



---

## Solução de Consulta nº 109 - Cosit

**Data** 28 de junho de 2021

**Processo**

**Interessado**

**CNPJ/CPF**

**Assunto:** IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

**Ementa:** VERBAS INDENIZATÓRIAS. DANO MORAL. TRANSMISSÃO POR SUCESSÃO CAUSA MORTIS. NÃO INCIDÊNCIA.

Não incide Imposto Sobre a Renda de Pessoa Física sobre as verbas oriundas de ação judicial indenizatória por danos morais transmitidas por sucessão aos legitimados constantes do art. 12, parágrafo único, da Lei nº 10.406, de 2002.

**SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 98, DE 3 DE ABRIL DE 2014.**

**Dispositivos Legais:** Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002, art. 12, parágrafo único; Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, art. 19, inciso II e §§ 4º, 5º e 7º; Instrução Normativa RFB nº 1.500, de 29 de outubro de 2014, art. 62, inciso XVI; Parecer PGFN/CRJ nº 2.123, de 2011; Ato Declaratório PGFN nº 9, de 20 de dezembro de 2011.

## Relatório

A presente consulta foi apresentada para solucionar dúvidas a respeito da incidência do Imposto sobre a Renda de Pessoa Física (IRPF) sobre os fatos descritos a seguir.

2. A consulente informa que é herdeira de seu pai, falecido no ano de 2010, conforme escritura pública de inventário e partilha anexada ao presente processo. Alega que em maio de 2019, habilitou-se nos autos de um processo judicial que trata de ação indenizatória em face da União Federal, a qual foi julgada procedente em seu favor, com o trânsito em julgado. E que em junho de 2019 foi emitido o alvará de levantamento dos valores, na devida proporção, os quais foram creditados em conta bancária.

3. Prossegue expondo um arrazoado sobre a não incidência do IRPF sobre verbas recebidas a título indenizatório devido à ausência de acréscimo patrimonial, com base no art. 153, inciso III, da Constituição Federal de 1988, e nos arts. 43 e 97 do Código Tributário Nacional (CTN).

4. Ressalta que o Superior Tribunal de Justiça (STJ) consolidou posição no sentido da não incidência do IRPF sobre indenizações decorrentes de danos imateriais, notadamente o dano moral, assim como a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), por meio do Ato Declaratório (AD) PGFN nº 9, de 20 de dezembro de 2011.

5. Por fim, apresentou os seguintes questionamentos:

1) Considerando que a consulente é titular de direito decorrente de ação judicial de indenização por dano moral em face da União, fazendo jus ao numerário em junho de 2019, esta verba se trata de rendimento tributável?

2) Em caso positivo, é possível deduzir da renda tributável os valores gastos no curso da ação judicial, como honorários advocatícios e custas judiciais?

## Fundamentos

6. Indaga-se acerca da incidência do IRPF sobre as verbas pagas a título de indenização por dano moral, as quais estão, com efeito, abstraídas da tributação, por força do citado AD PGFN nº 9, de 2011. Contudo, o fato objeto da presente consulta não está descrito em sua integralidade no referido AD, uma vez que não está nele expresso se, mesmo na hipótese de falecimento do autor da ação judicial, os valores transmitidos ao herdeiro também se encontram fora da incidência do imposto.

7. Conforme relatou a consulente, trata-se de verbas que somente foram por ela recebidas após a sua habilitação na ação enquanto herdeira, em decorrência do falecimento de seu genitor antes do pagamento dos valores a ele devidos. Desse modo, deve ser confrontado se a natureza indenizatória que justifica a não incidência tributária permanece com a transmissão das verbas à consulente.

8. No que se refere à indenização recebida a título de dano moral por pessoa física, a Coordenação-Geral de Tributação (Cosit) já se manifestou, por meio da Solução de Consulta nº 98, de 3 de abril de 2014, no sentido da não incidência do imposto sobre a renda sobre verba percebida, em ação judicial, a título de dano moral por pessoa física. Por força do art. 22 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013, a presente solução de consulta está vinculada, nesta parte, à mencionada Solução de Consulta, cuja fundamentação e conclusão são transcritas, a seguir, nos trechos relevantes para a presente análise:

“(…)

10. *O ponto central da primeira questão se refere à incidência ou não do IRPF sobre a parcela recebida, em ação judicial, a título de dano moral. Sobre o imposto, dispõe o art. 43 do CTN:*

---

**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.*

(...)

11. *Como visto, as normas que regem a tributação do IRPF mencionam que serão tributadas todas as disponibilidades econômicas ou jurídicas de rendas e proventos, sem estabelecer uma relação exaustiva dessas rendas e proventos que ensejariam a tributação. É o que enfatizam o § 1º do art. 43 do CTN e o § 4º do art. 3º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988:*

**CTN**

*Art.43 (...)*

*§ 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)*

(...)

**Lei nº 7.713, de 1988**

*Art.3º (...)*

*§ 4º 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.*

12. *No que diz respeito às isenções, o tratamento legal é outro; os rendimentos isentos são especificados de forma exaustiva. Para que o contribuinte seja beneficiado pela isenção há que preencher integralmente os requisitos estabelecidos em lei para sua concessão.*

13. *De sorte que a Constituição da República exige lei específica para concessão de benefícios fiscais, adotando um maior rigor e uma melhor transparência no momento de abrir mão do crédito tributário, já que o CTN menciona tão somente a exigência de lei, sem o qualificativo de específica:*

**Constituição da República de 1988**

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

(...)

§ 6.º *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, § 2.º, XII, g.*

### **CTN**

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.*

(...)

14. *Tendo em conta a legislação supracitada, e a ausência de lei específica a conceder isenção, a RFB sempre defendeu que o valor recebido a título de dano moral, em virtude de acordo ou decisão judicial, é rendimento tributável, por representar acréscimo patrimonial, e sujeito à incidência do imposto sobre a renda na fonte e na declaração de ajuste.*

15. *Ocorre que, no caso de verba percebida a título de dano moral por pessoa física, a reiterada jurisprudência do STJ adotou tese diversa, no sentido da não incidência do imposto de renda; inclusive, tal matéria foi decidida de modo desfavorável à Fazenda Nacional, em sede de julgamento realizado nos termos dos art. 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 - Código de Processo Civil (CPC).*

16. *De modo que a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), sem implicar o reconhecimento da correção da tese do STJ, mas apenas a pacífica jurisprudência desse Tribunal Superior, emitiu o Parecer /PGFN/CRJ/ nº 2.123/2011, aprovado pelo Ministro da Fazenda, conforme despacho publicado no Diário Oficial da União (DOU) de 15/12/2011, cuja ementa assim foi redigida:*

*A verba percebida a título de dano moral, por pessoa física, 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.*

*Jurisprudência pacífica do Egrégio Superior Tribunal de Justiça.*

*Aplicação da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, e do Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997. Procuradoria-Geral da Fazenda*

---

*Nacional autorizada a não contestar, a não interpor recursos e a desistir dos já interpostos.*

17. *Com base nesse Parecer, foi publicado o Ato Declaratório PGFN nº 9, de 20 de dezembro de 2011 (DOU de 22/12/2011), em que ficou autorizada a dispensa de apresentação de contestação, de interposição de recursos e a desistência dos já interpostos, desde que inexistir outro fundamento relevante “nas ações judiciais que discutam a incidência de Imposto de Renda sobre a verba percebida a título de dano moral por pessoa física”.*

18. *Portanto, o disposto no art. 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, em especial no inciso II e §§ 4º, 5º e 7º, na redação dada pela Lei nº 12.844, de 19 de julho de 2013, c/c o conteúdo expresso no Ato Declaratório PGFN nº 9, de 2011, bem como no Parecer/PGFN/CRJ/ nº 2.123, de 2011, permite ter-se configurada a não incidência do imposto de renda sobre a indenização recebida a título de dano moral por pessoa física, em decorrência de ação judicial:*

***Lei nº 10.522, de 2002***

*Art. 19. Fica a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional autorizada a não contestar, a não interpor recurso ou a desistir do que tenha sido interposto, desde que inexistir outro fundamento relevante, na hipótese de a decisão versar sobre:*

*(...)*

*II - matérias que, em virtude de jurisprudência pacífica do Supremo Tribunal Federal, do Superior Tribunal de Justiça, do Tribunal Superior do Trabalho e do Tribunal Superior Eleitoral, sejam objeto de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda;*

*(...)*

*§ 4º A Secretaria da Receita Federal do Brasil não constituirá os créditos tributários relativos às matérias de que tratam os incisos II, IV e V do caput, após manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional nos casos dos incisos IV e V do caput.*

*§ 5º As unidades da Secretaria da Receita Federal do Brasil deverão reproduzir, em suas decisões sobre as matérias a que se refere o caput, o entendimento adotado nas decisões definitivas de mérito, que versem sobre essas matérias, após manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional nos casos dos incisos IV e V do caput.*

*(...)*

*§ 7º Na hipótese de créditos tributários já constituídos, a autoridade lançadora deverá rever de ofício o lançamento, para efeito de alterar total ou parcialmente o crédito tributário, conforme o caso, após manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional nos casos dos incisos IV e V do caput.*

(...)

### **Conclusão**

24 Com base no exposto, concluiu-se que:

a) em razão do conteúdo expresso no Ato Declaratório PGFN nº 9, de 2011, e Parecer /PGFN/CRJ/ nº 2123, de 2011, e ao amparo do inciso II e §§ 4º, 5º e 7º do art. 19 da Lei nº 10.522, de 2002, resta configurada a não incidência do imposto de renda sobre a verba percebida, em ação judicial, a título de dano moral por pessoa física;

(...)”

9. Posteriormente à publicação da solução de Consulta susodita, a RFB publicou a Instrução Normativa RFB nº 1.756, de 31 de outubro de 2017, incorporando à Instrução Normativa RFB nº 1.500, de 29 de outubro de 2014, o entendimento exarado no AD, nos termos que segue abaixo transcrito:

Art. 62. Estão dispensados da retenção do IRRF e da tributação na DAA os rendimentos de que tratam os atos declaratórios emitidos pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional com base no art. 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, desde que observados os termos dos respectivos atos declaratórios, tais como os recebidos a título de:

(...)

XVI - verbas recebidas a título de dano moral (Ato Declaratório PGFN nº 9, de 2011; Parecer PGFN/CRJ/Nº 2.123, de 2011); e [\(Incluído\(a\) pelo\(a\) Instrução Normativa RFB nº 1756, de 31 de outubro de 2017\)](#)

10. Sobre o assunto, pertinente resgatar jurisprudência do STJ sobre a transmissibilidade da indenização por danos morais suportados pelo *de cujus*. Transcreve-se na sequência, com destaques, excerto do voto da relatora, o qual foi acatado por unanimidade pelos demais ministros, tendo o acórdão transitado em julgado no ano de 2011:

#### **II. Da legitimidade dos sucessores para assumir o polo ativo da ação. Violação do art. 943 do CPC.**

De acordo com o TJ/PR, “sendo a imagem e a personalidade patrimônios subjetivos, desaparecem com a morte de seu detentor, vale dizer, a autora originária”. Diante disso, conclui “não assistir aos apelantes buscar, em sucessão à autora original, em tese moralmente afetada, correspondente indenização” (fl. 2.620/2.621, e-STJ).

Os recorrentes, por sua vez, sustentam que “o direito à reparação do dano moral é perfeitamente transmissível com o advento da morte do titular deste direito, posto possuir caráter patrimonial”, ressaltando que “o dano moral em si, isto é, a dor, o sofrimento, o sentimento de angústia, este sim não pode ser repassado a terceiros” (fl. 2.662, e-STJ).

O tema foi recentemente apreciado pela Corte Especial do STJ, cujo entendimento foi no sentido de que, “embora a violação moral atinja apenas o plexo de direitos subjetivos da vítima, o direito à respectiva indenização transmite-se com o

falecimento do titular do direito, **possuindo o espólio e os herdeiros legitimidade ativa *ad causam* para ajuizar ação indenizatória por danos morais, em virtude da ofensa moral suportada pelo *de cuius***” (AgRg nos EREsp978.651/SP, Rel. Min. Felix Fischer, DJe de 10.02.2011).

(...)

O entendimento hoje prevalecente no STJ é o de que a exegese sistemática dos arts. 12 e 943 do CC/02 permite concluir que o direito à indenização, isto é, **o direito de se exigir a reparação do dano, inclusive de ordem moral, é assegurado aos sucessores do lesado, transmitindo-se com a herança**. Vale dizer que o direito que se sucede é o de ação, de caráter patrimonial, e não o direito moral em si, personalíssimo por natureza e, portanto, intransmissível. **(Resp nº 1.040.529 – PR, Rel. Ministra Nancy Andrighi, DJe de 08 de junho de 2011)**

11. O direito moral se encontra no âmbito dos Direitos da Personalidade, cujo regramento reside nos arts. 11 a 21 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002, o Código Civil (CC/2002), cujo art. 11 determina que “Com exceção dos casos previstos em lei, os direitos da personalidade são intransmissíveis e irrenunciáveis, não podendo o seu exercício sofrer limitação voluntária.” Entretanto, a devida indenização pecuniária é passível de transmissão justamente porque o que está sendo transferido não é direito da personalidade em si, mas a substância patrimonial decorrente de sua violação, conforme destacado na jurisprudência colacionada acima.

12. Não obstante, o próprio CC/2002, no parágrafo único do art. 12, admite que em caso de falecimento, o cônjuge sobrevivente ou qualquer parente em linha reta ou colateral até o quarto grau, estão legitimados a reclamar perdas e danos. Logo, o referido dispositivo, além de admitir a descendente direta como parte da ação judicial indenizatória originalmente proposta por seu genitor, reforça a tese de que inexistente mudança da natureza jurídica das verbas recebidas, posto que destinadas a compensar o sofrimento não apenas da vítima, mas também dos parentes legitimados pela via sucessória.

13. Portanto, as verbas decorrentes de ação judicial indenizatória por danos morais e transmitidas por sucessão *causa mortis* aos legitimados arrolados no art. 12, parágrafo único, da Lei nº 10.406, de 2002, estão fora do campo de incidência do IRPF em consequência do estabelecido pelo AD PGFN nº 9, de 2011.

14. Por fim, resta prejudicado o segundo questionamento.

## Conclusão

15. Do exposto, soluciona-se a presente consulta para responder à consulente que não incide IRPF sobre as verbas oriundas de ação judicial indenizatória por danos morais transmitidas por sucessão aos legitimados constantes do art. 12, parágrafo único, da Lei nº 10.406, de 2002.

À consideração superior.

*Assinatura digital*  
EDUARDO KIMURA  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se à Coordenação de Tributos sobre a Renda, Patrimônio e Operações Financeiras (Cotir).

*Assinatura digital*  
ANTONIO MARCOS SERRAVALLE SANTOS  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Chefe da Divisão de Tributação/SRRF08

De acordo. Encaminhe-se ao Coordenador-Geral de Tributação para aprovação.

*Assinatura digital*  
FABIO CEMBRANEL  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Coordenador da Cotir

## **Ordem de Intimação**

Aprovo a Solução de Consulta. Divulgue-se e publique-se nos termos do art. 27 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência ao consulente.

*Assinatura digital*  
FERNANDO MOMBELLI  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Coordenador-Geral da Cosit