



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11060.002081/2009-31
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9202-010.496 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 26 de outubro de 2022
Recorrente RENATO WALTER
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer do Recurso Especial, vencido o conselheiro Eduardo Newman de Mattera Gomes, que não conheceu. No mérito, acordam, por maioria de votos, em negar provimento ao Recurso, vencidos os conselheiros Marcelo Milton da Silva Risso (relator), Joao Victor Ribeiro Aldinucci e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, que lhe deram provimento. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Sheila Aires Cartaxo Gomes. Julgado em 26/10/2022, no período da tarde.

(assinado digitalmente)

Carlos Henrique de Oliveira - Presidente

(assinado digitalmente)

Marcelo Milton da Silva Risso – Relator

(assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes – Redatora Designada

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mario Pereira de Pinho Filho, Ana Cecilia Lustosa da Cruz, Eduardo Newman de Mattera Gomes, Joao Victor Ribeiro Aldinucci, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Marcelo Milton da Silva Risso, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Carlos Henrique de Oliveira (Presidente), a fim de ser realizada a presente Sessão Ordinária. Ausente(s) o conselheiro(a) Mauricio Nogueira Righetti.

Relatório

01 – Trata-se de Recurso Especial interposto pelo contribuinte (e-fls. 461/476) em face do V. Acórdão de nº 2003-003.012 (e-fls. 448/453) da Colenda 3ª Extraordinária dessa Seção, que julgou em sessão de 24 de fevereiro de 2021 o recurso voluntário do contribuinte relacionado ao lançamento de Auto de Infração de IRPF exigindo crédito tributário decorrente de rendimentos a título de bolsas de pesquisa pagas e classificadas como isentos e/ou não tributáveis.

02 – A ementa do Acórdão recorrido está assim transcrito e registrada, *verbis*:

“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.”

03 – De acordo com o despacho de admissibilidade de e-fls. 536/539 o recurso foi conhecido apenas pelo primeiro paradigma Ac. 2102-002.513, para discussão da seguinte matéria ***“isenção do Imposto de Renda sobre os valores correspondentes às bolsas de ensino, pesquisa e extensão concedidas pela Fatec”***.

04 – Em suas razões o contribuinte em síntese alega:

a) indica a divergência jurisprudencial;

b) discorre a respeito da isenção e suas condições e pede a reforma da decisão recorrida.

05 – Por sua vez a Fazenda Nacional foi intimada em 03/09/2021 (e-fls. 540) e apresentou contrarrazões (e-fls. 541/546) ao recurso especial alegando em síntese:

a) Existem três condições que devem ser atendidas cumulativamente, para que uma bolsa de estudos e pesquisa seja considerada isenta: a) ser caracterizada como doação; b) recebidas exclusivamente para proceder a estudos e/ou pesquisa e c) os resultados destas atividades não podem representar vantagens para o doador e nem importar em contraprestação de serviços;

b) 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;

c) Quanto ao fato da fonte pagadora incluir em DIRF como rendimentos isentos os valores pagos ao contribuinte a título de bolsa de estudo, registre-se que as informações prestadas, em declaração de ajuste anual, pelo contribuinte, é de sua inteira responsabilidade, posto que a ele, como contribuinte direto, conforme definição de contribuinte e responsável dada pelo artigo 121 do CTN, cumpre tributar na declaração anual o total dos rendimentos recebidos, independentemente de informação da fonte pagadora.

06 – Esse é o relatório do necessário.

Voto Vencido

Conselheiro Marcelo Milton da Silva Risso – Relator

Conhecimento

07 – O Recurso Especial do recorrente é tempestivo e entendo presentes os demais requisitos de admissibilidade e portanto o conheço.

Mérito

08 – Discute-se no presente recurso sobre *reconhecer a isenção sobre os valores recebidos como doações de bolsas de pesquisa.*

09 – O voto recorrido tratou do tema da seguinte forma, *verbis*:

“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 n.º 3.000, de 26 de março de 1999, Regulamento do Imposto de Renda (RIR/1999), abaixo transcrito:

(...) omissis

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

(...) omissis

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.

(...) omissis

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.”

10 – Avaliando o assunto, esse relator já teve a oportunidade de analisar a questão mas sob a ótica da contribuição previdenciária, e, em que pese os bens expostos fundamentos da decisão recorrida, entendo que deve ser reformada, uma vez que presentes os requisitos para a isenção.

11 – Além de indicar os requisitos da Lei 9.250/96 a decisão recorrida, em análise da prova fez a sua valoração no sentido de entender que se trata de uma prestação de serviço, apontado na decisão recorrida, no qual indicou o contrato às e-fls. 16/32, considerou para manutenção do lançamento, a existência de “obrigações, plano de trabalho, prazos, resultados esperados”.

12 – Contudo, no caso, não revisando a prova, mas apenas valorando juridicamente os termos do qual foi apontado na decisão recorrida, entendo que na realidade se trata apenas de meras obrigações comuns a qualquer tipo de projeto como esse entre a UFSM e a Fatec para a execução de seu objeto, e logo em seguida a existência de um plano de trabalho, que a meu ver, é necessário para a organização de qualquer projeto como esse. Não vejo no caso em questão a existência de prestação de serviço ou até mesmo de uma cessão do trabalho.

13 – Repito, importante para a análise, no caso, não apenas de tais obrigações indicadas na decisão recorrida, mas também de um contexto relacionado ao projeto, sendo que

tais cláusulas são comuns em qualquer tipo de contrato, até mesmo de doação. O que é importante nesses casos são a indicação de responsabilidades entre os contratantes, comuns em quase todos os tipos de contratos civis, e, portanto, não vejo a existência de prestação de serviço.

14 – Complementando os fundamentos acima, adoto como razões de decidir o voto no Ac. 9202-007.078 j. 25/07/2018 da I. Rel. Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, que peço vênia para transcrição, *verbis*:

“O objeto do recurso é a discussão acerca do cumprimento dos requisitos previstos no art. 26 da Lei nº 9.250/95 para afastar a incidência do imposto de renda sobre os valores recebidos pela contribuinte a título de bolsa pesquisa em projeto de extensão financiado por fundação privada contratada por universidade federal.

Quanto ao tema é importante destacar que tanto o acórdão recorrido quanto aqueles indicados como paradigmas são convergentes sobre o entendimento de que os requisitos do citado art. 26 são cumulativos. Conforme consta do próprio dispositivo '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'.

Temos, portanto, três 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.

Importante mencionar que os contratos ora analisados foram firmados com base 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, entendidas essas últimas como instituições criadas com a finalidade de dar apoio a projetos de interesse das citadas instituições de ensino.

Quando da ocorrência dos fatos geradores estava em vigor o Decreto nº 5.205/2004, que regulamentando a Lei nº 8.958/1994 assim dispunha sobre as bolsas:

Art 6º As bolsas de ensino, pesquisa e extensão a que se refere o art. 4º, §1º, da Lei 8.958, de 1994, constituem-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.

Como bem destacado no relatório fiscal e não poderia ser diferente, o regulamento repetia que para serem considerados como doações isentas do IRPF os valores pagos deveriam observar os três requisitos acima mencionados.

Portanto, resta a este Colegiado, a partir da análise do caso concreto inferir acerca do cumprimento ou não dos requisitos para aplicação da norma isentiva.

Lembramos que no caso concreto a contribuinte recebeu valores da FATEC, fundação de apoio à pesquisa contratada pela UFSM para desenvolver projetos de pesquisa de extensão em diversas áreas. Os valores pagos pela FATEC foram obtidos a partir da doação de pessoas físicas e jurídicas conforme apurado pela fiscalização quando da análise dos registros contábeis da fundação. Destaco que, embora não haja qualquer impedimento legal, a contribuinte era servidora da Universidade.

Neste cenário o acórdão recorrido manteve o lançamento concluindo, nos termos do voto vencedor, pela violação ao art. 26 da Lei nº 9.250/1995 haja vista a caracterização do interesse econômico das partes envolvidas sobre os projetos desenvolvidos e a caracterização da remuneração pela prestação de serviços de mão de obra especializada.

O interesse econômico foi caracterizado a partir das cláusulas que: 1) previam pagamento de taxa de administração à FATEC e remuneração à UFSM pela utilização de sua infraestrutura - haveria retorno econômico tanto para a UFSM quanto para a FATEC, uma vez que ambas as entidades seriam remuneradas em valores proporcionais ao custo total dos projetos; e 2) estabeleciam que, na data da conclusão ou término do contrato, seriam incorporadas ao patrimônio da UFSM (contratante) os bens materiais remanescentes que, em razão do projeto, tivessem sido adquiridos.

Já a prestação de serviços foi caracterizada em razão dos valores relativos às bolsas terem sido cotados nos custos dos projetos não onerando o patrimônio da UFSM e 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.

Em que pesem os argumentos da ilustre Conselheira Redatora do acórdão recorrido, não faço essa interpretação das cláusulas citadas.

Diante dos objetivos envolvidos, das metas perseguidas e do esforço intelectual presente nesses e em outros projetos de pesquisas em áreas acadêmicas, científica e tecnológicas, seria demasiadamente simplista entender que o interesse econômico das partes contratantes se caracterizariam pelo simples fato 'herdarem' os bens adquiridos ao longo do projeto ou de haver previsão da destinação de parte do valor do projeto para remuneração da universidade pelo uso de suas instalações e para pagamento de 'taxa de administração' à fundação de apoio. Apenas como exemplo, no presente caso, em um dos contratos temos a previsão do repasse de 1% para a UFSM, 5% à FATEC e os demais 94% seriam destinados ao custeio do projeto, ou seja, são percentuais insignificantes.

Aqui, vale mencionar que as fundações envolvidas em pesquisa, nos termos da Lei nº 8.958/1994 c/c art. 14 do CTN, deverão estar constituídas na forma de fundações de direito privado, sem fins lucrativos, ou seja, todo o valor obtido a partir do cumprimento das atividades previstas em seu estatuto deve ser integralmente reinvestido na própria instituição sendo defeso a distribuição de qualquer parcela do seu patrimônio ou de suas rendas. Ora, o fato de serem entidades sem fins lucrativos não implica na vedação ao recebimento de valores decorrentes dos projetos fomentados, até porque como toda e qualquer pessoa jurídica, as fundações possuem custos fixos como, por exemplo, a manutenção da respectiva sede, o pagamento de funcionários, entre outros. Assim, nos parece razoável e não denota interesse econômico o fato haver previsão de pagamento de taxa de administração à FATEC em percentual compatível a manutenção de seu propósito o qual envolve inclusive a gestão administrativa e financeira necessária à execução dos projetos; pensar de forma diversa seria o mesmo que inviabilizar a existência dessas entidades de apoio.

Com este mesmo raciocínio afasto a caracterização de prestação de serviços sob o argumento de que o custo das bolsas pagas aos profissionais especializados envolvidos, como no caso da recorrente, não representariam doações, pois foram cotados nos custos dos projetos, não onerando o patrimônio da UFSM e da FATEC. 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.

Quanto a este ponto, importante atentar ainda para o fato de inexistir entre as condições para fruição da isenção do art. 26 da Lei nº 9.250/1995 a exigência de que os valores das bolsas representem uma 'perda' de patrimônio para a fundação ou para universidade, quero dizer que o instituto da doação previsto no Código Civil abrange a operação de repasse aos pesquisadores contratados de valores arrecadados pela UFSM junto a seus financiadores.

O fato dos recursos utilizados no projetos serem provenientes de doações feitas por pessoas físicas e jurídicas cujas atividades levaram o fiscal a dedução de que haveria um interesse econômico indireto no resultado da pesquisa também não se sustenta. Primeiro porque se trata de mera dedução, não tendo havido qualquer comprovação efetiva do alegado interesse dos financiadores, e segundo por ser comum que projetos de pesquisa sejam custeados por pessoas que possuem afinidade com o tema/matéria que será estudado, claro que não se trata de uma verdade absoluta, mas sem dúvida é uma conclusão lógica se analisarmos o contexto e os reflexos dos processos.

Por fim, vale destacar 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.

Assim, diferente do entendimento do fiscal, a interpretação que faço do art. 26 da Lei nº 9.250/1995 é que o interesse econômico no projeto suficiente para descaracterizar a isenção deve ser um interesse direito, o que não restou caracterizado nos autos.

Conclusão

15 - Diante do exposto, conheço do Recurso Especial e, no mérito, dou-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Marcelo Milton da Silva Risso

Voto Vencedor

Conselheira Sheila Aires Cartaxo Gomes

Peço licença ao ilustre conselheiro relator Marcelo Milton da Silva Risso para divergir do seu entendimento em relação ao mérito do recurso especial do contribuinte.

A questão devolvida a este Colegiado restringe-se à discussão sobre a natureza dos rendimentos percebidos pelo sujeito passivo da Fundação de Apoio à Tecnologia e Ciência - FATEC, em virtude de projetos em que esse atuou por intermédio da Universidade Federal de Santa Maria – UFSM, autarquia da qual é servidor.

De acordo com o Relatório Fiscal contido no auto de infração às fls. 98 a 101, os rendimentos recebidos a título de bolsa de estudo e pesquisa da Fundação de Apoio à Tecnologia

e Ciência - FATEC, nos anos-calendário 2006 e 2007, considerados pelo contribuinte como isentos e não tributáveis, foram objeto de lançamento, por não atenderem os critérios previstos para usufruir da isenção previstos em lei.

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. (grifei)

A isenção se restringe à hipótese descrita no artigo 26 da 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.

Nesse sentido é o inciso VII do art. 39 do RIR (fundamentado no art. 26 da Lei nº 9.250/95), que a seguir se reproduz:

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).

Esse entendimento é também aplicável às bolsas de ensino e pesquisa referidas na Lei nº 8.958/1994 e no Decreto nº 5.205/2004, conforme se infere dos dispositivos reproduzidos a seguir:

Lei nº 8.958/1994

Art. 4º As IFES e demais ICTs contratantes poderão autorizar, de acordo com as normas aprovadas pelo órgão de direção superior competente e limites e condições previstos em regulamento, 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 IFES e demais ICTs 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, conceder bolsas de ensino, de pesquisa e de extensão, de acordo com os parâmetros a serem fixados em regulamento.

Decreto n.º 5.205/2004

Art. 6º As bolsas de ensino, pesquisa e extensão a que se refere o art. 4º, § 1º, da Lei 8.958, de 1994, constituem-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. (grifei)**

(...)

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. (Grifos Nossos)

Da leitura dos dispositivos citados, conclui-se que a despeito de, via de regra, as bolsas de estudo estarem sujeitas à tributação pelo imposto sobre a renda das pessoas físicas, o legislador conferiu tratamento diverso a essa espécie de benefício uma vez verificadas, simultaneamente, as seguintes condições: i) constituir mera liberalidade do cedente em favor do beneficiário, sem significar o pagamento de contraprestação, caracterizando-se como doação; ii) sua concessão se dê exclusivamente para a realização de estudos e pesquisas; e iii) os resultados destas atividades não representem vantagens para o doador.

No caso concreto, o Relatório de Fiscalização, assim como os contratos e demais documentos acostados aos autos, revelam que as “bolsas” pagas ao contribuinte decorreram de sua participação em projetos desenvolvidos a partir de contratos firmados entre a Universidade Federal de Santa Maria e a FATEC, cujos recurso foram obtidos junto a terceiros.

Diferentemente do alegado, não há como considerar que os pagamentos tenham constituído mera liberalidade ou que não tenham representado vantagem à contratante e aos financiadores do projeto. 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, não havendo como caracterizá-los como doação por mera liberalidade, com exige a norma isentiva.

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.

Nesse mesmo sentido, cito os acórdãos 9202-007.246 e 9202-007.078, que consideraram rendimentos tributáveis as bolsas de estudo percebidas por meio de contratos celebrados entre a FATEC e UFSM.

Acórdão nº 9202-007.078 – 2ª Turma

Sessão de 25 de julho 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 9202-007.246 – 2ª Turma

Sessão 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.

Conclusão

Ante ao exposto, voto no sentido conhecer do recurso especial do contribuinte, e no mérito, negar-lhe provimento.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes