



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11060.002081/2009-31
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2003-003.012 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 24 de fevereiro de 2021
Recorrente RENATO WALTER
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 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 unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez – Presidente e relatora

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Ricardo Chiavegatto de Lima, Wilderson Botto e Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto em face da decisão da 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre (DRJ/POA), por meio do Acórdão nº 10-29.367, de 25/01/2011, cujo dispositivo considerou improcedente a impugnação apresentada, mantendo a exigência do crédito tributário (fls. 371/383):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA – IRPF

Ano-calendário: 2006 e 2007

Ementa: 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.

Extrai-se do relatório de fiscalização que foi lavrado auto de infração relativo ao Imposto de Renda da Pessoa Física (IRPF), acrescido de juros e multa de ofício, relativamente aos anos-calendário de 2004, 2005 e 2006, decorrente da constatação pelo agente fiscal da seguinte infração (fls. 102/118):

(i) rendimentos a título de bolsas de pesquisa pagas pela Fundação de Apoio à Tecnologia e Ciência - FATEC, classificados indevidamente como isentos e/ou não tributáveis.

O contribuinte foi cientificado da autuação em 7/8/2009 e impugnou a exigência fiscal no prazo legal (fls. 103 e 120/368).

Intimado por via postal em 21/3/2011 da decisão do colegiado de primeira instância (fl.386), o recorrente apresentou o recurso voluntário no dia 12/04/2011 (fls. 387/441).

Em longo arrazoado, o recorrente apresenta defesa contestando a reclassificação de rendimentos declarados como isentos, justificando que as verbas percebidas seriam fruto de bolsas de pesquisa e o resultado delas não teria representado vantagem para o doador e nem caracterizaria a contraprestação de serviços, sendo, portanto, no seu entendimento, rendimentos isentos e não tributáveis. Segue síntese do recurso apresentado:

a) Dos requisitos para a isenção

Sua declaração não está equivocada, pois se fundou na legislação pátria, preenchendo os requisitos legais (art. 26 da Lei nº 9.250/1995; art. 4º e § 1º da Lei nº 8.958/1994; art. 6º, § 1ª a 4ª e art. 7º do Decreto nº 5.205/2004), quais sejam:

- que a bolsa seja caracterizada como doação em qualquer de suas formas, inclusive com encargos ou remunerações;
- que a bolsa seja de estudo, pesquisa ou extensão;
- que os resultados do estudo, da pesquisa ou do ato de extensão não revertam economicamente para o doador da bolsa;

No caso de pesquisas, é comum a “encomenda”. Um interessado no esclarecimento de dado fenômeno pede a pesquisa, paga por ela, e recebe seus resultados,

podendo ser monopolista do resultado (cláusulas de sigilo, patente) ou não, sendo o resultado de domínio público, divulgado por meio de tese, dissertação ou ensaio, e que em nenhum dos projetos a Fatec ficou com o monopólio da pesquisa, nem a UFSM, nem qualquer outra empresa ou entidade.

O sistema Universidade/Fundação/Docente foi idealizado de modo a permitir a isenção. A intermediação da Fundação destina-se a evitar que o docente estabeleça relacionamento direto com o mercado, bem como a vincular os fins de sua atividade aos pilares da educação superior - Ensino, Pesquisa e Extensão.

b) Da real forma de aplicação do art. 43 do RIR e da não incidência do Imposto de Renda em doações.

Não há vínculo obrigacional entre a Fatec, doadora, e o signatário. A Fatec destaca parte de seu patrimônio a fim de incentivar projetos de pesquisas e extensão que possui valor para a sociedade. Portanto, mesmo que não se configure a isenção, a situação e de não tributação.

A doação com encargos, no caso remuneratória, é plenamente reconhecida pelos institutos do Direito Civil (art. 538 e 540 do CC) e ao Direito Tributário (art. 110 do CTN) é vedado alterar institutos do Direito Civil.

Em se tratando de doação, as bolsas recebidas não são atingidas pelo imposto de renda e alçada de competência é da Receita Estadual e não da Receita Federal, nos termos do art. 155 da Constituição Federal.

c) Dos projetos que atuou o contribuinte e seu amoldamento à legislação vigente.

A descrição detalhada dos projetos está anexada à impugnação.

Não tem nenhum tipo de vínculo de prestação de serviço com a Fatec. A atividade de extensão é uma liberalidade, assim como a concessão da bolsa.

Não há inter-relação da prestação de serviço da Fatec à UFSM, referida nos pareceres da Advocacia-Geral da União, e a atividade exercida pelo demandante, pois a bolsa é uma doação, um prêmio que a Fatec lhe dá pelo fato de que seu trabalho, sua atividade é deveras importante para a nossa sociedade. Trata-se de um reconhecimento e não de uma contraprestação.

Que em quatro ações judiciais envolvendo o mesmo tema, com pessoas envolvidas em projetos Fatec-UFSM, lançados no mesmo período, as decisões (anexadas aos autos) foram favoráveis aos recorrentes.

Voto

Conselheira Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez – Relatora

O recurso é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade, assim, dele tomo conhecimento.

O litígio recai sobre rendimentos recebidos pelo recorrente a título de bolsa de estudo concedida pela FATEC, os quais ele alega seriam isentos a teor do artigo 26 da Lei nº 9.250, de 1996.

De início, verifico que o fato de a decisão recorrida não ter feito menção expressa ao projeto específico do qual participou o contribuinte não causou qualquer embaraço a sua defesa. Constatado que o colegiado de primeira instância analisou a matéria na forma devida, indicando quais seriam as condições para reconhecimento da isenção desses rendimentos e concluindo que, no caso do contribuinte, os pagamentos teriam sido efetuados pelos serviços prestados à Fundação, e, por consequência, não fariam jus à isenção.

No que se refere à bolsa de estudo, a regra geral é que essas importâncias são consideradas rendimentos do trabalho, ainda que não haja vínculo empregatício, devendo compor a base de cálculo na apuração da renda mensal sujeita à retenção na fonte e ao ajuste anual, como expresso no art. 43 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, Regulamento do Imposto de Renda (RIR/1999), abaixo transcrito:

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, de 1998, 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.

A isenção se restringe à hipótese descrita no artigo 26 da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, matriz legal do artigo 39, inciso VII do citado RIR/1999:

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.

Os dispositivos acima citados informam que são isentos do imposto de renda apenas os rendimentos recebidos a título de bolsa de estudo que se caracterize como doação, ou seja, quando recebidos exclusivamente para proceder a estudo e pesquisa e o resultado dessas atividades não represente vantagem para o doador e não caracterize contraprestação de serviço.

Nos autos em análise, o Relatório de Fiscalização aponta que os rendimentos pagos ao contribuinte decorreram de sua participação em projeto desenvolvido a partir de contrato firmado entre a Universidade Federal de Santa Maria e a FATEC, com recursos obtidos junto a terceiros.

Não há como considerar que os pagamentos tenham constituído mera liberalidade ou que não tenham representado vantagem à contratante e aos financiadores do projeto, como alega o recorrente. O contrato consignava obrigações, plano de trabalho, prazos, resultados esperados (fls. 16/32), sendo de se concluir que os rendimentos pagos representaram retribuição pela prestação de serviços prestados pelo contribuinte e trouxeram vantagens para o instituidor.

O próprio recorrente reconhece a condição de “encomenda”, conforme transcrições de trechos do recurso voluntário:

No caso de pesquisas, é comum a “encomenda”. Um interessado no esclarecimento de dado fenômeno pede a pesquisa, paga por ela, e recebe seus resultados. A partir daí, podem ser dois caminhos: ou o encomendante torna-se monopolista do resultado, seja por cláusulas de sigilo, seja por patente, ou o encomendante recebe um resultado que também será encaminhado ao domínio público através de tese, dissertação ou ensaio.

...

...o sistema de relacionamento Universidade - Fundação - Docente foi idealizado de modo que os institutos comuns da legislação civil permitissem o efeito de isenção. A intermediação da Fundação destina-se exatamente a evitar que o Docente estabeleça relacionamento direto com o Mercado, bem como a vincular os fins de sua atividade aos pilares da educação superior - Ensino, Pesquisa e Extensão.

Dessa feita, sem reparos a se fazer à decisão de piso.

Seguem decisões recentes deste Conselho, que concluíram pela tributação de bolsas de estudo pagas pela FATEC:

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

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006, 2007

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.

(Acórdão nº 2402-007.903, de 8 de novembro de 2019)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA – IRPF

Exercício: 2005, 2006, 2007, 2008

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.

(Acórdão nº 9202-007246, de 27 de setembro de 2018)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA – IRPF

Exercício: 2005, 2006, 2007, 2008

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.

(Acórdão nº 9202-007081, de 25 de julho de 2018)

Acerca da aplicação de conceitos do Código Civil, esclareço que a tributação sobre a renda das pessoas físicas e as isenções e definição de não incidência são disciplinadas na legislação tributária. No caso em questão, não há conflito no conceito de doação, pois, como descrito no art. 26 da Lei nº 9.250/1995, acima transcrito, são isentas do imposto de renda apenas as bolsas de estudo e de pesquisa caracterizadas como doação quando os resultados dessas atividades não representem vantagem para o doador nem importem contraprestação de serviços, o que não se verificou no caso.

Pelo critério da especialidade, a regra especial prevalece diante da regra geral. A legislação tributária, conforme explicitado no art. 108 do CTN, prevê o uso da analogia, dos princípios gerais do Direito Tributário, dos princípios gerais do Direito Público e da equidade, desde que não impliquem em exigência de tributo não previsto em lei ou que resultem na dispensa de pagamento de tributo devido. Por seu turno, o art. 111 do CTN impõe que a interpretação seja literal, no que se refira à outorga de isenção.

Assim, como a matéria em comento encontra-se disciplinada na legislação tributária, não há que se falar em aplicação de conceitos do Código Civil.

Acerca da competência tributária, é da União a competência para instituir, arrecadar, fiscalizar e executar o imposto de renda, sendo atribuição da Receita Federal do Brasil fiscalizar os rendimentos recebidos pelas pessoas físicas, sejam eles tributáveis ou não.

Quanto às decisões judiciais trazidas aos autos, é de se esclarecer que, ainda que reiteradas, sem uma lei que lhes atribua eficácia, não constituem normas complementares do Direito Tributário. Destarte, não podem ser estendidas genericamente a outros casos, aplicando-se somente à questão em análise e vinculando as partes envolvidas naqueles litígios, à exceção das decisões do STF sobre inconstitucionalidade da legislação. Não é o caso dos julgados transcritos pelo recorrente e, portanto, os mesmos não o beneficiam.

Pelo exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez