



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 1.152.764 - CE (2009/0150409-1)

RELATOR : MINISTRO LUIZ FUX
RECORRENTE : FAZENDA NACIONAL
ADVOGADO : PROCURADORIA GERAL DA FAZENDA NACIONAL
RECORRIDO : ABELARDO MATOS DE PAIVA DIAS
ADVOGADO : FRANCISCO JOSÉ GOMES DA SILVA E OUTRO(S)

EMENTA

PROCESSO CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ART. 543-C, DO CPC. INDENIZAÇÃO POR DANO MORAL. INCIDÊNCIA DO IMPOSTO DE RENDA. IMPOSSIBILIDADE. CARÁTER INDENIZATÓRIO DA VERBA RECEBIDA. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC NÃO CONFIGURADA.

1. A verba percebida a título de dano moral tem a natureza jurídica de indenização, cujo objetivo precípuo é a reparação do sofrimento e da dor da vítima ou de seus parentes, causados pela lesão de direito, razão pela qual torna-se infensa à incidência do imposto de renda, porquanto inexistente qualquer acréscimo patrimonial. (Precedentes: **REsp 686.920/MS**, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 06/10/2009, DJe 19/10/2009; **AgRg no Ag 1021368/RS**, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 21/05/2009, DJe 25/06/2009; **REsp 865.693/RS**, Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA TURMA, julgado em 18/12/2008, DJe 04/02/2009; **AgRg no REsp 1017901/RS**, Rel. Ministro FRANCISCO FALCÃO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 04/11/2008, DJe 12/11/2008; **REsp 963.387/RS**, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 08/10/2008, DJe 05/03/2009; **REsp 402035 / RN**, 2ª Turma, Rel. Min. Franciulli Netto, DJ 17/05/2004; **REsp 410347 / SC**, desta Relatoria, DJ 17/02/2003).

2. *In casu*, a verba percebida a título de dano moral adveio de indenização em reclamação trabalhista.

3. Deveras, se a reposição patrimonial goza dessa não incidência fiscal, *a fortiori*, a indenização com o escopo de reparação imaterial deve subsumir-se ao mesmo regime, porquanto *ubi eadem ratio, ibi eadem legis dispositio*.

4. *"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.*

(...)

Configurado esse panorama, tenho que aplicar o princípio de que a



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

base de cálculo do imposto de renda (ou de qualquer outro imposto) só pode ser fixada por via de lei oriunda do poder competente. É o comando do art. 127, IV, do CTN. Se a lei não insere a "indenização", qualquer que seja o seu tipo, como renda tributável, inocorrendo, portanto, fato gerador e base de cálculo, não pode o fisco exigir imposto sobre essa situação fática.

(...)

Atente-se 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." ("Regime Tributário das Indenizações", Coordenado por Hugo de Brito Machado, Ed. Dialética, pg. 174/176)

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

6. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/2008.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos, os Ministros da PRIMEIRA SEÇÃO do Superior Tribunal de Justiça acordam, na conformidade dos votos e das notas taquigráficas a seguir, por unanimidade, negar provimento ao recurso especial, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator. Os Srs. Ministros Castro Meira, Humberto Martins, Herman Benjamin, Mauro Campbell Marques, Benedito Gonçalves, Hamilton Carvalhido e Eliana Calmon votaram com o Sr. Ministro Relator.

Brasília (DF), 23 de junho de 2010(Data do Julgamento)

MINISTRO LUIZ FUX
Relator



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 1.152.764 - CE (2009/0150409-1)

RELATÓRIO

O EXMO. SR. MINISTRO LUIZ FUX (Relator): Trata-se de recurso especial interposto por Fazenda Nacional, com fulcro na alínea "a", do permissivo constitucional, contra acórdão prolatado pelo TRF da 5ª região, assim ementado:

Tributário. Imposto de renda. Danos morais em reclamação trabalhista. Verbas de natureza indenizatória. Não-incidência de tributação. Precedentes. Apelo provido.

Noticiam os autos que o ora recorrido impetrou mandado de segurança, com pedido de liminar, objetivando determinação judicial impeditiva da incidência do imposto de renda sobre o valor da indenização por danos morais a ser paga nos autos de reclamação trabalhista.

Sobreveio sentença denegatória da segurança.

O Tribunal Regional, nos termos da ementa retrotranscrita, deu provimento à apelação.

Foram opostos embargos de declaração, que restaram rejeitados.

Nas razões recursais, alegou-se violação dos arts. 535, II, do CPC, e 43, II, do CTN. Sustentou, em suma, que não há lei específica a conceder isenção de imposto de renda à verba percebida a título de danos morais, sendo vedada a interpretação extensiva em relação ao instituto da isenção. Por isso que, havendo acréscimo patrimonial e ausente a norma isencional, impõe-se a incidência do tributo.

Não foram apresentadas contra-razões ao apelo, que restou admitido na instância *a quo*.

Parecer do Ministério Público Federal às fls. e-STJ 193/199, opinando pelo provimento do recurso, nos seguintes termos:

*RECURSO ESPECIAL. INCIDÊNCIA DO IMPOSTO DE RENDA SOBRE INDENIZAÇÃO A TÍTULO DE DANO MORAL. PRECEDENTES DO STJ.
Pelo desprovimento do recurso.*

É o relatório.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 1.152.764 - CE (2009/0150409-1)

EMENTA

PROCESSO CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ART. 543-C, DO CPC. INDENIZAÇÃO POR DANO MORAL. INCIDÊNCIA DO IMPOSTO DE RENDA. IMPOSSIBILIDADE. CARÁTER INDENIZATÓRIO DA VERBA RECEBIDA. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC NÃO CONFIGURADA.

1. A verba percebida a título de dano moral tem a natureza jurídica de indenização, cujo objetivo precípuo é a reparação do sofrimento e da dor da vítima ou de seus parentes, causados pela lesão de direito, razão pela qual torna-se infensa à incidência do imposto de renda, porquanto inexistente qualquer acréscimo patrimonial. (Precedentes: **REsp 686.920/MS**, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 06/10/2009, DJe 19/10/2009; **AgRg no Ag 1021368/RS**, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 21/05/2009, DJe 25/06/2009; **REsp 865.693/RS**, Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA TURMA, julgado em 18/12/2008, DJe 04/02/2009; **AgRg no REsp 1017901/RS**, Rel. Ministro FRANCISCO FALCÃO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 04/11/2008, DJe 12/11/2008; **REsp 963.387/RS**, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 08/10/2008, DJe 05/03/2009; **REsp 402035 / RN**, 2ª Turma, Rel. Min. Franciulli Netto, DJ 17/05/2004; **REsp 410347 / SC**, desta Relatoria, DJ 17/02/2003).

2. *In casu*, a verba percebida a título de dano moral adveio de indenização em reclamação trabalhista.

3. Deveras, se a reposição patrimonial goza dessa não incidência fiscal, *a fortiori*, a indenização com o escopo de reparação imaterial deve subsumir-se ao mesmo regime, porquanto *ubi eadem ratio, ibi eadem legis dispositio*.

4. *"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.*

(...)

Configurado esse panorama, tenho que aplicar o princípio de que a base de cálculo do imposto de renda (ou de qualquer outro imposto) só pode ser fixada por via de lei oriunda do poder competente. É o comando do art. 127, IV, do CTN. Se a lei não insere a "indenização", qualquer que seja o seu tipo, como renda tributável, inocorrendo, portanto, fato gerador e base de cálculo, não pode o



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

fisco exigir imposto sobre essa situação fática.

(...)

Atente-se 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." ("Regime Tributário das Indenizações", Coordenado por Hugo de Brito Machado, Ed. Dialética, pg. 174/176)

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

6. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/2008.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

VOTO

O EXMO. SR. MINISTRO LUIZ FUX (Relator): Preliminarmente, impõe-se o conhecimento do presente recurso especial pela alínea "a", do permissivo constitucional, porquanto prequestionada a matéria federal suscitada.

Com efeito, no tocante à alegada violação ao artigo 535 do CPC, não assiste razão à recorrente, porquanto o Tribunal *a quo* pronunciou-se de forma clara e fundamentada sobre a matéria controvertida posta nos autos. Ademais, o magistrado não está obrigado a rebater todos argumentos trazidos pela parte, se a tese utilizada for suficiente para embasar a decisão.

Cinge-se a atual controvérsia à incidência ou não do imposto de renda sobre verba indenizatória de dano moral, a ser recebida nos autos de reclamação trabalhista.

Com efeito, a hipótese de incidência do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza, de competência legislativa exclusiva da União, encontra-se traçada no artigo 43, do Código Tributário Nacional, *verbis*:

"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.

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

§ 2º Na hipótese de receita ou de rendimento oriundos do exterior, a lei estabelecerá as condições e o momento em que se dará sua disponibilidade, para fins de incidência do imposto referido neste artigo. (Incluído pela Lcp nº 104, de 10.1.2001)"

O insigne tributarista Sacha Calmon Navarro Coêlho assim discorreu sobre o Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza:

*"O imposto de renda no Brasil, em sua primeira fase, incidiu sobre os salários. Na segunda fase, sobre outras rendas. **Na terceira fase avançou para os proventos de qualquer***



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

***natureza, que não possuem definição própria e são conceituados por derivação do conceito de renda, que é o produto do capital, do trabalho e da combinação de ambos.** Há quem veja em proventos, ao nosso sentir, com erronia, apenas os rendimentos dos aposentados. O legislador, ao cunhar os demais proventos, com toda certeza não pensou tão restritamente. O intérprete não deve criar conceitos a partir de elucubrações cerebrinas distanciados do ambiente legislativo original. 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. São proventos, por exemplo, os que se recebem da previdência pública ou privada, os ganhos lotéricos, a absorção de dinheiro em estado de res derelicta 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. No início deste século, Fisher e Einaudi construíram teorizações econômicas e jurídicas remontando a Adam Smith, para quem a renda era "o produto do trabalho ou da terra que traz ao indivíduo riqueza nova, tendo a função de repor ou aumentar o conjunto de bens que a pessoa detém e que o consumo tende continuamente a reduzir" (Apud Fernando C. Walcacer in Cadernos do CEPED - Rio de Janeiro).*

A partir de então o pensamento jurídico evoluiu no sentido de conceituar melhor os fatores produtores da renda, introduzindo a idéia de sua disponibilidade como algo essencial para caracterizar a renda tributável. A caracterização da fonte de produção da renda (distinta desta) e a periodização foram elementos que influíram na teoria do imposto, levando à necessidade de se admitir a dedução das despesas e a deterioração dos próprios fatores necessários à obtenção da renda.

Certos ensaios merecem comentários pois, até hoje, reaparecem na literatura do imposto, como os de John Due e Simons. Para este último, que era economista, renda era todo o valor que estivesse disponível para ser poupado, investido ou gasto no consumo. Vejamos o seu pensamento.

A) As importâncias percebidas de terceiros, por qualquer motivo lícito, menos os gastos inerentes e necessários ao seu recebimento, excluídos os gastos pessoais de subsistência do recebente, constituíam renda.

B) O valor que fosse despendido no consumo era renda (não haveria gasto se renda, antes, não houvesse).

C) Observadas as condições já referidas acima (percepção da renda menos os gastos necessários para



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

percebê-la, mais o gasto no consumo), o incremento de valor que acrescesse o patrimônio, em dado período, seria renda (ainda que meramente virtual).

Esta teoria está abandonada, pela dificuldade de medir o consumo dos obtenedores de renda e porque, ao cabo, tributa acréscimos patrimoniais nominais, ainda não realizados. Até certo ponto a diferença entre a renda proveniente de fontes permanentes (capital, trabalho, empresa) e a renda proveniente de fatos eventuais (outros proventos) é despicieinda, bastando que entre dois momentos haja um acréscimo patrimonial das pessoas físicas e jurídicas, descontadas as despesas necessárias à obtenção do mesmo (despesas dedutíveis). Nos EEUU, por exemplo, a renda (gross income) é toda receita proveniente de qualquer fonte. A Suprema Corte norte-americana, como é da índole do "Common Law" declarou certa feita que a renda poderia ser definida como o ganho efetivo do capital, do trabalho ou de ambos em conjunto, incluindo o lucro obtido com a conversão do capital em dinheiro. Mas reservou-se o direito de, caso por caso, considerar isto ou aquilo como renda. Quando se deparou com as indenizações obtidas dos causadores do dano, a Corte pronunciou-se pragmaticamente, ao dizer que o fato de os pagamentos serem provenientes de condenações judiciais, pela prática de condutas ilegais ou apenas lesivas, não poderia excluir as indenizações do conceito de renda tributável.

De resto, eis aí outro exemplo de "provento" não decorrente do trabalho, do capital e da combinação de ambos. Provento, então, não é só o decorrente de aposentadoria.

Ressalve-se que no Direito brasileiro a jurisprudência firmou-se em sentido contrário. As indenizações, por serem comutativas, não constituem renda tributável, desnecessário medir a proporção entre o dano e o seu ressarcimento. É o caso das despedidas de empregados, que são indenizados por perder o emprego ou ainda por terem sofrido acidentes do trabalho.

Mas que sejam feitas considerações necessárias. Na jurisprudência brasileira as indenizações intributáveis são apenas aquelas reparativas atinentes às pessoas físicas. Nas pessoas jurídicas prevalece a teoria do balanço. Assim, v.g., se um veículo se perde, esta perda produz o patrimônio da pessoa jurídica, e o valor pago pela seguradora entra no rol das receitas tributáveis. De igual modo uma discussão contratual que redunde em pagamento de lucros cessantes, em razão até mesmo de condenação judicial, gera uma receita tributável para a empresa beneficiada pela indenização.

6.4. O conceito de renda na doutrina brasileira

Rubens Gomes de Sousa afirmava:

"O conceito tributário de renda está baseado na distinção entre renda e patrimônio. Patrimônio (ou capital) é o



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

montante da riqueza possuída por um indivíduo em um determinado momento. Renda é o aumento ou acréscimo do patrimônio, verificado entre dois momentos quaisquer de tempo (na prática, esses dois momentos são o início e o fim do exercício financeiro). Desse conceito básico decorre que uma determinada soma de riqueza, para constituir renda, deve reunir simultaneamente os três elementos seguintes:

A) provir de uma fonte patrimonial determinada e já pertencente ao próprio titular da renda. Assim, o dinheiro recebido por herança ou doação não é renda, porque não provém de uma fonte preexistente no patrimônio do indivíduo que a recebe; ao contrário, o juro de um empréstimo é renda, porque provém de um patrimônio (o capital emprestado) já pertencente ao credor; como também o dividendo, porque provém das ações de propriedade do acionista; e assim por diante. É preciso esclarecer que se considera patrimônio, para este efeito, tudo que seja capaz de produzir um acréscimo de riqueza, e não apenas os bens materiais; assim, o trabalho é patrimônio, porque produz o salário, que por sua vez é renda;

B) ser periódica, isto é, capaz de se reproduzir de tempos em tempos. Deste requisito da definição decorre a consequência de que só é renda o acréscimo de patrimônio que possa ser consumido sem reduzir ou fazer desaparecer o patrimônio que o produziu: do contrário a renda se confundiria com o capital. Na prática, poderá parecer que este requisito não seja rigorosamente observado, p. ex. na lei brasileira, que tributa como renda o lucro na venda de imóveis. Mas essa inobservância do princípio é apenas aparente, porque na realidade o que importa ao conceito de patrimônio não são os bens individualmente considerados, mas o seu valor em dinheiro. Assim, o imóvel vendido não é consumido, mas convertido no seu equivalente em dinheiro; de modo que, desde que o imposto só incida no excesso do preço de venda sobre o preço de custo, o princípio está sendo observado, porque o patrimônio continua intacto;

C) ser proveniente de uma exploração do patrimônio pelo titular da renda, isto é, do exercício de uma atividade que tenha por objeto fazer justificar o patrimônio. Assim, não é renda o acréscimo de patrimônio que não provenha de uma atividade do seu titular, como p. ex. a valorização dos imóveis. Entretanto, quando o imóvel é vendido e o proprietário lucra com a valorização, esse lucro é tributado como renda: é que houve uma exploração do patrimônio, que consiste justamente na observação do mercado e na decisão de vender na ocasião mais favorável. Em última análise, portanto, este terceiro elemento da definição apenas significa que a renda só deve ser tributada



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

quando realizada, isto é, quando o acréscimo de valor entra efetivamente para o patrimônio do titular. Do contrário, isto é, se fosse tributada a simples valorização, esta poderia depois desaparecer pela desvalorização, e o proprietário que afinal vendesse o imóvel abaixo do preço de custo teria tido prejuízo e não lucro.

O conceito jurídico ou tributário de renda, resultante do concurso destes três elementos, é o adotado pela 'lei brasileira, que diz que renda é o ganho proveniente do capital, do trabalho, ou da combinação de ambos. Entretanto, esse mesmo artigo diz que também são rendas os demais proventos previstos na lei. Isso está de acordo com a Constituição, que, no art. 22, IV, Const. 67, atribui competência à União para instituir o imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza: o conceito de 'proventos', que não é definido na lei, nem pode ser definido teoricamente, dá lugar a algumas exceções aos princípios que acabam de ser explicados, e que estudaremos nas ocasiões oportunas".

Amílcar de Araújo Falcão entendia como conceito constitucional de renda tributável o aumento ou incremento de patrimônio decorrente do emprego do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, expresso em dinheiro ou nele determinável, e apurável em um momento ou um período de tempo.

Segundo estes dois renomados autores, o conceito brasileiro de renda opor-se-ia à definição de Due e Fisher, que desprezava a fonte de produção para abranger os ganhos eventuais e fincava pé na tributação dos ganhos de capital, mesmo antes de sua realização.

Com efeito, segundo Rubens e Amílcar jamais se poderia tributar (a) os ganhos em que ocorresse a consumação da fonte; (b) os acréscimos patrimoniais que não decorressem de esforço do contribuinte; e (c) a mera correção monetária do patrimônio em decorrência da desvalorização da moeda.

No entanto, como se lê no art. 43 do CTN, o Direito Tributário brasileiro considera tributáveis os acréscimos patrimoniais que não decorrem de uma fonte permanente, como tais os provenientes do capital e do trabalho ou da combinação de ambos (são os proventos não compreendidos naquilo que o CTN entende, com Rubens e Amílcar, como sendo renda). Ganhos provenientes de fatos eventuais são também tributáveis.

O que fazer?

Primus - Adotar o numerus clausus, dispositivo legal exauriente, nominando o provento tributável.

Secundus - Verificar se o recebimento do provento, de fato, redundou em acréscimo patrimonial da pessoa que o recebeu.

Caso contrário, a simples menção a proventos no



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

CTN ensejaria a tributação indiscriminada: A) das mutações ou conversões do capital mesmo sem lucro líquido real; B) dos valores decorrentes da mera correção monetária do balanço em certas circunstâncias.

Quanto à tributação pelo imposto de renda das heranças, legados e doações, verifica-se a sua impossibilidade por decisão expressa do constituinte que sobre eles criou o imposto sobre a transmissão de quaisquer bens, direitos e doações e o entregou à competência dos Estados Membros.

No tangente aos ganhos lotéricos e outros eventuais e às mais-valias (ganhos de capital), tem-se que os primeiros são tributados por opção legislativa, e que os demais ganhos (permutativos) só são tributáveis se previstos e na hipótese de acrescerem valor novo ao patrimônio (a venda de ativos com prejuízo não é tributável). Somente quando realizado o provento é tributado. Não basta, v.g., vender o imóvel; será preciso receber o preço. A base de cálculo é o ganho líquido real.

Finalmente, no que toca à correção monetária plena, é inadmissível a sua tributação em qualquer circunstância por não traduzir acréscimo patrimonial e por corresponder à mera atualização dos valores do patrimônio social ou individual.

O imposto de renda incide diferentemente, considerando-se os sujeitos passivos: A) pessoas jurídicas; B) pessoas físicas ou naturais.

Ademais disso, existe a tributação nas fontes, que em certas circunstâncias consubstancia' técnica antecipatória de arrecadação e noutras, incidência única e final. Neste último caso, porém, o resultado positivo ou negativo só pode ser excluído do ajuste anual se a pessoa for inalcançável. Assim, não se pode tributar o lucro numa venda esporádica de ações separadamente do balanço de uma pessoa jurídica, que bem pode ter, ao final do exercício, um prejuízo que anula o lucro obtido na operação bursátil.

Em resumo, é possível extrair as seguintes conclusões: A) todo tributo tem sua natureza específica decorrente de seu respectivo fato gerador de sua base de cálculo, definidos pelo Direito e não pela Ciência Econômica. B) o imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de um acréscimo patrimonial efetivo, proveniente do capital ou do trabalho, ou da combinação de ambos (renda); de origem diversa do capital ou do trabalho, ou da combinação de ambos (proventos), podendo ou não alcançar acréscimos não dotados de periodicidade ou esforço produtivo (dependerá, exclusivamente de cada legislação); C) enquanto a renda é sempre tributável genericamente, os proventos, para sê-Ia, necessitam de preceito expresso (numerus clausus) em lei ordinária federal e só geram o dever de pagar quando



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

realizados." (Curso de Direito Tributário Brasileiro, 6ª Ed., Editora Forense, Rio de Janeiro, 2003, págs. 448/452)

Assim, para fins de incidência do imposto de renda sobre a verba percebida a título de dano moral, revela-se necessária a perscrutação acerca da sua natureza jurídica. A respeito disso, ensina-nos Roque A. Carazza:

"Não é qualquer entrada de dinheiro nos cofres de uma pessoa (física ou jurídica) que pode ser alcançada pelo IR, mas, tão-somente, os acréscimos patrimoniais, isto é, a aquisição de disponibilidade de riqueza nova.

Tudo que não tipificar ganhos durante um período, mas simples transformação de riqueza, não se enquadra na área traçada pelo art. 153, III, da CF.

É o caso das indenizações. Nelas, não há geração de rendas ou acréscimos patrimoniais (proventos) de qualquer espécie. Não há riquezas novas disponíveis, mas reparações, em pecúnia, por perdas de direitos." (IR – Indenização – in RDT 52/90).

No mesmo sentido, o seguinte excerto doutrinário:

"24. Indenização e Imposto de Renda. Natureza do Dano

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.

Há situações específicas retratadas no ambiente das relações jurídicas que merecem ser analisadas com o máximo de cuidado, aplicando-se interpretação com base nos princípios acima defendidos.

Destaco alguns casos para debate.

Há de ser considerada como rendimento tributável a parcela de remuneração de assalariado que, por força de lei, é chamada de indenização? A lei estadual ou municipal pode impor essa conceituação?

Investigo essa situação tendo a Lei nº 7.713, de 1988, como fonte de consulta. A referida lei, em seu art. 3º, determina que "constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões recebidas em dinheiro e demais proventos de qualquer



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados". Mais adiante, o art. 6º, da mencionada lei, explicita quais são os rendimentos que estão isentos do imposto de renda, não fazendo qualquer referência aos fenômenos geradores de indenização.

Configurado esse panorama, tenho que aplicar o princípio de que a base de cálculo do imposto de renda (ou de qualquer outro imposto) só pode ser fixada por via de lei oriunda do poder competente. É o comando do art. 127, IV, do CTN. Se a lei não insere a "indenização", qualquer que seja o seu tipo, como renda tributável, inocorrendo, portanto, fato gerador e base de cálculo, não pode o fisco exigir imposto sobre essa situação fática.

Não prospera, a meu entendimento, a alegação de que somente a lei federal pode instituir ou alterar a base de cálculo do imposto de renda, pelo que, na espécie, a lei estadual ou municipal está invadindo competência legislativa. A hipótese parece-me ser outra: é a ausência, na legislação federal, de considerar o fato gerador da indenização como renda, além de não incluir o valor recebido como sendo base de cálculo. Aliás, mesmo que a legislação entendesse que o valor recebido por indenização é sujeito ao pagamento de imposto de renda, tinha-se que averiguar se a realidade desse tipo de relação caracteriza renda. A jurisprudência, nas situações das demissões voluntárias, afastou a pretensão do fisco em fazer incidir imposto de renda sobre as verbas pagas a tal título. Não as considerou como renda, sim como uma compensação.

Não é, também, o caso de se querer empregar interpretação extensiva ao art. 109, c/c o art. 4º, do CTN (são irrelevantes para qualificar a natureza jurídica específica do tributo a denominação e as demais características formais adotadas pela lei comum). As idéias, em tal campo de meditação, devem se voltar para a aplicação do princípio da legalidade em face da situação cristalizada pelo fato apreciado. Esse fato é certo, determinado: indenização não é renda.

Essa linha de pensar tem levado ao entendimento, por exemplo, de que a indenização de transporte paga a servidor público da União não é tributável. Como sabido, essa verba indenizatória é paga em decorrência do art. 60 da Lei nº 8.112/90. No particular, merece se conferir o teor do art. 1º, inciso III, alínea "b", da Lei nº 8.852/94, em combinação com o art. 7º da Lei nº 9.003/95.

Homenageando-se as concepções jurídicas acima alinhadas, tem-se, também, que não incide imposto de renda na indenização paga por despedida ou rescisão do contrato de trabalho, e, também, as importâncias recebidas pelos empregados e seus dependentes nos limites e termos da legislação do FGTS. Idem a verba paga a título de aviso prévio.

Nessa mesma linha de pensar, considera-se que os



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

rendimentos correspondentes a indenizações reparatórias em decorrência de ato ilícito sofrido por alguém não sofrem, também, tributação do imposto de renda.

Essas verbas são pagas em decorrência de prejuízos físicos ou materiais sofridos por alguém, por ato ilícito praticado por terceiros. Essas indenizações, conforme já afirmado, visam a reparação do patrimônio danificado ou destruído.

Em regra, tais indenizações por ato ilícito podem ser:

a) por ato material danificador ou destruidor que a doutrina considera como sendo um dano emergente;

b) os valores pagos a tal título visam exclusivamente repor o bem destruído ou a reparar o bem danificado, de acordo com a condenação judicial emitida ou transação efetuada pelas partes;

c) a título de reparação por invalidez ou morte;

d) para cobrir despesas médico, hospitalares necessárias ao restabelecimento da vítima.

Essas situações estão, todas elas, fora do campo de incidência do imposto de renda.

Tem-se, ainda, discutido se incide imposto de renda na indenização recebida pelo locador, em decorrência de danos causados no imóvel locado. Entendo que não. É, também, uma forma de compensação, de recomposição patrimonial, sem qualquer caráter de renda.

São inúmeras, portanto, as situações geradoras de indenização e que estão fora do alcance da imposição tributária. 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." ("Regime Tributário das Indenizações", Coordenado por Hugo de Brito Machado, Ed. Dialética, pg. 174/176)

Corroborando o entendimento esposado, confirmam-se os seguintes precedentes desta Corte:

TRIBUTÁRIO – ART. 43 DO CTN – IMPOSTO DE RENDA – VERBAS INDENIZATÓRIAS – DANOS MORAIS – NÃO INCIDÊNCIA.

1. O fato gerador do imposto de renda é a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica decorrente de acréscimo patrimonial (art. 43 do CTN).

2. Não incide imposto de renda sobre as verbas recebidas a título de indenização por danos morais uma vez que inexistente acréscimo



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

patrimonial.

3. Recurso especial não provido.

(REsp 686.920/MS, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 06/10/2009, DJe 19/10/2009)

TRIBUTÁRIO - INDENIZAÇÃO POR DANO MORAL - INCIDÊNCIA DO IMPOSTO DE RENDA - IMPOSSIBILIDADE - CARÁTER INDENIZATÓRIO DA VERBA RECEBIDA.

1. A verba percebida a título de dano moral tem a natureza jurídica de indenização - cujo objetivo precípua é a reparação do sofrimento e da dor da vítima ou de seus parentes, causados pela lesão de direito, razão pela qual torna-se infensa à incidência do imposto de renda, porquanto inexistente qualquer acréscimo patrimonial.

(Precedentes: REsp 963387/RS, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, PRIMEIRA TURMA, julgado em 08.10.2008, DJ 05.03.2009 p. 227; REsp 402035 / RN, 2ª Turma, Rel. Min. Franciulli Netto, DJ 17/05/2004; REsp 410347 / SC, desta Relatoria, DJ 17/02/2003).

2. In casu, a verba percebida a título de dano moral, cujo montante alcançou o valor bruto de R\$ 41.876,06, adveio de indenização decorrente do atropelamento da genitora do autor por veículo da empresa.

3. Deveras, se a reposição patrimonial goza dessa não incidência fiscal, a fortiori, a indenização com o escopo de reparação imaterial deve subsumir-se ao mesmo regime, porquanto ubi eadem ratio, ibi eadem legis dispositio.

4. A violação do art. 535, I e II, CPC, não se efetivou na hipótese sub examine. Isto porque, o Tribunal de origem pronunciou-se de forma clara e suficiente sobre a questão posta nos embargos de declaração, estando o decisum hostilizado devidamente fundamentado.

Saliente-se, ademais, que o magistrado não está obrigado a rebater, um a um, os argumentos trazidos pela parte, desde que os fundamentos utilizados tenham sido suficientes para embasar a decisão, como de fato ocorreu no voto condutor do acórdão de apelação às fls. 65/86, além de a pretensão veiculada pela parte embargante, consoante reconhecido pelo Tribunal local, revelar nítida pretensão de rejuízo da causa (fls. 109/116).

5. Agravo regimental desprovido.

(AgRg no Ag 1021368/RS, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 21/05/2009, DJe 25/06/2009)

TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. REPARAÇÃO POR DANOS MORAIS. NÃO-INCIDÊNCIA. PRESENTE DA 1ª SEÇÃO: RESP. 963.387/RS (MIN. HERMAN BENJAMIN, JULGADO EM 08/10/2008). RESSALVA DO PONTO DE VISTA PESSOAL DO RELATOR, EM SENTIDO CONTRÁRIO. RECURSO ESPECIAL DESPROVIDO.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

(REsp 865.693/RS, Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA TURMA, julgado em 18/12/2008, DJe 04/02/2009)

IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE. INDENIZAÇÃO POR DANO MORAL. PRELIMINAR DE INCOMPETÊNCIA DA PRIMEIRA SEÇÃO DO STJ PARA APRECIAR A MATÉRIA. AFASTAMENTO. NÃO-INCIDÊNCIA DE IMPOSTO DE RENDA.

I - Fica caracterizada a competência da 1ª Seção do STJ, com base no § 1º do art. 9º do RISTJ, para apreciar o recurso especial que gravita em torno de decisão no processo de execução, onde restou consignado que o ora agravante não poderia realizar a retenção de imposto de renda para repasse à FAZENDA NACIONAL sobre a verba devida à ora agravada referente a dano moral. Na hipótese dos autos a matéria deduzida em juízo é de direito público.

II - A Colenda Primeira Seção, no julgamento do REsp 963.387/RS, Rel. Min. HERMAN BENJAMIN, em 08 de outubro de 2008, por maioria, consignou que não incide imposto de renda sobre a indenização por danos morais. Explicitou-se que a indenização por dano moral limita-se a recompor o patrimônio imaterial da vítima, não tendo vinculação com o patrimônio real, ipso facto, inobservada na hipótese a aquisição de acréscimo patrimonial compatível com o comando do artigo 43 do CTN, tem-se afastada a incidência da exação. Precedentes: REsp nº 869.237/RS, Rel. Min. HUMBERTO MARTINS, DJ de 17/05/2007 e REsp nº 410.347/SC, Rel. Min. LUIZ FUX, DJ de 17/02/2003.

III - Agravo regimental improvido.

(AgRg no REsp 1017901/RS, Rel. Ministro FRANCISCO FALCÃO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 04/11/2008, DJe 12/11/2008)

TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. INDENIZAÇÃO POR DANOS MORAIS. NATUREZA DA VERBA. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL. NÃO-INCIDÊNCIA. PRINCÍPIO DA REPARAÇÃO INTEGRAL. PRECEDENTES DO STJ.

1. A indenização por dano estritamente moral não é fato gerador do Imposto de Renda, pois limita-se a recompor o patrimônio imaterial da vítima, atingido pelo ato ilícito praticado.

2. In casu, a negativa de incidência do Imposto de Renda não se faz por força de isenção, mas em decorrência da ausência de riqueza nova – oriunda dos frutos do capital, do trabalho ou da combinação de ambos – capaz de caracterizar acréscimo patrimonial.

3. A indenização por dano moral não aumenta o patrimônio do lesado, apenas o repõe, pela via da substituição monetária, in statu quo ante.

4. A vedação de incidência do Imposto de Renda sobre indenização por danos morais é também decorrência do princípio da reparação integral, um dos pilares do Direito brasileiro. A tributação, nessas circunstâncias e, especialmente, na hipótese de ofensa a direitos da personalidade, reduziria a plena eficácia material do princípio,



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

transformando o Erário simultaneamente em sócio do infrator e beneficiário do sofrimento do contribuinte.

5. Recurso Especial não provido.

(REsp 963.387/RS, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 08/10/2008, DJe 05/03/2009)

RECURSO ESPECIAL. RESPONSABILIDADE CIVIL. AÇÃO DE REPARAÇÃO POR DANO MORAL. SENTENÇA CONDENATÓRIA TRANSITADA EM JULGADO. RETENÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA NA FONTE PELA ENTIDADE PAGADORA. IMPOSSIBILIDADE. PARCELA CUJA NATUREZA É INDENIZATÓRIA. NÃO-INCIDÊNCIA DO TRIBUTO. RECURSO IMPROVIDO.

A incidência de tributação deve obediência estrita ao princípio constitucional da legalidade (artigo 150, inciso I). O Código Tributário Nacional, com a autoridade de lei complementar que o caracteriza, recepcionado pela atual Carta Magna (artigo 34, parágrafo 5º, dos Atos das Disposições Constitucionais Transitórias), define o conceito de renda e o de proventos de qualquer natureza (artigo 43, incisos I e II).

Não há como equiparar indenizações com renda, esta entendida como o fruto oriundo do capital e/ou do trabalho, tampouco com proventos, estes tidos como os demais acréscimos patrimoniais, uma vez que a indenização torna o patrimônio lesado indene, mas não maior do que era antes da ofensa ao direito. Não verificada a hipótese de incidência do imposto de renda previsto no art. 43 do CTN.

Reconhecida a alegada não-incidência do tributo em debate sobre as verbas da reparação de danos morais, por sua natureza indenizatória, não há falar em rendimento tributável, o que afasta a aplicação do art. 718 do RIR/99 na espécie em comento.

Recurso especial ao qual se nega provimento. (REsp 402035 / RN, 2ª Turma, Rel. Min. Franciulli Netto, DJ 17/05/2004)

TRIBUTÁRIO - INDENIZAÇÃO POR DANO MORAL - INCIDÊNCIA DO IMPOSTO DE RENDA - IMPOSSIBILIDADE - CARÁTER INDENIZATÓRIO DA VERBA RECEBIDA.

1. As verbas indenizatórias que apenas recompõem o patrimônio do indenizado, físico ou moral, tornam infensas à incidência do imposto de renda. Aplicação do brocardo ubi eadem ratio ibi eadem dispositio.

2. Precedentes.

3. Recurso improvido. (REsp 410347 / SC, desta Relatoria, DJ 17/02/2003)

Destarte, tendo a verba percebida a título de dano moral a natureza jurídica de indenização, cujo objetivo precípuo é a reparação do sofrimento e da dor da vítima ou de seus



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

parentes, causados pela lesão de direito, torna-se infensa à incidência do imposto de renda, porquanto inexistente qualquer acréscimo patrimonial.

Ex positis, **NEGO PROVIMENTO** ao recurso especial.

Porquanto tratar-se de recurso representativo da controvérsia, sujeito ao procedimento do art. 543-C do Código de Processo Civil, determino, após a publicação do acórdão, a comunicação à Presidência do STJ, aos Ministros dessa Colenda Primeira Seção, aos Tribunais Regionais Federais, bem como aos Tribunais de Justiça dos Estados, com fins de cumprimento do disposto no parágrafo 7.º do artigo 543-C do Código de Processo Civil (arts. 5º, II, e 6º, da Resolução 08/2008).

É o voto.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

CERTIDÃO DE JULGAMENTO PRIMEIRA SEÇÃO

Número Registro: 2009/0150409-1 PROCESSO ELETRÔNICO REsp 1.152.764 / CE

Número Origem: 200681000160694

PAUTA: 23/06/2010

JULGADO: 23/06/2010

Relator

Exmo. Sr. Ministro **LUIZ FUX**

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI

Subprocurador-Geral da República

Exmo. Sr. Dr. WALLACE DE OLIVEIRA BASTOS

Secretária

Bela. Carolina Vêras

AUTUAÇÃO

RECORRENTE : FAZENDA NACIONAL
ADVOGADO : PROCURADORIA GERAL DA FAZENDA NACIONAL
RECORRIDO : ABELARDO MATOS DE PAIVA DIAS
ADVOGADO : FRANCISCO JOSÉ GOMES DA SILVA E OUTRO(S)

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Impostos - IRPF/Imposto de Renda de Pessoa Física

CERTIDÃO

Certifico que a egrégia PRIMEIRA SEÇÃO, ao apreciar o processo em epígrafe na sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

"A Seção, por unanimidade, negou provimento ao recurso especial, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator."

Os Srs. Ministros Castro Meira, Humberto Martins, Herman Benjamin, Mauro Campbell Marques, Benedito Gonçalves, Hamilton Carvalhido e Eliana Calmon votaram com o Sr. Ministro Relator.

Brasília, 23 de junho de 2010

Carolina Vêras
Secretária