

# VERBAS INDENIZATÓRIAS E A INCIDÊNCIA DE IMPOSTO DE RENDA

*INDEMNITIES AND THE INCIDENCE OF INCOME TAX*

*Graziela Mayra Joskowicz*

*Procuradora Federal<sup>1</sup>*

*Especialista em Direito Tributário pela USP*

*Especialista em Direito Constitucional pela Universidade do Sul de Santa Catarina*

SUMÁRIO: Introdução; 1 A hipótese de incidência do imposto de renda no ordenamento brasileiro; 1.1 A previsão do imposto de renda na Constituição Federal de 1988; 1.2 O imposto de renda no Código Tributário Nacional; 2 O imposto de renda e as verbas indenizatórias; 2.1 Conceito e espécies de dano; 2.2 Conceito e espécies de indenização; 2.3

---

<sup>1</sup> Lotada na Procuradoria-Seccional Federal em São Bernardo do Campo/SP  
Av. Maria Adelaide L. Quelhas, nº 55, 3º andar – São Bernardo do Campo/SP – Cep 09725-610  
E-mail: graziela.mayra@agu.gov.br

Verbas indenizatórias e a incidência de imposto de renda; 3 Conclusões; Referências.

**RESUMO:** O presente artigo visa demonstrar que algumas verbas indenizatórias se subsumem à hipótese de incidência do imposto de renda. Aponta-se, primeiramente, que a renda tributável, de acordo com o ordenamento brasileiro, sempre pressupõe a existência de acréscimo patrimonial. Faz-se, ainda, um estudo quanto aos tipos de danos e de indenizações, a fim de evidenciar que apenas a indenização do dano emergente não gera acréscimo patrimonial e, portanto, está fora do campo de incidência do imposto de renda. Busca-se, assim, demonstrar que as verbas indenizatórias destinadas à compensação de danos morais e de lucros cessantes geram acréscimo patrimonial e, em consequência, são passíveis de incidência do referido tributo.

**PALAVRAS-CHAVE:** Imposto de Renda. Incidência. Indenização. Danos Morais. Lucros Cessantes.

**ABSTRACT:** This paper aims to demonstrate that there is incidence of income tax on some values received as indemnities. Firstly, the study shows that, according to Brazilian laws, the income tax always presupposes the existence of patrimonial increase. It is made an analysis as regards the types of damages and indemnities, in order to prove that only the indemnity related to emerging damages does not generate patrimonial increase and, for this reason, it is not subject to the incidence of income tax. The objective is, therefore, to demonstrate that the payments received as compensation of moral injuries and of loss of earnings generate patrimonial increase and, consequently, they are subject to the incidence of income tax.

**KEYWORDS:** Income Tax. Incidence. Indemnity. Moral Injuries. Loss of Earnings.

## INTRODUÇÃO

Uma das questões mais controversas na doutrina e na jurisprudência é a incidência do imposto de renda sobre verbas indenizatórias.

É comum encontrarmos manifestações no sentido de que o referido tributo não incide sobre uma determinada verba apenas pelo fato de ela ter natureza indenizatória.

Contudo, o presente artigo busca demonstrar que nem toda verba indenizatória encontra-se fora do campo de incidência do imposto de renda.

Para tanto, preliminarmente, será feito um estudo sobre as principais questões concernentes ao aspecto material da hipótese de incidência do imposto de renda na legislação brasileira.

Posteriormente, serão analisados os diferentes tipos de danos e de verbas indenizatórias.

Por fim, adentrar-se-á na questão específica deste trabalho, relativa à demonstração de que certas verbas indenizatórias se encontram no campo de incidência do imposto de renda.

## 1 A HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA DO IMPOSTO DE RENDA NO ORDENAMENTO BRASILEIRO

### 1.1 A PREVISÃO DO IMPOSTO DE RENDA NA CONSTITUIÇÃO FEDERAL DE 1988

A Constituição Federal, no exercício de seu papel de definir a competência tributária dos entes federativos, dispôs, em seu artigo 153, inciso III, que compete à União instituir imposto sobre “renda e proventos de qualquer natureza”. O § 2º desse artigo previu, ainda, que esse imposto “será informado pelos critérios da generalidade, da universalidade e da progressividade, na forma da lei”.

Não há consenso na doutrina acerca da existência ou não de um conceito constitucional de renda e proventos de qualquer natureza.

Há doutrinadores que entendem que a Constituição Federal, ao definir a competência tributária para instituição do imposto sobre

a renda e proventos de qualquer natureza, utilizou conceitos vagos e indeterminados, cabendo sua definição à lei complementar, nos termos do seu artigo 146, III, letra “a”.

Outra corrente, por sua vez, defende que existe um conceito de renda e proventos de qualquer natureza na Constituição Federal, que pode ser encontrado pela sua análise sistemática.

Um dos principais defensores da existência de um conceito de renda e proventos de qualquer natureza na Carta Magna é Roberto Quiroga Mosquera. Através de interpretação sistemática do texto constitucional, ele afirma que é possível concluir que a própria Constituição traz o conceito de renda e proventos de qualquer natureza, consistente na “mutação patrimonial que se constitui num acréscimo de seus elementos, acréscimos estes originados do trabalho, do capital, da aposentadoria ou de qualquer outra fonte geradora de riqueza nova<sup>2</sup>”.

Para chegar a essa conclusão, Quiroga, primeiramente, apresenta uma definição de renda e proventos de qualquer natureza por exclusão, que se baseia na rígida repartição constitucional de competências tributárias entre as pessoas políticas. Como afirma, a expressão “renda e proventos de qualquer natureza” não pode equivaler a nenhum dos demais fatos previstos na repartição de competências tributárias como hipóteses de incidência de outros tributos, como, por exemplo, importação, exportação, propriedade territorial rural, entre outros<sup>3</sup>.

Com base na análise dos termos “renda” e “proventos de qualquer natureza” empregados ao longo do texto constitucional, Quiroga conclui que a Constituição Federal caracteriza o imposto de renda como tributo que alcança o patrimônio em seu aspecto dinâmico, mais especificamente a mutação do patrimônio caracterizada por um acréscimo de seus elementos, uma riqueza nova<sup>4</sup>. Entende, dessa forma, que o Código Tributário Nacional (CTN) apenas reproduz, em caráter didático, o significado de “renda” e “proventos de qualquer natureza” dado pelo texto constitucional<sup>5</sup>.

---

2 MOSQUERA, Roberto Quiroga. *Renda e proventos de qualquer natureza: o imposto e o conceito constitucional*. São Paulo: Dialética, 1996. p. 135.

3 *Ibid.*, p. 78.

4 *Ibid.*, p. 118.

5 *Ibid.*, p. 108.

No mesmo caminho, com fundamento na rígida repartição da competência tributária efetuada pela Constituição Federal, bem assim nos princípios que regem a atividade impositiva relativa ao imposto de renda, especialmente os da generalidade, universalidade, progressividade e capacidade contributiva, Paulo Ayres Barreto também defende a existência de um conceito constitucional de renda e proventos de qualquer natureza<sup>6</sup>.

Ricardo Mariz de Oliveira, por sua vez, defende que existe um sentido semântico mínimo de renda e proventos na Constituição Federal, que deve ser buscado na legislação existente no regime constitucional anterior a 1988, especialmente na definição contida no artigo 43 do CTN. Assevera que a Assembléia Constituinte utilizou esse termo técnico-jurídico – “renda e proventos de qualquer natureza” - que já era empregado no regime anterior, tendo sido a definição dada pelo CTN amplamente aceita<sup>7</sup>. Contudo, admite que a Constituição Federal não optou por nenhuma das correntes econômicas sobre a renda, seja a renda-produto ou a renda-acrécimo patrimonial<sup>8</sup>.

Deveras, considerando-se que o conceito de renda não é unívoco, já que há diversas teorias que buscam defini-lo, parece não ser possível encontrar na Constituição Federal um conceito específico para a expressão “renda e proventos de qualquer natureza” prevista no artigo 153, inciso III. Certamente, através da interpretação histórica e sistemática da Carta Magna, pode-se obter uma noção, um sentido mínimo, daquilo que pode ser considerado como renda e proventos de qualquer natureza, mas não é possível extrair do texto constitucional sua exata definição<sup>9</sup>.

De fato, sob a perspectiva econômica, não há um único entendimento acerca do que seja “renda”, sendo que as teorias desenvolvidas para

---

6 Assim disserta esse autor: “a expressão renda e proventos de qualquer natureza é de ser interpretada, nos estritos termos em que constitucionalmente plasmada, como acréscimo a um dado conjunto de bens e direitos (patrimônio), pertencente a uma pessoa (física ou jurídica), observado um lapso temporal necessário para que se realize o cotejo entre determinados ingressos, de um lado, e certos desembolsos, de outro.” (BARRETO, Paulo Ayres. *Imposto sobre a renda e preços de transferência*. São Paulo: Dialética, 2001. p. 72).

7 OLIVEIRA, Ricardo Mariz de. *Fundamentos do imposto de renda*. São Paulo: Quartier Latin, 2008. p. 174-175.

8 *Ibid.*, p.181.

9 Nesse sentido, SCHOUERI, Luís Eduardo. O mito do lucro real na passagem da disponibilidade jurídica para a disponibilidade econômica. In: MOSQUERA, Roberto Quiroga; LOPES, Alexandro Broedel (Coord.). *Controvérsias Jurídico-contábeis (aproximações e distanciamentos)*. São Paulo: Dialética, 2010. p. 245.

defini-la reúnem-se em torno de duas correntes: a renda-produto e a renda-acrécimo patrimonial<sup>10</sup>.

Segundo a teoria da renda-produto, ou teoria da fonte, renda é o fruto periódico de uma fonte permanente. Como ilustração, a renda corresponderia ao fruto obtido de uma árvore (capital), sem que ela pereça. Já a teoria da renda-acrécimo patrimonial conceitua renda através da comparação do patrimônio em dois momentos diversos, correspondendo à diferença positiva da situação do patrimônio no final e no começo do período analisado.

Além dessas teorias econômicas, há a teoria legalista, segundo a qual renda é aquilo que a lei assim estabelecer. Contudo, essa corrente legalista apenas poderia ser admitida no plano da definição constitucional de competências tributárias, vez que o constituinte originário dispõe de poderes amplos, os quais, porém, também não são ilimitados, já que se deve observar a natureza das coisas e a necessidade de que a tributação recaia sobre fatos que revelem sinais de capacidade contributiva. Assim, mesmo o legislador constitucional não pode dizer que é renda algo que sequer possui densidade econômica. Além do mais, o termo “renda” apresenta um limite semântico mínimo, que não pode ser transposto pela lei<sup>11</sup>.

Como já mencionado, não se vislumbra que a Constituição Federal tenha optado, ao definir a competência para instituição do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza, por nenhuma teoria específica acerca do conceito de renda.

Importante observar que a própria Constituição Federal, em seu artigo 146, III, “a”, incumbiu o legislador complementar da tarefa de definir os fatos geradores dos impostos discriminados na Constituição.

Assim, a definição específica, dentre as possíveis, do que deve ser entendido por renda e proventos de qualquer natureza, restou à lei complementar, a qual não poderia deixar de levar em conta os princípios constitucionais explícitos, como a capacidade contributiva, e implícitos, como o mínimo existencial, além de observar os limites para que não haja invasão da competência de outro ente federativo<sup>12</sup>.

10 SCHOUEI, op. cit., p. 243.

11 OLIVEIRA, op. cit., p. 177.

12 SCHOUEI, op. cit., p. 246.

Em consequência, a definição de renda e proventos de qualquer natureza pode ser encontrada no CTN, que foi recepcionado pela Constituição Federal de 1988 como lei complementar.

## 1.2 O IMPOSTO DE RENDA NO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL

O CTN, em seu artigo 43, define a hipótese de incidência do imposto sobre a renda, assim dispondo:

Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

A interpretação do sentido e alcance desse dispositivo legal encontra divergências na doutrina.

Luis Eduardo Schoueri entende que esse artigo do CTN revela que o legislador complementar optou, na definição da renda tributável, tanto pela teoria da renda-produto, como pela teoria da renda-acréscimo patrimonial. Afirma que, segundo esse dispositivo, o imposto pode recair sobre qualquer acréscimo patrimonial e, ainda que este não se verifique, a tributação poderá ocorrer pela teoria da renda-produto<sup>13</sup>.

Assevera Schoueri que, embora o inciso II do artigo em comento se refira a acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior, do que se conclui que o inciso I também prevê a ocorrência de acréscimos patrimoniais, não estaria expresso que esse inciso se refira somente a casos de acréscimo patrimonial. Conforme esse entendimento, o primeiro inciso permitiria a tributação da renda-produto, independentemente da existência de acréscimo patrimonial, enquanto o segundo inciso permitiria a tributação dos acréscimos patrimoniais<sup>14</sup>.

13 SCHOUERI, op. cit., p. 246-247.

14 Ibid., p. 247.

Não obstante esse respeitável posicionamento, parece não ser essa a efetiva dicção do dispositivo legal em comento. Da leitura desse artigo, pode-se depreender que a renda tributável pressupõe sempre a existência de um acréscimo patrimonial.

Deveras, uma vez que o inciso II do artigo 43 do CTN conceitua “proventos de qualquer natureza” como “acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior”<sup>15</sup>, esse dispositivo indica que o inciso I também pressupõe o acréscimo patrimonial para que haja renda tributável.

Portanto, é possível afirmar que o CTN considera como “renda” o acréscimo patrimonial decorrente do capital, do trabalho ou da combinação de ambos e como “proventos de qualquer natureza”, os demais acréscimos patrimoniais, não provenientes do capital, do trabalho ou da combinação de ambos<sup>16</sup>.

Esse é o entendimento expresso por Brandão Machado, como se observa em suas palavras:

Quando o Código diz que *renda* é o produto do trabalho ou do capital, ou da combinação de ambos, ainda não definiu bem, porque não indica em que sentido se há de tomar a expressão *produto*, que também exigiria uma definição. Quando, no inciso II do mesmo art. 43, transcrito, define *proventos de qualquer natureza* como os *acréscimos patrimoniais* (não compreendidos no inciso I), o Código permite concluir que *renda* é um *acréscimo patrimonial*.<sup>17</sup>

Paulo de Barros Carvalho também entende que o acréscimo patrimonial é, nos termos do CTN, pressuposto para consideração da renda tributável. Assim disserta:

Prevalece, no direito brasileiro, a terceira das teorias referidas, segundo a qual o que interessa é o aumento do patrimônio líquido, sendo considerado como lucro tributável exatamente o acréscimo líquido verificado no patrimônio da empresa, durante período determinado,

15 Há de se observar, como relata Ricardo Mariz de Oliveira, que, historicamente, a expressão “proventos de qualquer natureza” referia-se aos valores pagos aos funcionários públicos, especialmente quando em inatividade, mas foi definida de forma bem mais ampla pelo CTN (op. cit., p. 172).

16 Nesse sentido, BARRETO, op. cit., p. 73.

17 Breve exame crítico do art. 43 do CTN. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva (coord.). *Imposto de renda: Conceitos, princípios e comentários* (em memória de Henry Tilbery). São Paulo: Resenha Tributária, 1994. p. 100.

independentemente da origem das diferentes parcelas. É o que se depreende do art. 43 do Código Tributário Nacional.<sup>18</sup>

Hugo de Brito Machado compartilha desse entendimento, afirmando que “não há *renda*, nem *provento*, sem que haja acréscimo patrimonial, pois o CTN adotou expressamente o conceito de renda como *acrécimo*”<sup>19</sup>.

Dessa forma, tendo o CTN definido que a renda tributável corresponde ao acréscimo patrimonial, há de se verificar seu significado.

O acréscimo patrimonial consiste em riqueza nova que adere ao patrimônio, ou seja, é aquilo que não existia anteriormente e passa a integrá-lo. Conforme assevera Mary Elbe Queiroz, “deve ser considerado como ‘acrécimo’ o resultado do valor auferido menos os recursos empregados na sua obtenção e na manutenção da fonte produtora”<sup>20</sup>.

Importante destacar que o patrimônio não inclui todos os direitos da pessoa, mas apenas aqueles de conteúdo econômico. Patrimônio consiste, portanto, no conjunto de direitos e obrigações de conteúdo econômico de uma pessoa, permanecendo fora desse conceito os direitos morais<sup>21</sup>. Embora haja quem considere a existência de um “patrimônio moral”, este não seria considerado para fins tributários, já que a incidência tributária pressupõe a existência de capacidade contributiva, que apenas se revela através de bens e direitos de valor econômico.

A verificação do aumento patrimonial impescinde da fixação de um intervalo de tempo para sua apuração, tendo em vista que a renda é dotada de um caráter dinâmico. A renda, portanto, não pode ser medida pela extensão patrimonial num dado momento, pois, nesse caso, estar-se-ia apurando o montante do capital, cujo caráter é estático. A renda consiste no acréscimo do patrimônio verificado entre dois momentos estabelecidos<sup>22</sup>.

18 CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito tributário, linguagem e método*. São Paulo: Noeses, 2008. p. 599.

19 MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de Direito Tributário*. 27. ed. São Paulo: Malheiros, 2006. p. 329.

20 QUEIROZ, Mary Elbe Gomes. *Imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza*. Barueri: Manole, 2004. p. 76.

21 LEMKE, Gisele. Regime tributário das indenizações. In: MACHADO, Hugo de Brito (Coord.). *Regime tributário das indenizações*. São Paulo: Dialética, 2000. p. 84.

22 CARVALHO, op. cit., p. 600.

Observa-se que o artigo 43 do CTN não previu a tributação da renda em si mesma considerada, mas de uma conduta caracterizada como “aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica” da renda ou dos proventos de qualquer natureza. Isso significa que, para que haja tributação, não basta que exista uma riqueza, é necessário que a renda seja adquirida e que haja disponibilidade sobre ela.

A exigência do legislador complementar quanto à existência da disponibilidade da renda deve-se ao fato de que, enquanto essa não existir, não haverá manifestação de capacidade contributiva. Dessa forma, pode-se dizer que haverá disponibilidade da renda quando o contribuinte puder dela se valer para pagar o imposto respectivo. Isso não significa que seja necessária a ocorrência de um efetivo ingresso, mas que haja um direito incontestável a ele<sup>23</sup>.

Essas disposições do CTN são normas gerais que delimitam o campo de incidência do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza, definindo os limites para atuação do legislador ordinário na instituição do tributo.

Observe-se que a legislação ordinária que regula o imposto de renda distingue as pessoas jurídicas e as pessoas físicas.

Em relação às pessoas físicas, o artigo 3º, § 1º, da Lei nº 7.713/1988 preceitua que o imposto de renda incidirá sobre “todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, e ainda os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados”.

Quanto às pessoas jurídicas, nos termos dos artigos 25 e 26 da Lei nº 8.981/1995 e do artigo 1º da Lei nº 9.430/1996, o imposto de renda incidirá sobre os lucros<sup>24</sup>, que consistem no “resultado positivo apurado pela pessoa jurídica na exploração de atividades econômicas após a dedução das receitas percebidas pelas empresas dos custos e despesas

---

23 SCHOUERI, op. cit., p. 252.

24 A base de cálculo do imposto será o lucro real, presumido ou arbitrado. O lucro real consiste na diferença entre as receitas auferidas e os custos e despesas necessárias à produção dos rendimentos e à manutenção da fonte produtora. Já os lucros presumido e arbitrado são apurados por meio da aplicação de percentuais, previstos em lei, sobre o valor da receita bruta, com os acréscimos estabelecidos em lei (Cf. QUEIROZ, op.cit., p. 272-273).

por ela efetuados para obter tais valores, abrangendo a pluralidade dos rendimentos da unidade econômica explorada<sup>25</sup>.

Verifica-se, portanto, que a incidência do imposto de renda, seja para pessoa física ou para pessoa jurídica, pressupõe a existência de acréscimo patrimonial.

Feito esse breve estudo sobre a hipótese de incidência do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza, passa-se à análise da possibilidade da imposição desse tributo sobre verbas indenizatórias.

## 2 O IMPOSTO DE RENDA E AS VERBAS INDENIZATÓRIAS

### 2.1 CONCEITO E ESPÉCIES DE DANO

Buscar-se-á demonstrar a seguir que, ao contrário do que afirma grande parte da doutrina e da jurisprudência, não são todas as verbas indenizatórias que se encontram fora do campo de incidência do imposto sobre a renda.

Para tanto, preliminarmente, faz-se necessário discorrer sobre os diferentes tipos de danos, os quais dão ensejo a diferentes tipos de indenização. Em relação a cada tipo de indenização, como se demonstrará adiante, a questão da incidência do imposto de renda também será diversa.

O dano corresponde a um prejuízo, uma perda. Conforme conceitua Mary Elbe Queiroz, “dano do latim *damnu*, significa mal ou ofensa pessoal; prejuízo moral; ou prejuízo material causado a alguém, pela deterioração ou inutilização de seus bens.<sup>26</sup>”

O dano é um dos pressupostos para a responsabilidade civil, seja contratual ou extracontratual. Em geral, seu caráter é patrimonial, mas também pode atingir elementos não patrimoniais, relativos à personalidade. Nesse caso, geralmente, são designados como danos morais.

O dano moral, expressamente previsto pela Constituição Federal, em seu artigo 5º, incisos V e X, consiste em uma lesão a elementos relacionados à pessoa, não atingindo diretamente seu patrimônio,

25 QUEIROZ, op. cit., p. 79.

26 As indenizações sob a ótica do imposto de renda. In: MACHADO, Hugo de Brito (Coord.). *Regime tributário das indenizações*. São Paulo: Dialética, 2000. p. 255.

entendido este como conjunto de bens com valor econômico. Embora usualmente se utilize a expressão “patrimônio moral”, a palavra “patrimônio”, em seu sentido estrito, designa apenas o conjunto de bens de valor econômico<sup>27</sup>. Por isso, costuma-se utilizar as expressões dano moral e dano extrapatrimonial como equivalentes<sup>28</sup>.

A esse respeito, disserta Silvio de Salvo Venosa:

Danos não patrimoniais, que nem todos admitem como sinônimo de danos morais, são, portanto, aqueles cuja valoração não tem uma base de equivalência que caracteriza os danos patrimoniais. Por isso mesmo, são danos de difícil avaliação pecuniária<sup>29</sup>.

Observe-se que há doutrinadores que afirmam que há dois tipos de dano moral: o puro, que não provoca consequências econômicas, e o que tem repercussão econômica. No entanto, adota-se aqui a ideia de que o dano moral é sempre puro. A chamada repercussão econômica do dano moral, em verdade, deve ser entendida como um dano patrimonial ocorrido em concomitância com o dano moral e deve seguir a disciplina dada àquele<sup>30</sup>.

Os danos patrimoniais representam um prejuízo econômico causado ao patrimônio. Embora as expressões “dano patrimonial” e “dano material” sejam muitas vezes usadas como sinônimos, elas não o são. Dano patrimonial diz respeito às lesões causadas a um interesse econômico estimável em dinheiro, abrangendo tanto o dano à coisa quanto à pessoa. Já o dano material é expressão mais restrita, utilizada para designar apenas as lesões a uma coisa e não à pessoa. Assim, todo dano material é patrimonial, mas o inverso não é verdadeiro<sup>31</sup>.

O dano patrimonial engloba o dano emergente e o lucro cessante. É o que está previsto no artigo 402 do Código Civil, que assim dispõe: “Salvo as exceções expressamente previstas em lei, as perdas e danos devidas ao credor abrangem, além do que ele efetivamente perdeu, o que razoavelmente deixou de lucrar”.

---

27 OLIVEIRA, op. cit., p. 202.

28 LEMKE, op. cit., p. 84.

29 VENOSA, Silvio de Salvo. *Direito Civil: responsabilidade civil*. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2004. p. 251.

30 LEMKE, op. cit., p. 79.

31 PEREIRA, Caio Mário da Silva. *Instituições de Direito Civil: teoria geral das obrigações*. 22. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2009. p. 332.

Washington de Barros Monteiro define bem o significado de dano emergente e lucro cessante, qualificando o primeiro como dano positivo e o último como dano negativo, como se depreende de suas palavras:

Verifica-se assim que, em regra, os danos se enquadram em duas classes, positivos e negativos. Consistem os primeiros numa real diminuição no patrimônio do credor e os segundos, na privação de um ganho que o credor tinha o direito de esperar. Os antigos comentadores do direito romano designavam esses danos pelas conhecidas expressões *damnum emergens* e *lucrum cessans*. Dano emergente é o *déficit* no patrimônio do credor, a concreta redução por este sofrida em sua fortuna (*quantum mihi abfuit*). Lucro cessante é o que ele razoavelmente deixou de auferir, em virtude do inadimplemento do devedor (*quantum lucrari potui*)<sup>32</sup>.

Assim, o dano emergente consiste em verdadeira diminuição do patrimônio. Corresponde ao que a pessoa efetivamente perdeu. Como exemplo, no caso de um veículo abalroado, o dano emergente corresponderia ao valor dos reparos e da eventual desvalorização do bem em decorrência do acidente.

Já o lucro cessante corresponde ao aumento possível que o patrimônio teria se o evento lesivo não tivesse acontecido. O prejuízo que se pressupõe, nesse caso, consiste, pois, na privação de um ganho, de um lucro provável. Seguindo o exemplo dado acima, no caso de o veículo abalroado ser instrumento de trabalho, o lucro cessante corresponderia ao montante que o proprietário do bem lesado deixou de ganhar por ter ficado impedido de utilizá-lo por certo período.

Essa distinção dos tipos de dano é essencial para a compreensão dos efeitos das respectivas indenizações no patrimônio da pessoa que o experimentou, já que, na indenização do lucro cessante, bem como na do dano moral, haverá verdadeiro acréscimo patrimonial, que, como já visto, caracteriza-se como aspecto material da hipótese de incidência tributária do imposto de renda. É o que será melhor explanado a seguir.

## 2.2 CONCEITO E ESPÉCIES DE INDENIZAÇÃO

Indenizar significa tornar indene o prejuízo, ou seja, reparar ou compensar o dano. O dever de indenizar exsurge quando presentes alguns

32 MONTEIRO, Washington de Barros. *Curso de Direito Civil: direito das obrigações*. São Paulo: Saraiva, 1960. p. 365-366.

requisitos previstos na lei. Entre eles, há a necessidade da comprovação da existência de um prejuízo, que pode ser presumido pela lei, do nexó causal entre o dano e a conduta do agente, além da culpa, exceto quando se tratar de responsabilidade objetiva<sup>33</sup>.

O ideal de justiça é que a reparação do dano seja feita de modo a reconstruir a situação existente antes do evento lesivo. Trata-se da reparação *in natura* ou específica. Contudo, nem sempre é possível a reparação específica, dando-se ensejo à reparação em pecúnia.

É possível, porém, a cumulação da reparação específica com perdas e danos. Isso ocorre quando a prestação originária ou a prestação *in natura* ainda é possível, mas, em virtude da demora do devedor, houve prejuízo ao credor. Nesse caso, é possível somar, à execução específica, perdas e danos moratórios<sup>34</sup>.

A indenização das perdas e danos deve expressar-se em uma quantia em dinheiro equivalente ao prejuízo sofrido pelo credor. Embora nem sempre seja possível estabelecer uma exata correspondência entre o dano e o valor da indenização, esse montante deve ser aquele que mais se aproxime da satisfação do lesado. Os critérios para o cálculo do valor da indenização variam dependendo do tipo de dano.

Na indenização por dano material, tratando-se de dano emergente, deve-se verificar quais foram os prejuízos efetivamente sofridos e provados, quantificando-se a diminuição ocorrida no patrimônio. Na hipótese de lucro cessante, deve-se averiguar quais os ganhos que razoavelmente poderia se esperar caso não houvesse ocorrido o ato lesivo. A indenização deve equivaler a esse ganho futuro presumido, que acresceria o patrimônio da pessoa que sofreu o dano<sup>35</sup>.

Já no caso de dano moral, a quantificação da indenização é uma tarefa mais complicada, vez que os elementos da personalidade não guardam correspondência com valores econômicos. Em razão disso, não há consenso na doutrina e na jurisprudência quanto aos critérios para estabelecer-se o valor da indenização dos danos morais. Silvio de Salvo Venosa ensina que o valor dessa indenização deve ser estabelecido

---

33 VENOSA, Sílvio de Salvo. *Direito civil: teoria geral das obrigações e teoria geral dos contratos*. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2003. p. 257.

34 PEREIRA, op. cit., p. 320.

35 LEMKE, op. cit., p. 83.

considerando três fatores: a compensação do dano, a punição do ofensor e a dissuasão da prática do ato ilícito<sup>36</sup>. O que é importante verificar, porém, é que essa indenização não recompõe o patrimônio, que não foi lesado, mas acrescenta valores a ele, como compensação pelo dano extrapatrimonial<sup>37</sup>.

Considerando-se o acima exposto, resta claro que, dependendo do bem jurídico lesado, a indenização terá uma natureza distinta.

Com efeito, nem toda indenização visa restabelecer um patrimônio que foi diminuído. Isso ocorre apenas no caso de dano emergente, em que houve um verdadeiro déficit patrimonial, que será repostado através da indenização. Não é o caso, porém, dos lucros cessantes, já que a indenização a eles referida não visa reparar um decréscimo havido no patrimônio, mas sim a perda de um ganho que possivelmente ocorreria e que representaria acréscimo patrimonial. Da mesma forma, com relação aos danos morais, a indenização não visa recompor o patrimônio, já que, como visto, os direitos da personalidade atingidos não o integram.

Em razão disso, pode-se dizer que há dois tipos de indenização: a indenização-compensação, referente aos danos morais e aos lucros cessantes, e a indenização-reposição, relativa aos danos emergentes<sup>38</sup>.

A indenização-reposição consiste, pois, na reparação do montante que foi diminuído do patrimônio em decorrência do evento lesivo. Nesse caso, portanto, a indenização não corresponderá a um acréscimo patrimonial, já que apenas representará um restabelecimento da situação patrimonial anterior à lesão.

---

36 VENOSA, op. cit., 2004. p. 259.

37 LEMKE, op. cit., p. 83.

38 LEAL, Augusto Cesar de Carvalho. Desconstruindo o mito da não-incidência do imposto de renda sobre verbas de natureza indenizatória. *Revista da PGFN*, Brasília, v. 1, n. 1, jan./jun. 2011. p. 238. Observe-se que há classificações diferentes propostas pela doutrina, como a que é defendida por Eduardo Gomes Philippsen. Segundo ele, tanto a indenização relativa a danos emergente, quanto a relativa aos lucros cessantes, seriam indenização-reposição, sendo a primeira classificada como "indenização-reposição do patrimônio" e a última como "indenização-reposição do lucro". No tocante à indenização por danos morais, ele também a classifica como "indenização-compensação". Contudo, embora se verifique que essa classificação, no tocante à indenização relativa aos lucros cessantes, seja diversa da aqui acolhida, a conclusão a que chega o autor é igual a aqui defendida, ou seja, que a indenização dos lucros cessantes, assim como a dos danos morais, acarretam acréscimo patrimonial. (A incidência do imposto de renda sobre indenizações. Interesse Público, Porto Alegre, v.9, n.41, p. 203-228, jan./fev. 2007)

A indenização-compensação, contrariamente, representa uma riqueza nova entregue à pessoa que sofreu o dano, já que este não havia acarretado uma diminuição patrimonial. Tanto a indenização do dano moral como a dos lucros cessantes não visam ressarcir a subtração de uma riqueza anteriormente existente. Por isso, não há que se falar, nesses casos, em reposição, que consiste na devolução ou ressarcimento de algo anteriormente já existente, mas em compensação da lesão ao patrimônio imaterial ou da perda do lucro que se esperava obter. Nessas hipóteses, pois, vislumbra-se a ocorrência de um acréscimo patrimonial em decorrência do recebimento da indenização-compensação.

Essa distinção das espécies de indenização não pode deixar de ser considerada no estudo da incidência do imposto de renda sobre verbas indenizatórias. Como se passará a demonstrar, para a análise da incidência desse tributo, não basta que se verifique se uma verba tem ou não natureza indenizatória, mas é preciso verificar a repercussão dessa verba no patrimônio, se o acresce ou não.

### **2.3 VERBAS INDENIZATÓRIAS E A INCIDÊNCIA DE IMPOSTO DE RENDA**

Encontram-se, na doutrina e na jurisprudência, diversas manifestações no sentido de que basta que uma determinada verba seja caracterizada como indenizatória para que ela fique fora do campo de incidência desse tributo.

Por esse caminho, pressupõe-se que as verbas que ostentam o status de indenizatórias nunca podem representar acréscimo patrimonial, o qual, como visto, consiste no critério material da hipótese de incidência do imposto de renda, conforme previsto no CTN.

É o que defende Roque Antonio Carrazza, conforme se depreende de suas palavras: “tal se dá com as indenizações, que não tipificam rendas tributáveis por meio de IR, já que nelas se mostra de todo ausente este sentido de acréscimo patrimonial”<sup>39</sup>.

Segundo esse entendimento, portanto, pode-se utilizar como critério para verificar se uma parcela se subsume ou não à hipótese de incidência do imposto de renda a sua classificação como indenizatória

---

39 CARRAZZA, Roque Antonio. *Imposto sobre a renda (perfil constitucional e temas específicos)*. 3. ed. São Paulo: Malheiros, 2009. p. 191.

ou remuneratória. Assim, conforme essa perspectiva, caso a verba seja qualificada como remuneratória, haverá incidência do tributo, o que não acontecerá se for caracterizada como de natureza indenizatória.

Por isso, encontram-se na jurisprudência diversas decisões que fundamentam a não incidência do imposto de renda com base no fato de a verba ter natureza indenizatória, independentemente de se tratar de indenização-reposição ou indenização-compensação.

Esse entendimento, porém, não parece ser o mais consentâneo com o que dispõe o ordenamento jurídico brasileiro a respeito do imposto de renda. Com efeito, para se verificar a incidência desse tributo é preciso perscrutar se a verba recebida pelo sujeito a título de indenização representa um acréscimo patrimonial, vez que nem toda indenização visa reparar um anterior déficit no patrimônio.

Com base no que já foi exposto nos itens anteriores, resta claro que a indenização do dano emergente não caracteriza acréscimo patrimonial, pois visa recompor uma perda patrimonial, de modo que sobre ela não deve incidir imposto de renda. O mesmo não ocorre com a indenização do dano moral e a do dano material relativo aos lucros cessantes, que caracterizam acréscimo patrimonial, sujeitando-se, portanto, à incidência do referido tributo.

Esse entendimento é também expresso por Gisele Lemke:

Percebe-se, pois, que não concordamos integralmente com a doutrina e jurisprudência majoritárias, as quais são, a nosso sentir, com todo respeito, muito simplistas, ao sustentarem a não incidência de IR sobre as indenizações. Partem elas da ideia de que toda indenização constitui recomposição do patrimônio, o que, como se procurou demonstrar, não corresponde à verdade. Apenas a indenização por dano material do tipo dano emergente é que tem por função a recomposição do patrimônio do sujeito passivo. Aquela do tipo lucro cessante tem em mira os chamados danos futuros. A indenização por dano material (terminologia esta contra a qual já manifestamos nossas reservas) não recompõe nada. Sua função é de compensação [...]<sup>40</sup>.

---

40 LEMKE, op. cit., p. 86.

Verifica-se, portanto, que parece não existir dúvidas quanto à não incidência de imposto de renda sobre a indenização de danos emergentes, porquanto estes constituem efetiva diminuição do patrimônio e a indenização respectiva nada mais faz do que recompor aquela perda. Daí se conclui que não há acréscimo patrimonial sobre o qual pudesse incidir imposto de renda. Ademais, caso se admitisse a incidência do tributo nessa hipótese, haveria diminuição do efetivo valor da indenização, afetando sua finalidade de tornar o patrimônio completamente indene<sup>41</sup>.

No que tange à indenização por dano moral, porém, há muita discussão quanto a sua subsunção ou não à hipótese de incidência do imposto de renda.

Na jurisprudência, tem-se reconhecido a não incidência do tributo nessa hipótese. O Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do Recurso Especial 1.152.764/CE<sup>42</sup>, submetido ao regime dos recursos repetitivos, nos termos do artigo 543-C do Código de Processo Civil, após diversos precedentes no mesmo sentido, decidiu, por unanimidade, que a verba recebida em razão do dano moral, por ter natureza indenizatória, não representa acréscimo patrimonial, de modo que não se submete à incidência do imposto de renda. Em decorrência disso, a referida Corte editou a Súmula nº 498, no sentido de que “não incide imposto de renda sobre a indenização por danos morais”.

Parte da doutrina também defende esse entendimento. É o caso de Luís Eduardo Schoueri e José Gomes Jardim Neto que, embora reconheçam que o dano moral não gera um decréscimo do patrimônio, entendem que a indenização que visa compensá-lo não gera acréscimo patrimonial<sup>43</sup>. Asseveram que o bem extrapatrimonial lesado já tinha um valor econômico reconhecido pelo Direito antes da ocorrência do dano, mas apenas não estava apurado por se tratar de bem que está fora do comércio. Entretanto, a partir do momento em que o bem sofre a lesão, o Direito passaria a ver esse bem de forma diversa, destacando seu valor econômico para possibilitar sua compensação em pecúnia, ante a

41 MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito; RAMOS, Paulo de Tarso Vieira. Regime Tributário das indenizações. In: MACHADO, Hugo de Brito (Coord.). *Regime tributário das indenizações*. São Paulo: Dialética, 2000. p. 125.

42 Relator Ministro Luiz Fux, julgado em 23/06/2010.

43 Em suas palavras: “o dano moral, em si mesmo, não corresponde a decréscimo algum de capital, nem significa perda monetária por parte do ofendido, mas a indenização se dá pelo pagamento de quantia em dinheiro” (A indenização por dano moral e o imposto de renda. In: MACHADO, Hugo de Brito (Coord.). *Regime tributário das indenizações*. São Paulo: Dialética, 2000. p.234).

impossibilidade de reparação natural. Concluem, assim, que não se deve cogitar da tributação pelo imposto de renda da indenização dos danos morais, vez que “não há ingresso de novo bem ao patrimônio do ofendido, tão-somente a representação econômica de parte ou da integralidade desse bem, para que seja possível a sua recomposição perante o Direito”<sup>44</sup>.

Na mesma linha, assevera Roque Carrazza que os valores pecuniários recebidos a título de indenização por dano moral não acarretam acréscimo patrimonial tributável, já que eles apenas transformam em dinheiro a lesão moral sofrida, a fim de compensá-la<sup>45</sup>.

No entanto, apesar desse entendimento expresso por esses respeitáveis juristas, a análise do que dispõe o ordenamento jurídico acerca do imposto de renda e da indenização por dano moral parece indicar solução diversa. Deveras, através do confronto entre o aspecto material da hipótese de incidência do imposto de renda (renda e proventos entendidos como acréscimo patrimonial) e a natureza da indenização por dano moral (indenização-compensação), há de se concluir que sobre ela incide o referido tributo.

Com efeito, uma vez que o dano moral não atinge bens patrimoniais, os valores pecuniários obtidos como compensação por essa lesão acabam acrescentando o patrimônio, dando ensejo à incidência do imposto de renda. Como já esclarecido acima, o fato de uma verba ser indenizatória não significa que ela não possa representar uma riqueza nova. Se o dano não afetou o patrimônio econômico, há de se assumir que o montante pecuniário recebido para compensá-lo incrementa o patrimônio.

Da mesma opinião compartilha Hugo de Brito Machado, que assim disserta:

Assim, na medida em que se opera, pelo recebimento de uma indenização, a compensação de elementos morais por elemento econômico, tem-se um crescimento do patrimônio econômico e ocorrem, no campo tributário, as repercussões daí decorrentes.<sup>46</sup>

44 MACHADO, op. cit., p. 237.

45 CARRAZZA, op. cit., p. 198.

46 Regime tributário das indenizações. In: MACHADO, Hugo de Brito (Coord.). Regime tributário das indenizações. São Paulo: Dialética, 2000. No mesmo sentido, entre outros: LEMKE, op. cit., p. 85; MACHADO SEGUNDO; RAMOS, op. cit., p. 125; QUEIROZ, Mary Elbe, As indenizações sob a ótica do imposto de renda. In: MACHADO, Hugo de Brito (Coord.). *Regime tributário das indenizações*. São

Conclusão semelhante pode ser alcançada em relação à indenização dos lucros cessantes. Deveras, nesse caso, a indenização refere-se à compensação de ganhos futuros esperados, mas frustrados em vista da ocorrência do evento lesivo. Não se trata, portanto, do ressarcimento de dano que tenha atingido elementos já existentes anteriormente no patrimônio, mas de dano que atingiu a expectativa de obtenção de novas riquezas. Daí se percebe que essa indenização, substituindo os ganhos esperados, acarreta acréscimo patrimonial e está sujeita à incidência do imposto de renda.

Há de se consignar, porém, que esse entendimento não é pacífico. Roque Carrazza, por exemplo, afirma que essa indenização não geraria acréscimo patrimonial, “mas simples compensação, em pecúnia, pela injusta frustração da *expectativa de ganho* (o que não deixa de representar diminuição patrimonial)”<sup>47</sup>. Segundo ele, as teses que defendem a incidência do imposto de renda sobre indenização de lucros cessantes afrontariam, além das normas gerais do imposto de renda previstas no CTN, os seguintes dispositivos da Constituição Federal: (i) o artigo 153, III, que define a competência da União para instituir tributo sobre o fato “auferir renda”, que seria diverso de “obter indenização”; (ii) o artigo 145 § 1º, que prevê que os impostos devem, sempre que possível, atender ao princípio da capacidade contributiva e (iii) o artigo 150, IV, que veda a utilização de tributo com efeito de confisco<sup>48</sup>.

Esse posicionamento, contudo, não resiste a uma detida análise da questão. Deveras, os lucros cessantes representam o acréscimo patrimonial que o contribuinte provavelmente teria caso não tivesse ocorrido o dano. Esse acréscimo, naturalmente, seria passível de tributação pelo imposto de renda. Assim, a indenização dos lucros cessantes nada mais é do que a compensação relativa a esse ganho esperado, representando efetivo acréscimo patrimonial. Consequentemente, deve-se reconhecer a incidência do tributo.

A existência do acréscimo patrimonial nessa situação fica evidente na seguinte explicação de Caio Mário da Silva Pereira a respeito dos lucros cessantes:

---

Paulo: Dialética, 2000, p. 271; MARINS, James Regime tributário das indenizações. In: MACHADO, Hugo de Brito (Coord.). *Regime tributário das indenizações*. São Paulo: Dialética, 2000. p. 144.

47 CARRAZZA, op. cit., p. 200.

48 Ibid, p. 201.

Era lícito ao credor esperar que a execução da obrigação lhe proporcionasse um incremento patrimonial, conseqüente ao acréscimo econômico que a prestação lhe traria. A inadimplência veio privá-lo, a uma só vez, deste acréscimo e daquele benefício. A reparação das perdas e danos abrangerá, então, a restauração do que o credor perdeu e a composição do que deixou razoavelmente de ganhar, apurado segundo um *juízo de probabilidade*.<sup>49</sup>

Muitos doutrinadores também defendem que a indenização por lucro cessante representa acréscimo patrimonial, estando sujeita à incidência do imposto de renda<sup>50</sup>. Cabe aqui transcrever manifestação esclarecedora de Hugo de Brito Machado a respeito do tema:

Também em se tratando de indenização por lucro cessante é inegável a ocorrência do crescimento patrimonial. Os lucros são acréscimos patrimoniais, e como tais são tributáveis. Na medida em que sejam substituídos por indenizações, evidentemente estas assumem a posição daqueles<sup>51</sup>.

No mesmo sentido, disserta James Marins:

Não há dúvida de que no caso de reparação de dano decorrente de lucros cessantes deva incidir o imposto de renda, por se tratar de acréscimo patrimonial tributável. Até porque esta remuneração a título de indenização representa quantia que seria – pelo menos em tese – recebida pela vítima se não houvesse ocorrido o evento lesivo, e certamente teria sido tributada neste caso<sup>52</sup>.

Verifica-se, portanto, que a indenização dos lucros cessantes proporciona incremento patrimonial, de modo que não há que se falar que a tese que defende a incidência de imposto de renda sobre essa verba afronta preceitos constitucionais ou do CTN. Deveras, embora seja certo que a Constituição Federal atribui à União a competência para instituir imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza e não sobre o recebimento de indenizações, há de se aceitar que certas indenizações consistem em renda ou proventos,

49 PEREIRA, op. cit., p. 322.

50 Entre eles, podem ser citados LEMKE, op. cit., p. 86; QUEIROZ, op. cit., p. 269; MARINS, op. cit., p. 143.

51 MACHADO, op. cit., 2000. p. 109.

52 MARINS, James. Regime tributário das indenizações. In: MACHADO, Hugo de Brito (Coord.). *Regime tributário das indenizações*. São Paulo: Dialética, 2000. p. 143-144.

por representarem acréscimo patrimonial. Esse é o caso das indenizações dos lucros cessantes que, por representarem riquezas novas, revelam capacidade contributiva. Portanto, deve-se admitir a incidência do tributo sobre essas verbas.

Resta demonstrado, assim, que nem todas as indenizações estão fora do campo de incidência do imposto de renda. Com efeito, aquelas que importem em acréscimo patrimonial subsumem-se à hipótese de incidência do imposto de renda, nos termos do artigo 43 do CTN e das leis que instituem o tributo.

### 3 CONCLUSÕES

O presente artigo buscou demonstrar que a qualificação de uma determinada verba como indenizatória não é suficiente para excluí-la do campo de incidência do imposto de renda.

É imprescindível verificar qual o tipo de indenização para saber se ela se subsume ou não à hipótese de incidência do referido tributo.

Assim, somente as indenizações que não gerem acréscimo patrimonial não serão tributáveis pelo imposto de renda. Esse é o caso da chamada indenização-reposição, ou seja, da indenização do dano emergente, a qual visa recompor o patrimônio em relação ao déficit causado pelo evento lesivo, não gerando, portanto, acréscimo patrimonial.

O mesmo não ocorre, porém, no caso da indenização-compensação, que visa compensar os danos morais ou os lucros cessantes.

Com relação aos danos morais, os valores pecuniários recebidos como indenização não visam recompor o patrimônio, tendo em vista que os direitos da personalidade não o integram, de modo que tal indenização gera acréscimo patrimonial.

Da mesma forma, no caso dos lucros cessantes, a indenização não visa recompor uma diminuição verificada no patrimônio, mas a perda de um ganho que possivelmente ocorreria e que geraria acréscimo patrimonial.

Portanto, embora ostentem natureza indenizatória, os danos morais e os lucros cessantes representam riqueza nova, sendo, assim, rendas tributáveis.

**REFERÊNCIAS**

- BARRETO, Paulo Ayres. *Imposto sobre a renda e preços de transferência*. São Paulo: Dialética, 2001.
- CARRAZZA, Roque Antonio. *Imposto sobre a renda (perfil constitucional e temas específicos)*. 3. ed. São Paulo: Malheiros, 2009.
- CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito tributário, linguagem e método*. São Paulo: Noeses, 2008.
- LEAL, Augusto Cesar de Carvalho. Desconstruindo o mito da não-incidência do imposto de renda sobre verbas de natureza indenizatória. *Revista da PGFN*, Brasília, v. 1, n. 1, jan./jun. 2011.
- LEMKE, Gisele. Regime tributário das indenizações. In: MACHADO, Hugo de Brito (Coord.). *Regime tributário das indenizações*. São Paulo: Dialética, 2000.
- MACHADO, Hugo de Brito. Regime tributário das indenizações. In: MACHADO, Hugo de Brito (Coord.). *Regime tributário das indenizações*. São Paulo: Dialética, 2000.
- \_\_\_\_\_. *Curso de Direito Tributário*. 27. ed. São Paulo: Malheiros, 2006.
- MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito; RAMOS, Paulo de Tarso Vieira. Regime Tributário das indenizações. In: MACHADO, Hugo de Brito (Coord.). *Regime tributário das indenizações*. São Paulo: Dialética, 2000.
- MACHADO, Brandão. Breve exame crítico do art. 43 do CTN. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva (coord.). *Imposto de renda: Conceitos, princípios e comentários (em memória de Henry Tilbery)*. São Paulo: Resenha Tributária, 1994.
- MARINS, James. Regime tributário das indenizações. In: MACHADO, Hugo de Brito (Coord.). *Regime tributário das indenizações*. São Paulo: Dialética, 2000.
- MELO, José Eduardo Soares de. *Curso de Direito Tributário*. 6. ed. São Paulo: Dialética, 2005.
- MONTEIRO, Washington de Barros. *Curso de direito civil: direito das obrigações*. São Paulo: Saraiva, 1960.

MOSQUERA, Roberto Quiroga. *Renda e proventos de qualquer natureza: o imposto e o conceito constitucional*. São Paulo: Dialética, 1996.

OLIVEIRA, Ricardo Mariz de. *Fundamentos do imposto de renda*. São Paulo: Quartier Latin, 2008.

PEREIRA, Caio Mário da Silva. *Instituições de Direito Civil: teoria geral das obrigações*. 22. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2009.

PHILIPPSEN, Eduardo Gomes. A incidência do imposto de renda sobre indenizações. *Interesse Público*, Porto Alegre, v.9, n.41, jan./fev. 2007.

QUEIROZ, Mary Elbe Gomes. *Imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza*. Barueri: Manole, 2004.

\_\_\_\_\_. As indenizações sob a ótica do imposto de renda. In: MACHADO, Hugo de Brito (Coord.). *Regime tributário das indenizações*. São Paulo: Dialética, 2000.

SCHOUERI, Luís Eduardo; JARDIM NETO, José Gomes A indenização por dano moral e o imposto de renda. In: MACHADO, Hugo de Brito (Coord.). *Regime tributário das indenizações*. São Paulo: Dialética, 2000.

SCHOUERI, Luís Eduardo. O mito do lucro real na passagem da disponibilidade jurídica para a disponibilidade econômica. In: MOSQUERA, Roberto Quiroga; LOPES, Alexsandro Broedel (Coord.). *Controvérsias Jurídico-contábeis (aproximações e distanciamentos)*. São Paulo: Dialética, 2010.

VENOSA, Silvio de Salvo. *Direito civil: teoria geral das obrigações e teoria geral dos contratos*. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

\_\_\_\_\_. *Direito civil: responsabilidade civil*. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2004.