



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL
SUPERINTENDÊNCIA REGIONAL DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL
8ª REGIÃO FISCAL

Processo nº	*****
Solução de Consulta nº	394 - SRRF/8ª RF/Disit
Data	05 de novembro de 2008
Interessado	*****
CNPJ/CPF	*****

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

INDENIZAÇÃO POR DANOS MORAIS

A importância fixada judicialmente, paga em parcelas mensais, a título de reparação por danos morais, ainda que denominada “indenização”, está sujeita à incidência do imposto de renda, pelo fato de se referir a dano que não importou em redução do patrimônio material. Sendo assim, pelo fato de os valores percebidos mensalmente pela pessoa física caracterizarem acréscimo patrimonial, são tributáveis na fonte e na Declaração de Ajuste Anual do beneficiário.

Dispositivos Legais: Art. 150, § 6º da Constituição Federal de 1988, arts. 43, 97, VI, 111, II, e 176 da Lei nº 5.172, de 25.10.1966 (CTN); art. 7º da Lei nº 7.713, de 22.12.1988; e arts. 38 e 39 do Decreto nº 3.000, de 26.03.1999 (republicado em 17.06.1999).

DOCUMENTO FORNECIDO EM CUMPRIMENTO À LEI DE ACESSO A INFORMAÇÃO. REGISTRE-SE QUE A PUBLICAÇÃO, NA IMPRENSA OFICIAL, DE ATO NORMATIVO SUPERVENIENTE MODIFICA AS CONCLUSÕES EM CONTRÁRIO CONSTANTES EM SOLUÇÕES DE CONSULTA OU EM SOLUÇÕES DE DIVERGÊNCIA, INDEPENDENTEMENTE DE COMUNICAÇÃO AO CONSULENTE (arts. 99 e 100 do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011).

Relatório

Em consulta formalizada e protocolizada em 25.08.2008, reformulada em 16.09.2008, o consulente (por intermédio de seu procurador) solicita orientação sobre a interpretação da legislação tributária, mais especificamente sobre o disposto no art. 43 do

Código Tributário Nacional (CTN), expondo haver trabalhado para a empresa *****, e promovida Ação Trabalhista contra essa ex-empregadora.

2. Esclarece que: (i) em 30 de julho de 2007, foi celebrado acordo para pagamento daquela ação em 20 (vinte) parcelas, tendo sido acordado, dentre outros valores, o pagamento de R\$ 206.700,00 (duzentos e seis mil e setecentos reais) a título de indenização por danos morais; e (ii) desde agosto de 2007, vem recebendo mensalmente os pagamentos referentes às verbas trabalhistas e, em especial, referente ao “dano moral”.

3. Informa que sobre o valor de cada parcela, sua ex-empregadora, na condição de fonte pagadora, efetua a retenção do Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) sobre o valor da indenização por “dano moral”, o que lhe motivou a formular a presente consulta, que tem por finalidade a indagação se há possibilidade de notificar a fonte pagadora, para que se abstenha de efetuar a retenção na fonte do IRPF sobre o valor da indenização por dano moral.

4. Alega que, como é sabido, o imposto de renda somente deve incidir sobre o produto do capital; do trabalho; ou de proventos, ou seja, o dano moral está fora do campo de incidência do Imposto de Renda da Pessoa Física – IRPF, concluindo que, salvo melhor juízo, pode-se afirmar que a verba percebida a título de dano moral não deve ser oferecida à tributação, por não se subsumir a hipótese de incidência de tal tributo.

5. Por fim, requer seja emitido parecer jurídico sobre a não-incidência do IRPF sobre o valor recebido e a receber a título de indenização por dano moral, requerendo ainda que seja expedido ofício à fonte pagadora, para que não efetue mais a retenção do IRPF.

Fundamentos

6. Preliminarmente, cumpre esclarecer que o processo administrativo de consulta tem por escopo dirimir dúvidas do sujeito passivo acerca da interpretação ou aplicação da legislação tributária, portanto, não é considerado instrumento hábil para solicitar que a Secretaria da Receita Federal do Brasil notifique a fonte pagadora para se abster de efetuar a retenção do Imposto de Renda na Fonte sobre rendimentos que entende serem isentos do imposto de renda. Assim, a presente Solução de Consulta limitar-se-á a interpretar a legislação de regência concernente ao exame da “indenização por dano moral”, sem fazer qualquer outro juízo de valor.

7. Antes de passar à análise do caso concreto, faz necessário definir o significado do termo “indenização”. Segundo “De Plácido e Silva - Vocabulário Jurídico/atualizadores: Nagib Slaibi Filho e Gláucia Carvalho – Rio de Janeiro: Forense, 2004, p.729”, indenizar advém “do latim *indemnitas* (indene), de que se formou no vernáculo o verbo indenizar (reparar, recompensar, retribuir), em sentido genérico, quer exprimir toda compensação ou retribuição monetária feita por uma pessoa a outrem, para a reembolsar de despesas feitas ou para a ressarcir de perdas tidas. E nesse sentido, indenização tanto se refere ao reembolso de quantias que alguém despendeu por conta de outrem, ao pagamento feito para recompensa do que se fez ou para reparação de prejuízo ou dano que se tenha causado a outrem. (...) Traz a finalidade de integrar o patrimônio da pessoa daquilo de que se desfalcou pelos desembolsos, de recompô-lo pelas perdas ou prejuízos sofridos (danos), ou ainda de acrescê-lo dos proventos, a que faz jus pelo seu trabalho.”.

7.1 Visto que a indenização visa recompor o patrimônio que tenha sofrido um dano, requer-se o estudo do que seja patrimônio, que, na acepção jurídica, no entendimento de “De Plácido e Silva - Vocabulário Jurídico/atualizadores: Nagib Slaibi Filho e Gláucia Carvalho – Rio de Janeiro: Forense, 2004, p. 1014”, é “o conjunto de bens, de direitos e obrigações, aplicáveis economicamente, isto é, em dinheiro, pertencente a uma pessoa, natural ou jurídica, e constituindo uma universalidade. O patrimônio, assim, integra o sentido de um complexo de direitos ou de relações jurídicas, apreciáveis em dinheiro com um valor econômico, em qualquer aspecto em que seja tido, isto é, como valor de troca, valor de uso ou como um interesse, **de que possa resultar um fato econômico**.”. (grifou-se)

7.2 Quando se tratar de patrimônio, é impensável o desvio das palavras de Pontes de Miranda, que em seu Tratado de Direito Privado (Tomo 5. Campinas: Bookseller, 2000. p. 415/420) descreve-o como a esfera jurídica da pessoa. Nesta esfera, como continente, são alojados os bens e os direitos patrimoniais, exceto o que é ligado à personalidade (no caso em tela, a moral), que não entra na definição de patrimônio. Exemplifica o ilustre doutrinador quando expõe que os direitos de paternidade não estão contidos no patrimônio do pai, embora a ofensa a tal direito necessite ser objeto de indenização. Dispõe ainda que “o valor econômico exerce esse papel de integralização das esferas jurídicas, ainda que o dano não seja, em si, patrimonial.”

7.3 Na visão de Caio Mário da Silva Pereira patrimônio “é o complexo de relações jurídicas economicamente apreciáveis de uma pessoa. Apresenta três elementos característicos: a unidade do conjunto de direito e obrigações, sua natureza pecuniária, e sua atribuição a um titular”. Baseado também em Pontes de Miranda, esse mesmo autor expõe que no patrimônio não estão contidos os direitos personalíssimos (vida, liberdade, honra etc), os direitos de família puros, as ações de estado e os direitos públicos que não têm valor econômico. Entretanto, dele participam as expectativas de direito de valor econômico. Além disso, o conceito de patrimônio oferece um duplo interesse prático: 1) o princípio da garantia: os credores têm, no patrimônio do devedor, independentemente da época de aquisição dos bens, a garantia para os seus créditos; 2) a fixação do estado patrimonial do *de cujus* no momento da abertura da sucessão para fins de transferência aos herdeiros, como uma universalidade. “**É o princípio da fixação que informa a noção de reparação do dano causado por fato ilícito, ao falar-se na restauração do patrimônio desfalcado ou diminuído pelo dano causado**”. (grifou-se)

8. Feitas tais considerações, há de se diferenciar dano material (dano tangível) de dano moral (dano intangível). Tem-se por dano material a “perda ou prejuízo que fere diretamente um **bem patrimonial**, diminuindo o valor deste, restringindo a sua utilidade, ou mesmo a anulando. Revela-se na deterioração, inutilização da própria **coisa corpórea**, que se mostra, pelo **ato danoso**, efetivamente desfalcada em seu justo valor, seja porque se tornou inútil em parte ou em todo, seja porque já não se mostra no mesmo **preço** anterior, necessitando de uma reparação para que retorne a posição tida, com o seu **custo originário**. É, pois, o prejuízo ou a perda efetiva ocorrida à coisa, e, por isso, **opõe-se ao dano moral**. Chamam-no, também, de **dano patrimonial**.” (De Plácido e Silva – Vocabulário Jurídico - 2004, p. 410) (grifou-se). Por outro lado, tem-se por dano moral a “ofensa ou violação que não vem ferir os bens patrimoniais, propriamente ditos, de uma pessoa, mas os seus bens de ordem moral, tais sejam os que se referem à sua liberdade, à sua honra, à sua pessoa ou à sua família”. (De Plácido e Silva - 2004. p. 410). Sendo assim, o dano moral, por ser uma lesão a um bem extrapatrimonial (abstrato), não provoca perda patrimonial ao ofendido. Por isso, é uma opção

deste a reparação em pecúnia, visto que inexistente um vínculo entre uma desonra e a pecúnia demandada. Uma lesão à honra não há de ser reparada unicamente em bens patrimoniais. Logo, por opção do ofendido, ao exigir uma reparação em dinheiro por dano moral, há um deslocamento de um bem extrapatrimonial para o campo dos bens patrimoniais, o que forçosamente leva um acréscimo patrimonial.

9. Relativamente ao imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza, é de se ressaltar que a Constituição Federal de 1988 (em vigor) não define o que seja renda, nem o que seja proventos de qualquer natureza. Entretanto, em obediência ao artigo 146, III, “a”, da Carta Magna, cabe à lei complementar estabelecer as normas gerais sobre o fato gerador, a base de cálculo e o contribuinte dos impostos. Assim, o artigo 43 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1996 (Código Tributário Nacional – CTN), com a redação dada pela Lei Complementar nº 104, de 10 de janeiro de 2001, em relação ao imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza, assim dispõe:

“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.**

§ 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.” (grifou-se)

10. Com base no inciso II do art. 43 do CTN, *Zuudi Sakakihara* ao definir proventos de qualquer natureza como acréscimos patrimoniais não compreendidos no conceito de renda, assim se posiciona “esse artigo deixa claro que a renda também é um acréscimo patrimonial”. Portanto, depreende-se de tal dispositivo que o CTN “definiu como fato gerador do imposto de renda o acréscimo patrimonial, denominando-o renda, quando decorrente do capital, do trabalho, ou da combinação de ambos, e proventos de qualquer natureza, nos demais casos. Renda e proventos, portanto, são espécies compreendidas dentro do gênero mais amplo de acréscimos patrimoniais. Além disso, da maneira como a renda e os proventos de qualquer natureza foram conceituados, conclui-se que nenhum acréscimo patrimonial foi subtraído do campo de incidência do imposto, ficando livre o legislador ordinário para descrever como fato gerador do imposto sobre a renda qualquer fenômeno que manifeste um acréscimo patrimonial.”. (ob. cit. p. 152).

11. Ainda sobre o assunto, *Zuudi Sakakihara* (ob. cit. p.152), afirma que o acréscimo patrimonial decorre de “incorporação de riqueza nova ao patrimônio existente, pois é essa a única maneira de aumentá-lo monetariamente”. Segundo este autor, “como nem a

Constituição nem o Código Tributário Nacional definem o que seja o acréscimo patrimonial, o legislador ordinário fica livre para dar-lhe tanto uma conotação dinâmica quanto estática”.

12. Depreende-se, portanto, que, uma vez que inexistente vínculo entre o dano moral e sua reparação em pecúnia, do que se entende que a moral não há de ser reparada unicamente em bens patrimoniais, ao se demandar por uma reparação econômica há um deslocamento de um bem extrapatrimonial (honra) para o patrimônio do demandante, o que faz acrescer seu patrimônio decorrente da percepção de uma riqueza nova.

13. Ante ao exposto, é de se concluir que o valor pago a título de indenização por dano material não está sujeito à incidência de imposto de renda, por não se enquadrar no conceito de proventos de qualquer natureza, esculpido no art. 43 da Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional – CTN), bem como é textualmente isento, conforme art. 70, § 5º, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

14. Por outro lado, a indenização paga a título de dano moral (imaterial) é, em verdade, uma reparação, uma vez que não há como reconstituir, ou devolver, a honra, decorrente do dano moral.

15. Observe-se ainda, que o *caput* do art. 38 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (republished in 17 de junho de 1999), assim dispõe:

“Art. 38. A tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título (Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 4º).”

16. Pelo fato de o consulente entender que a “indenização por danos morais” constitui rendimento isento do imposto de renda, cabe ressaltar que o § 6º do art. 150 da Constituição Federal de 1988, com redação determinada pela Emenda Constitucional nº 03, de 17 de março de 1993, dispõe o seguinte:

“Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

§ 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;” (grifou-se)

16.1 Na Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional – CTN), encontram-se determinações nesse mesmo sentido, em especial nos arts. 97 e 176, que assim dispõe:

“Art. 97. Somente a lei pode estabelecer:

.....

VI – as hipóteses de exclusão, suspensão e extinção de créditos tributários, ou de dispensa ou redução de penalidades.

.....
Art. 176. A isenção, ainda quando prevista em contrato, é sempre decorrente de lei que especifique as condições e requisitos exigidos para a sua concessão, os tributos a que se aplica e, sendo o caso, o prazo de sua duração.”

16.2 Destaca-se, por oportuno que, consoante o disposto no art. 111, inciso II, do mesmo diploma legal, a legislação tributária que disponha sobre outorga de isenção deve ser interpretada literalmente. Nas palavras de Aliomar Baleeiro, in *Direito Tributário Brasileiro*, 11ª edição, Editora Forense, Rio de Janeiro, 1999, pág. 693: “Tais dispositivos são taxativos: só abrangem os casos especificados, sem ampliações”.

17. O art. 39 do Decreto nº 3.000, de 1999, determina quais verbas não entram no cômputo do rendimento bruto, e lá se encontram listadas as seguintes indenizações: decorrente de acidente; por acidente de trabalho; por danos patrimoniais; por desligamento voluntário de servidores públicos civis; por rescisão de contrato de trabalho e FGTS; em virtude de desapropriação para fins de reforma agrária; relativa a objeto segurado; reparatória a desaparecidos políticos, paga a seus beneficiários diretos; e de transporte a servidor público da União.

18. Sendo assim, uma vez que a lei isentou do imposto de renda apenas as indenizações acima citadas, e que o art. 111, II, do CTN, determina a interpretação literal para os dispositivos que disponham sobre outorga de isenção, conclui-se que quaisquer outras indenizações são tributáveis.

19. Com efeito, os valores percebidos por pessoa física a título de indenização por danos morais são tributáveis na fonte e na Declaração de Ajuste Anual do beneficiário.

20. Cabe informar ainda que, no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB, tal entendimento é pacífico, ou seja, de que são tributáveis os valores recebidos a título de indenização por danos morais paga em cumprimento de decisão judicial. Para comprovar tal entendimento, transcreve-se a pergunta nº 207 da publicação “Perguntas e Respostas – IRPF/2008”:

“207 — Qual o tratamento tributário da indenização recebida por danos morais?

Essa indenização, paga por pessoa física ou jurídica, em virtude de acordo ou decisão judicial, é rendimento tributável sujeito à incidência do imposto sobre a renda na fonte e na declaração de ajuste.”

21. Por fim, a título de ilustração, cabe destacar que o Superior Tribunal de Justiça - STJ em recentes julgados (AgRg no REsp 638389/SP; REsp 675994/CE; REsp 674202/RS; REsp 644840/SC; REsp 652373/RJ; REsp 736920/CE), ao tratar do “regime tributário das indenizações”, de igual modo, assim se posicionou:

“TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. PROGRAMA DE INCENTIVO À APOSENTADORIA. PAGAMENTO DE COMPLEMENTAÇÃO TEMPORÁRIA DE PROVENTOS E DE GRATIFICAÇÃO NATALINA. NATUREZA. REGIME TRIBUTÁRIO DAS INDENIZAÇÕES. DISTINÇÃO ENTRE INDENIZAÇÃO POR DANOS AO PATRIMÔNIO MATERIAL E AO PATRIMÔNIO IMATERIAL.

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

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

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

4.A indenização que acarreta acréscimo patrimonial configura fato gerador do imposto de renda e, como tal, ficará sujeita a tributação, a não ser que o crédito tributário esteja excluído por isenção legal, como é caso das hipóteses dos incisos XVI, XVII, XIX, XX e XXIII do art. 39 do Regulamento do Imposto de Renda e Proventos de Qualquer Natureza, aprovado pelo Decreto 3.000, de 31.03.99. (Resp 674.163/RS. Rel. Min. Teori Albino Zavascki. T.1 – Primeira Turma - Julgamento em 28/06/2005 - DJ 01/08/2005 p. 336)” (grifou-se)

Conclusão

22. Diante do exposto e com base nos atos citados proponho que a consulta seja solucionada declarando-se ao interessado que, a quantia recebida mensalmente a título de indenização por danos morais pelo fato de se referir a dano causado a bem do patrimônio imaterial (intangível), ou seja, dano que não importou redução do patrimônio material, está sujeita à incidência mensal e anual do imposto sobre a renda.

À consideração superior.

São Paulo, ____/____/ 2008.

MARIA LUÍSA ESPADA
AFRFB matr. 20.466

Ordem de Intimação

De acordo. Aprovo a Solução de Consulta.

Encaminhe-se à Delegacia da Receita Federal do Brasil em *****, para conhecimento, ciência ao interessado e demais providências.

Desta solução de consulta não cabe recurso nem pedido de reconsideração. Cabe, entretanto, recurso de divergência à Coordenação-Geral de Tributação (Cosit), no prazo de 30 dias contados da ciência deste ato, mediante prova de solução diversa relativa à mesma matéria e fundada em idêntica norma jurídica, sem efeito suspensivo.

São Paulo, ____/____/ 2008.

CLÁUDIO FERREIRA VALLADÃO
Chefe da Divisão de Tributação
Portaria SRRF 0800/P N° 493/2007 (DOU de 24/04/2007)
Competência Delegada pela Portaria SRF 0800/G 021/1997 (DOU de 1º/04/1997)
alterada pela Portaria SRRF 0800/G n° 80/1997 (DOU de 17/12/1997)

/mash