pois não há equivalência entre o prejuízo e o ressarcimento. Quando se condena o responsável a reparar o dano moral, usa-se de um processo imperfeito, mas o único realizável, para que o ofendido não fique sem uma satisfação.

De qualquer forma, ainda que se admita a indenização do dano moral apenas como uma forma de sanção, o certo é que ela jamais contribuirá para o restabelecimento do *statu quo ante* bem ofendido. O que só é possível nos casos em que há integral reparação da lesão verificada. No dano moral o retorno à situação

anterior à sua ocorrência é impossível, dada as peculiaridades inerentes do bem atingido. Assim leciona Machado (2000, pág. 333)

A indenização do dano moral não repõe o bem ofendido, não reintegra a honra depauperada. O fundamento teórico que melhor justifica a sua reparação reside em proporcionar ao ofendido, com a indenização, uma compensação, um conforto íntimo, que se contraponha ao mal suportado em decorrência do dano.

Restando nítida a distinção entre recomposição e compensação patrimoniais, não há porque deixar de se falar em acréscimo do patrimônio do recebedor de indenização por danos morais. Isto porque, se a indenização no dano moral puro não recompõe o patrimônio danificado, é evidente que o valor percebido a esse título caracteriza um acréscimo patrimonial e, por isso, subsume-se à regra-matriz de incidência do imposto de renda contida no inciso II, artigo 43, do Código Tributário Nacional. Entendimento corroborado por Martins e Tararam (2000, pág. 288):

Com efeito, por se tratar de indenização de cunho meramente compensatório, o dano moral não enseja o restabelecimento do *status quo ante*, vale dizer, de recomposição de patrimônio e, portanto, representa um auferimento de renda no sentido que lhe atribui o Direito Tributário.

Este tema será analisado no tópico seguinte, já que a compensação pode vir representada por valores que implicam evidente crescimento do patrimônio econômico do lesado e, portanto, sujeito à incidência do tributo que tem como fato gerador o acréscimo patrimonial.

2.5 O acréscimo patrimonial na indenização por dano moral

O pagamento de indenização pode ou não acarretar acréscimo patrimonial, dependendo da natureza do bem jurídico a que se refere. Ocorrerá o acréscimo patrimonial quando a indenização disser respeito a dano causado a bem do patrimônio imaterial da pessoa lesada, sem repercussão econômica. Como visto alhures, nesse caso há apenas compensação patrimonial e o efeito do valor recebido é o não incremento patrimonial. Daí a importância da verificação dos efeitos causados pelo valor indenizatório, conforme mencionado por Cavalcante (2000, pág. 248):

Para verificar se a quantia recebida a título de indenização constitui acréscimo patrimonial, é necessária a verificação dos efeitos causados pelo valor representativo da indenização. Se o valor pago tem como efeito a mera reparação, não cabe o tributo, porque nessa situação não há que se falar em acréscimo patrimonial; simplesmente houve um reposicionamento da situação patrimonial que existia anteriormente ao dano. Contudo, se a verba tida como indenizatória na verdade traduz um acréscimo ao patrimônio do beneficiário – seja ele pessoa física ou jurídica -, nesse caso caracterizada está a hipótese de incidência do imposto de renda.

Considerando que “a doutrina predominante acolhe a tese segundo a qual o fato gerador do imposto de renda e proventos de qualquer natureza é um acréscimo patrimonial” - Machado (2000, pág. 106), convém verificar a ocorrência desse acréscimo quando do recebimento de indenização por dano moral. Isto porque segundo ensina Xerez (2000, pág. 298):

Sem acréscimo patrimonial, portanto, não haverá renda nem proventos, não podendo o legislador ordinário adotar critério distinto para inventar novas hipóteses de incidência do tributo em questão. Sendo assim, aquilo que não consistir em acréscimo patrimonial constituirá hipótese de não incidência do imposto sobre renda e proventos de qualquer natureza.

Além de bens materiais, o patrimônio de uma pessoa é composto, também, por bens imateriais. Os bens do patrimônio imaterial são bens sem conteúdo econômico. São bens despidos de apreciação pecuniária e, por isso, não é possível falar-se em recomposição de patrimônio imaterial. Neste caso, a indenização que repara ilícitos praticados contra tais bens representa para o lesado um acréscimo patrimonial. Assim ensina Lemke (1988, pág. 75):

A indenização por dano moral, apesar de ser feita em dinheiro, diz respeito à lesão de bens sem caráter econômico e insuscetíveis de avaliação pecuniária. Os valores que ingressam em razão desse tipo de indenização, não vêm recompor o patrimônio, mas somente compensar ou minorar o sofrimento da pessoa ‘indenizada’. Por conseguinte, esses valores constituem acréscimo patrimonial para a pessoa que os recebe, já que não constavam antes de seu patrimônio.

O que se está a demonstrar é que a compensação de um dano moral não objetiva repor um *statu quo ante* que fora lesionado, posto que inexistente. No caso, há riqueza nova não oriunda dos frutos do capital, do trabalho ou da combinação de ambos (CTN, art. 43, I); mas da obtenção de acréscimo patrimonial proveniente de proventos de qualquer natureza decorrentes de ato ilícito. Neste sentido, Queiroz (2000, pág. 271):

Não há dúvidas a serem suscitadas acerca da consideração de que a indenização do dano moral é riqueza nova que se junta ao patrimônio do ofendido já existente por ocasião da lesão. É um acréscimo patrimonial, independentemente do motivo ou causa que lhe tenha dado origem. Na realidade, o ofendido, com a percepção da indenização, passa a ter um efetivo aumento patrimonial sem qualquer correspondente desembolso. Inclusive, é a certeza de que a indenização trará um ganho a mais, que não existiria sem a lesão, que serve como uma compensação na busca de dar um lenitivo à vítima, pelo prejuízo por ela suportado.

A caracterização da ocorrência desse acréscimo patrimonial é fundamental para a determinação da incidência futura do imposto de renda. Isto porque a doutrina e a jurisprudência vêm tratando esses acréscimos de forma homogênea, desconsiderando aspectos fundamentais desses ingressos patrimoniais e concluindo pela não incidência tributária. Quanto à importância do acréscimo patrimonial para configurar a incidência do IR, afirma Lemke (1988, pág.86):

Não basta, frise-se, dar-se a uma entrada de dinheiro no patrimônio da pessoa o nome de indenização, para que automaticamente deixe de incidir o IR. O importante é verificar se há acréscimo ou recomposição patrimonial, para se concluir acerca da incidência ou não do tributo em tela, porquanto a regra-matriz de incidência é o acréscimo patrimonial (só se excluindo dela, automaticamente, o que não se constitua como tal), e não o acréscimo patrimonial menos qualquer coisa que possa ser qualificada como indenização, nos termos do direito civil. Nem tudo o que se tem qualificado como indenização para efeitos de direito civil pode ser qualificado como recomposição de patrimônio, por terem os civilistas englobado, sob essa epígrafe, institutos de natureza diversa.

Cabe destacar, todavia, que há quem não veja a existência de acréscimo patrimonial no recebimento de indenização por dano estritamente moral. Para esses, a indenização apenas recompõe o patrimônio imaterial da vítima atingida pelo ato ilícito praticado, não gerando riqueza nova ou acréscimos patrimoniais (Carrazza, 2008, pág. 183). Entendimento seguido também por Schoueri e Neto (2000, pág.237) ao afirmarem que:

Por isso não há acréscimo patrimonial. A integridade moral já tinha um valor econômico correspondente para o Direito, embora não tivesse esse mesmo valor para o comércio, porque é impossível vendê-la. Essa representação econômica somente não estava iluminada pelo Poder Judiciário até o momento da lesão porque não era necessária, e à eventual ação judicial nesse sentido naquele momento faltaria interesse de agir. O bem perdido tinha um valor econômico para o Direito, reconhecido quando se obriga o ofensor a, devolvendo o valor econômico correspondente, compensar o ofendido pelo dano que causou ilicitamente.

Apesar disso, essas vozes contrárias à existência de acréscimo patrimonial no recebimento de indenização por dano moral são ainda minorias. Os argumentos doutrinários, em sua maioria esmagadora, concluem pela ocorrência do incremento patrimonial nessas indenizações. Assim, Ramos e Segundo (2000, pág. 121) afirmam que “importa também ressaltar que qualquer quantia recebida pelo moralmente lesado, a título de compensação, dada a própria natureza do dano moral, não se destina, por si, a recompor-lhe o patrimônio, importando até no seu acréscimo”. Portanto, a compensação de um prejuízo extrapatrimonial acarreta um acréscimo patrimonial, conforme doutrina Marins (2000, pág. 144):

No caso de recebimento de indenização por dano moral é difícil deixar-se de reconhecer a existência de acréscimo patrimonial. Isto porque neste tipo de indenização o que ocorre é a compensação pelo prejuízo extrapatrimonial sofrido. Antes do evento danoso existia um patrimônio insuscetível de apreciação pecuniária (patrimônio moral), portanto não tributável. Quando da lesão deste patrimônio moral, imperando a reparação do dano sofrido, a ele é atribuído valor monetário correspondente, como forma de valoração do prejuízo.

2.6 O imposto de renda na indenização por dano moral

Como visto, a Constituição Federal assegura ao moralmente lesado o direito de buscar, junto ao Poder Judiciário, a indenização pelos danos sofridos. Essa indenização, por sua vez, tem a única finalidade de compensar o sofrimento, a dor e a angústia do indenizado. Porém, se essa indenização caracterizar acréscimo patrimonial ela deverá sofrer a incidência do imposto de renda, pois “é o acréscimo patrimonial, em seu dinamismo acrescentador de mais patrimônio, que constitui a substância tributável pelo imposto” segundo Coelho (2003, PÁG. 450).

É bom deixar registrado, todavia, que o arrazoado acima não é indício de desconhecimento da existência de opiniões contrárias, por parte de tributaristas experientes defensores da não-tributação da indenização por dano moral. Pelo contrário, nesse contexto, surge a oportunidade de se discutir os argumentos sustentadores dessas opiniões, conforme se desenvolverá nos tópicos deste item.

2.6.1 Tributabilidade da indenização por dano moral

Não têm sido numerosos os estudos sobre o dano moral puro. Por isso, a maioria da doutrina civilista vê o dano moral genericamente e, erroneamente, diz que os valores advindos de indenizações apenas recompõem o patrimônio lesado. No entanto, ao observar o dano sob a ótica tributária, fica patente que inexistente recomposição patrimonial nessa espécie de dano e o seu ressarcimento por meio de indenização gera um acréscimo no patrimônio do credor das parcelas indenizatórias. Neste sentido o magistério de Lemke (2000, pág. 85):

É preciso distinguir a indenização por dano material da indenização por dano moral. Nesta, parece difícil deixar-se de reconhecer a existência de acréscimo patrimonial. É que, ainda que se fale em indenização, ingressa no patrimônio montante (normalmente em dinheiro) que nele não existia. O patrimônio, já se viu, contém apenas relações jurídicas de caráter econômico e suscetíveis de avaliação pecuniária. Os valores que ingressam em razão desse tipo de indenização, não vêm recompor o patrimônio, mas somente compensar ou minorar o sofrimento da pessoa indenizada. Se assim não fosse, estar-se-ia diante de indenização por dano material. Por conseguinte, esses valores constituem acréscimo patrimonial para a pessoa que os recebe, já que não constavam antes de seu patrimônio. Isso não significa que não possam existir outros valores constitucionais que os resguardem da tributação. Muitas vezes, isso acontece. Mas, de qualquer forma, esses valores constituem acréscimo patrimonial, do que se conclui que eles só não serão tributados se houver outros princípios ou valores constitucionais que o impeçam.

Nessa perspectiva, os valores percebidos a título de indenização por dano moral puro configuram riqueza nova gerando um acréscimo no patrimônio da pessoa lesionada. Foi visto que o dano moral puro resulta da ofensa ao patrimônio imaterial da vítima; sem, contudo, causar-lhe repercussão econômica. Por isso, traz como consequência um acréscimo patrimonial. Este é o entendido de Queiroz (2000, pág. 271) ao lecionar que:

Não há dúvidas a serem suscitadas acerca da consideração de que a indenização por dano moral é riqueza nova que se junta ao patrimônio do ofendido já existente por ocasião da lesão. É um acréscimo patrimonial, independentemente do motivo ou causa que lhe tenha dado origem. Na realidade, o ofendido, com a percepção da indenização, passa a ter um efetivo aumento patrimonial sem qualquer correspondente desembolso. Inclusive, é a certeza de que a indenização trará um ganho a mais, que não existiria sem a

lesão, que serve como uma compensação na busca de dar um lenitivo à vítima, pelo prejuízo por ela suportado.

Xerez (2000, pág. 305) afirma que “a indenização por dano moral não é reposição patrimonial, representando verdadeiro acréscimo econômico sobre o qual deve incidir o imposto de renda e proventos de qualquer natureza”. Este também é o entendimento de Ramos e Segundo (2000, pág. 125) ao afirmarem que:

Diversamente se passa em se tratando de indenização por dano moral sem repercussão econômica, porque, nesse caso, o favorecido com seus valores terá aumentado seu patrimônio, que não chegou a ser afetado pelo dano. Já se do dano moral adveio alguma repercussão econômica, outra coisa não sendo esta que danos materiais emergentes daquele, a reparação pecuniária que os ressarcir, não significando acréscimo patrimonial, deverá ficar ao largo da incidência do imposto de renda, sempre que for possível quantificá-los e indenizar em separado. Se, porém, não é possível a quantificação da repercussão econômica e da correspondente indenização, e sendo esta estabelecida unitariamente por arbitramento, como reparadora do dano moral apenas, o imposto de renda será devido, pois, nesse caso, o reflexo econômico da ofensa à honra tem a feição de lucros cessantes presumidos.

A existência de acréscimo patrimonial é fundamental para que ocorra a tributação do dano moral. Essa assertiva vem sendo demonstrada exhaustivamente neste trabalho e decorre do fato de que o ressarcimento da lesão moral “não tem o condão de repará-lo” (Martins e Tararam, 2000, pág. 288). E, por consequência, a tributação é inevitável, conforme doutrina Cavalcante (2000, pág. 249):

O dano moral direto, como já visto, é aquele que incide sobre um interesse jurídico não patrimonial. Assim, quem recebe indenização decorrente desse tipo de lesão não está repondo materialmente algo que foi perdido; na verdade, com o recebimento da quantia decorrente do dano moral direto, o beneficiário obtém um acréscimo patrimonial. Há, pois, a configuração da hipótese de incidência do imposto de renda. No caso do dano moral puro, como o efeito é o aumento patrimonial, há que se recolher o imposto de renda.

Além das razões acima mencionadas, há ainda muitas vozes que defendem a incidência de imposto de renda sobre os rendimentos percebidos a título de indenização por dano moral. Veja-se a seguir, um rol dessas vozes, com seus principais argumentos:

Cavalcante (2000, pág. 248):

Se o valor pago tem como efeito a mera reparação, não cabe o tributo, porque nessa situação não há que se falar em acréscimo patrimonial; simplesmente houve um reposicionamento da situação patrimonial que existia anteriormente ao dano. Contudo, se a verba tida como indenizatória na verdade traduz um

acréscimo ao patrimônio do beneficiário - seja ele pessoa física o jurídica -, nesse caso caracterizada está a hipótese de incidência do imposto de renda.

Lima (2000, pág. 323):

Se o bem não é expresso em valor econômico, sua indenização é compensatória-satisfatória, como ocorre no caso do dano moral. A indenização do dano moral nunca recomporá o dano causado, mas simplesmente satisfará a pessoa lesada. Logo, à luz do conceito estrito de patrimônio, nesse caso, haverá com essa indenização um acréscimo patrimonial, que será portanto, tributado pelo Imposto de Renda.

Carvalho e Murgel (2000, pág. 76):

A indenização por dano moral, embora não se assemelhe à indenização por lucros cessantes, não visa recompor patrimônio, mas amenizar o constrangimento moral. Portanto, trata-se de ingresso novo, que irá acrescer ao patrimônio da vítima e, por conseguinte, deverá ser tributado, a menos que outros princípios ou valores constitucionais impeçam a tributação.

Andrade Jr. (2000, pág. 62):

O ressarcimento do dano moral vem a compensar sentimentos do ofendido e não a preencher um vazio patrimonial que só surgiu em decorrência do ato lesivo. Desta forma, é perfeitamente possível entender a indenização por danos morais como sendo uma espécie de renda, sendo, conseqüentemente passível de incidência da norma do imposto de renda.

Martins e Tararam (2000, pág. 289):

Por outro lado, a indenização por dano moral diz respeito à lesão de bem sem caráter econômico. Sendo o patrimônio um conceito rigorosamente econômico, ao contrário do que ocorre na indenização por danos materiais, os valores que objetivam indenizar a pessoa física ou jurídica de dano moral sofrido não tem o condão de repará-lo e, por isso, constituem verdadeiro acréscimo patrimonial, tributável portanto pelo imposto de renda.

Machado (2000, pág. 109):

Se o objeto da indenização é o elemento moral, porque a ação danosa atingiu precisamente o patrimônio moral, não há dúvida de que o recebimento de indenização implica evidente crescimento do patrimônio econômico e, assim, enseja a incidência dos tributos que tenham como fato gerador esse acréscimo patrimonial. Assim, na medida em que se opera, pelo recebimento de uma indenização, a compensação de elementos morais por elemento econômico, tem-se um crescimento do patrimônio econômico e ocorrem, no campo tributário, as repercussões daí decorrentes.

Machado (2000, pág. 346), inclusive, chega a admitir a taxaço do dano moral com repercussão econômica, ao afirmar que “a indenização pelo dano moral, seja aquele com reflexos econômicos, seja o dano moral puro, implica em acréscimo ao

patrimônio estático do contribuinte, ficando, em princípio, sujeita à incidência do imposto”.

Portanto, ocorrido o acréscimo patrimonial – fato gerador do imposto de renda e proventos de qualquer natureza, os valores indenizatórios devem sofrer a incidência. O aplicador do direito deve determinar o recolhimento do tributo, com fulcro na norma contida no inciso II, artigo 43 do Código Tributário Nacional, sob pena de violação do princípio da legalidade, conforme Carrazza (2006, pág. 157):

Podemos dizer, em suma, que em matéria tributária vigora, mais que o simples princípio da legalidade, o da estrita legalidade (ou da reserva absoluta da lei formal), entendido no sentido de que a lei, necessariamente minuciosa, deve indicar ao aplicador, além do fundamento da decisão, o critério de decidir, bem como as medidas a adotar, para que a arrecadação do tributo se processe com exatidão. Afinal, nunca devemos perder de vista que a estrita legalidade é o principal instrumento de revelação e garantia da justiça fiscal – além, é claro, de estar profundamente relacionada com a segurança jurídica dos cidadãos.

Além disso, o não recolhimento do imposto de renda sobre os valores percebidos a título de indenização por dano moral caracteriza concessão de benefício fiscal não autorizado em lei, o que é expressamente proibido conforme mandamento constitucional contido no art. 150, § 6º, da CF:

§ 6º Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual, ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no art. 155, § 2º, XII, “g”.

Por fim, vale ainda o magistério de Marins (2000, pág. 144), segundo o qual:

A partir do momento que o patrimônio moral atingido passa a representar patrimônio financeiro, através do pagamento da indenização, não há como negar o acréscimo patrimonial daí proveniente. Desta forma, é de se entender que as parcelas indenizatórias provenientes da reparação de dano moral sofrido também estão submetidas à tributação pelo imposto de renda.

Nos tópicos anteriores cuidou-se de demonstrar que os valores percebidos a título de indenização por dano moral puro é fato gerador do imposto de renda, devendo a referida exação incidir sobre os mesmos. A seguir, serão apresentados respeitáveis argumentos em sentido contrário os quais devem ser levados em conta para melhor reflexão sobre a solução a ser dada ao problema dessa pesquisa.

2.6.2 Intributabilidade da indenização por dano moral

Conforme exaustivamente demonstrado no tópico anterior, a indenização por dano moral, quando não repercutir economicamente no patrimônio do lesado, configura verdadeiro acréscimo patrimonial; estando, portanto, sujeita à incidência do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza, nos termos do artigo 45 do Código Tributário Nacional. No entanto, há doutrinadores que insistem em afirmar que as verbas indenizatórias, sem levar em consideração a natureza do dano causado, não são suscetíveis de taxaço pelo referido tributo. É o caso, por exemplo, de Delgado (2000, pág. 173):

Tratando-se de indenização por dano moral de qualquer natureza, a título de recomposição patrimonial, não há que se falar em hipótese de incidência de qualquer tributo, por inexistir qualquer legislação impondo a exigência de tal exação. A relação jurídica ocorre, porém, sem ser alcançada pela norma tributária. A homenagem ao princípio da legalidade é absoluta em tais situações, sendo impossível adotar-se qualquer tipo de interpretação para impor responsabilidade ao sujeito beneficiado pela indenização.

Como se vê, a análise feita por Delgado é superficial não levando em consideração as diversas espécies de danos morais, o que é fundamental para determinação da incidência da exação.

Por outro lado, há doutrinadores que mesmo admitindo a existência do dano moral puro, não concordam com a tributação dos valores percebidos em decorrência da lesão à moral, sob a alegação de que a indenização é uma recompensa patrimonial e que a incidência tributária viria desfalcar o valor recebido pelo lesado. Este é o entendimento de Melo e Melo (2000, pág. 207/208):

Nas demais espécies de indenização, em que não ocorresse uma efetiva mutação patrimonial, poderia ser questionada a não-incidência do IR e pretendido o ônus tributário, sob a assertiva de que tratar-se-ia de uma nova riqueza auferida pelo particular, um autêntico acréscimo patrimonial. É o caso do dano moral que vem a implicar em indenização monetária, passando o beneficiário a ter uma efetiva vantagem econômica (e não simples recomposição patrimonial). Todavia, mesmo nestas diferenciadas situações indenizatórias, em que se vislumbra uma riqueza nova, penso que continua prevalecendo o argumento da não-incidência tributária, uma vez que a essência, a característica, a nota típica, a razão de ser da indenização é a recompensa (inexistência de perda). Na medida em que incida o IR, desfalcando o valor da indenização, a recompensa será parcial, impedindo a

plena eficácia jurídica. Em suma, a não-incidência do IR deve ser considerada para todos os casos de indenização, independente da natureza do dano a ser reparado (econômico, moral etc).

Embora não discorrendo especificamente sobre a indenização por dano moral, Carrazza (2006, pág. 184) não admite a tributação das indenizações em geral, conforme se vê a seguir:

Tais valores, como agora já é mais fácil notar, não aumentam a riqueza de quem os recebe, mas, tão-somente, compensam-lhes perdas e danos. Como inexistem, nestes casos, acréscimos patrimoniais, não há falar em tributação por meio de IR. Em resumo, a indenização – tenha a origem que tiver – ressarcir danos. As quantias a este título recebidas pela pessoa lesada não tipificam renda; apenas recuperam-lhe o patrimônio danificado - e, nesta medida, positivamente não têm o condão de transformá-la em contribuinte de IR. Voltamos a insistir que na indenização o direito ferido é transformado numa quantia de dinheiro. O patrimônio da pessoa lesada não aumenta de valor, mas simplesmente é repostado no estado em que se encontrava antes da ocorrência do gravame (*status quo ante*). Sendo assim, tributar por meio de IR indenização recebida acaba por desfalcá-la, tornando-a injusta.

Observa-se que os doutrinadores citados trazem uma novidade: a incidência do IR desfalcaria o valor da indenização. Este argumento, apesar de merecer atenção pela necessidade de se preservar o valor percebido pela vítima do dano – o que pode ser observado pelo aplicador da norma no momento da fixação do valor indenizatório, não é suficiente para justificar a não-incidência tributária. O fato gerador do tributo, já foi demonstrado, é o acréscimo patrimonial experimentado nessas indenizações; e, nessas hipóteses, inexistente reposição patrimonial, pois a lesão sempre ocorre em bem sem caráter econômico.

Firmado no fato de que a indenização por dano moral é simples ressarcimento de perdas patrimoniais, Carrazza (2006, pág. 185) fundamenta, ainda, a não tributação dos valores indenizatórios na inexistência da capacidade contributiva do lesado. Como se sabe, a capacidade contributiva é princípio norteador da incidência do imposto de renda – imposto real. No entanto, a Constituição Federal não se reporta à capacidade contributiva, mas à capacidade econômica (art. 145, § 1º) suficiente para abranger quaisquer rendas e proventos auferidos pelo contribuinte, independentemente da denominação da receita ou do rendimento.

Ainda é possível um último argumento a favor da não tributação das indenizações. É Machado (2000, pág. 368) quem diz que:

Partindo-se do pressuposto de que as indenizações monetárias caracterizam-se como reposições do patrimônio que outrora fora vergastado, tomamos como única e possível conclusão a de que – toda e qualquer indenização realiza hipótese de não-incidência do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza.

Apesar dessas vozes favoráveis à intributabilidade das indenizações, o que se vê é que a maioria dos especialistas considera as verbas indenizatórias como uma espécie de recomposição do patrimônio lesado. Entretanto, demonstrou-se exaustivamente que no caso específico do dano moral, deve-se levar em consideração o fato de não existir a recomposição de bem lesado, como ensina Xerez (2000, pág. 293): “o dano moral é o efeito não patrimonial da lesão de direito e não a própria lesão”.

Embora as teses discutidas nos itens anteriores ensejem maiores debates e suscitem outras indagações sobre o tema; no instante em que este trabalho estava sendo realizado, o Superior Tribunal de Justiça julgou em recurso representativo de controvérsia a matéria, o que dá ares de definitividade ao assunto. As razões de decidir constante do voto condutor do acórdão da Corte superior serão analisadas a seguir.

2.6.3 A pacificação do tema no âmbito do Superior Tribunal de Justiça

Como dito, concomitantemente ao desenvolvimento dessa pesquisa, o egrégio Superior Tribunal de Justiça, em julgamento realizado em 23 de junho de 2010, no recurso especial nº 1.152.764, representativo de controvérsia, publicado em 01 de julho de 2010 no Diário da Justiça Eletrônica, analisou a questão da incidência de imposto de renda na indenização por dano moral. No voto condutor do acórdão, entendeu o relator que:

Não incide imposto de renda sobre o valor da indenização pago a terceiro. Essa ausência de incidência não depende da natureza do dano a ser reparado. Qualquer espécie de dano (material, moral puro ou impuro, por ato legal ou ilegal) indenizado, o valor concretizado como ressarcimento está livre da incidência de imposto de renda. A prática do dano em si não é fato gerador do imposto de renda por não ser renda. O pagamento da indenização também não é renda, não sendo, portanto, fato gerador desse imposto.

O excerto da ementa transcrito acima sedimenta o entendimento jurídico do egrégio Tribunal sobre o assunto. No entanto, considerando a revisão bibliográfica utilizada na elaboração desta monografia e a leitura atenta do inteiro teor do acórdão proferido no recurso especial, observa-se que as razões de decidir utilizadas pelo nobre relator demonstram certa superficialidade na análise da questão.

O acórdão referido concluiu que “a ausência de incidência não depende da natureza do dano a ser reparado”, com fundamento nos ensinamentos de Delgado (2000, pág. 171) que afirma:

A natureza do dano não influi no que se entende, no ambiente jurídico, por indenização. O dano material e o dano moral puro ou impuro geram o direito à indenização como ela é concebida: compensar o prejuízo que foi provocado, visando, somente, a recomposição patrimonial de modo direto, no caso do dano material, ou reparar, por via de quantia financeira, a dor, o sofrimento, a angústia, o ataque à honra em caso de dano moral, com extensão aos casos desse dano moral ter repercussão financeira.

No entanto, a posição do doutrinador citado ecoa solitária. Isto porque a taxaço das indenizações exige uma percuciente análise do tipo de dano sofrido pelo indenizado, conforme entendimento predominante entre os tributaristas. Este é o ensinamento, por exemplo, de Martins e Tararam (2000, pág. 287) ao afirmarem que “a incidência do imposto de renda sobre as indenizações depende da natureza do dano”.

A natureza do dano é que vai determinar a incidência ou não do imposto de renda sobre os valores recebidos a título de indenização. Como se sabe, os danos passíveis de indenização podem ser material emergente, material advindo de lucro cessante e moral. O dano moral subdivide-se, como já visto anteriormente, em moral puro e moral com repercussão econômica. Sem uma avaliação separada dessas espécies de danos é impossível concluir pela não-incidência do imposto de renda e proventos de qualquer natureza. É neste sentido a doutrina de Xerez (2000, pág. 299) ao afirmar que:

A incidência de tributos dependerá igualmente da natureza do dano a ser reparado. Na investigação sobre a incidência ou não incidência de determinado tributo sobre indenização, cumpre avaliar separadamente as espécies de indenização, conforme classificação anteriormente apresentada, quais sejam: indenização por dano material emergente, indenização por dano material advindo de lucro cessante e, indenização por dano moral.

Assim, é fundamental a análise da natureza do dano causado para a definição do regime tributário a ser aplicado às indenizações. Corrobora esta posição, Lima (2000, pág. 323) ao afirmar que “a natureza do dano influi também na incidência do Imposto de Renda sobre sua indenização”. Nesse mesmo sentido doutrina Queiroz (2000, pág. 265) ao afirmar que “o regime tributário a ser aplicado às indenizações depende da natureza do dano que se visa reparar”.

Portanto, desconsiderar os diversos tipos de dano no momento de fixação da indenização, é analisar superficialmente o caso e ignorar o seu regime jurídico. Corroboram esse entendimento Melo e Melo (2000, pág. 191) ao afirmarem que:

O operador do direito não deve simplesmente aplicar as singelas regras que disciplinam a matéria tributária concernente às reparações de danos, atos ilícitos etc; devendo sempre apurar sua essência, para, então, aplicar o regime jurídico tributário adequado.

Neste sentido, também é a lição de Lemke (2000, pág. 84) ao afirmar que “por esse motivo, entendemos que o tratamento tributário relativo às indenizações deve ser distinto, dependendo de se estar diante de um dano moral ou de um dano material”.

Além de ter desconsiderado a natureza do dano na determinação da incidência do imposto de renda nas indenizações, o acórdão do Superior Tribunal de Justiça pacificou a matéria para toda e qualquer indenização. Assim procedendo, o acórdão representativo de controvérsia sedimenta um entendimento que não leva em consideração a possibilidade de existência de acréscimo patrimonial quando do recebimento de determinados valores indenizatórios, como por exemplo, se o dano moral for puro. Nesse sentido conclui Marins (2000, pág. 142) afirma que:

Não é, contudo, a indenização de qualquer natureza que poderá ser enquadrada nas previsões contidas na Constituição e no CTN, pois se deve levar em conta a natureza do dano que está sendo ressarcido, ou melhor, a repercussão do ressarcimento no conjunto de bens e direitos do indivíduo.

Essa generalização efetivada pelo acórdão analisado é temerária. Ela não leva em consideração, por exemplo, a possibilidade de se receber uma indenização sem que ocorra, necessariamente, uma recomposição patrimonial; aspecto específico do dano moral puro, e já demonstrado por boa parte doutrina tributária, como se vê na manifestação de Lemke (2000, pág. 86):

Percebe-se, pois, que não concordamos integralmente com a doutrina e jurisprudência majoritárias, as quais são, a nosso sentir, com todo respeito, muito simplistas, ao sustentarem a não incidência de IR sobre as indenizações. Partem elas da ideia de que toda indenização constitui recomposição do patrimônio, o que, como se procurou demonstrar, não corresponde à verdade. Apenas a indenização por dano material do tipo dano emergente é que tem por função a recomposição do patrimônio do sujeito passivo. [...] E a indenização por dano moral (terminologia esta contra a qual já manifestamos nossas reservas) não recompõe nada.

Conforme já foi analisado anteriormente, as indenizações devem ser tratadas caso a caso. É necessário verificar se o recebimento de valores indenizatórios não redundou em acréscimo patrimonial da pessoa que os recebeu. Daí, repita-se, a impropriedade da generalização. Ouça-se Lima (2000, pág. 322):

Todavia, nem toda indenização é intributável pelo IR. Há indenizações que, apesar de serem chamadas indenizações, são verdadeiros acréscimos patrimoniais. E aqui não há qualquer contradição, se partirmos da diferença entre indenização que cresce ao patrimônio e indenização que não significa riqueza nova.

E ainda, o ensinamento sempre atual de Queiroz (2000, pág. 268):

Desse modo, não são cabíveis entendimentos no sentido de incluir todas as indenizações como hipóteses de não-incidência (não-realização do fato gerador) ou de isenção, quando elas revelarem aumentos patrimoniais na presença de lei que disponha sobre a respectiva tributação, e o caso não se encontrar entre aqueles expressamente previstos como isentos.

O excerto doutrinário utilizado para fundamentar o acórdão representativo de controvérsia, além disso, corrobora o entendimento de que é necessário um estudo mais acurado do tema, conforme menciona Delgado (2000, pág. 176):

Não há espaço, em trabalho da natureza como o desenvolvido, com limite de espaço, para fazer uma abordagem mais aprofundada. De qualquer modo, atente-se para as questões suscitadas e para a necessidade de, em homenagem ao princípio da legalidade, afastar-se as pretensões do fisco em alargar o campo da incidência do imposto de renda sobre fatos estranhos à vontade do legislador.

Como se sabe, a incidência de qualquer tributação deve obediência estrita, dentre outros, ao princípio constitucional da legalidade. O acórdão analisado diz que “se a lei não insere a indenização qualquer que seja o seu tipo, como renda tributável, incorrendo, portanto, fato gerador e base de cálculo, não pode o fisco exigir imposto sobre essa situação fática”. Porém, os valores percebidos a título de danos morais caracterizam-se (não é demais repetir) como proventos de qualquer natureza, com

fundamento legal contido no inciso II, do art. 43 do Código Tributário Nacional. Ao desconsiderar esse fundamento, o acórdão viola princípios tributários expressos na Constituição Federal. Esse é o ensinamento de Queiroz (2000, pág. 267):

O julgamento não poderá decidir pela não tributação, sob pena de afronta à legalidade e isonomia, quando o rendimento se configurar como riqueza nova, um verdadeiro acréscimo patrimonial, em que se considera o fato gerador do tributo como realizado e, portanto, passível de incidência do imposto. Não é demais afirmar que falece competência ao aplicador da norma tributária para criar isenções que não estejam previstas legalmente, ou interpretar as normas do IR no sentido de entender que não ocorreu o fato gerador do imposto, quando esse se configurar claramente realizado.

Finalmente, observa-se nos tribunais que um dos motivos norteadores de revisão de valor de indenização por dano moral é a possibilidade de enriquecimento ilícito do indenizado, o que deve ser evitado conforme magistério de Santos (2001, pág. 219):

A reparação de um dano moral, seja qual for a espécie, não deve significar uma mudança de vida para a vítima ou para a sua família. Uma fonte de enriquecimento surgida da indenização. O dano moral não pode servir a que vítimas ou pseudovítimas vejam sempre a possibilidade de ganhar um dinheiro a mais, enriquecendo-se diante de qualquer abespinhamento.

Quando o julgador, desconsiderando aspectos fundamentais da incidência do imposto sobre a renda, deixa de fixá-lo, como no caso ora analisado, ocorre o enriquecimento ilícito do beneficiado pela indenização em prejuízo da sociedade, representada pelo erário público, o que deve ser evitado conforme lição doutrinária acima citada.

CONCLUSÃO

Encontra-se na Constituição Federal (art. 5º, inciso V) a garantia à indenização nos casos em que a pessoa for vítima de danos morais. A indenização vem reparar ou recompor o patrimônio da vítima que sofreu o constrangimento. Quando ela recompõe o patrimônio conduzindo-o ao *status quo ante*, fala-se em dano moral com repercussão econômica; se, porém, esse valor indenizatório apenas repara o sofrimento experimentado pela vítima, ocorre o dano moral puro.

No presente trabalho, a caracterização de cada espécie de dano foi importante para fins de se determinar a incidência ou não do imposto de renda sobre os valores percebidos pelo lesado. Isto porque ficou demonstrado que o dano moral puro representa um acréscimo no patrimônio do ofendido moralmente. E, de acordo com as normas contidas no Código Tributário Nacional, o acréscimo patrimonial é fato gerador do Imposto de Renda.

Neste sentido, a maioria da doutrina analisada concluiu pela incidência do imposto de renda nos casos em que o dano moral não repercute economicamente no patrimônio do lesado, ou seja, nos casos de dano moral puro, tendo em vista a existência de acréscimo patrimonial compatível com o comando da norma inserta no inciso II, do artigo 43 do Código Tributário Nacional, caracterizando-se como proventos de qualquer natureza.

Observou-se também que não há norma de isenção favorecendo a pessoa que recebe indenização por danos morais. Assim, caracterizado o acréscimo patrimonial, pois a indenização não corresponde à restituição ou à reposição de bem, tem-se riqueza nova que se incorpora definitivamente ao patrimônio do lesado e a norma tributária deve incidir.

Concluiu-se, no entanto, que é fundamental que a pessoa atingida pelo ato ilícito (sofredora do dano moral) não deva ser duplamente penalizada: primeiro, pelo dano sofrido; depois, pela diminuição da indenização recebida descontada do imposto de

renda incidente. Para evitar essa desvalorização da indenização e em homenagem ao princípio da reparação integral, o aplicador do direito poderá adotar o procedimento indicado por Queiroz (2000, pág. 267):

Para que se faça justiça fiscal e não haja desfalque do quantum indenizatório, nas hipóteses que estejam alcançadas pela incidência do IR, a fim de que haja a efetividade da reparação integral do dano e a indenização seja suficiente e necessária à satisfação do ofendido, é preciso, em decorrência, que haja a transferência, para o ofensor, do ônus do imposto devido pela vítima, como beneficiária do acréscimo patrimonial, com vista a que o *quantum* da indenização seja efetivamente um *restitutio integrum*, ou esteja dele o mais próximo possível, no intuito de compensar ou ensejar a satisfação do lesado.

Embora a pesquisa tenha concluído pela necessidade de incidência do imposto de renda sobre as indenizações percebidas a título de danos morais puros; o Superior Tribunal de Justiça concluiu, em recurso representativo de controvérsia, que o tributo não incide sobre o valor da indenização pago a terceiro. (Recurso Especial nº 1.152.764, publicado em 01.07.2010). A pacificação do tema, em julgamento de recurso repetitivo, consolida o entendimento jurisprudencial infraconstitucional e não confirma a hipótese deste trabalho.

Mas, segundo Santi (2009, pág. 7):

Mostra-se aqui o direito como ele é: repleto de imperfeições, contradições e imprecisões visceralmente instaladas no sistema tributário constitucional, nas leis e nas decisões de nossos tribunais, simplesmente refletindo os contrastes entre mundo social e mundo jurídico, entre ser e dever-ser, entre o mundo jurídico e o outro.

Portanto, considerando que o julgamento deixou de analisar aspectos fundamentais da referida tributação, abre-se a oportunidade para a realização de estudos futuros, dada a dialeticidade do direito.

REFERÊNCIAS

- ANDRADE Jr., Attila de Souza Leão. O regime tributário das indenizações. In: MACHADO, Hugo de Brito (Coord.). Regime tributário das indenizações. Fortaleza: Dialética, 2000.
- BECKER, Alfredo Augusto. Teoria geral do direito tributário. 4. ed. São Paulo: Noeses, 2007.
- BITTAR, Carlos Alberto. Reparação civil por danos morais. 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1999.
- BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial 1.152.764/CE. Fazenda Pública. Relator: Ministro Luiz Fux. Brasília, Distrito Federal, 23/06/2010. Disponível em: [HTTP://www.stj.jus.br](http://www.stj.jus.br). Acesso em 08/07/2010.
- BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Agravo Regimental no Agravo de Instrumento 1.021.368/RS. Fazenda Pública. Relator: Ministro Luiz Fux. Brasília, Distrito Federal, 21/05/2009. Disponível em: [HTTP://www.stj.jus.br](http://www.stj.jus.br). Acesso em 24/09/2009.
- BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Embargos de Divergência no Recurso Especial 748.868/RS. Fazenda Pública. Relator: Ministro Humberto Martins. Brasília, Distrito Federal, 25/03/2009. Disponível em: [HTTP://www.stj.jus.br](http://www.stj.jus.br). Acesso em 24/09/2009.
- BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial 963.387/RS. Fazenda Pública. Relator: Ministro Herman Benjamin. Brasília, Distrito Federal, 08/10/2008. Disponível em: [HTTP://www.stj.jus.br](http://www.stj.jus.br). Acesso em 24/09/2009.
- BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Agravo Regimental no Recurso Especial 1.017.901/RS. Fazenda Pública. Relator: Ministro Francisco Falcão. Brasília, Distrito Federal, 04/11/2008. Disponível em: [HTTP://www.stj.jus.br](http://www.stj.jus.br). Acesso em 24/09/2009.
- BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial 963.381/PR. Fazenda Pública. Relator: Ministro José Delgado. Brasília, Distrito Federal, 27/05/2008. Disponível em: [HTTP://www.stj.jus.br](http://www.stj.jus.br). Acesso em 24/09/2009.
- BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial 748.868/RS. Fazenda Pública. Relator: Ministro Luiz Fux. Brasília, Distrito Federal, 28/08/2007. Disponível em: [HTTP://www.stj.jus.br](http://www.stj.jus.br). Acesso em 24/09/2009.

- BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Embargos de Divergência no Recurso Especial 748.868/RS. Fazenda Pública. Relator: Ministro Humberto Martins. Brasília, Distrito Federal, 25/03/2009. Disponível em: <HTTP://www.stj.jus.br>. Acesso em 24/09/2009.
- BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial 402.035/RN. Fazenda Pública. Relator: Franciulli Netto. Brasília, Distrito Federal, 09/03/2004. Disponível em: <HTTP://www.stj.jus.br>. Acesso em 24/09/2009.
- BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial 410.347/SC. Fazenda Pública. Relator: Ministro Luiz Fux. Brasília, Distrito Federal, 07/11/2002. Disponível em: <HTTP://www.stj.jus.br>. Acesso em 24/09/2009.
- CAHALI, Yussef Said. Dano moral. 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2006.
- CARRAZZA, Roque Antônio. Imposto sobre a renda: Perfil constitucional e temas específicos. 2. ed. São Paulo: Malheiros, 2008.
- CARVALHO, Fábio Junqueira de; MURGEL, Maria Inês. Regime tributário das indenizações. In: MACHADO, Hugo de Brito (Coord.). Regime tributário das indenizações. Fortaleza: Dialética, 2000.
- CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de direito tributário. 20. ed. São Paulo: Saraiva, 2008.
- CASILLO, João. Dano à pessoa e sua indenização. 2. ed. São Paulo: RT, 1994.
- CAVALCANTE, Mantovanni Colares. Considerações sobre o regime tributário das indenizações. In: MACHADO, Hugo de Brito (Coord.). Regime tributário das Indenizações. Fortaleza: Dialética, 2000.
- CAVALIERI FILHO, Sérgio. Programa de responsabilidade civil. 6. ed. São Paulo: Malheiros, 2006.
- CEIA, Nathalia. Imposto de renda pessoa física. Rio de Janeiro: Freitas Bastos, 2007.
- CIANCI, Mirna. O Valor da reparação moral. São Paulo: Saraiva, 2007.
- COELHO, Sacha Calmon Navarro. Curso de direito tributário brasileiro. 6. ed. Rio de Janeiro: forense, 2003.
- COSTA, Jorge Alves. O conceito de renda tributável. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva (Coord.). Imposto de Renda: Conceito, Princípios e Comentários. São Paulo: Atlas, 1993.

- DELGADO, José Augusto. Reflexões sobre o regime tributário das indenizações. In: MACHADO, Hugo de Brito (Coord.). Regime tributário das indenizações. Fortaleza: Dialética, 2000.
- DERZI, Misabel Abreu Machado. Os conceitos de renda e de patrimônio. Belo Horizonte: Del Rey, 1992.
- DIAS, José de Aguiar. Da responsabilidade civil. Vol. II. 10 ed. Rio de Janeiro: Forense, 1997.
- ELIAS, Helena. O dano moral na jurisprudência do STJ. 2 ed. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2004.
- FARIA JÚNIOR, Adolpho Paiva. Reparação civil do dano moral. São Paulo: Juarez de Oliveira, 2003.
- FIGUEIREDO, Lúcia Valle. Indenizações e seu regime tributário. In: MACHADO, Hugo de Brito (Coord.). Regime tributário das indenizações. Fortaleza: Dialética, 2000.
- GONÇALVES, Carlos Roberto. Responsabilidade civil. 8. ed. São Paulo: Saraiva, 2003.
- LEMKE, Gisele. Imposto de renda – Os conceitos de renda e de disponibilidade econômica e jurídica. São Paulo: Dialética, 1998.
- _____. Regime tributário das indenizações. In: MACHADO, Hugo de Brito (Coord.). Regime tributário das indenizações. Fortaleza: Dialética, 2000.
- LIMA, Rogério. Regime tributário das indenizações. In: MACHADO, Hugo de Brito (Coord.). Regime tributário das indenizações. Fortaleza: Dialética, 2000.
- MACHADO, Hugo de Brito (Coord.). Regime jurídico das indenizações. São Paulo: Dialética, 2000.
- MACHADO, Schubert de Farias. Regime tributário das indenizações. In: MACHADO, Hugo de Brito (Coord.). Regime tributário das indenizações. Fortaleza: Dialética, 2000.
- MACHADO, Tiziane. O Regime tributário das indenizações. In: MACHADO, Hugo de Brito (Coord.). Regime tributário das indenizações. Fortaleza: Dialética, 2000.
- MARINS, James. Regime tributário das indenizações. In: MACHADO, Hugo de Brito (Coord.). Regime tributário das indenizações. Fortaleza: Dialética, 2000.
- MARTINS, Natanael; TARARAM, Ana Paula Bonini. O regime tributário das indenizações. In: MACHADO, Hugo de Brito (Coord.). Regime tributário das indenizações. Fortaleza: Dialética, 2000.

- MATIELLO, Fabrício Zamprogna. Dano moral, dano material e reparação. 6. ed. Porto Alegre: Doravante, 2006.
- MELLO, Antônio Carlos de Martins. Não-incidência tributária – indenizações: enfoque introdutório do tema. In: MACHADO, Hugo de Brito (Coord.). Regime tributário das indenizações. Fortaleza: Dialética, 2000.
- MELO, José Eduardo Soares de. Curso de direito tributário. 8. ed. São Paulo: Dialética, 2008.
- _____; MELO, Márcia Soares de. O Regime tributário das indenizações. In: MACHADO, Hugo de Brito (Coord.). Regime tributário das indenizações. Fortaleza: Dialética, 2000.
- NUNES, Pedro. Dicionário de tecnologia jurídica. 13. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 1999.
- OLIVEIRA, Ricardo Mariz de. Fundamentos do imposto de renda. São Paulo: RT, 1977.
- PACHECO, Angela Maria da Motta. Regime tributário das indenizações. In: MACHADO, Hugo de Brito (Coord.). Regime tributário das indenizações. Fortaleza: Dialética, 2000.
- PARIZATTO, João Roberto. Dano moral. 2. ed. Ouro Fino: EDIPA, 2000.
- PEREIRA, Caio Mário da Silva. Responsabilidade civil. 8. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1997.
- PIRES, Adilson Rodrigues. O Regime tributário das indenizações. In: Regime tributário das indenizações. Hugo de Brito Machado (Coord.). Fortaleza: Dialética, 2000.
- QUEIROZ, Mary Elbe. Imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza. São Paulo: Manole, 2004.
- _____. As indenizações sob a ótica do imposto de renda. In: MACHADO, Hugo de Brito (Coord.). Regime tributário das indenizações. Fortaleza: Dialética, 2000.
- REIS, Clayton. Os novos rumos da indenização por dano moral. Rio de Janeiro: Forense, 2002.
- SANTI, Eurico Marcos Diniz de. Curso de direito tributário e finanças públicas: do fato à norma, da realidade ao conceito jurídico. São Paulo: Saraiva, 2009.
- SANTOS. Antônio Jeová dos. Dano moral indenizável. 3. ed. São Paulo: RT, 2001.

SCHOUERI, Luiz Eduardo; NETO, José Gomes. A indenização por dano moral e o imposto de renda. In: MACHADO, Hugo de Brito (Coord.). Regime tributário das indenizações. Fortaleza: Dialética, 2000.

SEGUNDO, Hugo de Brito Machado; RAMOS, Paulo de Tarso Vieira. Regime tributário das indenizações. In: MACHADO, Hugo de Brito (Coord.). Regime tributário das indenizações. Fortaleza: Dialética, 2000.

SILVA, Américo Luis Martins da. O Dano moral e sua reparação civil. 3. ed. São Paulo: RT, 2005.

SILVA, Wilson Melo da. O dano moral e sua reparação. 3. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1999.

STOCO, Rui. Responsabilidade civil e sua interpretação jurisprudencial. 2. ed. São Paulo: RT, 1995.

XEREZ, Rafael Marcílio. Considerações sobre o regime tributário das indenizações. In: MACHADO, Hugo de Brito (Coord.). Regime tributário das indenizações. Fortaleza: Dialética, 2000.