



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10840.003584/00-38
Recurso nº. : 133.537
Matéria : IRPF - EX.: 1999
Recorrente : REGINALDO CENEVIVA
Recorrida : 6ª TURMA/DRJ em SÃO PAULO II - SP
Sessão de : 10 DE SETEMBRO DE 2003
Acórdão nº. : 102-46.130

IRPF - RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS - São tributáveis, na fonte e na declaração, os rendimentos recebidos a título de bolsa de estudos que não constituam doação recebida exclusivamente para proceder a estudos ou pesquisas e importem em prestação de serviço.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por REGINALDO CENEVIVA.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso. Ausentes, momentaneamente, os Conselheiros Ezio Giobatta Bernardinis, Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira e Maria Goretti de Bulhões Carvalho.


ANTONIO DE FREITAS DUTRA
PRESIDENTE


JOSE OLESKOVICZ
RELATOR

FORMALIZADO EM: 21 OUT 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NAURY FRAGOSO TANAKA, MARIA BEATRIZ ANDRADE DE CARVALHO e GERALDO MASCARENHAS LOPES CANÇADO DINIZ.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10840.003584/00-38
Acórdão nº. : 102-46.130
Recurso nº. : 133.537
Recorrente : REGINALDO CENEVIVA

RELATÓRIO

Contra o contribuinte foi lavrado auto de infração (fls. 05/09) para exigir-lhe o crédito tributário relativo ao exercício de 1999, ano-calendário de 1998, de R\$ 10.310,74, sendo R\$ 1.793,44 de imposto de renda declarado, R\$ 4.205,04 de imposto de renda suplementar, R\$ 3.153,78 de multa de ofício e R\$ 1.158,48 de juros de mora, calculados até o mês de novembro de 2000 (fl. 05), em virtude de omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica, decorrente de trabalho sem vínculo empregatício, no valor de R\$ 20.680,68, pagos pela 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 (fl. 09).

Em sua impugnação (fls. 01 a 04) o contribuinte esclarece e alega o que se segue:

“A fim de posicionar V. Sa. Quanto às entidades envolvidas, de se esclarecer:

A FAEPA é uma entidade jurídica de direito privado – Fundação de Apoio – sem fins lucrativos e com autonomia administrativa e financeira, conforme Estatuto registrado no 1º Cartório de Títulos e Documentos sob o número de ordem 40728. Como se vê pelo artigo 6º de seu Estatuto, anexado a esta petição em parte, uma de suas finalidades básicas é o de apoio à pesquisa, visando o desenvolvimento das ciências da saúde, com instituição de bolsa de estudo, sem que esse seu investimento traga, a ela, qualquer benefício.

A Universidade de São Paulo, na qual o requerente ocupa o cargo de Professor Titular, é uma autarquia de regime especial do governo do estado, com autonomia didática, científica e administrativa, portanto pessoa jurídica



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10840.003584/00-38

Acórdão nº. : 102-46.130

*de direito público, estando o requerente em exercício numa de suas unidades, a Faculdade de Medicina de Ribeirão Preto. Cumpre informar que o cargo é ocupado no **Regime de Dedicção Integral à Docência e à Pesquisa**, não podendo o requerente exercer outra atividade remunerada, sendo-lhe permitido, somente, o recebimento de auxílios e bolsas para o desenvolvimento de trabalhos científicos.*

*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, fazendo parte de sua estrutura a Unidade de Emergência. Uma de suas finalidades é **proporcionar meios para o desenvolvimento de pesquisas científicas**, na forma do inciso V, do artigo 2º, do Regulamento baixado pelo Decreto Estadual nº 13.297, de 5/3/79.*

Tratam-se, pois, de três entidades distintas, independentes.

*4. A FAEPA, enquanto Fundação de Apoio, **instituiu Programa de Bolsa de Estudos**, tendo o requerente sido contemplado para desenvolver Plano de Trabalho sobre Tratamento Cirúrgico das Úlceras Perfuradas; Tratamento Videolaparoscópico das Úlceras Perfuradas e Hemorragia Digestiva Alta, plano esse a se **desenvolver na Unidade de Emergência do Hospital das Clínicas**. Cumpre salientar que para participar do Programa FAEPA, o requerente teve que **submeter projeto de pesquisa ao Conselho Departamental da Faculdade de Medicina de Ribeirão Preto passando, somente após aprovação, a receber bolsa de estudos.**"*

"Toda essa produção científica decorreu de recursos concedidos pela FAEPA, cujos resultados em nada beneficiaram a entidade concedente, o que enquadra o recebimento dos recursos no inciso XII, do artigo 5º, da Instrução Normativa SRF nº 25, de 29/4/96, que caracterizam como rendimentos não tributáveis."

"Assim, Senhor Delegado, presentes todas as características regulamentares que definem a importância recebida como bolsa de estudos, requer a V. Sa. que seja a



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10840.003584/00-38

Acórdão nº : 102-46.130

declaração apresentada pelo requerente considerada correta ao apontar o valor de R\$ 20.680,68 como rendimentos isentos ou não tributáveis, determinando, conseqüentemente, o arquivamento da averiguação.”

A Sexta Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo/SP II, mediante o acórdão DRJ/SPOII nº 01.415, de 6/09/2002 (fls. 55/58), por unanimidade de votos, julgou procedente o lançamento, tendo o voto condutor do acórdão se fundamentado, especialmente, nas seguintes razões:

“6. Observando-se a DIRF apresentada pela Fundação de Apoio – FAEPA, CNPJ nº 57.722.118/0001-40 (fl. 57) (sic), observa-se que, de fato os valores de rendimentos por ela informados o foram no código 0588 – “Rendimentos do Trabalho sem Vínculo Empregatício”, havendo inclusive a retenção de Imposto de Renda na fonte.” (g.n.).

*“8. Do documento de fl. 11, observa-se que de fato a Fundação de Apoio declara a existência de **obrigação de contraprestação de serviços de natureza médica**, no âmbito do Hospital Universitário, para os docentes que pleiteiam a concessão de bolsa como pesquisador, a partir da aprovação do projeto pela Comissão de Ética Médica do Hospital, cabendo-lhes, desde então, a **remuneração mensal**”. O fato da “FAEPA” recolher o Imposto de Renda na fonte sobre o valor pago da “bolsa”, nada mais faz que reconhecer a natureza tributável dos rendimentos.”*

Da decisão da DRJ o contribuinte recorre ao Conselho de Contribuintes (fls. 63/67), alegando:

“Ora, se a FAEPA, por equívoco, faz incidir sobre as bolsas de estudos por ela pagas o desconto do Imposto de Renda na Fonte, esse engano não tem o condão de transmutar a natureza do rendimento recebido.

O Recorrente recebe daquela instituição uma bolsa para efetuar pesquisas na área médica de sua especialidade. O trabalho que presta Hospital Universitário decorre de seu



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10840.003584/00-38

Acórdão nº. : 102-46.130

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, estando proibido de se dedicar a qualquer outra atividade remunerada, sendo-lhe permitido, somente, o recebimento de auxílios e bolsas para o desenvolvimento de pesquisa na área médica.

Suas atividades 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 Recorrente, 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 empregatício para a FAEPA, mas recebeu uma ajuda financeira, por meio de uma bolsa de estudos, equivalente a uma doação para desenvolver pesquisas relacionadas com as técnicas cirúrgicas de úlceras perforadas. 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 (em verdade, os benefícios decorrentes dessas pesquisas são de toda a coletividade).

Destarte, as importâncias recebidas por meio das bolsas de estudos em questão não constituem rendimento tributável, estando isentas da incidência do Imposto de Renda de Pessoa Física, por força do disposto no artigo 26 da Lei nº 9.250/95, norma legal reproduzida no artigo 39, inciso VII, do Decreto nº 3.000/99 (RIR/99).”

É o Relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10840.003584/00-38
Acórdão nº. : 102-46.130

V O T O

Conselheiro JOSÉ OLESKOVICZ, Relator

O recurso é tempestivo. No que diz respeito à garantia do crédito tributário para seguimento do recurso, a querela relativa ao arrolamento de bens foi resolvida judicialmente, conforme decisão em mandado de segurança (fls. 75/77). Cumpre registrar que a garantia oferecida pelo depósito integral do crédito tributário é, como consignou a MM. Juíza Federal em sua decisão, mais eficaz que o arrolamento de bens. Diante do exposto, verifica-se que recurso preenche os pressupostos de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

A matéria em litígio no presente recurso está disciplinada no inc. VII, do art. 39, do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26/03/1999 (RIR/99), que assim dispõe:

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

.....

*VII – 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**” (Lei nº 9.250, de 1995, art. 26). (g.n)*

Sobre os rendimentos objeto do auto de infração registra-se preliminarmente que a **FAEPA**, entidade que efetuou os pagamentos ao recorrente e que melhor conhece as condições pactuadas, **reteve o imposto de renda na fonte**, sob o código 0588, ou seja, rendimento do trabalho sem vínculo



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10840.003584/00-38
Acórdão nº. : 102-46.130

empregatício, conforme se pode constatar do informe que expediu para fins da declaração anual do imposto de renda (fl. 16) e da informação que prestou à Receita Federal, constante do extrato dos respectivos sistemas eletrônicos de controle dessa modalidade de retenção (fl. 51).

Não consta dos autos que a FAEPA tenha encaminhado qualquer expediente à Receita Federal informando sobre o suposto equívoco nessa retenção, como alegado pelo recorrente, que, inclusive, não providenciou declaração nesse sentido junto à retrocitada Fundação de Apoio.

Pelo contrário, integra os autos cópia de declaração padrão da FAEPA para os casos da espécie que, apesar de não assinada, produz todos os seus efeitos, eis que juntada aos autos pelo contribuinte, onde consta que, por força de Termo de Contrato firmado com o Hospital das Clínicas da Faculdade de Medicina de Ribeirão Preto da Universidade de São Paulo, a FAEPA obriga-se, por meio dos docentes da Faculdade de Medicina de Ribeirão Preto, **da qual o interessado faz parte**, enquanto pesquisador e nos limites dos preceitos éticos a obriga-se, por meio dos docentes da Faculdade de Medicina de Ribeirão Preto a realizar **atividades de natureza didático-assistencial, cirúrgicas ou anátomo-patológicas, aos pacientes que procuram o Hospital** (fl. 11).

Não resta dúvida de que a atividade desenvolvida pelo recorrente não era exclusivamente de pesquisa, mas também de **assistência** e de realização de atividades cirúrgicas ou anátomo-patológicas aos **pacientes** que procurassem o Hospital, numa nítida e inquestionável atividade de prestação de serviços, sem vínculo empregatício, como corretamente classificou a FAEPA quando reteve o imposto de renda na fonte por ocasião dos pagamentos mensais que efetuou, e a autoridade fiscal, quando lavrou o auto de infração.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10840.003584/00-38

Acórdão nº. : 102-46.130

Além disso, consta da referida declaração (fl. 11) que a **remuneração mensal** pelas atividades didático-**assistencial** executadas consistiria no pagamento de “bolsa para exercício de atividade de natureza didático-**assistencial**”, corroborando que a atividade médica exercida pelo recorrente, além de assistencial, era também remunerada, no caso, por serviços prestados sem vínculo empregatício, e não uma “**doação, recebidas exclusivamente para proceder a estudos ou pesquisas**”, como exige o art. 26, da Lei nº 9.250, de 1995 (RIR/99, art. 39, VII).

Saliente-se que para o Direito Tributário é indiferente a denominação que seja dada à remuneração, prevalecendo a natureza jurídica da atividade que ensejou o recebimento, conforme dispõe o art. 118 do Código Tributário Nacional, segundo o qual “*a definição do fato gerador é interpretada abstraindo-se da validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes, responsáveis, ou terceiros, bem como da natureza do seu objeto ou dos seus efeitos*”. Assim, não é suficiente para que o rendimento seja considerado não tributável a simples denominação de “bolsa para exercício de atividade de natureza didático-assistencial.”

O rendimento recebido é, como visto, decorrente de trabalho sem vínculo empregatício, e, em assim sendo e tendo em vista o disposto no art. 37 do RIR/99, de que “*constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados*” (Lei nº 5.172, de 1966, art. 43, incisos I e II, e Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 1º), deveria ter sido oferecido à tributação na declaração anual de ajuste, razão pela qual não merece reparo o lançamento e decisão de primeira instância.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10840.003584/00-38
Acórdão nº. : 102-46.130

Em face do exposto e de tudo o mais que dos autos consta, voto por
NEGAR PROVIMENTO ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 10 de setembro de 2003.


JOSÉ OLESKOVICZ