



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

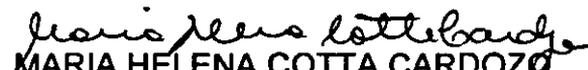
Processo nº. : 10840.000111/2002-58
Recurso nº. : 147.651
Matéria : IRPF - Ex(s): 2000
Recorrente : AMILTON ANTUNES BARREIRA
Recorrida : 3ª TURMA/DRF-BRASÍLIA/DF
Sessão de : 13 de junho de 2007
Acórdão nº. : 104-22.488

BOLSAS DE ESTUDO E DE PESQUISA - ÁREA MÉDICA - NATUREZA DE DOAÇÃO - ENCARGO NÃO TRIBUTÁVEL - Não entrarão no cômputo do rendimento bruto, para fins tributáveis, os valores percebidos a título de bolsas de estudo e de pesquisa caracterizadas como doação, quando recebidas exclusivamente para proceder a estudos ou pesquisas e desde que os resultados dessas atividades não representem vantagens para o doador, nem importem contraprestação de serviços. Assim, a bolsa de estudos percebida por professores e pesquisadores, ligados à área médica, para realização de estudos e pesquisas, constitui doação com encargo, não tributável pelo imposto de renda (inciso VII, do artigo 39, do RIR/1999, aprovado pelo Decreto nº. 3.000, de 1999).

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por AMILTON ANTUNES BARREIRA.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


MARIA HELENA COTTA CARDOZO
PRESIDENTE


NELSON MALLMANN
RELATOR

FORMALIZADO EM: 11 JUL 2007

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10840.000111/2002-58
Acórdão nº. : 104-22.488

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros RENATO COELHO BORELLI (Suplente convocado), PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA, GUSTAVO LIAN HADDAD, ANTONIO LOPO MARTINEZ, MARCELO NEESER NOGUEIRA REIS e REMIS ALMEIDA ESTOL. Ausente justificadamente a Conselheira HELOÍSA GUARITA SOUZA. *pel*



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10840.000111/2002-58
Acórdão nº. : 104-22.488

Recurso nº. : 147.651
Recorrente : AMILTON ANTUNES BARREIRA

RELATÓRIO

AMILTON ANTUNES BARREIRA, contribuinte inscrito CPF/MF sob o nº 160.858.769-04, residente e domiciliado na cidade de Ribeirão Preto, Estado de São Paulo, à Rua Faveiro, nº. 35 - Bairro Jardim Recreio, jurisdicionado a DRF em Ribeirão Preto - SP, inconformado com a decisão de Primeira Instância de fls. 21/24, prolatada pela Terceira Turma de Julgamento da DRJ em Brasília - DF, recorre, a este Primeiro Conselho de Contribuintes, pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 28/41.

Contra o contribuinte foi lavrado, em 17/10/01, Auto de Infração - Imposto de Renda Pessoa Física (fls. 09/13) com ciência através de AR, em 14/12/01, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 10.589,10 (padrão monetário da época do lançamento do crédito tributário), a título de imposto de renda pessoa física, acrescidos da multa de lançamento de ofício normal de 75% e dos juros de mora de, no mínimo, 1% ao mês, calculado sobre o valor do imposto de renda relativo ao exercício de 2000, correspondente ao ano-calendário de 1999.

A exigência fiscal em exame teve origem em procedimentos de fiscalização, onde a autoridade lançadora entendeu haver omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica decorrentes de trabalho sem vínculo empregatício. A autoridade lançadora entende ter havido omissão de rendimentos tributáveis no valor de R\$ 31.379,04 percebidos da Faculdade de Medicina de Ribeirão Preto - USP - originalmente considerado como isento. Infração capitulada nos artigos 1º ao 3º e artigo 6º da Lei n.º 7.713, de 1988; artigos 1º ao 3º, da Lei n.º 8.134, de 1990; artigos 1º, 3º, 5º, 6º, 11º e 32, da Lei n.º 9.250, de 1995; e artigo 21 da Lei n.º 9.532, de 1997.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10840.000111/2002-58
Acórdão nº. : 104-22.488

Em sua peça impugnatória de fls. 01/06, instruída pelos documentos de fls. 07/15, apresentada, tempestivamente, em 10/01/02, o autuado se indis põe contra a exigência fiscal, solicitando que seja acolhida a impugnação para tornar insubsistente o auto de infração, com base, em síntese, nos seguintes argumentos:

- que o valor de R\$ 31.379,04 corresponde a rendimentos que se enquadram como bolsa de estudos, posto que foram entregues ao impugnante a título de incentivo a pesquisa na área em que este atua na Universidade, e não como contraprestação por serviços pessoais prestados, conforme comprova a Declaração da FAEPA;

- que, a inexistir, como de fato e de direito inexistente falta ou insuficiência de pagamento do tributo tampouco recolhimento intempestivo sem acréscimos legais, não há que se falar em incidência de juros e multa moratória, quanto menos em multa de ofício;

- que, quanto a Taxa Selic, o CTN é claro no sentido de dizer que a lei pode até fixar percentual superior a 1%, o que não significa, porém, dizer que a lei que regulamente a matéria possa delegar a quantificação dos juros a órgão da administração federal, portanto, integrante do Executivo, que é parte interessada na cobrança do tributo na oscilação do mercado em razão dos títulos que emite;

- que a fiscalização quando do levantamento da suposta diferença na base de cálculo do imposto anual, simplesmente desconsiderou as informações constantes da Declaração de Ajuste Anual, assim, ante tal premissa que se põe como requisito à imputação da multa punitiva de 75%, conclui-se pela total impropriedade de sua adoção no caso em epígrafe, uma vez que não restou, em nenhum momento e por nenhum modo, comprovado intuito do impugnante em burlar o fisco, até porque não deixou de declarar quaisquer dos rendimentos recebidos tributados ou isentos.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10840.000111/2002-58
Acórdão nº. : 104-22.488

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pelo impugnante a Terceira Turma de Julgamento da DRJ em Brasília - DF concluiu pela procedência da ação fiscal e manutenção integral do lançamento, com base, em síntese, nas seguintes considerações:

- que a fiscalização apurou omissão de rendimentos decorrentes do trabalho sem vínculo empregatício, pago pela Faculdade de Medicina de Ribeirão Preto, no valor de R\$ 31.379,04;

- que o contribuinte alega que os rendimentos ora tributados foram declarados como isentos de tributação por se referir à bolsa de estudo;

- que, no presente caso, conforme análise da documentação trazida aos autos, verifica-se que os rendimentos em questão não se enquadram na regra isentiva do imposto de renda previsto no artigo 39, inciso VII, do RIR/99;

- que destacamos o seguinte trecho da declaração da Fundação de Apoio ao Ensino, Pesquisa e Assistência do Hospital das Clínicas da Faculdade de Medicina de Ribeirão Preto da Universidade de São Paulo - FAEPA: "Declaramos, ainda, que em cumprimento de seus objetivos institucionais, a FAEPA concede bolsa de estudos a professores e pesquisadores ligados à Faculdade de Medicina de Ribeirão Preto da Universidade de São Paulo, como é o caso do interessado, para o desenvolvimento de projetos de Pesquisa aprovados pelo Comitê de Ética em Pesquisa do Hospital das Clínicas, ou para desenvolvimento de atividade e natureza didático-assistenciais, clínicas, cirúrgicas ou anátomo-patológica, mediante apresentação de Plano de Trabalho aprovado por seus respectivos Departamentos, de acordo com programação específica". Donde se conclui que os serviços prestados representam vantagem para o doador e importa contraprestação de serviços. A própria fonte pagadora classificou os rendimentos como tributáveis ao proceder mensalmente à retenção do imposto de renda, conforme se verifica da dirf enviada à Receita Federal;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10840.000111/2002-58
Acórdão nº. : 104-22.488

- que no que se refere à incidência dos juros de mora, a sua exigência no auto de infração está sendo efetuada na forma da lei. O Código Tributário Nacional outorgou à lei a faculdade de estipular os juros de mora aplicáveis sobre os créditos tributários não pagos no vencimento. O § 1º do art. 161 do CTN estabelece que os juros serão calculados à taxa de 1%, se outra não for fixada em lei. A partir de 1º de janeiro de 1996, os juros de mora passaram a refletir a variação da Taxa Selic;

- que a multa de ofício de 75% tem como base o inciso I, do art. 44 da lei nº. 9.430, de 1996, e é exigida nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, como é o presente caso, o contribuinte declarou os rendimentos como isentos e compensou o respectivo imposto retido, apesar de a fonte pagadora os ter classificado como tributável.

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 11/07/05, conforme Termo constante às fls. 25/27 e, com ela não se conformando, o contribuinte interpôs, dentro do prazo hábil (10/08/05), o recurso voluntário de fls. 28/41, instruído com o documento de fls. 42, no qual demonstra total irresignação contra a decisão supra, baseado, em síntese, nos mesmos argumentos apresentados na fase impugnatória.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10840.000111/2002-58
Acórdão nº. : 104-22.488

VOTO

Conselheiro NELSON MALLMANN, Relator

O presente recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal e deve, portanto, ser conhecido por esta Câmara.

Não há argüição de qualquer preliminar.

No mérito, como se vê do relatório, cinge-se a discussão do presente litígio em torno da tributação de R\$ 31.379,04, pago, durante o ano-calendário de 1999, como vantagem pessoal a título de bolsa de estudos e pesquisas.

Sustenta o suplicante, em suas razões de defesa, que o valor de R\$ 31.379,04 corresponde a rendimentos que se enquadram como bolsa de estudos, posto que foram entregues ao recorrente a título de incentivo a pesquisa na área em que este atua na Universidade, e não como contraprestação por serviços pessoais prestados, conforme comprova a declaração da FAEPA.

Inicialmente, a fim de melhor posicionar os Conselheiros desta Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, se faz necessário esclarecer o seguinte:

1 - que a Fundação de Apoio ao Ensino, Pesquisa e Assistência do Hospital das Clínicas da Faculdade de Medicina de Ribeirão Preto da Universidade de São Paulo - FAEPA - CNPJ 57.722.118/0001-40 é uma entidade jurídica de direito privado - Fundação de Apoio - sem fins lucrativos e com autonomia administrativa e financeira, conforme

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10840.000111/2002-58
Acórdão nº. : 104-22.488

Estatuto registrado no 1º Cartório de Títulos e Documentos sob o número de ordem 40728, sendo que uma de suas finalidades estatutárias, estimular trabalhos nas áreas didáticas, assistenciais e de pesquisa, por meio de apoio material e de remuneração a pesquisadores, a docentes e ao pessoal de apoio, servidores ou não do Hospital das Clínicas, que participem do planejamento e execução das atividades fins da Fundação;

2 - que a FAEPA concede bolsas de estudos a professores e pesquisadores ligados à Faculdade de Medicina de Ribeirão Preto da Universidade de São Paulo, para desenvolvimento de Projetos de Pesquisa aprovados pelo Comitê de Ética em Pesquisa do Hospital das Clínicas, ou para desenvolvimento de atividades de natureza didático-assistenciais, clínicas, cirúrgicas ou anátomo-patológicas, mediante apresentação de Plano de Trabalho aprovado por seus respectivos Departamentos, de acordo com programação específica;

3 - que a Universidade de São Paulo é uma autarquia de regime especial do governo do estado, com autonomias didáticas, científicas e administrativas, portanto, pessoa jurídica de direito público, estando o requerente em exercício numa de suas unidades, a Faculdade de Medicina de Ribeirão Preto;

4 - que o Hospital das Clínicas de Ribeirão Preto é uma autarquia do governo do estado, com autonomia financeira e administrativa vinculado à Secretaria de Estado da Saúde.

Posto isto, cabe, ainda, esclarecer, que bolsa de estudo não se enquadra no conceito de indenização, razão pela qual não há de se falar em indenização no presente litígio.

Entendo, que a controvérsia dos autos deve ser dirimida em face do disposto no artigo 39, inciso VII do RIR/99, que preceitua, *verbis*:

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10840.000111/2002-58
Acórdão nº. : 104-22.488

"Art. 39. Não entrarão no cômputo do rendimento bruto:

VII - as bolsas de estudo e pesquisa caracterizadas como doação, quando recebidas exclusivamente para proceder a estudos ou pesquisas e desde que os resultados dessas atividades não representem vantagem para o doador, nem importem contraprestação de serviços (Lei nº. 9.250, de 1995, art. 26);"

Dispõe a Lei nº. 9.250, de 1995:

"Art. 26. Ficam isentas do imposto de renda as bolsas de estudo e de pesquisa caracterizadas como doação, quando recebidas exclusivamente para proceder a estudos ou pesquisas e desde que os resultados dessas atividades não representem vantagem para o doador, nem importem contraprestação de serviços."

Não tenho dúvidas, que a bolsa de estudo ou da pesquisa será doação civil, negócio de liberdade, desde que o pagamento feito pelo doador atribuindo o encargo da realização de estudo ou de pesquisa não reverta esse resultado economicamente para ele doador ou para pessoa interposta. Será doação, pois, o pagamento de valor, em pecúnia ou in natura, à pessoa, sob condição de que realize um curso acadêmico ou uma pesquisa para o domínio, sem que o resultado do estudo ou da pesquisa seja diretamente aproveitado economicamente pelo doador. Ao contrário, se o resultado do estudo ou da pesquisa reverter ao doador, estar-se-á diante de relação de emprego contra salário.

A isenção de imposto de renda alcança somente as doações sem encargo e as doações com encargo ou remuneração, desde que a prestação devida pelo donatário não reverta economicamente ao doador. Se a prestação devida pelo donatário reverter, de algum modo, economicamente, para o doador, não será doador, mas emprego com salário, sujeito às normas do imposto de renda devido pela pessoa física.

Segundo o artigo 1.165 do Código Civil: "considera-se doação o contrato em que uma pessoa, por liberalidade, transfere do seu patrimônio bens ou vantagens para o de outra, que os aceita".

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10840.000111/2002-58
Acórdão nº. : 104-22.488

Desta forma, somente as bolsas de estudo caracterizadas como doação, ou seja, oferecida por liberalidade do doador a uma pessoa, não são tributadas pelo imposto de renda, excluídas aquelas cujo resultado da pesquisa ou do estudo represente vantagem para o doador ou que importe em contraprestação de serviço.

Assim, se o resultado da atividade desenvolvida pelo bolsista importar em vantagem, assim entendido como "o ganho, a utilidade, o proveito, o lucro, que se possa auferir, ou tirar, de um ato jurídico, de um negócio" (cf Vocabulário Jurídico De Plácido e Silva), para o doador, ou que a bolsa de estudo represente uma contraprestação de serviços, não se estará diante de uma doação, pois se perde o caráter de liberalidade, no primeiro caso, podendo configurar-se como pagamento de royalties, direitos autorais ou consultoria, e no segundo, pagamento por trabalho prestado.

Pelo visto, o suplicante recebe daquela instituição (FAEPA - FMRPUSP) uma bolsa para efetuar pesquisas na área médica de sua especialidade. O trabalho que presta como Professor Doutor do Departamento de Neurologia, Psiquiatria e Psicologia Médica do Hospital das Clínicas da Faculdade de Medicina de Ribeirão Preto da Universidade de São Paulo decorre de seu próprio cargo. Ele é Professor Titular da Faculdade de Medicina de Ribeirão Preto, que pertence à Universidade de São Paulo, e exerce a referida atividade no Regime de Dedicção Integral à Docência e à Pesquisa.

A autoridade julgadora observa, que na DIRF apresentada pela Faculdade de Medicina de Ribeirão Preto da Universidade de São Paulo - CNPJ nº. 63.025.530/0026-62 (fl. 19), os valores de rendimentos por ela informados foram no código 0588 - Rendimentos do Trabalho sem Vínculo Empregatício, havendo inclusive a retenção de Imposto de Renda na fonte.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10840.000111/2002-58
Acórdão nº. : 104-22.488

Por outro lado, observa-se que a DIRF apresentada pela Universidade de São Paulo - CNPJ 63.025.530/0001-04 (fl. 20), os valores por ela informados foram no código 0561 - Rendimentos do Trabalho Assalariado com Vínculo Empregaticio.

Assim, verifica-se que o valor da bolsa de estudo, concedida para desenvolvimento de Projetos de Pesquisa aprovados pelo Comitê de Ética em Pesquisa do Hospital das Clínicas, ou para desenvolvimento de atividades de natureza didático-assistenciais, clínicas, cirúrgicas, não constituiu contraprestação de serviços, na medida em que o suplicante permaneceu percebendo os seus salários da Universidade de São Paulo, conforme consta do documento de fl. 20.

Observa-se, ainda, que as atividades do suplicante no Hospital Universitário são inerentes à docência médica, pois constituem o núcleo das aulas práticas, sem as quais os conhecimentos teóricos ministrados em salas de aulas não teriam qualquer efeito, o que afetaria a formação dos futuros médicos.

Mas, com ou sem o recebimento de bolsas de estudos, o suplicante, por força do regime de seu trabalho, é obrigado a ministrar aulas práticas no Hospital Universitário. E não poderia ser diferente.

Sendo assim, ele não prestou serviços sem vínculo empregaticio para a FAEPA, e sim recebeu uma ajuda financeira, por meio de uma bolsa de estudos, equivalente a uma doação para desenvolver pesquisas. Ou seja, para o recebimento dos valores pagos pela FAEPA, não fez qualquer contraprestação de serviços para aquela entidade, a qual não usufruiu qualquer vantagem financeira com as pesquisas desenvolvidas por seus bolsistas.

A doação, no caso, a bolsa de estudo, também não representou, no meu entender, qualquer vantagem para o doador, a Universidade de São Paulo, pois esta Universidade não irá auferir lucro, ganho, proveito ou utilidade com o desenvolvimento intelectual do seu funcionário.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10840.000111/2002-58
Acórdão nº. : 104-22.488

O Projeto de Pesquisa para FAEPA (Universidade de São Paulo) realizado pelo suplicante é decorrente de sua própria função, não representando qualquer vantagem específica para aquela instituição, mas tão somente para o professor se e quando for promovido.

Não há dúvidas, que a doação poderá ser onerosa, também denominada de modal, quando se impõe ao donatário determinada obrigação, encargo, condição ao donatário.

Da mesma forma, o vínculo do donatário com o doador não descaracteriza a doação, como alega aquela autoridade.

Cabe ressaltar, que ao intérprete da legislação tributária é defeso desprezar os institutos consagrado no direito, como é o caso do instituto da doação previsto no Código Civil, ex vi da expressa disposição do artigo 110, do Código Tributário Nacional, *verbis*:

"Art.110 - 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, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias."

Neste sentido, é a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, acerca do dispositivo acima aludido, ao asseverar, *verbis*:

"EMENTA

TRIBUTO - FIGURINO CONSTITUCIONAL - À Supremacia da Carta Federal é conducente a glosar-se a cobrança de tributo discrepante daqueles nela previstos.

IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS - CONTRATO DE LOCAÇÃO - A terminologia constitucional do Imposto sobre serviços revela o objeto da tributação. Conflita com a Lei Maior dispositivos que imponha o tributo

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10840.000111/2002-58

Acórdão nº. : 104-22.488

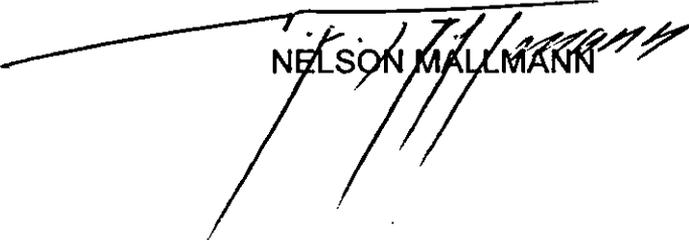
considerado contrato de locação de bem móvel. **Em Direito, os institutos, as expressões e os vocábulos têm sentido próprio descabendo confundir a locação de serviços com a de móveis, práticas diversas regidas pelo Código Civil, cujas definições são de observância inafastável - artigo 110 do Código Tributário Nacional.** (RE n. 116.121-3)

Desta forma, não podem as autoridades administrativas mudar a natureza das coisas, no caso, alterar o instituto doação, para exigir sobre a bolsa de estudo percebida pelo suplicante, que tem nítida natureza de doação, tributo que a lei expressamente afasta.

Desta, forma é de se afastar a incidência do imposto de renda sobre a parcela recebida a título de bolsa de estudo pelo suplicante.

Em razão de todo o exposto e por ser de justiça, voto no sentido de DAR provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 13 de junho de 2007


NELSON MALLMANN