

REVISTA DIALÉTICA DE DIREITO TRIBUTÁRIO



54

REVISTA DIALÉTICA DE DIREITO TRIBUTÁRIO

ISSN 1413-7097

54

Diretor da Revista
Valdir de Oliveira Rocha

Diretora Financeira
Lidia Lobello de Oliveira Rocha

Projeto Gráfico inicial de *Escrituras*
Editora, com alterações procedidas por
Phoenix e Dialética

Capa (fundo)
Detalhe da obra
"100% Azul ou Quase",
de Marola Omartem

Ilustrações de faces dos autores
Fátima Lodo Andrade da Silva

Fotolito da Capa
Binho's

Impressão
Gráfica Palas Athena

(MARÇO - 2000)



Gerson Correra e Renato Gonda

são os autores da obra
reproduzida em destaque
na capa desta edição.

Os acórdãos estampados na íntegra
correspondem às cópias obtidas nas
Secretarias dos Tribunais ou se originam
de publicações oficiais de seus julgados.
Tiragem superior a 3.000 exemplares.
Distribuição em todo o País.



Uma publicação mensal de
Oliveira Rocha - Comércio e Serviços Ltda.
Rua Sena Madureira, 34
CEP 04021-000 - São Paulo - SP
Fone/fax (0XX11) 5084-4544

SUMÁRIO

Doutrina

- Um caso de suspensão da exigibilidade de crédito tributário. Implicações quanto à decadência - *Carlos Eduardo de Vasconcelos* 7
- Considerações sobre o Simples: sistema integrado de pagamento de impostos e contribuições das microempresas e empresas de pequeno porte - *Caroline Said Dias* 18
- Prescrição, decadência e lançamento por homologação - *Fabiane Bessa* 26
- Imunidade tributária na prestação de serviços por templos de qualquer culto - *Flávio Campos* 44
- Tratamento tributário de juro remetido ao exterior com vinculação a financiamento da compra de bens - *Genison Augusto Couto Silva* 54
- Dano moral a pessoa jurídica e o imposto de renda - *Hugo de Brito Machado* 67
- A inconstitucionalidade do depósito de 30% da MP 1.863 após o julgamento das ADINs 1.922-9 e 1.976-7 pelo STF - considerações sobre o devido processo substantivo - *Paulo Brossard de Souza Pinto e Fabio Brun Goldschmidt* 77
- A aplicabilidade da medida cautelar e da antecipação de tutela para suspensão da exigibilidade de crédito tributário - *Pedro Afonso Gutierrez Avvad* 84
- O imposto de renda pessoa física e o retorno das sobras do ato cooperativo - *Renato Lopes Becho* 95
- Da ilegalidade da inclusão, na base de cálculo do imposto sobre serviços, do montante das despesas incorridas para a prestação do serviço - *Sérgio André Rocha Gomes da Silva* 100

Dano Moral a Pessoa Jurídica e o Imposto de Renda

Hugo de Brito Machado

1. Introdução

A maior parte das divergências em temas jurídicos é motivada por questões terminológicas, pois as palavras e frases são geralmente plurissignificativas. Por isto mesmo, é importante que se tenha especial atenção para o significado das palavras e expressões, e quando necessário se faça um prévio esclarecimento quanto ao sentido no qual as empregamos.

A questão de saber se a pessoa jurídica pode ser vítima de dano moral, por exemplo, tem gerado controvérsias que talvez possam ser superadas com alguns esclarecimentos a respeito do significado da expressão *dano moral*.

Por outro lado, o adequado entendimento de tal expressão exige que se esclareça o sentido em que empregamos a palavra *patrimônio*, indispensável sobretudo para a compreensão do regime tributário das indenizações, em especial no que diz respeito ao imposto de renda.

Relevante, outrossim, é a distinção que a final vamos tentar estabelecer, entre dano moral e lucro cessante, que nem sempre aparece clara nos estudos a respeito da indenização por danos morais.

2. O Dano e sua Indenização

2.1. Questão terminológica

A palavra *dano* designa prejuízo, ou detrimento. Geralmente tem sentido econômico. "A noção patrimonialista de dano teve notáveis influências do direito romano, merecendo destaque a definição atribuída ao jurisconsulto Paulo, que reduz o dano a uma equação de diminuição patrimonial."¹ Mas o dano pode atingir elementos não patrimoniais, e neste caso geralmente vem qualificada pelo adjetivo *moral*.

A expressão *dano moral* é empregada quase sempre para designar os prejuízos ou detrimentos ditos *não patrimoniais*. Há, aliás, quem prefira, em vez de dano moral, a expressão *dano extrapatrimonial*.² Mais adequada em certo aspecto, posto que a palavra *moral* parece menos abrangente do que



Hugo de Brito Machado

é Juiz aposentado do TRF da 5ª Região, Professor Titular de Direito Tributário da Universidade Federal do Ceará e Presidente do Instituto Cearense de Estudos Tributários.

¹ Flori Antonio Tasca, *Responsabilidade Civil - Dano Extrapatrimonial por Abalo de Crédito*, Juruá, Curitiba, 1998, p. 49.

² Cf. Flori Antonio Tasca, *Responsabilidade Civil - Dano Extrapatrimonial por Abalo de Crédito*, Juruá, Curitiba, 1998.

a palavra *extrapatrimonial*. Entretanto, leva a uma outra questão terminológica, qual seja a de saber o significado da palavra *patrimônio*, que pode ser empregada em sentido restrito, para designar o conjunto de bens de valor econômico, ou em sentido amplo, para designar o conjunto de todos os bens e direitos, sejam ou não de conteúdo econômico.

É comum, aliás, o uso da expressão *patrimônio moral*, que de certo modo invalida a distinção entre o que seja *patrimonial* e *extrapatrimonial*.

Assim, certos de que nesta, como nas questões jurídicas em geral, não se conseguem palavras e expressões incontroversas, preferimos a expressão *dano moral*, à qual atribuímos um sentido amplo, sem prejuízo do emprego de qualificativos destinados a lhe restringir o alcance, quando for o caso.

2.2. Noção de dano moral

O *dano moral* consiste em um detrimen- to, uma agressão, a elementos relacionados a uma pessoa, física ou jurídica, que não afeta imediatamente o patrimônio da vítima, considerado este como o conjunto de bens de valor econômico, e que, em se tratando de pessoas jurídicas, geralmente é objeto de registros e demonstrações contábeis.

O dano moral pode afetar o patrimônio de forma indireta, ou futura, e pode até não afetá-lo. No primeiro caso diz-se que há dano moral com repercussão econômica, e no segundo diz-se que há dano moral puro, ou dano simplesmente moral.

A idéia de dano moral, todavia, não se limita à questão de honra. Abrange aspectos físicos, especialmente em se tratando de pessoas naturais, que nada dizem com a honra, ou honorabilidade, mas simplesmente com a estética, ou be-

leza. Muitos, então, referem-se ao dano estético, como algo diverso do dano moral. Preferimos, porém, considerá-lo incluído no conceito de dano moral, mesmo sem desconhecer que em certos casos a distinção pode ser relevante.

Para o adequado exame da questão de saber se a pessoa jurídica pode sofrer dano moral, e se o imposto de renda incide sobre a indenização acaso devida, relevante é a distinção entre *dano moral com repercussão econômica* e *dano moral puro*, bem como a distinção entre dano moral e lucro cessante.

2.3. Dano moral com repercussão econômica

O dano moral pode ter, e pode não ter repercussão econômica. Mesmo quando tenha tal repercussão, todavia, não se confunde com o denominado lucro cessante, como adiante será explicado. Tem caráter subjetivo, e a repercussão econômica é uma potencialidade, que não se confunde com o próprio dano.

Assim, se alguém noticia um fato que evidencia a falta de higiene de um hospital, ou de um restaurante, tal notícia pode ferir o bom nome, o bom conceito, e por isto mesmo constituir um dano moral de que é vítima a pessoa, física ou jurídica, proprietária do hospital, ou do restaurante. É provável que algumas pessoas deixem de ir ao hospital, ou ao restaurante, em consequência da referida notícia. Trata-se, pois, de um dano moral com repercussão econômica, que é sempre presumida em face das circunstâncias qualificadoras do dano moral, e de sua vítima.

Se alguém noticia prática desonesta de um determinado profissional, a notícia pode consubstanciar um dano moral de que é vítima o referido profissional.

Dano moral que pode ter, ou não ter, repercussão econômica negativa, e em certos casos pode ter até repercussão econômica positiva. Se a notícia mostra o profissional de modo indesejável para sua clientela, certamente poderá ter repercussão econômica negativa, mas pode ocorrer que uma notícia, não obstante moralmente negativa, aumente a clientela do profissional.³ É clara, portanto, a diferença entre o dano moral e sua repercussão econômica.

Diferença também existe entre o dano patrimonial, ou econômico, e o dano moral com repercussão econômica. No primeiro, a diminuição do valor econômico do patrimônio é atual e pode ser demonstrada, enquanto no segundo é futura e há de ser presumida.

2.4. *Dano simplesmente moral, ou dano moral puro*

O dano moral é sempre de natureza subjetiva. Afeta sempre elementos imateriais que embora possam ter valor econômico não são objetivamente avaliáveis. Pode ter, e pode não ter repercussão econômica. Quando não tem, diz-se que se trata de um dano simplesmente moral, ou dano moral puro.

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

Dizer-se que se trata de dano simplesmente moral, ou dano moral puro, depende das circunstâncias de cada caso concreto. Uma ofensa que em determinadas circunstâncias pode ser simples-

mente moral, em outras pode ter repercussão econômica negativa, e em certos casos até pode, como acima já foi dito, ter repercussão econômica positiva.

Seja como for, importante é a certeza de que ocorrendo o dano, ainda que simplesmente moral, há direito a indenização.⁴

2.5. *Danos moral e material*

Há quem se refira a dano material como sinônimo de dano econômico, ou patrimonial, e a dano moral como sinônimo de dano imaterial. Pode parecer que o dano material é aquele que atinge um bem de existência física, enquanto o dano moral seria aquele que atinge os bens de existência imaterial. Também aqui a questão da terminologia se apresenta. Na verdade existem bens imateriais com valor patrimonial ou econômico, como o nome comercial, a marca de fábrica, o bom conceito de um profissional, entre outros, e o dano a esses bens certamente é um dano imaterial, se por materialidade entendermos a existência física. Não é a materialidade do bem, no sentido de sua existência física, de sua corporalidade, que importa, mas ter ou não ter o bem uma expressão econômica.

É possível a ocorrência de dano simplesmente moral e dano material ou econômico, em decorrência do mesmo fato, sem que o dano material seja decorrente do dano moral?

Que é possível resultarem de mesmo fato dano moral e dano material, não há dúvida. Aliás, a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça firmou-se já no sentido de que *são cumuláveis as indenizações por dano material e dano mo-*

³ Uma notícia que aponte um advogado como pessoa de grande habilidade para ganhar causas perdidas, porque lida muito bem com armas escusas, pode ser moralmente detrimetosa mas lhe trazer um aumento de clientela.

⁴ Constituição Federal, art. 5º, incisos V e X.

*ral oriundos do mesmo fato.*⁵ Resta saber se é possível a ocorrência de dano simplesmente moral e dano material ou econômico, em decorrência do mesmo fato, sem que o dano material seja decorrente do dano moral.

Entendemos que sim. No caso de um homicídio, por exemplo, pode haver dano moral para os parentes da vítima, e dano material, se ocorre perda de vantagens econômicas propiciadas pela vítima, e o dano material não decorre do dano moral. São resultantes, ambos, do mesmo fato, mas são independentes entre si.

2.6. *Lucro cessante*

Lucro cessante é a privação de um aumento patrimonial esperado em razão do patrimônio ou da atividade de quem dele é vítima. O taxista que tem o seu automóvel abalroado, ou de qualquer outra forma danificado, e por isto deixa de trabalhar durante algum tempo, deixa de auferir a remuneração pelos serviços que ficou impedido de prestar. Sofre, assim, dois tipos de perdas, o prejuízo material, correspondente ao valor dos reparos de que o veículo necessita para voltar a ser utilizado, e o lucro cessante, consubstanciado no valor dos serviços que deixou de prestar durante o tempo em que o veículo teve de ficar parado para a realização dos reparos.

Inúmeras são as situações nas quais se pode caracterizar o lucro cessante. Basta que se tenha a possibilidade efetiva, em virtude do desempenho de uma atividade econômica, de obter incrementos patrimoniais, e estes deixem de ocorrer em virtude da ação de outrem.

Diversamente da repercussão econômica do dano moral, que em muitos ca-

sos é presumida, como acima se disse, o lucro cessante tem caráter objetivo e carece de demonstração. É sempre quantificável, ainda que não se exija nessa quantificação uma exatidão matemática.

Como contabilista, participamos de uma comissão que apurou o lucro cessante de uma indústria, cujas máquinas foram danificadas em virtude da queda de um avião da FAB. Não participamos da determinação dos danos materiais, ocorridos nas edificações e nas máquinas e equipamentos, que foi efetuada por uma equipe de engenheiros e economistas. Fizemos apenas a apuração do lucro cessante. Verificamos qual era o volume da produção diária daquela indústria e a margem de lucro líquido que a mesma auferia sobre os seus produtos. Com esses dados, e considerado o número de dias que a empresa deixou de funcionar até que fossem feitos os reparos em suas máquinas e equipamentos, indicamos o valor do lucro cessante.

3. A Indenização pelo Dano Moral

3.1. *O dano moral à pessoa jurídica*

A questão de saber se a pessoa jurídica tem, ou não, direito a indenização por dano moral exige que se estabeleça a distinção, que fizemos acima, entre o dano moral simplesmente moral, ou dano moral puro e a repercussão econômica do dano moral.

Quem sustenta a tese afirmativa geralmente está a se referir à repercussão econômica do dano moral. Na verdade, uma pessoa jurídica pode ser atingida em seu bom conceito, em sua credibilidade, mas não se pode falar em dano simplesmente moral, ou dano moral puro, em se tratando de uma pessoa jurídica.

⁵ Superior Tribunal de Justiça, Súmula 37.

ca, posto que esta não tem sentimento, não sofre a dor moral, e por isto mesmo não tem direito a indenização. Terá direito a indenização, isto sim, se houver repercussão econômica.

Uma pessoa jurídica não pode ser vítima de um dano simplesmente moral, ou dano moral puro. Por isto mesmo o Superior Tribunal de Justiça já decidiu, com acerto, que o dano moral resultante do protesto indevido de título não se caracteriza, se a empresa apontada como devedora estava desativada.”⁶

É certo que o Superior Tribunal de Justiça sumulou sua jurisprudência no sentido de que *a pessoa jurídica pode sofrer dano moral*.⁷ A análise dos julgados dos quais resultou esse entendimento, porém, nos leva à conclusão de que o dano moral aí mencionado não é dano simplesmente moral, ou dano moral puro. É dano moral com repercussão econômica potencial. No Recurso Especial nº 161.913-MG, por exemplo, cuidava-se de um protesto indevido de título de crédito, levado a efeito por um Banco, contra o qual a pessoa jurídica, vítima do dano, promovera ação cobrando indenização por danos morais, que foi julgada procedente em ambas as instâncias ordinárias, e o recurso especial não foi conhecido. Foi levado em conta a repercussão patrimonial ou econômica do fato que configura dano moral.

Para designar a repercussão econômica do dano moral diz-se que existe uma honra objetiva. A distinção entre honra objetiva e honra subjetiva tem sido rejeitada por alguns. O Ministro Carlos Alberto Menezes Direito, do STJ, por exemplo, afirma que

“O conceito de honra objetiva, opondo-se ao conceito de honra subjetiva, utilizado pela doutrina para justificar o deferimento de indenização por dano moral em favor da pessoa jurídica, com todo respeito, é, apenas, um artifício para o fim colimado.”⁸

Seja como for, o importante é que se tenha em mente a distinção entre o dano moral puro, ou dano moral sem repercussão econômica, e o dano moral com repercussão econômica que se presume em face das circunstâncias. Não seria justo negar o direito das pessoas jurídicas de haverem indenização pelos prejuízos, que são presumidos em face de certas circunstâncias, quando são vítimas de danos morais.

3.2. Dano moral com repercussão econômica

Realmente a ocorrência de um dano moral pode ter, e geralmente tem, repercussão econômica. Um título protestado indevidamente, um cheque devolvido com a indicação de insuficiência de fundos, podem provocar um sofrimento para a pessoa natural atingida. Podem consubstanciar grave dano moral. Dano simplesmente moral, ou dano moral puro, se do fato não decorrem prejuízos econômicos, cuja ocorrência, ou não, depende das circunstâncias em que o fato acontece.

Em se tratando de pessoa natural, ou física, dificilmente deixará de ocorrer o dano moral, consubstanciado no sofrimento, no constrangimento, que o protesto do título, ou a devolução do cheque, geralmente produz. E a depender das circunstâncias, pode haver repercus-

⁶ REsp 121.746 - RJ, Rel. Min. Ari Pargendler, julgado em 24.08.99, DJU 1 de 04.10.99, p. 53, e *Repertório IOB Jurisprudência*, nº 22/99, p. 503.

⁷ Superior Tribunal de Justiça, Súmula 227.

⁸ STJ - REsp nº 147.702-MA, Relator o Ministro Eduardo Ribeiro.

são econômica negativa, vale dizer, pode haver prejuízo. Ambos são indenizáveis.

Em se tratando de pessoa jurídica, não se pode falar em dano simplesmente moral, ou dano moral puro, porque uma pessoa jurídica não tem sentimentos e portanto não sofre a dor moral, não experimenta constrangimentos. Entretanto, se há repercussão econômica, aí sim, a pessoa jurídica tem o seu patrimônio diminuído e pode por isto pleitear a indenização correspondente.

Em outras palavras, o *patrimônio moral* da pessoa jurídica só vale na medida em que para esta representa um patrimônio econômico em estado potencial. Na medida em que se pode converter em valores econômicos. Por isto mesmo é que, para a pessoa jurídica, não importa o dano moral em si mesmo, mas a repercussão econômica deste.

A repercussão econômica do dano moral, repita-se, não se confunde com o lucro cessante, exatamente porque não depende de apuração. É presumida em face de circunstâncias, e seu valor é fixado por arbitramento, tal como acontece com a indenização do dano simplesmente moral.

4. Indenização de Dano Moral e Imposto de Renda

4.1. Indenização

A palavra indenização é daquelas, raras até, cujo significado não enseja divergências, até porque é o mesmo, seja na linguagem comum, como na linguagem jurídica, de sorte que nem seria necessário dissertar a esse respeito. De

todo modo, para que fique extrema de dúvida a não-incidência dos tributos em questão, sobre o valor a título de indenização recebido, vamos fazê-lo.

Indenizar é tornar inteiro. *Indene* é o que não sofreu dano. Vem do latim *indenis*. Derivou de in+damnum, *sem dano*. Indenização é a ação de tornar inteiro, vale dizer, de tornar sem dano.⁹

Da linguagem comum, à linguagem técnica, jurídica, o sentido é pacífico. Indenização é “ressarcimento, reparação, compensação.”¹⁰ É “a reparação do prejuízo de uma pessoa, em razão da inexecução ou da deficiente execução de uma obrigação ou da violação de um direito absoluto.”¹¹ A indenização, em última análise, “consiste em o ofensor colocar materialmente o patrimônio do ofendido no estado em que se encontrava se não fora a lesão.”¹²

4.2. Indenização e imposto de renda

No Judiciário tornaram-se comuns os casos de indenização por desapropriação. Tanto aqueles nos quais se discutia o valor da indenização, como aqueles outros, nos quais era questionada a cobrança indevida de imposto de renda. Daí porque alguns, menos atentos, terminaram associando a idéia de que o imposto de renda não incide sobre as indenizações por desapropriação, mais ao fato da desapropriação, do que ao fato de tratar-se de indenização que, como visto acima e de todos é sabido, nada acrescenta ao patrimônio.

É claro porém, absolutamente indubitado, que a não-incidência do im-

⁹ Antônio Geraldo da Cunha, *Dicionário Etimológico Nova Fronteira da Língua Portuguesa*, Nova Fronteira, Rio de Janeiro, 1982, p. 433.

¹⁰ Silveira Bueno, *Minidicionário da Língua Portuguesa*, FTD, São Paulo, 1996, p. 361; Deocleciano Terrieri Guimarães, *Dicionário Técnico Jurídico*, Rideel, São Paulo, 1995, p. 361.

¹¹ Ana Prata, *Dicionário Jurídico*, 3ª ed., Almedina, Coimbra, 1990, p. 316.

¹² João Melo Franco e Herlander Antunes Martins, *Dicionário de Conceitos e Princípios Jurídicos*, Almedina, Coimbra, 1988, p. 467.

posto de renda sobre as indenizações por desapropriação nada tem a ver com a especificidade da causa da indenização. Decorre do fato de que a indenização, em princípio,¹³ nada acrescenta ao patrimônio da pessoa que a recebe, configurando, assim, caso de não-incidência desse imposto.

Em norma recepcionada pelo art. 146, inciso III, alínea "a", da vigente Constituição Federal, o Código Tributário Nacional, estabelece:

"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 do inciso anterior."

Tudo o que está fora do alcance da expressão *acréscimo patrimonial*, constituirá, inexoravelmente, hipótese de *não-incidência* do imposto sobre renda e proventos de qualquer natureza. Se o legislador faz de modo diverso está agredindo a Constituição, que a ele somente reservou, para a instituição do imposto em tela, o campo dos acréscimos patrimoniais.

O intérprete e aplicador da lei, por seu turno, deve preferir o significado desta que a coloque em harmonia com a Constituição. No caso de que se cuida, portanto, as normas de leis ordinárias não podem ser interpretadas como autorizativas da cobrança de imposto de renda sobre o valor de indenização, posto

que a não ser assim estaria sendo cobrado o imposto de renda sem a ocorrência de acréscimo patrimonial.

Realmente, como ficou sobejamente demonstrado, a indenização apenas repõe. Nada acrescenta ao patrimônio. Seu recebimento, portanto, configura clara e indubitavelmente hipótese de não-incidência tributária.

A jurisprudência do Tribunal Regional Federal da 5ª Região é torrencial, mansa e pacífica no sentido da não-incidência do imposto de renda sobre indenizações. Entre os mais expressivos desse entendimento podem ser citados alguns acórdãos da lavra do eminente Juiz Petrucio Ferreira, que asseveram:

"A natureza jurídica da indenização não se confunde com a de rendimento, naquela inexistente riqueza nova, portanto falta de capacidade contributiva, escapando assim a incidência do imposto de renda, enquanto neste há um acréscimo patrimonial e portanto tributável."¹⁴

Entre os julgados de outros Regionais sobre o tema, é muito elucidativo e por isto mesmo merece destaque o proferido pelo TRF da 3ª Região, cuja ementa assim se expressa:

"6) Em sede de imposto de renda, salvo comprovação de fraude a acionistas ou de distribuição disfarçada de lucros, toda e qualquer indenização realiza hipótese de não incidência, à luz da definição de renda insculpada no art. 43, incs. I e II, do Código Tributário Nacional.

7) Ao legislador ordinário nessa matéria falta poder, seja para tributar seja para isentar, sendo inoperante a pre-

¹³ Dizemos em *princípio* porque em se tratando de indenização de dano moral, e de lucro cessante, ocorre acréscimo patrimonial.

¹⁴ AMS de que tratam os processos nº 558829-CE, julgado em 13.11.97, DJU de 30.01.98; nº 559019-PE, julgado em 16.12.97, DJU de 13.02.98, p. 514 e nº 558756-PE, julgado em 16.12.97, DJU de 13.02.98, p. 514. Todos relatados pelo eminente Juiz Petrucio Ferreira.

tensa normatividade isentiva contida no inciso V do art. 6º da Lei nº 7.713, de 22/12/88.”¹⁵

No Superior Tribunal de Justiça a jurisprudência é hoje absolutamente tranqüila no sentido da não incidência do imposto de renda sobre o valor de indenizações. Os julgados a seguir transcritos, proferidos por unanimidade, tanto pela Primeira, como pela Segunda Turma, bem o demonstram, inclusive pela referência feita no primeiro deles à *multiplicidade de precedentes jurisprudenciais*:

“Tributário. Desapropriação. Não-Incidência do Imposto de Renda. Lei 7.713/88 (Arts. 3º, § 2º, e 22, Par. Único).

1. O imposto incidente sobre “renda e proventos de qualquer natureza” alcança a “disponibilidade nova”, fato inexistente na desapropriação causadora da obrigação de indenizar pela diminuição patrimonial (propriedade), reparando ou compensando pecuniariamente os danos sofridos, sem aumentar o patrimônio anterior ao gravame expropriatório. Na desapropriação não ocorre a transferência de propriedade por qualquer forma de negócio jurídico amoldado ao direito privado e não se configura o aumento da capacidade contributiva. O imposto de renda não incide sobre o valor indenizatório

2. Multiplicidade de precedentes jurisprudenciais.

3. Recurso improvido.”¹⁶

“Tributário. Imposto de Renda. Verba Paga como ‘Indenização Especial’

pela Dispensa de Trabalhador. Ausência de Hipótese de Incidência Prevista no Art. 43 do CTN.

1. A não-incidência do ‘IR’ sobre as denominadas verbas indenizatórias a título de incentivo a impropriamente denominada ‘demissão voluntária’, com ressalva do entendimento do relator (REsp nº 125.791-SP, Voto-Visita, julgado em 14/12/97), decorre da constatação de não constituírem acréscimos patrimoniais subsumidos na hipótese do art. 43 do CTN.

2. Recurso Especial conhecido, mas improvido.”¹⁷

Também no Colendo *Supremo Tribunal Federal* a jurisprudência é pacífica no sentido de que indenização não consubstancia acréscimo patrimonial e, portanto, não se submete à incidência do imposto de renda:

“Representação. Arguição de Inconstitucionalidade Parcial do Inciso II, do Parágrafo 2º, do Art. 1º, do Decreto-Lei Federal nº 1.641, de 7.12.1978, que inclui a Desapropriação entre as Modalidades de Alienação de Imóveis, Suscetíveis de gerar Lucro a Pessoa Física e, assim, Rendimento Tributável pelo Imposto de Renda.

Não há, na desapropriação, transferência da propriedade, por qualquer negócio jurídico de direito privado. Não sucede, aí, venda do bem ao poder expropriante. Não se configura, outrossim, a noção de preço, como contraprestação pretendida pelo proprietário, ‘modo privado’. O ‘quantum’ auferido pelo titular da propriedade expropriada é, tão-só, forma de reposição, em seu patrimônio, do jus-

¹⁵ TRF da 3ª Região, na REO e AMS 263.249, DJU de 25.02.97, p. 9.332, citado por Alberto Tebechrani e outros, em Regulamento do Imposto de Renda para 1998, Resenha, São Paulo, 1998, p. 105.

¹⁶ STJ, 1ª Turma, REsp nº 118534/RS, unânime, Rel. Min. Milton Luiz Pereira, DJU de 19.12.97, p. 67.455.

¹⁷ STJ, 2ª Turma, REsp nº 163011/SC, unânime, Rel. Min. Adhemar Maciel, DJU de 25.05.98, p. 88.

to preço do bem, que perdeu, por necessidade ou utilidade pública ou por interesse social. Tal sentido da 'justa indenização' prevista na Constituição (art. 153, par. 22). Não pode, assim, ser reduzida a justa indenização pela incidência do imposto de renda. Representação procedente, para declarar a inconstitucionalidade da expressão 'desapropriação', contida no art. 1º, parágrafo 2, inciso II, do Decreto-lei nº 1.641/78."¹⁸

"Constitucional. Tributário. Imposto de Renda. Renda - Conceito. Lei nº 4.506, de 30.XI.64, art. 38, CF/46, art. 15, IV; CF/67, art. 22, IV; EC 1/69, art. 21, IV. CTN, art. 43

I - Rendas e proventos de qualquer natureza: o conceito implica reconhecer a existência de receita, lucro, proveito, ganho, acréscimo patrimonial que ocorrem mediante o ingresso ou o auferimento de algo, a título oneroso. CF, 1946, art.15, IV; CF/67, art. 22, IV; EC 1/69, art. 21, IV. CTN, art. 43

II - Inconstitucionalidade do art. 38 da Lei 4.506/64, que institui adicional de 7% de imposto de renda sobre lucros distribuídos.

III - R.E. conhecido e provido."¹⁹

Como se vê, a jurisprudência é realmente tranqüila no sentido de que sem acréscimo patrimonial não se pode falar de renda ou proventos de qualquer natureza, e em consequência não se pode cogitar da incidência de imposto de renda. Entretanto, não tem sido feita a distinção entre a indenização que nada acrescenta ao patrimônio do indenizado,

e aquela que efetivamente consubstancia acréscimo patrimonial.

4.3. Distinções necessárias

O adequado tratamento da questão de saber se a pessoa jurídica tem, ou não, direito à indenização por dano moral, exige que se estabeleça, como fizemos acima, a distinção entre: a) dano simplesmente moral ou dano moral puro; b) repercussão econômica de dano moral; e c) lucro cessante.

Em excelente estudo a respeito do dano moral pela exigência indevida de tributo, Janczeski assevera que "o aforamento de processo judicial, especialmente a execução fiscal, assim como o irregular registro no Cadin, gera repercussão negativa à pessoa (física ou jurídica), ferindo sua credibilidade e respeitabilidade, abalando sua reputação e imagem, mesmo que possa não trazer prejuízo patrimonial ou prejuízo patrimonial demonstrável. Por esta razão, o dano puramente moral deve ser reparado, compensando-se os dissabores decorrentes do ato lesivo."²⁰

Na verdade, indenizável à pessoa jurídica é a repercussão econômica do dano moral, ou o lucro cessante. A *repercussão negativa à pessoa (física ou jurídica), ferindo sua credibilidade e respeitabilidade, abalando sua reputação e imagem, mesmo que possa não trazer prejuízo patrimonial*, a que alude Janczeski, é a repercussão econômica do dano moral, que não carece de demonstração, no sentido de determinação objetiva da existência e correspondente quantificação econômica. Essa mesma

¹⁸ STF, Pleno, unânime, Representação nº 1260/DF, Rel. Min. Neri da Silveira, DJU de 18.11.88, p. 30.023.

¹⁹ STF, Pleno, unânime, RE nº 117.887/SP, Rel. Min. Carlos Velloso, DJU de 23.04.93, p. 6.923.

²⁰ Célio Armando Janczeski, "Dano Moral pela Exigência Indevida de Tributo", em *Revista Dialética de Direito Tributário*, São Paulo, nº 52, janeiro/2000, p. 59.

repercussão, quando objetivamente demonstrável, é o lucro cessante.

Do sentimento de dissabor, como elemento simplesmente subjetivo, sem qualquer possibilidade de repercussão econômica, não padece a pessoa jurídica, que por isto mesmo não tem direito à indenização pelo dano simplesmente moral, ou dano moral puro.

Por outro lado, o adequado tratamento da questão de saber se o imposto de renda incide sobre a indenização exige que se estabeleça a distinção entre a indenização que nada acrescenta ao patrimônio de quem a recebe, e aquela que na verdade consubstancia um acréscimo patrimonial.

A indenização de um dano econômico, ou material, ou patrimonial, sendo como é mera reposição, nada acrescenta ao patrimônio, e por isto é caso de não-incidência do imposto de renda. Já a indenização da repercussão econômica do dano moral, e a indenização do lucro cessante, incrementam o patrimônio

econômico de quem as recebe, e por isto mesmo podem ser fato gerador do imposto de renda.

Em se tratando de indenização do dano moral com repercussão econômica, assim como de indenização por lucro cessante, o que está sendo indenizada, ou tornada inteira, é a renda. Se não tivesse ocorrido o fato causa da repercussão econômica negativa, o lucro se teria formado normalmente, maior portanto, e estaria sujeito à incidência do imposto. Do mesmo modo, se não tivesse ocorrido o fato causa do lucro cessante, teria ocorrido o lucro que seria tributável. A indenização, é evidente, nestes casos faz inteiro o lucro, ou renda, que seria tributável. Há de ser tributada portanto.

Finalmente, note-se que se uma pessoa física, ou natural, recebe indenização por dano moral puro, o seu patrimônio, no sentido econômico, é aumentado. Ocorre, assim, o fato gerador do imposto de renda.