

# INDENIZAÇÃO POR DANO MORAL E A TRIBUTAÇÃO PELO IMPOSTO DE RENDA.

## 1. Introdução

O presente estudo objetiva analisar a temática da indenização por dano moral e a sua tributação ou não pelo Imposto de Renda.

IncurSIONA-se, ainda que resumidamente, a partir de uma perspectiva do Direito como sistema, pela noção de norma jurídica, particularizando-se com o exame da norma jurídica da responsabilidade civil por dano moral e da norma jurídica tributária do imposto de renda, para a seguir analisar a temática de se saber se é possível ou não, no Direito brasileiro, a tributação da indenização por dano moral pelo imposto de renda.

Como não poderia deixar de ser, o estudo finda com as conclusões a que foi possível chegar-se em função do exame da temática a partir das premissas propostas pelo autor.

#### **4. Norma Jurídica da Responsabilidade Civil do Dano Moral**

Como objetivo deste estudo é analisar a tributação pelo imposto de renda, das indenizações por dano moral, passa-se então, com base no que foi até aqui exposto, a examinar a responsabilidade por dano moral e a sua respectiva indenização.

Tendo presente as limitações objetivas deste trabalho, a análise se cingirá à caracterização do dano moral e à natureza da indenização correspondente, sem se adentrar em outras importantes discussões que o tema do dano moral desperta.

Seguindo a linha anteriormente desenvolvida nos itens 2 e 3 retro, impõe-se começar pela construção da norma jurídica da responsabilidade civil por dano moral.

E essa construção principia exatamente pelo diploma legal que conforma todo o ordenamento jurídico que é a Constituição Federal, a qual, como não poderia deixar de ser, estabeleceu como seu epicentro a figura da pessoa humana e, em razão disso, emprestou relevância fundamental à dignidade humana.

Observa-se que Carta Política brasileira erigiu já em seu preâmbulo, como valores supremos a serem alcançados, além dos direitos sociais, dos direitos individuais e do desenvolvimento, a liberdade, a segurança, o bem-estar, a igualdade e a justiça. Assim, todo o sistema jurídico há de se orientar no sentido

da consecução, na melhor medida possível, desses valores supremos estabelecidos constitucionalmente.

A Carta Magna, na linha de consecução desses valores supremos, estabeleceu como um dos fundamentos da República e do Estado Democrático de Direito, a dignidade da pessoa humana (art. 1º, III), e preceituou que a ordem econômica, fundada na valorização do trabalho e na livre iniciativa, tem por finalidade assegurar a todos uma existência digna (CF, art. 170).

E para dar concretização a esses valores supremos, a Constituição Federal, entre outras garantias expressas ou implícitas no sistema que ela adota (CF, § 2º do art. 5º), estabeleceu a igualdade de direitos e deveres entre homens e mulheres (art. 5º, I), proibiu a tortura e o tratamento desumano (art. 5º, III), estatuiu a livre manifestação do pensamento com vedação do anonimato (art. 5º, IV), tornou inviolável a liberdade de consciência e de crença, sendo livre também a convicção política e a filosófica (art. 5º, VI e VIII), assentou a livre expressão intelectual independentemente de censura ou licença (art. 5º, IX), estabeleceu a inviolabilidade da intimidade, da vida privada, da honra e da imagem das pessoas (art. 5º, X), instituiu a inviolabilidade do domicílio e do sigilo da correspondência, das comunicações e dos dados (art. 5º, XI e XII), estabeleceu a liberdade de locomoção, de reunião e de associação (art. 5º XV, XVI e XVII), garantiu o direito de propriedade material e intelectual (art. 5º XXII, XXVI e XXIX), determinou que não há crime nem pena sem lei prévia e anterior definidora (art. 5º, XXXIX), proscreeu o preconceito de raça (art. 5º XLII), garantiu aos litigantes a ampla

defesa e o contraditório em qualquer esfera (art. 5º LV) e assegurou aos presos o respeito à integridade física e moral (art. 5º, XLIX).

Esse rol de proteções, como dispõe o próprio § 2º do art. 5º da Constituição Federal, não é taxativo e nem exaustivo, existindo outras explícitas ou implícitas, decorrente do sistema adotado pela Carta Política (art. 1º) que é o Estado Democrático de Direito – com todas as garantias individuais daí decorrentes – sob a forma de República, que a dota a tripartição de Poderes para o exercício das funções estatais, tendo como um dos fundamentos, repita-se a dignidade da pessoa humana (art. 1º, III).

Como se observa, pela amostra transcrita, da teia dos direitos e garantias individuais, dela sobressai a dignidade da pessoa humana que se faz manifesta e protegida pelos mais diversos ângulos como honra, liberdade, saúde, integridade física, integridade espiritual, integridade psicológica, integridade familiar, reputação, imagem, vida privada, etc.

É certamente diante desse arcabouço normativo que se tem entendido normalmente que o dano moral é a ofensa à esfera de dignidade da pessoa humana, superando-se o ultrapassado conceito negativo de que o dano moral seria aquele de natureza não-patrimonial.

Como acentua CAVALIERI FILHO<sup>1</sup> “Para os que preferem um conceito positivo dano moral é a lesão a um bem integrante da personalidade; violação de um bem personalíssimo, tal como a honra, a liberdade, a saúde, a

integridade psicológica, causando dor, vexame, sofrimento, desconforto e humilhação à vítima. (...) Temos hoje o que pode ser chamado de direito subjetivo constitucional à dignidade. (...)” pois, “a Constituição deu ao dano moral uma nova feição e maior dimensão, porque a dignidade humana nada mais é do que a base de todos os valores morais, a essência de todos os direitos personalíssimos. (...)” e continua o eminente magistrado e doutrinador afirmando que “Dano moral, à luz da Constituição vigente, nada mais é do que violação do direito à dignidade.” (...) sendo que “Por mais pobre e humilde que seja uma pessoa, ainda que completamente destituída de formação cultural e bens materiais, será sempre detentora de um conjunto de bens integrantes de sua personalidade – atributos do ser humano –, mais preciosos que o patrimônio. É a dignidade humana, que não é privilégio apenas dos ricos, cultos ou poderosos, que deve ser por todos respeitada.”

Com propriedade afirma a eminente Professora JUDITH MARTINS COSTA,<sup>2</sup> que "Integram e concretizam a dignidade humana, no campo da responsabilidade civil, interesses tais como a vida privada, a intimidade ou o 'direito de estar só, consigo mesmo', a dor e os afetos, as expectativas de vida e os projetos existenciais, a imagem social e auto-estima, a estética, as criações do intelecto em seus aspectos não patrimoniais, a honra e o nome, interesses

---

<sup>1</sup> CAVALIERI FILHO, Sérgio. Programa de Responsabilidade Civil. 3ª ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2002, pp. 84/85.

<sup>2</sup> COSTA, Judith Martins. Os danos à pessoa no direito brasileiro e a natureza da sua reparação. Revista dos Tribunais, São Paulo, nº 789, jul./2001, p. 27.

constitucionalmente garantidos e que servem a renovar o antiquíssimo instituto da responsabilidade civil."

O novo Código Civil Brasileiro (Lei nº 10.406/2002), naquilo que interessa ao presente estudo, assim estabeleceu sobre a responsabilidade civil por dano moral e sua indenização:

**"Art. 186. Aquele que, por ação ou omissão voluntária, negligência ou imprudência, violar direito e causar dano a outrem, ainda que exclusivamente moral, comete ato ilícito."**

**Art. 927. Aquele que, por ato ilícito (arts. 186 e 187), causar dano a outrem, fica obrigado a repará-lo.**

**Parágrafo único. Haverá obrigação de reparar o dano, independentemente de culpa, nos casos especificados em lei, ou quando a atividade normalmente desenvolvida pelo autor do dano implicar, por sua natureza, risco para os direitos de outrem.**

**Art. 944. A indenização mede-se pela extensão do dano.**

**Parágrafo único. Se houver excessiva desproporção entre a gravidade da culpa e o dano, poderá o juiz reduzir, eqüitativamente, a indenização."**

Assim, percebe-se pela linguagem do legislador, decorrente dos princípios constitucionais antes referidos e dos dispositivos do Código Civil acima transcritos, que são elementares da hipótese de incidência da norma de responsabilidade civil por dano moral a idéia de violação de direito, a noção de culpa, a concepção de dano moral e o conceito de ilícito.

Portanto, a hipótese da norma se forma, a partir dos princípios constitucionais e das disposições do Código Civil, pela concepção de ilícito que compreende, pois, a violação de direito de personalidade, por isso que se trata de

ofensa a bem integrante da esfera moral da pessoa. Essa violação do direito de personalidade, por sua vez, envolve a noção de culpa, identificada pela conduta humana caracterizada pelas modalidades de omissão voluntária, negligência e imperícia. A idéia de dano moral atina exatamente com o prejuízo decorrente da violação do direito de personalidade, de modo que a conduta lesiva do ofensor causa um resultado danoso que é precisamente o prejuízo moral. Há, assim, uma distinção, ainda que sutil, entre a conduta lesiva e o resultado danoso da conduta, sendo este último o dano moral que deve ser indenizado.

Assim, têm-se como elementares da formação da hipótese de incidência da norma de responsabilidade civil por dano moral não só o próprio conceito de ilícito, mas também as componentes que perfazem esse conceito, quais sejam a violação do direito de personalidade, a conduta humana culposa violadora do direito e o resultado violação que constitui o prejuízo moral.

Além disso, na linha do que foi anteriormente exposto (itens 2 e 3), contribui para a formação da hipótese de incidência da norma, o princípio do *neminem laedere*,<sup>3</sup> que determina que não se deve prejudicar a ninguém, por isso que a norma é formada não só pelas leis, mas também pelos princípios e os outros elementos que compõem o sistema jurídico.

A consequência da norma jurídica da responsabilidade civil por dano moral, que descreve o conteúdo do dever jurídico de indenizar, decorre do

---

<sup>3</sup> SILVA. De Plácido e. Vocabulário Jurídico. Vol. III. Rio de Janeiro: Ed. Forense, 1986, p. 240 assim define a expressão: “O *neminem laedere*, fundando um dever social, elementar à própria ordem jurídica, impõe, em princípio, que não se deve lesar a ninguém, respeitando os direitos alheios, como os outros devem respeitar os direitos de todos.”

discurso legislativo (art. 927) que determina a obrigação do causador do dano – aquele que praticou a conduta culposa – de reparar o prejuízo. Como se observa, essa consequência é o efeito jurídico que é conexionado ao fato descrito na hipótese de incidência e que se constitui no dever do ofensor de indenizar o prejuízo moral.

Compõem a consequência da norma as diretrizes de determinação do conteúdo ou do quantum desse dever jurídico, construídas a partir de princípios, como o princípio da *restitutio in integrum*, que determina a reposição da situação ao estado anterior, e pelas disposições legislativas, como a do art. 944 do CCB/2002, no sentido de que a indenização se mede pela extensão do dano e, se houver excessiva desproporção entre a gravidade da culpa e o dano, a indenização pode ser reduzida por equidade, esta também um princípio geral de direito.

#### **4.1 – Natureza Jurídica da Indenização por Dano Moral**

Muito se tem discutido sobre a natureza jurídica da indenização por dano moral, sendo que as opiniões vão desde a natureza compensatória, passando pela reparatória e pela satisfativa até a natureza punitiva.<sup>4</sup>

---

<sup>4</sup> Um inventário da doutrina a respeito do tema é feito por MACHADO, Jânio de Souza. O Mercosul e a Indenização pelo Dano Moral. In: AUGUSTIN, Sérgio (Coord.). Dano Moral e sua Quantificação. Caxias do Sul: Editora Plenum, 2004, pp. 154/155. Assim se manifesta o autor sobre o tema: “A palavra indenizar, ensina João Casillo, aparece, etimologicamente, como uma consequência do dano. É a palavra dano (*damnum*), antecedida da partícula negativa *in*” (1994, p. 80). Daí ele preferir o emprego da palavra indenização, em detrimento de reparação ou ressarcimento. Caio Mário Pereira da Silva se reporta ao étimo *indemnizar*, “que contém em si mesmo a idéia de colocar alguma coisa no lugar do bem lesado” (1999, p. 54), para afirmar que “indenizar será, por consequência, suprir em espécie ou pecuniariamente à vítima a perda



Indenização vem de *indemnizar* que corresponde à palavra *damnum* antecedida da partícula *in*.<sup>5</sup>

A indenização, portanto, pressupõe o prejuízo ou dano, que deve ser recomposto.

A recomposição se dá ou pela reparação natural ou pela reparação equivalente em pecúnia.

Não sendo possível a recomposição natural, haverá a recomposição pelo equivalente em pecúnia (CCB/2202, art. 947).

No caso de violação de direitos de personalidade, atinentes ao núcleo da dignidade da pessoa humana, a indenização é do prejuízo moral.

---

que sofreu." (1999, p. 54). A indenização civil se processa de duas formas: "pela reparação natural ou específica e pela indenização pecuniária" (Dias, 1983, p. 805). Em se tratando de dano extrapatrimonial a reparação natural ocorre de forma rara e esporádica. O comum, o usual, é converter a reparação em valor monetário. E aí entra a questão de se saber qual o caráter da indenização arbitrada. Para Carlos Alberto Bittar, a indenização reveste-se de duplo caráter: compensatório em face da impossibilidade de se apagar os efeitos da lesão (1993, p. 68), e "inibidor do sancionamento" (1993, p. 69). João Casillo anota o caráter de compensação para a vítima e sancionadora para o ofensor (1994, p. 79). Américo Luís Martins da Silva reporta-se à dupla função da compensação - de expiação em relação ao culpado, e de satisfação em relação ao ofendido - que não é um ressarcimento (1999, p. 62). Clayton Reis enfatiza a necessidade de se impor uma verba satisfativa, que teria o "importante poder de persuasão e educação no espírito do lesionador" (1998, p. 89). Assim, continua o referido autor, "a indenização possui um caráter punitivo, ou seja, representa uma resposta adequada à sociedade que reclama punição do ofensor, em virtude da sua contribuição ao desequilíbrio social" (1998, p. 90). Caio Mário da Silva Pereira afirma que o fundamento do conceito ressarcitório encontra-se na convergência de duas forças: caráter punitivo para o causador do dano e caráter compensatório para a vítima (1999, p. 55). Cláudio Antônio Soares Levada enfatiza o caráter punitivo ao ofensor, "visando ao desestímulo de atos semelhantes, em proteção não apenas à vítima do prejuízo moral, mas - e principalmente - à comunidade como um todo." (1995, p. 86). Para Yussef Said Cahali, em face da impossibilidade de se eliminar o prejuízo e suas conseqüências, "a reparação se faz através de uma compensação, e não de um ressarcimento" (1998, p. 42). Roberto H. Brebbia assinala a função satisfatória da indenização (1967, p. 229), o mesmo fazendo Alfredo Orgaz, enfatizando não se tratar de uma pena (1960, p. 230). Esta divergência de enfoque - se de natureza compensatória, reparatória, satisfativa ou punitiva - é um retrato fiel das dificuldades existentes para a correta apuração do montante indenizatório, face à impossibilidade de se contar, de um ponto de vista monetário, a extensão do dano moral. Ou seja, é matéria que diz respeito à mensuração do valor indenizatório."

<sup>5</sup> MACHADO, Jânio de Souza. O Mercosul e a Indenização pelo Dano Moral. In: AUGUSTIN, Sérgio (Coord.). Dano Moral e sua Quantificação. Caxias do Sul: Editora Plenum, 2004, p. 154.

Insistindo tratar-se de violação de direitos normalmente não avaliáveis economicamente, a doutrina e a jurisprudência têm apontado a dificuldade de mensuração patrimonial do dano moral. Mas dificuldade de mensuração não é o mesmo que impossibilidade, tanto que a indenização tem sido possível.

Mesmo se tratando de direitos de personalidade, é possível é sua mensuração econômica – embora difícil é certo – pois, do contrário, não haveria possibilidade de indenização. Aliás, no passado já se deixou de indenizar o dano moral exatamente com o argumento de que tal dano não era passível de avaliação econômica.

A indenização, entretanto, não se confunde com pena pecuniária e não tem caráter punitivo do ilícito.

O novo Código Civil, pela própria disposição do art. 944, ao determinar a dimensão da indenização pela extensão do dano e impor a razoabilidade-equivalência<sup>6</sup> entre a gravidade da culpa e a extensão do dano, não autoriza a fixação ou o agravamento do quantum indenização com base num eventual caráter punitivo ou sancionatório do ofensor. O que a lei autoriza é tão somente a **redução** da indenização caso não haja razoabilidade-equivalência entre as variáveis ‘gravidade da culpa’ e ‘extensão do dano’.

(referir aqui o art. 5º, X, que fala em indenização proporcional a afastar o ‘sancionatório’)

---

<sup>6</sup> A expressão é de ÁVILA, Humberto. Sistema Constitucional Tributário. São Paulo: Editora Saraiva, 2004, pp. 409 e 419, sendo que para o autor a razoabilidade-equivalência é utilizada como critério que exige relação de equivalência entre duas grandezas, como entre pena e culpa ou entre taxa e serviço público.

Na verdade, o que a lei está determinando, no dispositivo referido, é que a gravidade da culpa serve para reduzir, mediante o princípio da equidade, o valor da indenização, mas não há no dispositivo legal, autorização para elevar a indenização em função da gravidade da culpa para com isso punir o ofensor, até porque, para haver punição, em particular a pecuniária, no sistema jurídico brasileiro se faz necessária prévia lei que defina e tipifique a situação de forma clara.

Vige na verdade, quando se trata de direito sancionatório, o princípio da estrita reserva legal, previsto no art. 5º, incisos II e XXXIX, da Constituição Federal, de modo que, não só o ilícito, mas também a pena, mesmo a simplesmente pecuniária, devem ser previamente tipificados em lei em sentido formal e material, como ato do Parlamento, em face dos princípios constitucionais aludidos.

Observe-se que, nas disposições constitucionais que definem especificamente a indenizabilidade do dano moral (CF, art. 5º, V e X), não há qualquer autorização para que se utilize a indenização com caráter punitivo.<sup>7</sup> Aliás, a própria Constituição, no art. 5º, inciso XLV, ao dispor sobre o princípio da pessoalização da pena, expressamente faz a distinção entre pena e indenização, ao ressaltar que, embora a pena não passe da pessoa do infrator, a reparação do dano, ao contrário, pode atingir os sucessores se a lei assim o determinar.

---

<sup>7</sup> Para aprofundamento do tema ver MOREIRA, Fernando M. H. e CORREIA, Atalá. A Fixação do Dano Moral e a Pena. In: AUGUSTIN, Sérgio (Coord.). Dano Moral e sua Quantificação. Caxias do Sul: Editora Plenum, 2004, pp. 90/98.

Ademais, a sanção, ainda que simplesmente pecuniária, é sempre pena e deve ser estabelecida segundo os critérios e princípios próprios do direito sancionatório. A Constituição Federal e o CCB/2002, como já referido, não permitem o caráter sancionatório da indenização por dano moral.

A responsabilidade civil impõe a indenização do prejuízo decorrente do ato ilícito por parte do ofensor, o que não se confunde com penalização do agente.

Não é, pois, pena pelo ilícito.

A indenização depende do resultado do ato ilícito representado pelo prejuízo.

A pena, ao contrário, pode ser aplicada independentemente do prejuízo ou, quando menos, é desnecessário perquirir da ocorrência de prejuízo.

Nesse sentido são os chamados crimes formais, que se consumam de maneira antecipada, independentemente de ocorrer ou não o resultado desejado pelo agente, como, *v. g.*, a calúnia que se consuma pela simples comunicação a outra pessoa, sem necessidade de que a reputação do ofendido tenha ou não ficado abalada.<sup>8</sup>

Assim também são, de regra, as infrações definidas como tributárias, cuja responsabilidade do infrator independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato (CTN, art. 136).

Circunstância semelhante ocorre, em regra, com as infrações administrativas em geral, como aquelas que vêm tipificadas nos códigos de posturas municipais.

Portanto, indenização não se confunde com pena. A situação pode ficar mais clara quando se visualiza o exemplo das obrigações tributárias em que é cobrada multa moratória e juros moratórios, caso em que essa distinção é patente. Os juros servem para indenizar a mora e a multa, mesmo com o nome de moratória, é pena que visa sancionar o descumprimento da obrigação de pagamento. Essa circunstância já foi reconhecida pelo STF, no verbete nº 565 da Súmula que diz: “A multa fiscal moratória constitui pena administrativa, não se incluindo no crédito habilitado em falência.”

Assim, não há dúvida de que a indenização por dano moral não tem caráter sancionatório e não pode ser confundida com pena.

Ademais, o próprio termo ‘indenização’, segundo SOIBELMAN,<sup>9</sup> significa reparação, retribuição, compensação, pagamento das perdas e danos, ressarcimento.

Portanto, reparar, compensar, ressarcir, satisfazer um prejuízo significa uma coisa só: indenizar.

---

<sup>8</sup> DELMANTO, Celso. Código Penal Comentado. Atualizado e ampliado por Roberto Delmanto. 3ª ed., Rio de Janeiro: Ed. Renovar, 1991, p. 19.

<sup>9</sup> SOIBELMAN, Leib. Enciclopédia Jurídica Eletrônica. Revisada e Atualizada por Félix Soibelman. Versão 3.0. Rio de Janeiro: Ed. Elfez, 1996-2005. 1 CD-ROM.

Logo, além do caráter punitivo – que deve ser afastado por falta de fundamento – a doutrina, como antes referido, tem entendido que a natureza da indenização pode ser compensatória, reparatória ou satisfativa.<sup>10</sup> Ocorre que, na verdade, todos esses termos são sinônimos e, se não fossem, conflitariam com o próprio sentido do termo indenização.

A realidade, pois, é que a indenização por dano moral é reparação de prejuízo e, para não se entender assim, só se for mudada a natureza jurídica do instituto.

Por isso é sempre bom lembrar que a natureza jurídica de um instituto não se define pelo *nomen juris* eventualmente atribuído, mas pela sua essência jurídica. E a essência da indenização é exatamente a equivalência pecuniária, ainda que aproximativamente.

É bom lembrar que a equivalência pecuniária absoluta nem sempre é possível. Aliás, é mais comum que essa equivalência não seja precisa, muito pelo contrário. E essa é uma característica que afeta também as indenizações por dano material. Portanto, equivalência apenas aproximativa, pela dificuldade da mensuração, não é peculiaridade só da indenização por dano moral, mas também alcança as indenizações por dano material.

---

<sup>10</sup> SOIBELMAN, Leib. Enciclopédia Jurídica Eletrônica. Revisada e Atualizada por Félix Soibelman. Versão 3.0. Rio de Janeiro: Ed. Elfez, 1996-2005. 1 CD-ROM. Segundo essa renomada Enciclopédia, o sentido do verbete 'satisfação do dano' é o seguinte: "Satisfação do dano. Todo dano pode ser composto ou ter satisfação por uma das seguintes formas: a) restituição da coisa; b) ressarcimento: pagamento do dano patrimonial com o equivalente em dinheiro; c) reparação: pagamento de dano moral; d) indenização: pagamento do dano decorrente de ato lícito do Estado, lesivo do particular. Há autores que distinguem rigorosamente estas quatro expressões."

A avaliação do dano moral pode ser difícil. Mas ser difícil, repita-se, é muito diferente de ser impossível. Aliás, se bem analisada a questão, a dificuldade não é propriamente de avaliação pecuniária, mas de dificuldade de mensuração da extensão do valor da indenização.

Não se diga, pois, que o dano moral não pode ser avaliável economicamente.

Afirmações semelhantes – é bom não esquecer – já foram feitas para justificar a verdadeira ‘imoralidade’ que era a não-indenização do dano moral, sob o ridículo fundamento de que era imoral avaliar pecuniariamente a dor, por isso que não se indenizava o *pretium doloris*.

Agora está se chegando ao ponto de afirmar que a indenização por dano moral não é indenização porque ela representa acréscimo patrimonial ao ofendido. E já há respeitável corrente jurisprudencial nesse sentido.<sup>11</sup>

E tanto são avaliáveis economicamente os direitos de personalidade que a indenização é possível. Se a conversão patrimonial não fosse possível a indenização pelo equivalente também não seria possível. Todavia, como é sabido e consabido, e a experiência jurídica e judiciária bem o demonstra, assim não é, pois a indenização do dano moral é sempre possível.

---

<sup>11</sup> BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Primeira Turma. Recurso Especial nº 674.392/SC. Relator Min. Teori Albino Zavascki. Julgado em 24 mai. 2005, unânime, DJU de 06 jun. 2005, p. 204. Disponível em: <http://www.stj.gov.br>. Acesso em: 30 mar. 2006. No mesmo sentido, entre outros: REsp 637.623/PR; REsp 674.163/RS; REsp 644.840/SC.

O que pode ocorrer é que alguns direitos de personalidade podem ser negociáveis, como, *v. g.*, a imagem, e outros, como a honra, podem simplesmente não ser negociáveis.

Ser inegociável, entretanto, é coisa muito diferente de não ser avaliável em pecúnia.

É certo que todo o direito negociável é avaliável economicamente, mas o contrário, ou o inverso, não é verdadeiro, pois nem tudo o que é avaliável economicamente é negociável.

As coisas fora do comércio, inobstante serem inegociáveis, são perfeitamente avaliáveis economicamente, podendo ser traduzidas no seu equivalente em pecúnia, inclusive para efeito de indenização por ato ilícito.

Logo, a circunstância de alguns direitos de personalidade não serem negociáveis, como a honra, não é a mesma coisa que não ser avaliável economicamente.

Assim, os direitos de personalidade são avaliáveis economicamente para determinados fins determinados pelo direito, isto é, quando esses direitos forem objeto de algum tipo de relação jurídica, e, nessa medida, tais direitos possuem por si só um valor econômico intrínseco, com o que se pode afirmar que, para certas finalidades juridicamente qualificadas – como *e. g.*, para efeitos de indenização – o patrimônio moral de um homem pode ser avaliado economicamente.



Como dito, se os direitos de personalidade – a despeito de alguns serem inegociáveis – não pudessem ser avaliados economicamente, a indenização por dano moral não seria possível exatamente por não poder ser traduzido, o dano decorrente da violação ao direito, no seu equivalente aproximado em pecúnia.

Precisamente porque os direitos de personalidade são avaliáveis economicamente é que a sua violação pode e deve ser indenizada.

## **5. Norma Jurídica Tributária do Imposto de Renda**

O art. 153, inciso III, da Constituição Federal estabelece a competência da União para instituir imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza, iniciando-se aí a construção da norma tributária do imposto de renda.

O CTN, por sua vez, como lei complementar, prevista no art. 146, inciso III, letra 'a', da Carta Magna, com a missão constitucional de definir os tributos e, em relação aos impostos, definir também os seus fatos geradores, as bases de cálculo e os contribuintes, colaborando para a construção da norma jurídica do imposto de renda, estabeleceu, no seu art. 43, que esse tributo tem como fato gerador a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos (inciso I) e de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior (inciso II).

Com assim dizer, ficou claro que o CTN definiu o fato gerador do imposto como sendo o **acréscimo patrimonial** do sujeito passivo, que pode decorrer tanto da aquisição de renda como da aquisição de proventos.

Observa-se, ainda, pela definição da lei complementar, que renda é o produto ou resultado do trabalho, do capital ou da combinação de ambos.

E proventos de qualquer natureza, por sua vez, são todos os demais acréscimos patrimoniais do sujeito passivo independentemente da fonte do qual provenham. O exemplo mais característico de proventos talvez seja o prêmio recebido de loterias, visto que não há nessa situação qualquer resultado que possa ser atribuído ao trabalho, ao capital ou à ação integrada de ambos.

O acréscimo patrimonial só pode ser verificado tendo em conta um certo período de tempo maior ou menor,<sup>12</sup> em que são computados os fatos-acréscimos (rendimentos) e os fatos-decréscimos (despesas) mediante os quais se apura o valor tributável pelo imposto. Assim, o acréscimo patrimonial é verificado comparando-se o patrimônio – em seu estado de repouso, como riqueza possuída – existente numa determinada data, digamos 01 de janeiro de um ano, e o patrimônio existente no final do mesmo ano, portanto, em 31 de dezembro. Essa comparação das duas realidades – uma do início e outra do final do mesmo período – demonstrará se houve acréscimo ou decréscimo patrimonial. Havendo

---

<sup>12</sup> A questão de se saber qual o período ideal para a apuração do acréscimo patrimonial – embora seja um tema instigante – excede os limites estritos do presente estudo, razão pela qual não será aqui abordado. ÁVILA, Humberto. Sistema Constitucional Tributário. São Paulo: Editora Saraiva, 2004, p. 369, acentua que “Esse período é implicitamente instituído pela Constituição como sendo um ano (art. 150, II, “b”; art. 165, I, §§ 1º a 9º; art. 166, § 1º, I, § 5º etc.).”

acrécimo o fato gerador do imposto se perfez. Havendo decréscimo, a situação é de não-incidência, já que o prejuízo não pode se constituir em fato gerador do imposto, cuja norma tributária tem como aspecto material o já referido acréscimo patrimonial.

Em tais circunstâncias, o acréscimo patrimonial decorre da soma algébrica dos fatos-acrécimos (receitas) e dos fatos-decrécimos (despesas) do período.<sup>13</sup> A diferença, se positiva, representa acréscimo patrimonial, se negativa, representa prejuízo ou despatrimonialização.

Como é intuitivo, o resultado da soma algébrica dos fatos-acrécimos e dos fatos-decrécimos será o mesmo da comparação entre o patrimônio inicial e o patrimônio final do mesmo período.

Os fatos-decrécimos ou despesas que conceitualmente podem ser deduzidos dos fatos-acrécimos ou receitas para fins de apuração do acréscimo patrimonial tributável são aqueles necessários à manutenção da fonte produtora dos rendimentos e aqueles indispensáveis para a obtenção dos rendimentos. Como exemplo dos primeiros poder-se-ia lembrar as despesas com médicos que são necessárias para manter a vida do contribuinte, já que na ausência do sujeito que promove, não haverá possibilidade de produção de alguma renda. Em dito popular: 'não se pode matar a galinha dos ovos de ouro'. Como exemplo do

---

<sup>13</sup> ÁVILA, Humberto. Sistema Constitucional Tributário. São Paulo: Editora Saraiva, 2004, p. 368, após percutiente análise do conceito das expressões renda e proventos, com propriedade afirma que "... renda não pode ser nem patrimônio, nem capital, nem lucro, nem faturamento. Daí resulta que a expressão renda e proventos de qualquer natureza só pode significar o resultado positivo entre receitas e despesas, de acordo com a capacidade contributiva. Não se faz possível, no entanto, medir o que foi acrescentado ao patrimônio

segundo tipo de fato-decrécimo computável para apuração do acréscimo patrimonial poder-se-ia invocar as despesas com salários dos empregados numa empresa, pois sem essa despesa não haverá possibilidade de produção de renda, já que é pressuposto da atividade de produção de bens para a venda a existência de empregados que trabalhem na produção e nas áreas de comercialização.

Além disso, não se pode olvidar que aquilo que é gasto para manter o mínimo vital existencial não pode ser considerado como acréscimo patrimonial.

É de se advertir que o mínimo vital existencial, entendido como o valor necessário para que a pessoa possa viver com saúde e dignidade, além de não poder ser considerado acréscimo patrimonial, também não se confunde com o salário mínimo.<sup>14</sup>

A Constituição Federal, como anteriormente já referido, estabelece que a República constitui-se como Estado Democrático de Direito que tem como fundamentos, entre outros, a cidadania, a dignidade da pessoa humana, os valores sociais do trabalho e da livre iniciativa (art. 1º, II a IV; e art. 170). Além

---

sem que exista um período de tempo que sirva de parâmetro, ao fim do qual possa ser averiguado o saldo dos elementos positivos e negativos.”

<sup>14</sup> BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Tribunal Pleno. Medida Cautelar na Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 1.458/DF. Relator Min. Celso de Mello. Julgada em 23 mai. 1996, unânime, DJU de 20 set. 1996, p. 34531. Disponível em: <<http://www.stf.gov.br/jurisprudencia/nova/pesquisa.asp>>. Acesso em: 29 mar. 2006. Nesse julgado, constou da ementa a seguinte passagem, que bem traduz a insuficiência do valor do salário mínimo como capaz de atender as necessidades vitais básicas: “A insuficiência do valor correspondente ao salário mínimo, definido em importância que se revele incapaz de atender as necessidades vitais básicas do trabalhador e dos membros de sua família, configura um claro descumprimento, ainda que parcial, da Constituição da República, pois o legislador, em tal hipótese, longe de atuar como o sujeito concretizante do postulado constitucional que garante à classe trabalhadora um piso geral de remuneração (CF, art. 7º, IV), estará realizando, de modo imperfeito, o programa social assumido pelo Estado na ordem jurídica. - A omissão do Estado - que deixa de cumprir, em maior ou em menor extensão, a imposição ditada pelo texto constitucional - qualifica-se como comportamento revestido da maior gravidade político-jurídica, eis que, mediante inércia, o Poder Público também desrespeita a Constituição, também ofende direitos que

disso, são objetivos fundamentais da República, entre outros, construir uma sociedade livre, justa e solidária, erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades sociais (art. 3º), com relação de trabalho equitativa (art. 7º).

A Constituição, assim, assegura ao homem condições mínimas de existência com dignidade, as quais pressupõem a não-tributação do mínimo vital, razão pela qual, esse mínimo, não representa acréscimo patrimonial, já que se destina e possibilita apenas e tão-somente que o homem permaneça vivo e satisfaça suas necessidades vitais básicas com um mínimo de dignidade humana, e o que se ganha para isso é mera reposição de elementos patrimoniais e jamais poderá constituir-se em acréscimo passível de tributação pelo imposto de renda.

Assim, só pode ser considerado acréscimo patrimonial alcançável pelo imposto aquilo que exceder do mínimo legal existencial, necessário à vida com dignidade. Poder-se-ia dizer, grosso modo, que esse mínimo legal existencial – que não se confunde, como visto, com o salário mínimo – poderia ser o limite não-tributável da tabela de incidência do imposto, atualmente fixado em R\$ 1.257,12 mensais ou R\$ 15.085,44 anuais.<sup>15</sup>

O acréscimo patrimonial apurado aparecerá como poupança, seja aplicada em depósitos bancários, seja aplicada no mercado financeiro, seja

---

nela se fundam e também impede, por ausência de medidas concretizadoras, a própria aplicabilidade dos postulados e princípios da Lei Fundamental.”

<sup>15</sup> Lei nº 11.119, de 25 de maio de 2005 e Medida Provisória nº 280, de 15 de fevereiro de 2006. A discussão da temática sobre a adequação ou não desse mínimo existencial, especialmente tendo em vista as disposições constitucionais é tema que desborda dos objetivos do presente estudo, por isso não será aqui tratado.

aplicada em bens móveis e imóveis que constituem o patrimônio do sujeito passivo.

Portanto, o acréscimo patrimonial – até para ser considerado acréscimo – não pode confundir-se com o patrimônio que já existia e que era possuído pelo sujeito passivo e que serviu para produzir o acréscimo. Assim, parece evidente que o acréscimo patrimonial só pode constituir-se em riqueza nova,<sup>16</sup> que embora possa decorrer do patrimônio que o sujeito passivo já possuía com ele não se confunde.

É de se advertir, por fim, que o conceito de acréscimo patrimonial abrange também a chamada renda consumida,<sup>17</sup> a qual se constitui naquela renda que não foi utilizada nem para poupança, nem para o mínimo vital existencial, mas foi consumida em outras finalidades, como, v. g., numa viagem de férias para o exterior ou numa grande festa, isto é, a renda consumida representa a riqueza nova cujo destino foi o consumo em finalidades que não o mínimo vital existencial e nem a poupança nas modalidades antes referidas.

As considerações feitas até aqui levam à conclusão de que a norma tributária do imposto de renda tem no antecedente normativo a descrição de um

---

<sup>16</sup> LENKE, Gisele. Imposto de Renda – Os Conceitos de Renda e de Disponibilidade Econômica e Jurídica. São Paulo: Ed. Dialética, 1998, p. 64, acentua que riqueza nova “É tudo o que se acrescer ou que for passível de ser acrescido ao patrimônio. Todos os direitos que ingressam no patrimônio em dado momento, ainda que imediatamente consumidos (renda consumida), não resultando ao final do período acréscimo patrimonial, constituem riqueza nova.”

<sup>17</sup> LENKE, Gisele. Imposto de Renda – Os Conceitos de Renda e de Disponibilidade Econômica e Jurídica. São Paulo: Ed. Dialética, 1998, pp. 65 e 79, assim se manifesta sobre a noção de renda consumida: “Renda em sentido estrito consumida é aquela parcela de renda em sentido estrito que (receitas menos despesas) que não foi utilizada para poupança, mas para gastos que não seriam necessários para a obtenção das receitas. (...) Renda consumida, cabe rememorar, é a riqueza nova cujo destino foi o consumo, e não poupança.”

acrécimo patrimonial que caracteriza o fato gerador do imposto como sendo aquele acréscimo que se constitui em riqueza nova consumida ou poupada, proveniente de renda como produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, ou de proventos de qualquer natureza entendidos como o acréscimo patrimonial independentemente da fonte do qual provenha.

No conseqüente dessa norma está descrito o dever jurídico de pagar o tributo à União Federal.<sup>18</sup>

## **6. A Indenização por Dano Moral e o Imposto de Renda**

A jurisprudência e a doutrina têm entendido que a indenização por dano moral é tributável pelo imposto de renda porque em tal situação existiria acréscimo patrimonial que é, como visto, o fato gerador do tributo.

A doutrina tem sustentado que a indenização por dano moral constitui acréscimo patrimonial porque ingressa no patrimônio do lesado montante de dinheiro que antes não existia, sendo que o patrimônio é composto apenas pelas relações jurídicas de caráter econômico suscetíveis de avaliação pecuniária

---

<sup>18</sup> Os limites objetivos do presente estudo não permitem o aprofundamento da análise do conteúdo do dever jurídico da norma tributária do imposto de renda. Importa para este trabalho apenas a definição do fato gerador para saber se existe o dever jurídico de pagar o tributo sobre a indenização por dano moral, não sendo relevante para aquele fim o estudo do conteúdo do dever jurídico propriamente, por desbordar da finalidade do estudo.

e a indenização por dano moral decorre de lesão a bens sem caráter econômico e insuscetíveis de avaliação pecuniária.<sup>19</sup>

Respeitável corrente jurisprudencial tem entendido que a indenização por dano moral constitui-se em acréscimo patrimonial.<sup>20</sup>

Entretanto, tanto a doutrina como a jurisprudência que adotam esse entendimento fazem vistas grossas para o próprio sentido jurídico não só do termo, como também do instituto jurídico da 'indenização'.

É da essência do instituto jurídico da indenização, como anteriormente asseverado, a equivalência pecuniária, ainda que seja simplesmente aproximada.

Além disso, a dificuldade não é propriamente de avaliação do dano moral, mas de mensuração da extensão da indenização, por isso que a equivalência, no mais das vezes, é apenas aproximada. Mas essa característica não pertence só às indenizações por dano moral, senão que também alcança as indenizações por dano material, já que a equivalência perfeita não passa de um ideal desejado, mas nunca alcançado, em tema de responsabilidade civil de maneira geral.

---

<sup>19</sup> LENKE, Gisele. Imposto de Renda – Os Conceitos de Renda e de Disponibilidade Econômica e Jurídica. São Paulo: Ed. Dialética, 1998, p. 75.

<sup>20</sup> BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Primeira Turma. Recurso Especial nº 674.392/SC. Relator Min. Teori Albino Zavascki. Julgado em 24 mai. 2005, unânime, DJU de 06 jun. 2005, p. 204. Disponível em: <http://www.stj.gov.br>. Acesso em: 30 mar. 2006. No mesmo sentido, entre outros: REsp 637.623/PR; REsp 674.163/RS; REsp 644.840/SC.



Indenizar o dano moral, como visto anteriormente, é reparar um prejuízo moral por seu equivalente em dinheiro, ainda que aproximativamente.

Conforme antes visto (subitem 4.1, retro), o dano moral decorre da violação de direitos da personalidade, que são direitos integrantes do núcleo da dignidade da pessoa humana.

Embora alguns desses direitos de personalidade sejam inegociáveis, como, *v. g.*, a honra, e outros sejam negociáveis, como *e. g.*, a imagem – ambos, honra e imagem, constantes do inciso X do art. 5º da CF – não há como negar que eles são avaliáveis economicamente, pois, do contrário, como antes referido, a indenização pelo equivalente aproximado em pecúnia não seria possível. A não ser assim se retornaria ao vetusto e ultrapassado argumento de que não se indeniza o dano moral porque é imoral indenizar o *pretium doloris*.

Já se viu que ser inegociável ou estar fora do comércio não é a mesma coisa que não ter valor econômico. Mesmo o que é inegociável ou que está fora do comércio pode ser avaliado economicamente, inclusive, em particular, os direitos de personalidade.

Portanto, o argumento de que os direitos de personalidade não têm valor econômico é absolutamente falacioso.

A questão, apenas, é que o valor econômico pode ser atribuído em função de determinadas finalidades que são estabelecidas pela ordem jurídica, mais precisamente pelas relações jurídicas que se instituem na vida e entre as pessoas.

Nessa linha de raciocínio, para ilustrar o que se sustenta, pode-se tomar os exemplos da liberdade e do trabalho, lembrados por MOSQUERA.<sup>21</sup> Diz esse autor que “Como ensina Pontes de Miranda, o que não é patrimonial, aquilo que não expresse um valor econômico em si mesmo não é patrimônio. Assim, a liberdade, a vida, a saúde não integram esse conjunto de direitos. É verdade que a ofensa à liberdade precisa ser indenizada; a liberdade não é, porém, direito patrimonial. Da exigência da vida prática é que resulta ter-se de dar sucedâneo patrimonial à liberdade. Raciocínio semelhante podemos fazer acerca de o (*sic*) direito ao trabalho. Este poderá gerar riqueza nova quando exista uma relação jurídica de emprego efetiva. O simples fato de o Texto Maior assegurar e prestigiar o direito ao trabalho, não o torna elemento patrimonial (*sic*) O que integra essa universalidade é o produto da respectiva relação jurídica, ou seja, o fruto originado do exercício de uma determinada função laboral. Somente a relação jurídica efetiva de trabalho entre empregado e empregador é que viabilizará o ingresso de um elemento patrimonial.”

Assim, a exemplo da liberdade e do trabalho, os direitos de personalidade quando objeto de relação jurídica, são avaliáveis economicamente e integram o patrimônio de seu detentor.

No caso de ilícito que acarreta dano moral, o direito de personalidade violado adquire conteúdo econômico e integra o patrimônio do lesado, por isso que pode ser indenizado.

---

<sup>21</sup> MOQUERA, Roberto Quiroga. Renda e Proventos de Qualquer Natureza – O Imposto e o Conceito Constitucional. São Paulo: Ed. Dialética, 1996, pp. 109/110.

Logo, é a relação jurídica instaurada que torna o direito de conteúdo patrimonial.

Aqueles que entendem que os direitos de personalidade são direitos imateriais ou de valor apenas moral, e que tais direitos não compõem o patrimônio da pessoa, ficam apenas na superficialidade da análise e provavelmente são afetados por um preconceito e por um medo.

O preconceito é idêntico àquele, antes referido, e felizmente já superado, que entendia que o dano moral não podia ser indenizado porque era imoral indenizar o *pretium doloris*. Agora o preconceito se transferiu da imoralidade do indenizar o *pretium doloris* para a imoralidade do avaliar economicamente os direitos de personalidade. Transmutou-se a imoralidade preconceituosa do preço da dor para a imoralidade preconceituosa do preço dos direitos inegociáveis, como, *v. g.*, o preço da honra. Seja como for, o fato é que, bem analisada a questão, tudo não passa mesmo de preconceito.

O medo é caracterizado por um temor – certamente infundado – de que possa alguém passar a comercializar a própria honra ou outros direitos de personalidade semelhantes, que são por natureza sabidamente não-negociáveis. Esquece-se, entretanto, como já referido, que o ser inegociável não é o mesmo que não ser avaliável em pecúnia, e que a avaliação econômica decorre de uma relação jurídica que tem uma finalidade, como antes se demonstrou com a analogia da liberdade e do direito ao trabalho.

Portanto, os direitos de personalidade compõem o patrimônio do indivíduo.

E se compõem o patrimônio do indivíduo, não há como não reconhecer que a lesão a esses direitos causa prejuízo que acarreta perda de substancia patrimonial. E a indenização desse prejuízo não pode jamais ser entendida como acréscimo patrimonial, pois isso contraria a própria essência do instituto da indenização.

A indenização por dano moral, portanto, não é acréscimo patrimonial.<sup>22</sup>

Indenização é reparação de prejuízo. Logo, não se pode considerar que indenização é acréscimo patrimonial porque isso contraria a essência jurídica do próprio instituto. Não há como negar que aqueles que admitem a caracterização de uma 'indenização' como acréscimo patrimonial – seja por dano material, seja por dano moral, a situação não muda – estão definitivamente desnaturando a natureza jurídica do instituto.

---

<sup>22</sup> CARRAZZA, Roque Antonio. Imposto sobre a Renda (Perfil Constitucional e Temas Específicos). São Paulo: Malheiros Editores, 2005, p. 181. O eminente tributarista, embora afirme a insuscetibilidade de avaliação pecuniária dos direitos violados em caso de dano moral, sustenta que nesses casos não há riqueza nova e nem acréscimo patrimonial tributável. Ouça-se o autor: “Enfim, o dano moral até pode não afetar a vida econômica da pessoa atingida, mas lhe devassa a honra, o bom-nome, a imagem e, não raro, até a aura de elegância (caso da modelo a quem se imputa falsamente temperamento irascível). Por isso mesmo, possibilita a quem o sofre o recebimento de uma indenização. Os valores monetários percebidos, nesta hipótese, não trazem ao indenizado acréscimo patrimonial algum, no sentido tributário da expressão; apenas transformam em moeda os gravames que injustamente experimentou e que lhe feriram os sentimentos ou a auto-estima. Se preferirmos, compensam-lhe ou minoram-lhe o agravo sofrido, recompondo-lhe em pecúnia o patrimônio moral vilipendiado. Sobremais, o dinheiro entregue ao beneficiado tomo por paradigma bens que estão fora do campo econômico, sendo, pois, insuscetíveis de avaliação pecuniária. Não há falar, no caso, nem em *riqueza nova*, nem em *acrécimo patrimonial*, nem, muito menos, em *mais-valia*. Vai daí que também nas indenizações por dano moral economicamente dimensionado não há espaço jurídico à tributação em estudo.” (Os destaques são do original).

Lembre-se que o art. 110 do CTN preceitua que a lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal para definir ou limitar competências tributárias.

Portanto, entender para efeitos tributários, indenização como acréscimo patrimonial, além de contrariar a natureza do instituto contraria a letra expressa do dispositivo legal citado, segundo o qual o conceito de indenização no direito tributário deve ser exatamente aquele do direito civil: reparação, recomposição do patrimônio lesado.

Além de não ser acréscimo patrimonial, é certo que indenização não é produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos,<sup>23</sup> por isso que se trata de ressarcimento por prejuízo moral que nada tem a ver com qualquer ação humana do titular do direito à indenização no sentido de obter renda.

---

<sup>23</sup> BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Segunda Turma. Recurso Especial nº 402.035/RN. Relator Min. Franciulli Netto. Julgado em 09 mar. 2004, unânime, DJU de 17 mai. 2004, p. 171. Disponível em: <http://www.stj.gov.br>. Acesso em: 30 mar. 2006. A ementa do acórdão está assim redigida: “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.”

Além disso, é relevante observar que, seja a renda, como produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, seja o provento, como todo acréscimo patrimonial independentemente da origem, para caracterizarem o acréscimo patrimonial caracterizador do fato gerador do imposto de renda devem, ambos, a renda e os proventos, decorrer de ato de vontade do sujeito passivo, que realiza negócios ou que joga na loteria para obter o prêmio. A indenização, mesmo a por dano moral, não decorre da vontade do lesado. Pelo contrário, ele é sempre vítima do ato ilícito que enseja a indenização.

(referir aqui a Rp 1.260 e o RE 117887)

Ademais, a renda e os proventos devem caracterizar-se como direito novo, e não como recomposição de um direito que já existia no patrimônio do sujeito passivo, ainda que se admitisse que esse direito fosse simplesmente imaterial e de caráter moral. A indenização por dano moral não é direito novo exatamente porque decorre da violação de um direito de personalidade da vítima que por isso mesmo tem pretensão à indenização.

Logo, a renda e os proventos, caracterizadores do acréscimo patrimonial configurador do fato gerador do imposto de renda, não podem decorrer de atos e fatos violadores (ilícitos), praticados contra a esfera de direitos pessoais do indivíduo – sejam tais direitos patrimoniais ou não, a questão no ponto é irrelevante – porque esses atos não decorrem da vontade do sujeito passivo que é vítima, e nem devem, a renda e os proventos, constituir-se em recomposição do patrimônio do lesado, pois devem ser, sempre, como já aludido, riqueza nova.

## 7. Conclusão

Pode-se concluir do que foi exposto:

1. O sistema jurídico, no sentido amplo em que se emprega a expressão neste trabalho, abrange a noção de ordenamento normativo da conduta humana, como conjunto ordenado, sistemático, harmônico, unitário, coerente, completo e não fechado, que auto-produz e se auto-corrige, de forma contínua, por mecanismos próprios, apenas buscando informações nos demais sistemas, ditos não-jurídicos, como o sistema social em sua totalidade. O sistema assim visualizado é obra do intérprete e do aplicador, já que o direito como fato bruto decorrente das fontes é desordenado, incoerente e caótico.

2. O sistema jurídico, na perspectiva visualizada neste estudo, compõe-se e se estrutura por meio de elementos que são os textos normativos, o costume, a jurisprudência, os negócios jurídicos, os princípios de direito, a doutrina e os valores jurídicos que se inter-relacionam e se conectam harmonicamente numa relação de parte e todo e de todo e parte para construir a norma jurídica como finalidade e unidade última do sistema. Cada um dos elementos que compõem o sistema tem função própria definida pelo próprio sistema.

3. Existem três planos da linguagem no direito: o plano da linguagem das fontes, o plano da linguagem dos enunciados ou disposições normativas e o plano da linguagem da norma jurídica. A norma jurídica não se confunde com as

fontes do direito. Ela é na verdade o conteúdo de significado, a atribuição de sentido que o intérprete e aplicador adscrive aos enunciados normativos decorrentes da linguagem dos enunciados ou disposições normativas. O intérprete e aplicador, a partir dos elementos que compõem e estruturam o sistema jurídico, constrói a norma jurídica por dedução lógica e axiológica do sistema. Existem dois tipos de intérpretes e aplicadores: os doutrinadores e os órgãos encarregados de aplicação do direito (administrativos e judiciais). A diferença é que o resultado da tarefa dos primeiros não é vinculante e o produto da tarefa dos segundos é juridicamente vinculante. A norma jurídica, construída pelo intérprete e aplicador por dedução lógica e axiológica do sistema, tem uma estrutura lógica composta por um antecedente e um conseqüente, os quais são ligados por uma relação de imputação constituída por um modal deôntico: proibido, permitido ou obrigatório. No antecedente está descrito o fato de conduta ao qual se conexas o conseqüente em que vem descrito o efeito jurídico atribuído ao acontecimento fato previsto no antecedente.

4. A incidência da norma jurídica se dá quando ocorre a subsunção de um fato ocorrido no mundo físico concreto que é igual a descrição constante do antecedente normativo, circunstância que faz operar a relação de imputação deôntica instaurando concretamente o vínculo jurídico descrito no conseqüente normativo.

5. A norma jurídica da responsabilidade civil por dano moral é construída a partir das disposições constitucionais atinentes aos direitos de



personalidade integrantes do núcleo da dignidade da pessoa humana (CF, arts. 1º, III, 5º e 170), mais as disposições do Código Civil e dos princípios do *neminem laedere* e do *restitutio in integrum*. O antecedente da norma descreve um fato de conduta ilícito violador de um direito de personalidade, e o conseqüente descreve o conteúdo do dever de indenizar.

6. O dano moral se dá com a violação de direitos da personalidade integrantes do núcleo da dignidade humana. A indenização pressupõe prejuízo ou dano que deve ser recomposto e não se confunde com pena pecuniária porque não tem caráter punitivo do ilícito. Reparar, compensar, ressarcir, satisfazer um prejuízo são expressões sinônimas que significam, em sentido jurídico, indenizar. É da essência do instituto jurídico da indenização a recomposição da lesão pelo seu equivalente pecuniário, ainda que aproximativamente. Embora alguns dos direitos de personalidade sejam inegociáveis, não significam que não sejam avaliáveis economicamente. inegociabilidade não é o mesmo que inavaliabilidade. E tanto são avaliáveis em pecúnia tais direitos que a indenização é possível, mesmo que seja pelo equivalente aproximativo.

7. O antecedente da norma tributária do imposto de renda é a descrição de um acréscimo patrimonial que caracteriza o fato gerador do imposto como sendo aquele acréscimo que se constitui em riqueza nova consumida ou poupada, proveniente de renda como produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, ou de proventos de qualquer natureza entendidos como o acréscimo patrimonial independentemente da fonte do qual provenha.

8. A indenização por dano moral não é tributável pelo imposto de renda porque não se caracteriza nem como renda e nem como provento porque não se constitui em acréscimo patrimonial. Os direitos de personalidade, mesmo os inegociáveis, são avaliáveis economicamente e adquirem conteúdo patrimonial quando são objeto de uma relação jurídica e por isso compõem o patrimônio da pessoa, por isso que a indenização desses direitos é recomposição de prejuízo e não acréscimo patrimonial tributável pelo imposto de renda. Aqueles que entendem que os direitos de personalidade são direitos imateriais ou de valor apenas moral, e que tais direitos não compõem o patrimônio da pessoa, ficam apenas na superficialidade da análise e provavelmente são afetados por um preconceito e por um medo. O preconceito é igual àquele já superado que entendia que o dano moral não podia ser indenizado porque era imoral indenizar o *pretium doloris*. Agora o preconceito se transferiu da imoralidade do indenizar o *pretium doloris* para a imoralidade do avaliar economicamente os direitos de personalidade. O medo é caracterizado por um temor infundado de que possa alguém passar a comercializar a própria honra ou outros direitos semelhantes, sabidamente não-negociáveis. Todavia, o ser inegociável não é o mesmo que não ser avaliável em pecúnia. E a avaliação econômica decorre de uma relação jurídica que tem uma finalidade. Assim, os direitos de personalidade compõem o patrimônio do indivíduo. E se compõem o patrimônio do indivíduo, não há como não reconhecer que a lesão a esses direitos causa prejuízo que acarreta perda de substância patrimonial. E a indenização desse prejuízo não pode ser entendida como acréscimo patrimonial, porque isso contraria a própria essência do instituto

da indenização. A indenização por dano moral, portanto, não é acréscimo patrimonial e não é passível de ser tributada pelo imposto de renda.

9. A renda, como produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, e o provento, como acréscimo patrimonial independentemente da origem, somente caracterizam acréscimo patrimonial tributável pelo imposto de renda se decorrerem de ato de vontade do sujeito passivo. A indenização por dano moral – como as demais indenizações – não decorre da vontade do lesado, o qual é sempre vítima do ato ilícito que enseja a indenização. A renda e os proventos só são tributáveis se se constituírem como direito novo, e não como recomposição de um direito que já existia no patrimônio do sujeito passivo. A indenização por dano moral não é direito novo exatamente porque decorre da violação de um direito de personalidade da vítima que já pertencia ao seu patrimônio e que por isso mesmo tem, essa vítima, pretensão à indenização.

## BIBLIOGRAFIA

ALEXY, Robert. Teoría de Los Derechos Fundamentales. 1ª ed. 3ª reimpressão. Madrid: Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, 2002.

ÁVILA, Humberto. Repensando o Princípio da Supremacia do Interesse Público sobre o Particular. In: SARMENTO, Daniel. Interesses Públicos versus Interesses Privados: Desconstruindo o Princípio da Supremacia do Interesse Público. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2005, pp. 177/178.

\_\_\_\_\_ Sistema Constitucional Tributário. São Paulo: Editora Saraiva, 2004.

\_\_\_\_\_ Teoria dos Princípios – da definição à aplicação dos princípios jurídicos. São Paulo: Malheiros Editores, 2003.

CARRAZZA, Roque Antonio. Imposto sobre a Renda (Perfil Consitucional e Temas Específicos). São Paulo: Malheiros Editores, 2005.

CARVALHO, Cristiano. Teoria do Sistema Jurídico – direito, economia, tributação. São Paulo: Ed. Quarter Latin, 2005.

CARVALHO, Paulo de Barros. Direito Tributário – Fundamentos Jurídicos da Incidência. 2ª ed. São Paulo: Ed. Saraiva, 1999.

CAVALIERI FILHO, Sérgio. Programa de Responsabilidade Civil. 3ª ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2002.

COSSIO, Carlos. Radiografía de la Teoría Ecológica del Derecho. Buenos Aires: Ediciones Depalma, 1987.

COSTA, Judith Martins. Os danos à pessoa no direito brasileiro e a natureza da sua reparação. *Revista dos Tribunais*, São Paulo, nº 789, pp. 21-47, jul. 2001.

DELMANTO, Celso. Código Penal Comentado. Atualizado e ampliado por Roberto Delmanto. 3ª ed., Rio de Janeiro: Ed. Renovar, 1991.

DWORKIN, Ronald. Levando os Direitos a Sério. Tradução de Nelson Boeira. São Paulo: Martins Fontes, 2002.

FREITAS, Juarez. A Interpretação Sistemática do Direito. 4ª ed., revista e ampliada. São Paulo: Malheiros Editores, 2004.

GUASTINI, Riccardo. Distinguendo – Estudios de teoría y metateoría del derecho. Barcelona: Gedisa Editorial, 1999.

\_\_\_\_\_ L'interpretazione dei documenti normativi. Milano: Dott. A. Giuffrè Editore, 2004.

\_\_\_\_\_ Le fonti del diritto e l'interpretazione. Milano: Dott. A. Giuffrè Editore, 1993.

\_\_\_\_\_ Teoria e dogmatica delle fonti. Milano: Dott. A. Giuffrè Editore, 1998.

HECK, Luís Afonso. Regras, Princípios Jurídicos e sua Estrutura do Pensamento de Robert Alexy. In: LEITE, George Salomão (Org.). *Dos Princípios Constitucionais – Considerações em torno das normas principiológicas da Constituição*. São Paulo: Malheiros Editores, 2003, pp. 52/100.

KELSEN, Hans. Teoria Geral das Normas. Tradução de José Florentino Duarte. Porto Alegre: Sérgio Antônio Fabris Editor, 1986.

\_\_\_\_\_ Teoria Pura do Direito. Tradução de João Baptista Machado. 4ª ed. Coimbra: Armênio Amado Editor, Sucessor, 1979.

LENKE, Gisele. Imposto de Renda – Os Conceitos de Renda e de Disponibilidade Econômica e Jurídica. São Paulo: Ed. Dialética, 1998.

MACHADO, Jânio de Souza. O Mercosul e a Indenização pelo Dano Moral. In: AUGUSTIN, Sérgio (Coord.). Dano Moral e sua Quantificação. Caxias do Sul: Editora Plenum, 2004, pp. 149/166.

MOQUERA, Roberto Quiroga. Renda e Proventos de Qualquer Natureza – O Imposto e o Conceito Constitucional. São Paulo: Ed. Dialética, 1996.

MOREIRA, Fernando M. H. e CORREIA, Atalá. A Fixação do Dano Moral e a Pena. In: AUGUSTIN, Sérgio (Coord.). Dano Moral e sua Quantificação. Caxias do Sul: Editora Plenum, 2004, pp. 88/107.

NAVARRO COELHO, Sacha Calmon. Curso de Direito Tributário Brasileiro. 7ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 2004.

\_\_\_\_\_ Teoria Geral do Tributo e da Exoneração Tributária. São Paulo: Ed. Rev. dos Tribunais, 1982.

RAFFO, Julio C. Introdução ao Conhecimento Jurídico. Rio de Janeiro: Forense, 1983.

REALE, Miguel. Fontes e Modelos do Direito – Para um novo paradigma hermenêutico. São Paulo: Ed. Saraiva, 1994.

SILVA, De Plácido e. Vocabulário Jurídico. Vol. III. Rio de Janeiro: Ed. Forense, 1986.

SOIBELMAN, Leib. Enciclopédia Jurídica Eletrônica. Revisada e Atualizada por Félix Soibelman. Versão 3.0. Rio de Janeiro: Ed. Elfez, 1996-2005. 1 CD-ROM.

VILANOVA, Lourival. Causalidade e Relação no Direito. 2ª ed. São Paulo: Ed. Saraiva, 1989.

## JURSPRUDÊNCIA

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Tribunal Pleno. Recurso Extraordinário nº 116121/SP. Relator Min. Octávio Gallotti, Rel. p/o acórdão Min. Marco Aurélio. Julgado em 11 out. 2000, maioria, DJU de 25 mai. 2001, p. 17. Disponível em: <<http://www.stf.gov.br/jurisprudencia/nova/pesquisa.asp>>. Acesso em: 22 mar. 2006.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Primeira Turma. Recurso Extraordinário nº 113383/SP. Rel. Min. Oscar Correa. Julgado em 22 mar. 1988, unânime, DJU de 29 abr. 1988, p. 9849. Disponível em: <<http://www.stf.gov.br>> Acesso em: 22 mar. 2006.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Tribunal Pleno. Medida Cautelar na Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 1.458/DF. Relator Min. Celso de Mello. Julgada em 23 mai. 1996, unânime, DJU de 20 set. 1996, p. 34531. Disponível em: <<http://www.stf.gov.br/jurisprudencia/nova/pesquisa.asp>>. Acesso em: 29 mar. 2006.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Segunda Turma. Recurso Especial nº 402.035/RN. Relator Min. Franciulli Netto. Julgado em 09 mar. 2004, unânime, DJU de 17 mai. 2004, p. 171. Disponível em: <http://www.stj.gov.br>. Acesso em: 30 mar. 2006.



BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Primeira Turma. Recurso Especial nº 674.392/SC. Relator Min. Teori Albino Zavascki. Julgado em 24 mai. 2005, unânime, DJU de 06 jun. 2005, p. 204. Disponível em: <http://www.stj.gov.br>. Acesso em: 30 mar. 2006.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Segunda Turma. Recurso Especial nº 615161/PB. Rel. Min. Eliana Calmon. Julgado em 01 set. 2005, unânime, DJU de 19 set. 2005, p. 269. Disponível em: <http://www.stf.gov.br> Acesso em: 22 mar. 2006.