



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11060.002021/2009-18
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2301-009.002 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 7 de abril de 2021
Recorrente JULIO CESAR FARRET
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006, 2007

BOLSAS DE ESTUDO. ISENÇÃO. REQUISITOS.

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso. Vencidos os conselheiros Wesley Rocha, Fernanda Melo Leal e Letícia Lacerda de Castro (relatora), que lhe deram provimento.

Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Paulo Cesar Macedo Pessoa.

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Letícia Lacerda de Castro - Relator

(documento assinado digitalmente)

Paulo Cesar Macedo Pessoa - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Joao Mauricio Vital, Wesley Rocha, Cleber Ferreira Nunes Leite, Fernanda Melo Leal, Paulo Cesar Macedo Pessoa, Leticia Lacerda de Castro, Mauricio Dalri Timm do Valle, Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário em face do acórdão que julgou procedente o lançamento tributário materializado no Auto de Infração de fls. 17 a 32, referente ao **Imposto sobre a Renda do Pessoa Física, dos anos-calendários de 2004, 2005, 2006 e 2007, no qual foi apurado o crédito tributário de R\$44.667,96, nele compreendido imposto, multa de**

ofício e juros de mora, em decorrência da apuração de classificação indevida de rendimentos na DIRPF, eis que se declarou como isentos ou não tributáveis os rendimentos relacionados a Bolsa de Estudo e Pesquisa, pagos pela Fundação de Apoio à Tecnologia e Ciência da Universidade Federal de Santa Maria – FATEC.

O acórdão recorrido foi assim ementado:

NULIDADE. Comprovado que o procedimento fiscal foi feito regularmente, não se apresentando, nos autos, as causas apontadas no art. 59 do Decreto n.º 70.235, de 1972, não há que se cogitar em nulidade do lançamento.

INCONSTITUCIONALIDADE. O exame da constitucionalidade ou legalidade das leis é tarefa estritamente reservada aos órgãos do Poder Judiciário.

DECISÕES JUDICIAIS. EFEITOS. A eficácia dos acórdãos dos tribunais limita-se especificamente ao caso julgado e às partes inseridas no processo de que resultou a sentença, não aproveitando esses acórdãos em relação a qualquer outra ocorrência senão aquela objeto da sentença, ainda que de idêntica natureza, seja ou não interessado na nova relação o contribuinte parte do processo de que decorreu o acórdão.

DIRPF INFORMAÇÕES. RESPONSABILIDADE DO CONTRIBUINTE. A responsabilidade pelas informações prestadas na declaração de rendimentos é do declarante, independentemente de entrega do comprovante de rendimentos pela fonte pagadora.

BOLSAS DE ESTUDO E PESQUISA. Somente são isentas as bolsas de estudo caracterizadas como doação, quando recebidas exclusivamente para proceder a estudos ou pesquisas e desde que os resultados dessas pesquisas não representem vantagem para o doador e nem importem contraprestação de serviços.

MULTA DE OFÍCIO E JUROS DE MORA. Os valores apurados em procedimento fiscal deverão ser submetidos à devida tributação com a aplicação da multa de ofício e dos juros de mora.

Apresentado Recurso Voluntário em que se sustenta, em síntese:

- (i) **A decisão atacada apenas reafirma o auto de infração, “limitando-se a estender as absurdas digressões obre temáticas gerais como o “bis in idem tributário”, decadência e boa-fé que, apesar de terem sido alegações feitas pelo contribuinte em sede da impugnação, não são o mérito da demanda”;**
- (ii) **A decisão não analisou a vasta documentação apresentada, “eis que nada mencionou sobre a especificidade dos projetos em que atuou, da forma como se deu sua atuação nos referidos projetos, etc. Os julgadores simplesmente optaram por não analisar nenhuma das provas carreadas pelo contribuinte”.**
- (iii) **“Os membros julgadores da Delegacia da Receita Federal de Julgamento decidiram todas as Impugnações opostas por bolsistas da FATEC juntas como se uma só fossem, sem avaliar casuisticamente**

nenhuma delas, sem atentar para a gigantesca diversidade de projetos que estas pessoas estão envolvidas (pesquisa, extensão, ensino, convênios, contratos, termos de parceria, te).”

- (iv) No mérito, discorre sobre o preenchimento dos requisitos para a isenção, citando a legislação aplicável.
- (v) **Defende que a bolsa tratou-se de uma doação em dinheiro, tendo a FATEC como doadora e pelo Recorrente como donatário. Que a definição do que vem a ser bolsa de ENSINO, ou ESTUDO, ou EXTENSÃO, encontra-se no Dec. 5.205/04: A bolsa de ensino constitui-se em instrumento de apoio e incentivo a projetos de formação e capacitação de recursos humanos”.**
- (vi) **Que a pesquisa é serviço, havendo no caso uma proibição de contraprestação, sendo que se “a pesquisa gera dados ou conhecimentos não sigilosos nem sujeitos ao monopólio de exploração econômica, e notadamente se seus resultados são publicados em tese, dissertação, ensaio científico ou por qualquer outro meio (...)”.**
- (vii) **“A bolsa de extensão é um incentivo ao docente para que lidere o conjunto universitário no desenvolvimento prático da ciência, aproximando diretamente sua fonte - a Universidade - do destinatário por excelência de todo investimento público, a saber - o Povo.**
- (viii) **“O contribuinte, ora recorrente, atuou em projetos de pesquisa. EM NENHUM DOS PROJETOS, NENHUM, A FATEC FICOU COM O MONOPÓLIO DOS RESULTADOS DA SUA PESQUISA, NUNCA. Tais também não foram privilégio da UFSM ou de qualquer outra empresa ou entidade. Os resultados das pesquisas FORAM PUBLICADOS EM CENTENAS DE ARTIGOS E PERIÓDICOS de âmbito nacional e internacional. Ou seja, o conhecimento desenvolvido pelo autor se tornou PUBLICO! Ninguém obteve lucro com essa pesquisa (a não ser a humanidade como um todo, haja vista o conhecimento obtido), muito menos a FATEC que doou bolsas para incentivo da mesma e NÃO GANHOU ABSOLUTAMENTE NADA COM ISSO!**
- (ix) Não há vínculo entre a FATEC, doadora, e o Recorrente. “Trata-se de uma liberalidade claríssima, em que a FATEC destaca parte de seu patrimônio a fim de incentivar projetos de pesquisa e, no caso, de extensão que acredita que possuem valor para nossa sociedade. Neste caso, os projetos em que o contribuinte atuava não eram importantes, especificadamente, para a FATEC ou para UFSM, mas sim para a coletividade num todo, eis que se tratam de uma ampliação do conhecimento na área”.
- (x) Assim, defende a incidência do imposto de doação estadual, nos termos do art. 155 da CF, ao revés do IRPF.
- (xi) Quanto aos projetos que teria atuado, informaram que se tratam de projetos de extensão da FATEC com a UFSM, sendo que a FATEC se limita a fazer o serviço burocrático de controle e administração, não se envolvendo na relação com o público-alvo, que coube à UFSM. Também informa que “os Docentes interagem somente de forma indireta com o público-alvo, pois normalmente quem se encarrega desse contato é o aluno. Como o professor orienta essa atividade dos

alunos, pode-se dizer então que há um envolvimento indireto”. Aduz que o “caso concreto trata de um conjunto de ações que visa, primacialmente, dotar os alunos da experiência atuando em situações de cunho realístico frente à profissão a qual estão se graduando. Trata-se de preparar os alunos para situações que encontrarão pela frente após tornarem-se profissionais, capacitando-os para superar tais desafios”.

- (xii) **Sobre a atividade de extensão, afirma que se trata de “uma atividade voluntária, não-obrigatória, que não está inclusa em seu salário de professor, que não rende proveito econômico à UFSM e que não é contraprestação à FATEC, que é a doadora das bolsas”, sendo que não tem qualquer vínculo com a FATEC. E que não houvera ganhos à doadora.**
- (xiii) **Cita provimentos decisórios, em que em situação idêntica a do Recorrente e/ou análogas, foi anulado o Auto de Infração e considerada a isenção.**

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Letícia Lacerda de Castro, Relator.

Conheço do recurso, porquanto presentes os requisitos de admissibilidade.

Inicialmente, afasto as alegações da Recorrente, de que o acórdão recorrido não teria enfrentado todos os fundamentos da Impugnação, deixando de apreciar as provas trazidas aos autos, limitando-se a anuir aos fundamentos do Auto de Infração.

Ao revés do sustentado, a DRJ bem precisou os fundamentos pelos quais as atividades desenvolvidas representariam, na lógica do acórdão, uma vantagem para o doador ou contraprestação de serviços, ainda que de forma indireta.

Ademais, prescinde-se para a integridade do julgado, que sejam enfrentados todos os argumentos levantados pela parte, eis que *“o julgador não é obrigado a se manifestar sobre todas as alegações das partes, nem a se ater aos fundamentos indicados por elas ou a se manifestar acerca de todos os argumentos presentes na lide, quando já encontrou motivo suficiente para fundamentar a decisão”*. (processo: 14098.000423/200868, Acórdão 2401003.167).

Quanto ao mérito, entendo ser necessário destacar os fundamentos do Auto de Infração, que decorreu no pagamento da bolsa de extensão (fls. 23 e seguintes):

A leitura precipitada dos dispositivos acima transcritos indicaria que todas as bolsas referidas no artigo 4º, § 1º, da Lei nº 8.958/94, seriam, por prescrição do Decreto nº 5.205/04, passíveis de isenção, ainda quando se tratasse de bolsa remuneratória da contraprestação de serviços. Tal apreensão, de per si, implicaria a violação do artigo 26 da Lei nº 9.250/95, e, por via reflexa, de todos os institutos que servem de limite material à concessão de isenção (legalidade estrita, literalidade em favor da supremacia do interesse público etc).

Ocorre que a análise mais detida do Decreto nº 5.205/04 demonstra que este ato normativo não dissona da regra legal que institui isenção em favor das bolsas de estudo ou pesquisa. É que embora seu artigo 7º afirme serem as bolsas de ensino, pesquisa e extensão isentas do imposto de renda, em seu artigo 6º delimita que tais bolsas enquadrar-se-ão como doação civil desde que os “resultados não revertam economicamente para o doador ou pessoa interposta, nem importem contraprestação de serviços”.

Ou seja, serão isentas **SOMENTE** aquelas bolsas, independentemente de sua denominação, que se encontrem nos exatos limites demarcados pela Lei nº 9.250/95.

3.1. RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS CONSIDERADOS COMO ISENTOS

O contribuinte recebeu rendimentos pagos pela FUNDAÇÃO DE APOIO À TECNOLOGIA E CIÊNCIA – FATEC, CNPJ nº. 89.252.431/0001-59, nos anos-calendário de 2004 a 2007, a título de “Bolsa de Estudo e Pesquisa” conforme comprovante de valores pagos emitidos pela fonte pagadora e que foram entregues pelo mesmo às folhas, 04 a 08. Estes rendimentos foram considerados pelo contribuinte em suas declarações de ajuste exercícios 2005 a 2008, como sendo isentos e não-tributáveis.

Salientamos que a FATEC encontra-se estabelecida à Rua Q, s/n, Prédio 66, na cidade de Santa Maria – RS, e é uma entidade jurídica de direito privado, de apoio às atividades de ensino, pesquisa e extensão da UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA MARIA – UFSM.

Para esclarecermos se tais rendimentos são isentos ou tributáveis, analisamos as cópias dos Projetos nºs. 95.333, 95.368, as quais foram entregues pela FATEC, mediante Termo de Recebimento de 16/06/09, anexos às fls. 33 a 46.

Projeto 95333:

O título deste projeto é “CURSO DE EXTENSÃO PROFISSIONAL PARA O GEORREFERENCIAMENTO DE IMÓVEIS RURAIS – LEI 10.267”.

O objetivo deste projeto é a “Criação de um Curso de Formação Contínua para o Georreferenciamento de Imóveis Rurais, com os objetivos de proporcionar treinamento qualificado à profissionais na área, capacitando-os para a solicitação de anotação de atribuição profissional junto ao CREA, para execução dos serviços citados, na Lei 10.267, visando atender o disposto na Decisão CONFEA PL 024/2003”.

O projeto foi firmado pela UFSM e a FATEC respectivamente contratante e contratada através do contrato 218/2003 e na qual ajustam a prestação de serviços necessários para a execução do mesmo, onde na especificação das fontes de recursos consta “Recursos Financeiros provenientes de profissionais que necessitam do curso de Extensão profissional”.

De acordo com consulta aos arquivos digitais de lançamentos contábeis entregues pela FATEC em 07/02/08, obtidos em decorrência de ação fiscal em cumprimento ao Mandado de Procedimento Fiscal - Fiscalização nº. 1010300.2008.00045, verificamos que os recursos obtidos pela Fundação para a execução do Projeto 95333 foi obtida a partir de mensalidades pagas por pessoas físicas interessadas na participação no referido curso de extensão, tais como os Srs. CESAR JOSÉ HOLANDA, HUMBERTO BRUM e JOÃO CARLOS SIMON.

Projeto 95368:

O título deste projeto é “CURSO DE QUALIFICAÇÃO EM GEORREFERENCIAMENTO DE IMÓVEIS RURAIS, SEGUNDO A PL- 2087/2004/ CONFEA – MÓDULOS BÁSICO E AVANÇADO”.

O objetivo deste projeto é “atender ao chamado do mercado formado pelos profissionais vinculados ao sistema CONFEA/CREA que trabalham com levantamentos legais de imóveis rurais e que ficaram sem habilitação legal para o exercício profissional em função das novas exigências”.

O projeto foi firmado pela UFSM e a FATEC respectivamente contratante e contratada através do contrato 114/2005 na qual ajustam a prestação de serviços necessários para a execução do mesmo, onde na especificação das fontes de recursos consta “Recursos Financeiros provenientes da arrecadação de clientes”.

De acordo com consulta aos arquivos digitais de lançamentos contábeis entregues pela FATEC em 07/02/08, obtidos em decorrência de ação fiscal em cumprimento ao Mandado de Procedimento Fiscal - Fiscalização nº. 1010300.2008.00045, verificamos que os recursos obtidos pela Fundação para a execução do Projeto 95368 foi obtida a partir de mensalidades pagas por pessoas físicas interessadas na participação no referido curso de extensão, tais como os Srs. ELVIO JOSE ANDRETTA, CARLOS AUGUSTO SCHMIDT FILHO, CRISTIANO COSTALUNGA GOTUZZO, ALEXANDRE M. S. NUNES VIEIRA etc...

PROJETO 30649:

CADASTRAMENTO MOBILIÁRIO- FATEC- INICIAÇÃO DOS ALUNOS DAS DISC. DE TOPOGRAFIA C/ A REALIDADE DA PRÁTICA A CONVIVÊNCIA COM TÉCNICAS MODERNAS.

Do Objeto:

“O presente contrato tem por objeto prestação de serviços, com o objetivo de realização de Levantamento topográficos Planimétricos e Cadastrais para áreas municipais, objeto de loteamentos irregulares ou clandestinos, ocupações urbanas e suas respectivas edificações. Os levantamentos objeto deste contrato, objetivam encaminhar por parte do município a implementação de ações de atualização de cadastro mobiliário municipal de regularização fundiária e tributária, de planejamento de atividades urbanas e implementação de programas de treinamento de pessoal no campo dos Levantamentos Topográficos, Planimétricos e Cadastrais.”

O contrato foi firmado pelo MUNICÍPIO DE SANTA MARIA e a FATEC respectivamente contratante e contratada através do CONTRATO DE COOPERAÇÃO TÉCNICA na qual ajustam a prestação de serviços necessários para a execução do mesmo, cópia entregue pelo contribuinte às fls. 09 a 15.

De acordo com consulta aos arquivos digitais de lançamentos contábeis entregues pela FATEC em 07/02/08, obtidos em decorrência de ação fiscal em cumprimento ao Mandado de Procedimento Fiscal - Fiscalização nº. 1010300.2008.00045, verificamos que os recursos obtidos pela Fundação para a execução deste Contrato 30649 foi obtida a partir de mensalidades pagas pela PREFEITURA MUNICIPAL DE SANTA MARIA, e por pessoas físicas interessadas na participação, tais como os Srs. ADAIR SIDNEI BUENO, ALBERTO M. T. LORENZI e ARIEL MICHELIN etc...

Está muito claro nos projetos acima, que se trata de uma prestação de serviço e não de um projeto de pesquisa. Não há uma doação, pois foi firmado entre as partes, um verdadeiro contrato, com a definição do papel que cada uma deve desempenhar no cumprimento de suas obrigações.

Além disso, existe sim a contraprestação de serviço dos docentes da UFSM para execução dos serviços necessários à execução do projeto conforme o contrato firmado entre as partes.

Os contratos estabelecidos entre a FATEC e a UFSM relativamente à prestação de serviços pela FATEC às pessoas jurídicas ou entes públicos interessados apresentam nos itens denominados “Plano de Aplicação de Recursos” a previsão de remuneração quanto à taxa de administração da FATEC, que varia de 3% a 8% sobre o custo total dos projetos, bem como a previsão de remuneração à UFSM pela utilização de sua infra-estrutura, mediante a aplicação da taxa de 1% sobre o custo total dos projetos.

Ou seja, há retorno econômico tanto para a UFSM quanto para a FATEC, visto que ambas entidades são remuneradas em valores proporcionais ao custo total dos projetos. Adicionalmente, em todos os contratos firmados entre a UFSM e a FATEC, existe uma cláusula estabelecendo, que na data da conclusão ou término do contrato, serão incorporadas ao patrimônio da UFSM (contratante) os bens materiais remanescentes que, em razão do projeto, tenham sido adquiridos.

Além disso, a análise dos referidos contratos demonstra que os recursos obtidos para o pagamento das bolsas de estudo e pesquisa e bolsas de inovação tecnológica atribuídas aos projetos não constituem doação civil aos servidores, pois os valores pagos quanto às bolsas em questão foram cotados nos custos dos projetos, não onerando o patrimônio da UFSM nem o da FATEC, o que demonstra a perda do caráter de liberalidade quanto à transferência patrimonial do doador para o donatário, essencial para a natureza da doação civil.

Sendo assim, a concessão das referidas bolsas teve por objeto o pagamento de mão-de-obra especializada e imprescindível para o atendimento dos compromissos contratados com os financiadores dos projetos, caracterizando, desta forma, a contraprestação de serviços.

O montante recebido pelo fiscalizado referente a prestação de serviços está demonstrado, na tabela abaixo e tais valores constituem o lançamento de ofício referente ao imposto de renda pessoa física, IRPF.

RENDIMENTOS CLASSIFICADOS INDEVIDAMENTE NAS DIRPF	
Data	Rendimento Tributável R\$
2004	28.560,00
2005	37.100,00
2006	7.850,00
2007	1.300,00

Ante o exposto cumpre a autoridade fiscal ao lançamento de ofício conforme disposto no RIR/99, em seu artigo 841 com a observância do artigo 844, visando resguardar os interesses da Fazenda Nacional.

Em síntese, o mérito recursal é saber se os requisitos previstos no art. 26 da Lei nº 9.250/95 para afastar a incidência do imposto de renda sobre os valores recebidos pelo Recorrente, a título de bolsa pesquisa em projeto de extensão, financiado por fundação privada (FATEC), contratada por Universidade Federal (UFSM).

É assente pelas partes que os requisitos do art. 26 são cumulativos, consoante sua própria literalidade: “*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”.

Nesse sentido, três são os requisitos para que os valores percebidos pela pessoa física nestes casos sejam isentos do IRPF: 1) valores tenham sido doados para custear projetos de estudos e pesquisas, 2) o resultado das pesquisas não representem vantagem econômica ao doador, e 3) não haja caracterização de prestação de serviços.

Observo que os contratos (fls. 35 e seguintes) celebrados entre UFSM e FATEC, o foram com fundamento na Lei nº 8.958/1994, que dispõe sobre as relações entre as instituições federais de ensino superior e de pesquisa científica e tecnológica e as fundações de apoio. Essas, devem ser compreendidas como instituições criadas com a finalidade de dar apoio a projetos de interesse das citadas instituições de ensino. Na ocorrência do fato gerador estava em vigor o Decreto nº 5.205/2004, que regulamentou a Lei nº 8.958/1994.

Nessa senda, importante a transcrição dos seguintes dispositivos legais:

Lei nº 9.250, de 26 de dezembro 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.

Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3000, de 26 de março de 1999 – RIR/1999

Art. 39. Não entrarão no cálculo 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);

(...)

Art. 43. São tributáveis os rendimentos provenientes do trabalho assalariado, as remunerações por trabalho prestado no exercício de empregos, cargos e funções, e quaisquer proventos ou vantagens percebidos, tais como (Lei nº 4.506, de 1964, art. 16, Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, §4º, Lei nº 8.383, de 1991, art. 74, e Lei nº 9.317, de 1996, art. 25, e Medida Provisória nº 1.769/95,

de 11 de março de 1999, arts. 1º e 2º):

I salários, ordenados, vencimentos, soldos, soldadas, vantagens, subsídios, honorários, diárias de comparecimento, bolsas de estudo e de pesquisa, remuneração de estagiários;

Lei nº 8.958, de 20 de dezembro de 1994 Regula as relações entre as instituições federais de ensino superior e de pesquisa científica e tecnológica e as fundações de apoio (Redação vigente à época da ocorrência dos fatos geradores)

Art. 1º As instituições federais de ensino superior e de pesquisa científica e tecnológica poderão contratar, nos termos do inciso

XIII do art. 24 da Lei nº 8.666, de 21 de junho de 1993, e por prazo determinado, instituições criadas com a finalidade de dar apoio a projetos de pesquisa, ensino e extensão e de desenvolvimento institucional, científico e tecnológico de interesse das instituições federais contratantes.

(...)

Art. 4º As instituições federais contratantes poderão autorizar, de acordo com as normas aprovadas pelo órgão de direção superior competente, a participação de seus servidores nas atividades realizadas pelas fundações referidas no art. 1º desta lei, sem prejuízo de suas atribuições funcionais.

§ 1º A participação de servidores das instituições federais contratantes nas atividades previstas no art. 1º desta lei, autorizada nos termos deste artigo, não cria vínculo empregatício de qualquer natureza, podendo as fundações contratadas, para sua execução, concederem bolsas de ensino, de pesquisa e de extensão.

Decreto nº 5.205/2004, que regulamentou a Lei nº 8.958/1994 (Redação vigente à época da ocorrência dos fatos geradores)

Art. 1º As instituições federais de ensino superior e de pesquisa científica e tecnológica poderão celebrar com as fundações de apoio contratos ou convênios, mediante os quais essas últimas prestarão às primeiras apoio a projetos de ensino, pesquisa e extensão, e de desenvolvimento institucional, científico e tecnológico, por prazo determinado.

§ 1º Para os fins deste Decreto, consideram-se instituições federais de ensino superior as universidades federais, faculdades, faculdades integradas, escolas superiores e centros federais de educação tecnológica, vinculados ao Ministério da Educação.

§ 2º Dentre as atividades de apoio a que se refere o caput, inclui-se o gerenciamento de projetos de ensino, pesquisa e extensão, e de desenvolvimento institucional, científico e tecnológico.

§ 3º Para os fins deste Decreto, entende-se por desenvolvimento institucional os programas, ações, projetos e atividades, inclusive aqueles de natureza infraestrutura, que levem à melhoria das condições das instituições federais de ensino superior e de pesquisa científica e tecnológica para o cumprimento da sua missão institucional, devidamente consignados em plano institucional aprovado pelo órgão superior da instituição.

§ 4º Os programas ou projetos de ensino, pesquisa e extensão, e de desenvolvimento institucional, científico e tecnológico deverão ser previamente aprovados pela instituição apoiada para que possam ser executados com a participação da fundação de apoio.

(...)

Art. 5º A participação de servidores das instituições federais apoiadas nas atividades previstas neste Decreto é admitida como colaboração esporádica em projetos de sua especialidade, desde que não implique prejuízo de suas atribuições funcionais.

§ 1º A participação de servidor público federal nas atividades de que trata este artigo está sujeita a autorização prévia da instituição apoiada, de acordo com as normas aprovadas por seu órgão de direção superior.

§ 2º A participação de servidor público federal nas atividades de que trata este artigo não cria vínculo empregatício de qualquer natureza, podendo a fundação de apoio conceder bolsas nos termos do disposto neste Decreto.

Art. 6º As bolsas de ensino, pesquisa e extensão a que se refere o art. 4º, § 1º, da Lei 8.958, de 1994, constitui-se em doação civil a servidores das instituições apoiadas para a realização de estudos e pesquisas e sua disseminação à sociedade, cujos resultados não revertam economicamente para o doador ou pessoa interposta, nem importem contraprestação de serviços.

§ 1º A bolsa de ensino constitui-se em instrumento de apoio e incentivo a projetos de formação e capacitação de recursos humanos.

§ 2º A bolsa de pesquisa constitui-se em instrumento de apoio e incentivo à execução de projetos de pesquisa científica e tecnológica.

§ 3º A bolsa de extensão constitui-se em instrumento de apoio à execução de projetos desenvolvidos em interação com os diversos setores da sociedade que visem ao

intercâmbio e ao aprimoramento do conhecimento utilizado, bem como ao desenvolvimento institucional, científico e tecnológico da instituição federal de ensino superior ou de pesquisa científica e tecnológica apoiada.

§ 4º Somente poderão ser caracterizadas como bolsas, nos termos deste Decreto, aquelas que estiverem expressamente previstas, identificados valores, periodicidade, duração e beneficiários, no teor dos projetos a que se refere este artigo.

Art. 7º As bolsas concedidas nos termos deste Decreto são isentas do imposto de renda, conforme o disposto no art. 26 da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, e não integram a base de cálculo de incidência da contribuição previdenciária prevista no art. 28, incisos I a III, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991.

Lei 10.406, de 10 de janeiro de 2002 (Código Civil)

Artigo 1.165. 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.

A leitura sistemática da legislação transcrita conduz à necessária conjugação dos requisitos (pagamento da bolsa objetive estudos ou pesquisas, cujo resultado da atividade não represente vantagens ao doador, de forma a poder caracterizá-las como doação) para a incidência da isenção.

Pesquisa científica é uma investigação desenvolvida a partir de proposições e técnicas científicas. Ela visa à construção do conhecimento e possuem um ciclo, um modo específico de ser realizada. Segundo Minayo:

“a pesquisa tem a seguinte definição: é um labor artesanal, que não se prescinde da criatividade, se realiza fundamentalmente por uma linguagem fundada em conceitos, proposições, métodos, técnicas, linguagem esta que se constrói com um ritmo particular. A esse ritmo denominamos ciclo de pesquisa, ou seja, um processo de trabalho espiral que começa com um problema ou uma pergunta e termina com um produto provisório capaz de dar origem a novas interrogações” (1994, p. 26 apud LAKATOS; MARCONI, 1990, p.15).

Já a extensão universitária pode ser assim definida:

"Conjunto de práticas estruturantes da academia e da pedagogia institucional que, associada ao ensino e a pesquisa, promove a interação dialógica entre a instituição de ensino e outros setores da sociedade, com o objetivo de transformar seus alunos (em cidadãos ancorados na responsabilidade social, na solidariedade, na justiça, na democracia, no respeito aos direitos humanos; em profissionais criativos e inovadores, capazes de conjugar olhares interdisciplinares, de trabalhar em equipe e de atuar ativamente em uma realidade sociocultural heterogênea, complexa e sujeita a frequentes mutações), de superar os problemas sociais e de rever continuamente todas as práticas institucionais."(LAMY, Marcelo, Uma nova definição de extensão universitária).

Postas essas premissas, fáticas, jurídicas e conceituais, necessário enfrentar o ponto fulcral deste recurso: cumprimento ou não dos requisitos para aplicação da norma isentiva.

Recorde-se que no caso concreto o Recorrente recebeu valores da FATEC, fundação de apoio à pesquisa contratada pela UFSM para desenvolver projetos de pesquisa de extensão em determinadas áreas.

Os valores pagos pela FATEC foram obtidos a partir de mensalidades pagas por determinadas pessoas, conforme apurado pela fiscalização (relatório já transcrito).

Ademais, embora não haja qualquer impedimento legal, o Recorrente era servidor da Universidade.

Destaque-se, também, que o acórdão recorrido considerou ausentes os requisitos para a isenção pelos seguintes fundamentos:

No caso, verifica-se que há prestação de serviço da FATEC para a UFSM, sendo que a fundação contrata servidores pertencentes aos quadros da própria universidade para comporem a equipe técnica que atuará na execução do projeto, mediante o pagamento de bolsas. Assim, a FATEC efetua os pagamentos aos servidores participantes como remuneração pelos serviços prestados nos diversos projetos.

Destarte, as atividades desenvolvidas pelos bolsistas representam uma vantagem para o doador ou contraprestação de serviços, ainda que de forma indireta, descaracterizando a isenção nos termos do inciso VII do art. 39 do RIR/99, pretendida pelo impugnante.

Dirijo do entendimento do acórdão recorrido. É que não vislumbro interesse econômico das partes sobre os projetos desenvolvidos e a caracterização da remuneração pela prestação de serviços.

Compulsando o relatório fiscal, verifica-se que o interesse econômico foi identificado por um “Plano de Aplicação de Recursos”, que previa o pagamento de taxa de administração da FATEC, sobre o custo total dos projetos, bem como a previsão de remuneração à UFSM pela utilização de sua infraestrutura. Assim, haveria retorno econômico tanto para a UFSM, quanto para a FATEC, “visto que ambas entidades são remuneradas em valores proporcionais ao custo total dos projetos”. E, ainda, a previsão que no fim do contrato serão incorporadas ao patrimônio da contratante (UFSM) os bens materiais remanescentes.

Com efeito, não vislumbro “interesse econômico” com essas previsões contratuais. Tendo em vista as metas, projeções, resultados que se busca com o desenvolvimento desses projetos de pesquisa científica, bem como de extensão, cuja noção já fora traçada neste voto, é que não adiro à caracterização do interesse econômico com previsão da destinação de parte do valor do projeto para remuneração da universidade pelo uso das suas instalações, e para pagamento de taxa de administração à FATEC, para exemplificar. Ora, no presente caso, como citado no relatório fiscal, em um dos contratos há a previsão de repasse de 1% para a UFSM (ressarcimento) e 5% (taxa) para a FATEC. Os demais repasses são destinados integralmente ao custeio do projeto (fl. 39). Confira-se:

5 - PLANO DE APLICAÇÃO (EM R\$ 1,00)					
NATUREZA DA DESPESA		TOTAL R\$	UFSM R\$	FUNDAÇÃO R\$	OUTROS R\$
CÓDIGO	ESPECIFICAÇÃO				
	Material de Consumo	16.000,00	-	16.000,00	-
	Bolsa de Pesquisa	168.000,00	-	168.000,00	-
	Bolsa Científica	10.000,00	-	10.000,00	-
	Serviços de Terceiros - Pessoa Jurídica	11.000,00	-	11.000,00	-
	Serviços de Terceiros - Pessoa Física	2.600,00	-	2.600,00	-
	Equipamentos e material permanente	16.000,00	-	16.000,00	-
	Despesas de viagem	1.000,00	-	1.000,00	-
	Passagens e UVT	1.000,00	-	1.000,00	-
	Ressarcimento UFSM (1%)	2.400,00	-	2.400,00	-
	Taxa FATEC (5%)	12.000,00	-	12.000,00	-
	TOTAL GERAL	240.000,00	-	240.000,00	-

Portanto, o importe de ressarcimento e de taxa acima indicadas, diante de sua dimensão quantitativa, não conduz ao interesse econômico sustentado na autuação fiscal.

Ademais, as fundações envolvidas em pesquisa, em consonância com a Lei nº 8.958/1994 c/c art. 14 do CTN, deverão estar constituídas na forma de fundações de direito privado, sem fins lucrativos. Nesse sentido, todo o valor obtido, no cumprimento de suas atividades previstos em estatuto, devem ser investido na própria fundação.

Outrossim, é sabido que ser a instituição sem fins lucrativos não importa na vedação ao recebimento de valores decorrentes dos projetos fomentados, na medida em que necessário arcar com despesas que notadamente incorre para sua existência de desenvolvimento de atividades.

Portanto haver previsão do pagamento de taxa de administração à FATEC, em um patamar razoável, ou seja, que seja compatível com o pagamento de hipotéticas despesas necessárias a seu próprio funcionamento, não conduz, em meu entendimento, ao interesse econômico.

Lado outro, importante ressaltar que houve a caracterização de prestação de serviços (e não a necessária doação) em razão dos valores relativos às bolsas terem sido cotados nos custos dos projetos, não onerando o patrimônio da UFSM, nem o da FATEC, o que demonstraria a perda do caráter de liberalidade quanto à transferência patrimonial do doador para o donatário essencial para a natureza da doação civil.

Nessa linha de raciocínio, reportando-me ao voto vencido da Câmara Superior (acórdão 9202007.078, processo nº 11060.002335/200911):

Nada mais curioso: como fixar um custo para o projeto se entre as despesas não for considerado o valor relativo ao capital humano? Sem a atuação dos profissionais não existe projeto, este não só é um custo inerente como é o mais e relevante aos projetos. E mais, exatamente pelo fato das bolsas de pesquisa serem custeadas por recursos doados por terceiros sem vínculo com os profissionais é que não há como configurar a prestação de serviços, dúvida teria se esses fossem remunerados diretamente pela FATEC ou pela Universidade Contratante.

Com efeito, não há previsão no art. 26 da Lei nº 9.250/95 de que os valores das bolsas representem uma perda de patrimônio para o doador. O fato de os recursos utilizados no projeto serem provenientes de mensalidades pagas por pessoas físicas ou jurídica (Município, no caso de um dos projetos de extensão) não descaracteriza o caráter de liberalidade quanto à transferência patrimonial do doador para o donatário. Ora, nada mais razoável que projetos de pesquisa sejam custeados por pessoas que possuem afinidade com a pesquisa científica a ser construída.

Finalmente, reporto-me novamente ao voto já mencionado, no sentido de que a atual redação da Lei nº 8.958/1994 é expressa em prever que os materiais e equipamentos adquiridos para execução dos projetos serão incorporados ao patrimônio das instituições de ensino federais Contratantes, havendo também previsão de que no cumprimento das finalidades referidas na lei, poderão as fundações de apoio, por meio de instrumento legal próprio, utilizar-se de bens e serviços das instituições federais de ensino superior apoiadas, pelo prazo necessário à elaboração e execução do projeto de ensino, pesquisa e extensão e de desenvolvimento institucional, científico e tecnológico e de estímulo à inovação, mediante ressarcimento previamente definido para cada projeto.

Portanto, verifico que (i) não há interesse econômico direto na realização da pesquisa e projeto de extensão; (ii) no desenvolvimento desses projetos, é razoável – e até necessária – a interseção entre Universidade e Fundação, pelo que não é legítimo presumir, em todos os casos, uma prestação de serviço desta à Universidade, que represente uma vantagem

para o doador ou contraprestação de serviços, ainda que de forma indireta, como entendera o acórdão recorrido.

Conclusão

Ante ao exposto, voto por dar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Letícia Lacerda de Castro

Voto Vencedor

Paulo César Macedo Pessoa, redator designado.

Em que pesem os argumentos colacionados pela eminente Relatora, entendo que os rendimentos reputados omitidos não decorrem do recebimento de verba a título de bolsa de estudo ou de extensão.

Por oportuno, transcrevo os trechos pertinentes do Relatório de Fiscalização (e-fls. 24 e ss), a evidenciar a natureza jurídico-tributária dos rendimentos auferidos pelo sujeito passivo, *verbis*:

Projeto 95333:

O título deste projeto é CURSO DE EXTENSÃO PROFISSIONAL PARA O GE. ORREFERENCIAMENTO DE IMÓVEIS RURAIS — LEI 10.267.

- O objetivo deste projeto é a "Criação de um Curso de Formação Contínua para o Georreferenciamento de Imóveis rurais, com os objetivos de proporcionar treinamento qualificado à profissionais na área, capacitando-os para a solicitação de anotação de atribuição profissional junto ao CREA, para execução dos serviços citados, na Lei 10.267, visando atender o disposto na Decisão-CONFEA PL 024/2003".

(...)

Projeto 95368:

O título deste projeto é "CURSO DE QUALIFICAÇÃO EM GEORREFERENCIAMENTO DE IMÓVEIS RURAIS, SEGUNDO A PL- 2087/2004/ CONFEA — MÓDULOS BÁSICO E AVANÇADO".

O objetivo deste projeto é "atender ao chamado do mercado. formado pelos profissionais. vinculados ao, sistema CONFEA/CREA que trabalham com levantamentos 'legais .de imóveis rurais e *que* ficaram sem habilitação legal para o exercício profissional em *função* das *novas* exigências".

(...)

PROJETO 30649:

CADASTRAMENTO MOBILIÁRIO- FATEC- INICIAÇÃO DOS ALUNOS DAS DISC. DE TOPOGRAFIA C/ A REALIDADE DA PRÁTICA A CONVIVÊNCIA COM TÉCNICAS MODERNAS.

Do Objeto: O presente contrato tem por objeto prestação de serviços, com o objetivo de realização de Levantamento topográficos Planimétricos e Cadastrais para áreas municipais, objeto de loteamentos irregulares ou clandestinos, ocupações urbanas e suas respectivas edificações. Os levantamentos objeto deste contrato, objetivam encaminhar por parte do município a implementação de ações de atualização de cadastro mobiliário municipal de regularização fundiária e tributária, de planejamento de atividades urbanas

e implementação de programas de treinamento de pessoal no campo dos Levantamentos Topográficos, Planimétricos e Cadastrais."

(...)

A existência de contraprestação específica, evidenciada nesse contratos, afasta por completo a norma de isenção invocada. A remuneração recebida pelo sujeito passivo, em face desses serviços profissionais prestados, não se confundem com eventual bolsa de estudo ou extensão, que viesse, posteriormente, a ser concedida em decorrência de curso de extensão ou qualificação profissional que viesse a ser instituído como produto dos contratos.

É dizer, o rendimento auferido por quem seja contratado para elaborar um curso de extensão, de qualificação profissional, e assemelhados, como é o caso, está sujeito ao imposto de renda. Entendimento diverso, a par de não estar albergado por nenhuma norma de isenção, implicaria grave violação da capacidade contributiva e da isonomia, princípios específicos do Direito Tributário, permitindo que profissionais de elevada qualificação desempenhem seu labor, e dele aufera rendimentos, furtando-se em contribuir para o imposto de renda.

Invoco, ainda, o disposto no inciso II do art. 111 do CTN, que determina a interpretação das normas de isenção de forma estrita, a afastar a possibilidade de extensão pela via da interpretação.

Esse entendimento está em harmonia com a jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais, a exemplo do Acórdão nº 9202-007.078 – 2ª Turma, sessão de 25 de julho de 2018, assim ementado:

BOLSAS DE ESTUDO. ISENÇÃO. REQUISITOS. DESCUMPRIMENTO

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

Conclusão

Ante ao exposto, voto por negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Paulo César Macedo Pessoa