



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11060.002241/2009-41
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-007.903 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 8 de novembro de 2019
Recorrente ROSMARI GREFF ÁVILA DA SILVEIRA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Denny Medeiros da Silveira, Luis Henrique Dias Lima, Gregório Rechmann Junior, Paulo Sérgio da Silva, Ana Cláudia Borges de Oliveira, Francisco Ibiapino Luz, Renata Toratti Cassini e Rafael Mazzer de Oliveira Ramos.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário em face da decisão da 4ª Tuma da DRJ/POA, consubstanciada no Acórdão nº 10-29.369 (fl. 241), que julgou improcedente a impugnação apresentada.

Nos termos do relatório da r. decisão, tem-se que:

Contra a contribuinte foi lavrado auto de infração (fls. 97 a 111) referente a Imposto sobre a Renda de Pessoa Física do ano-calendário 2004, 2005, 2006 e 2007, no qual foi apurado o crédito tributário de R\$59.545,65, nele compreendido imposto, multa de ofício e juros de mora, em decorrência da apuração de classificação indevida de rendimentos na DIRPF, na forma dos dispositivos legais sumariados na peça fiscal.

Tempestivamente, a interessada apresenta a impugnação da exigência às fls. 116 a 164. Suas alegações estão, em síntese, a seguir descritas.

Evidentemente equivocado o presente auto de infração que tende a constituir os créditos tributários concernentes ao Imposto de Renda de Pessoa Física dos anos-calendário 2004, 2005, 2006 e 2007, uma vez que a contribuinte não incorreu em descumprimento de obrigação tributária por ter recebido devidamente bolsas de pesquisa.

Ressalta-se, que estamos tratando de projetos de pesquisa e extensão devidamente registrados nos órgãos competentes da UFSM.

Da Realidade Fática e Seus Fundamentos

A contribuinte recebeu rendimentos pagos pela Fundação de Apoio a Tecnologia e Ciência (FATEC) a título de "Bolsa de Estudo e Pesquisa" conforme comprovante de valores pagos emitidos pela fonte pagadora e entregues pela contribuinte a Receita Federal.

Tais rendimentos foram considerados pela contribuinte em suas declarações de ajuste nos exercícios 2004 a 2007 como sendo isentos e não tributáveis.

Para o entendimento dos Projetos 9.59.14 e 9.59.20, torna-se importante inicialmente apresentar esclarecimentos quanto à formalização e à execução de projetos e contratos que envolvem a FATEC e a UFSM.

Do contrato junto a FATEC

A Fundação de Apoio à Tecnologia e Ciência - FATEC é uma fundação de direito privado vinculada à UFSM, que exerce o gerenciamento de recursos de projetos públicos e privados.

Para atender ao seu objetivo básico, a FATEC opera com projetos e ações, conforme consta em seu documento Consolidação das Normas de Gestão -CNG (cópia em anexo do item "A" da CNG). Segundo esse documento, a FATEC define projetos como ações e atividades técnico-científicas, sistematizadas com o objetivo de atingir metas, mediante alocação de recursos, humanos, físicos e financeiros, podendo ser: Institucionais da UFSM, Interinstitucionais e Próprios.

Os Projetos Institucionais da UFSM caracterizam-se por serem vinculados a órgãos da UFSM e geridos pelo Coordenador e Gestor, nomeados no instrumento contratual com a FATEC.

Os Projetos Interinstitucionais são os patrocinados por outras instituições.

Além dos dois tipos de projetos, a FATEC desenvolve atividades que envolvem Ações Técnico-Científicas da Fundação, conjugadas com Pesquisa ou Extensão ou Ensino pela UFSM, as quais são formalizadas por meio de Programas.

As atividades vinculadas a um determinado Programa podem se desenvolver em três ambientes complementares: FATEC, UFSM e PARCEIROS.

A Fundação também desenvolve outra classe de projetos além dos vistos anteriormente, que são executados diretamente por ela própria, sem a participação da UFSM. Tratam-se dos Projetos Próprios, cuja gestão é de responsabilidade direta da Administração da Fundação.

Os Projetos que originaram o pagamento das Bolsas de Pesquisa ao requerente nos exercícios de 2004, 2005, 2006 e 2007 são Projetos Institucionais UFSM, pois ambos foram aprovados pelo Reitor, formalizados por meio de contratos UFSM/FATEC, com base na Lei 8.958/94 e registrados na Pró-Reitoria de Planejamento - PROPLAN.

Do contrato junto a UFSM

A execução dos Projetos Institucionais UFSM (9.59.14 e 9.50.20) foi realizada pela FATEC, uma das fundações de apoio da UFSM, cujas diligências administrativas foram rigorosamente cumpridas, segundo o que determina a Resolução 014/2003 –UFSM.

Mostra-se absolutamente incorreto o entendimento apresentado pelo Auditor Fiscal, que erroneamente leva a crer que os trâmites administrativos requeridos pela Resolução 014/2003, além dos funcionários da FATEC e de todos os servidores da Universidade envolvidos, entre eles, Reitor, Pró-Reitores, outros Dirigentes, docentes e servidores técnico-administrativos se enganaram na interpretação da referida Resolução, especialmente quando aprovaram o Projeto proposto pela COPERVES e, posteriormente pelo requerente como sendo de Pesquisa conforme a Lei 8.958/94.

Dos supostos benefícios auferidos pela FATEC

Transcreve a cláusula quarta do contrato 070/2003, referente às obrigações da FATEC.

A FATEC cumpriu com as suas obrigações contratuais com o DETRAN, não havendo falar em qualquer tipo de participação da UFSM na execução do contrato 070/2003 - DETRAN-RS/FATEC.

Do mesmo modo, sublinhe-se não ter havido qualquer vantagem ou contraprestação de serviços que a FATEC auferiu ao ser contratada pela UFSM para executar os Projetos Institucionais UFSM 9.59.14 e 9.59.20 (Registro FATEC).

Esclarece que a FATEC foi contratada para executar os Projetos Institucionais UFSM, dada as dificuldades praticamente intransponíveis da UFSM em fazê-lo, especialmente devido à contratação do pessoal necessário a sua execução, até porque não se deve confundir a execução do Projeto Institucional com o a execução do contrato DETRAN/FATEC.

Apesar da aparente semelhança entre os objetivos gerais dos Projetos Institucionais UFSM (Registro FATEC: 9.59.14 e 9.59.20), as diferenças são significativas, devido à incorporação de outros estudos, decorrentes da inclusão da qualificação no trânsito (Projeto 9.59.20).

Dos Resultados dos Projetos Institucionais - UFSM

Durante o tempo em que foram executados os Projetos 9.59.14 e 9.59.20, os integrantes dos Projetos Institucionais, todos servidores da UFSM, estudaram e acumularam conhecimentos e experiências relacionados ao trânsito e seus temas transversais, cujo somatório resultou na criação do Programa Trabalhando pela Vida!

O objetivo geral do Programa Trabalhando pela Vida! - é o de Realizar estudos e pesquisas, com vistas a apropriar, sistematizar e gerar dados, informações e conhecimentos para o desenvolvimento de atividades de ensino, pesquisa e extensão relacionadas ao trânsito e seus temas transversais.

Diferente dos Projetos Institucionais 9.59.14 e 9.59.20, o Programa Trabalhando pela Vida! - TV!, cuja implantação praticamente não chegou a ser concretizada, deveria gerar na UFSM um ambiente específico de estudos, pesquisas e a realização de ações extensionistas destinadas ao trânsito e suas transversalidades em áreas do conhecimento como Engenharia, Arquitetura, Meio Ambiente, Trânsito, Transportes, Ensino, Física, Ciências Sociais, Pedagogia, Direito entre outras.

A pretensão era a de contribuir na qualificação dos profissionais do trânsito, reduzir índices de acidentabilidade, realizar ações educativas e de interação com as comunidades das escolas de Ensino Fundamental e Médio do Rio Grande do Sul e das Prefeituras Municipais, Instituições de Ensino Superior, ONGs e outras instituições que desejassem participar.

Além do Projeto Programa Trabalhando pela Vida! - TV!, outros trabalhos também resultaram de estudos realizados por meio dos Projetos Institucionais UFSM 9.59.14 e 9.59.20, como exemplo cita-se o artigo *Use of time series models in demand forecasting* (cópia em anexo), que foi aceito e publicado nos anais da *International Conference on*

Industry, Engineering, and Management Systems - IEMS, evento realizado nos dias 12 a 14 de março de 2007, em Cocoa Beach, Florida – USA.

Da Legislação Aplicável ao Caso em Tela

Como amplamente demonstrado e comprovado pela contribuinte, as verbas percebidas, objeto do auto de infração atacado, são frutos de bolsas de pesquisa. Como se sabe a bolsa de pesquisa recebida para proceder estudo ou pesquisa e, desde que o resultado dessas atividades, como comprovado no caso, não representou vantagem para o doador e não caracterizou também a contraprestação de serviços, é rendimento isento e não tributável, devendo, corretamente, como fez o ora recorrente, declarar como tal em sua declaração de ajuste. Nesta linha, suas declarações de Imposto de Renda dos períodos mencionados, estão em completa sintonia com a legislação aplicável ao caso em tela, sendo elas o artigo 39, VII, do Decreto nº 3.000/1999 - RIR/1999 e artigo 26 da Lei nº 9.250/1995.

As decisões administrativas do Conselho de Contribuintes compartilham do mesmo entendimento, conforme se nota no julgamento realizado pela 4ª Câmara, no recurso 104-20.510, transcrito.

Ademais, tal equívoco por parte da Receita Federal, na aplicação das regras que norteiam a incidência do Imposto de Renda e, as regras de isenção em casos que envolvem bolsas de pesquisa, são corriqueiras, sendo comum o poder judiciário ter de intervir para, corretamente, ajustar a aplicação da regra de isenção, conforme se denota no Julgamento do Recurso Especial nº 410.500-RS, julgado em 01.06.2006, onde foi relatora a Ministra Denise Arruda.

Como visto, as declarações apresentadas pela contribuinte, encontram guarida em nosso ordenamento jurídico, sendo respaldado pela Lei que rege a relação jurídica, além de estar em sintonia com a doutrina e jurisprudência administrativa e judicial do sistema pátrio.

Das Provas

No processo administrativo que originou o presente auto impugnado, o fiscal responsável, limitou-se apenas a embasar suas alegações em frágeis suposições e premissas infundadas, com uma interpretação equivocada sobre aplicação da legislação correta ao fato jurídico, sem produzir qualquer prova, por mais frágil e superficial que pudessem comprovar suas suposições.

Partindo da premissa de que os fatos são objeto de afirmação ou negação no processo e as provas são modos de verificação das proposições formuladas, o fiscal não trouxe aos autos do processo administrativo elementos necessários para a reconstrução em juízo dos acontecimentos passados, ou provas de que suas alegações fossem verdadeiras plantando apenas incertezas quanto aos fatos alegados.

Neste sentido, constam nos autos, fartas provas, de que se aplica ao caso em tela as regras legais do artigo 39, VII, do Decreto nº 3.000/1999 - RIR/1999 e artigo 26 da Lei nº 9.250/1995. Fatos que por si só desmoronam toda a construção de raciocínio construída pelo fisco.

Da Ofensa aos Art. 170 e 174 da Constituição Federal

Cabe lembrar, que o auto de lançamento ora atacado, fere os princípios que norteiam a ordem econômica nacional, previstos e nos artigos 170 e 174 da Constituição Federal. Portanto, a aplicação descabida da presente multa de caráter exclusivamente confiscatório, também afronta os princípios constitucionais.

De rigor, são vários os argumentos para atacar a decisão administrativa, no entanto, tal decisão deve ser reavaliada sob pena de ser considerada inconstitucional.

Do Princípio da Isonomia

Também conhecido como princípio da igualdade, encontra-se albergado no art. 150, inciso II da Constituição Federal de 1988.

No caso a contribuinte, encontrando-se em condições idênticas as de outros contribuintes, que são contemplados com as mesmas bolsas de pesquisa, pelas mesmas instituições mencionadas e não têm tributados os referidos rendimentos provenientes das mesmas, desta maneira está a recorrente, sendo tratada de maneira desigual, sendo claramente confrontado o aludido princípio.

Do Princípio da Razoabilidade e da Proporcionalidade no Direito Administrativo Brasileiro

O presente recurso, não só está baseado na Lei e na jurisprudência, mas também, nos princípios que regem a administração pública, destacando-se entre eles o da razoabilidade que no ordenamento pátrio destaca-se como princípio geral vinculado a interpretação do Direito, por meio do qual se busca valorar os conceitos atinentes à justiça quanto aos atos governamentais e legislativos.

Da Boa-Fé da Contribuinte

Por derradeiro, a não homologação da declaração da contribuinte está divorciada não só do espírito da lei, mas da relação contratual que se firmou com o Estado, configuraria afronta também ao princípio da boa-fé, veiculado no Código Civil de 2002.

Demonstra a boa fé da contribuinte em recorrer à autoridade fazendária para corrigir o equívoco de interpretação do auditor-fiscal responsável pelo auto de infração ora atacado, visto que, como já exaustivamente demonstrado pelo contribuinte os enquadramentos efetuados nos lançamentos das declarações do IRPF estão embasados na Lei, na Doutrina e na Jurisprudência Administrativa e Judicial.

Do Pedido

Requer que o auto de infração seja totalmente anulado, extinguindo-se o crédito tributário, uma vez que a mesma não cometeu qualquer ilegalidade, fraude, crime, ou mesmo irregularidade formal sendo aplicável à espécie tão somente o artigo 39, VII, do Decreto nº 3.000/1999 - RIR/1999 e artigo 26 da Lei nº 9.250/1995.

A DRJ, por meio do susodito Acórdão 10-29.369 (fl. 241), julgou improcedente a impugnação apresentada pela Contribuinte, nos termos da ementa abaixo reproduzida:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - I R P F

Ano-calendário: 2004, 2005, 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.

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.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificada da decisão de primeira instância, a Contribuinte apresentou o competente recurso voluntário (fl. 255), focando na descrição dos fatos e, por conseguinte, na isenção dos valores recebidos a título de “bolsa de estudo”, à luz da legislação de regência da matéria.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Gregório Rechmann Junior, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade. Deve, portanto, ser conhecido.

Conforme exposto no relatório supra, a questão cinge-se à discussão sobre a natureza dos rendimentos percebidos pelo sujeito passivo e caracterizados como bolsa de extensão, na forma da Lei nº 8.958/1994, com o objetivo de determinar se estes estariam amoldados à espécie de rendimentos isentos ou não tributáveis, tal como informado nas Declarações Anuais de Ajuste DAA, ou se deveriam ser entendidos como rendimentos tributáveis.

Alega a Recorrente que as bolsas que lhe foram concedidas pela FATEC preenchem o requisitos estabelecidos na legislação isentiva, estando em consonância com o disposto no art. 26 da Lei nº 9.250/1996.

De conformidade com o acórdão recorrido, as bolsas concedidas por instituições de ensino são, via de regra, consideradas como rendimentos tributáveis, tal como estabelecido pelo art. 43, I, do RIR/1999, na medida em que, acrescendo o patrimônio do contribuinte, devem ser consideradas riquezas novas, passíveis de tributação.

A despeito do tratamento conferido pela legislação tributária para as bolsas em geral, o legislador conferiu tratamento diferenciado a essa espécie de benefício quando verificadas simultaneamente três condições, a saber: 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.

Aliás, é essa a dicção expressa do art. 39, VII do RIR (fundamentado no art. 26 da Lei n.º 9.250/95), *in verbis*:

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 perfeitamente aplicável também às bolsas de ensino e pesquisa referidas no § 1º do art. 4º da Lei n.º 8.958/1994 e no Decreto nº 5.205/2004, que regulamenta a legislação em esboço, 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.

(...)

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.

Extrai-se do art. 110 do Código Tributário Nacional que “a lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado [...] para definir ou limitar competências tributárias”, em vista disso, tem-se que, nos termos da legislação de regência, as bolsas de estudo somente podem ser consideradas como rendimentos isentos ou não tributáveis nas hipóteses em que tais verbas possam, na forma da legislação cível, ser consideradas como doações por parte da instituição de ensino em favor do beneficiário e, como já se viu, sem qualquer exigência de contraprestação por parte deste em favor do doador.

Não é outro o juízo que tem imperado nas decisões do Superior Tribunal de Justiça:

TRIBUTÁRIO IMPOSTO DE RENDA BOLSA DE ESTUDOS DO BANCO CENTRAL DO BRASIL ISENÇÃO DOAÇÃO NÃO CARACTERIZADA CONTRAPRESTAÇÃO DE SERVIÇOS RECURSO ESPECIAL DESPROVIDO. 1. A isenção do imposto de renda prevista no art. 26 da Lei 9.250/95 exige que a bolsa de estudos seja espécie de doação, sem vantagens para o doador. 2. Hipótese em que o recorrente continuou recebendo salário a título de bolsa de estudos para desenvolver atividades acadêmicas no exterior, assumindo por escrito a obrigação de reverter ao empregador os resultados dos estudos e pesquisas por este financiados. 3. A manutenção da natureza salarial da verba paga para cobrir os custos da oportunidade dada pelo Banco Central do Brasil ao seu servidor descaracteriza a doação. 4. Recurso especial improvido.” (STJ, 2ª Turma, REsp 959.195/MG, Rel. Ministra ELIANA CALMON, julgado em 25/11/2008, DJe 17/02/2009)

No mesmo sentido, é o entendimento que prepondera neste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF

Exercício: 2006, 2007, 2008

IRPF. BOLSA DE EXTENSÃO. ISENÇÃO.

De acordo com a jurisprudência deste CARF e em consonância com julgados do STJ, apenas são isentos os rendimentos provenientes de bolsas de estudos concedidas se tais valores decorrerem de liberalidade, bem como se os trabalhos exercidos pelo

beneficiário não representem, de nenhuma forma, benefício econômico para a instituição de ensino ou contraprestação pela prestação de serviços.

Hipótese em que as bolsas recebidas pelo contribuinte não caracterizam mera liberalidade da instituição de ensino.

(Acórdão 2101002.370, Processo: 11080.005297/200910, data de Publicação: 24/02/2014, Relator(a): ALEXANDRE NAOKI NISHIOKA)

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF

Exercício: 2005, 2007, 2008

BOLSAS DE ESTUDO. ISENÇÃO. REQUISITOS NÃO ATENDIDOS.

Somente são 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.

(Acórdão 2102003.083, Processo: 11060.002452/200984, data de Publicação: 14/08/2014, Relator(a): ROBERTA DE AZEREDO FERREIRA PAGETTI)

Com base nesses assentamentos, mostra-se adequado analisar, de forma individualizada, cada uma das circunstâncias que deram ensejo ao lançamento, de modo a concluir se os valores recebidos pelo contribuinte da FATEC poderiam ser qualificados juridicamente como doações, importando mera liberalidade em favor do recorrente, sem a exigência de contraprestação em favor do pretendo doador.

A esse respeito, a fiscalização apresentou considerações que, pela relevância para o deslinde da controvérsia que ora se analisa, faz-se necessário reproduzir em sua integralidade:

A contribuinte foi notificada do início do procedimento fiscal em 29 de julho de 2009, quando também ficou intimado a apresentar os comprovantes de todos os rendimentos auferidos nos anos-calendário 2004, 2005, 2006 e 2007 (fls. 80 e 81).

Em 18 de agosto de 2009, a contribuinte compareceu nesta Unidade apresentando os documentos exigidos (fls. 82 a 95).

Cabe registrar, por oportuno, que a Fatec já havia encaminhado a Auditores-Fiscais lotados na Seção de Fiscalização desta Delegacia, cópia do Projeto 95914, denominado “Pesquisa e Desenvolvimento de Instrumentos e Procedimentos Necessários aos Exames de Habilitação para Condutor de Veículos Automotores e às Ações de Educação no Trânsito”, e do correspondente Contrato nº 232/2003, firmado entre a Universidade Federal de Santa Maria e a Fatec. Recebeu-se, ainda, cópia do Projeto 95920, de nome “Pesquisa e Desenvolvimento de Instrumentos Necessários aos Exames de Habilitação para Condução de Veículos Automotores e às Ações de Qualificação e Educação no Trânsito”, e do respectivo Contrato de nº 157/2004, também firmado entre a UFSM e a Fatec, além de contrato celebrado entre Fatec (contratante) e UFSM (contratada), fls. 18 a 44.

As bolsas recebidas pela contribuinte ora fiscalizada, declarados como rendimentos isentos nos anos-calendário 2004 a 2007, referem-se à sua participação na execução dos projetos 95914 e 95920 (fls. 85, 88, 92 e 95).

Entende a contribuinte que as bolsas em comento são isentas com fulcro no art. 39, inciso VIII do RIR/99 (fl. 82). Acreditamos que a Sra. Rosmari tenha se equivocado, pois tal dispositivo trata de isenção dos rendimentos auferidos em contas de depósitos de poupança.

Nas Declarações de Imposto de Renda Pessoa Física referentes aos anos-base 2004, 2005, 2006 e 2007, a contribuinte fez constar rendimentos isentos recebidos da FATEC, conforme já discriminado. Tais rendimentos, conforme também já mencionado, se referem aos Projetos 95914 e 95920, ambos de interesse do DEPARTAMENTO ESTADUAL DE TRÂNSITO DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL - Detran/RS.

Em 1º de julho de 2003, foi firmado o Contrato n.º 34/2003 (fls. 47 a 50) entre o Detran/RS (Contratante) e a Fatec (Contratada), válido por 180 (cento e oitenta) dias, tendo como objeto "a prestação de serviços técnicos especializados, objetivando o estabelecimento de procedimentos, execução e condições concernentes ao Exame de Habilitação para condução de veículos automotores no Estado do Rio Grande do Sul" (sic).

Na mesma data de assinatura do contrato em comento, 1º de julho de 2003, foi encaminhada missiva pela Fatec à COMISSÃO PERMANENTE DO VESTIBULAR - COPERVES - da Universidade Federal de Santa Maria (UFSM), dando conta que a Fundação estaria firmando contrato com o Detran/RS. Nesta correspondência, a Fatec solicita à Coperves a manifestação de seu interesse, ou não, na execução de itens aos quais se tornou a Fatec contratualmente obrigada perante o Detran/RS (fl. 55).

Haja vista a proximidade do termo final de vigência do Contrato n.º 34/2003, foi firmado, entre o Detran/RS e a Fatec, em 29 de dezembro de 2003, o Contrato n.º 70/2003, válido por 60 (sessenta) meses a contar de 1º de janeiro de 2004 (fl. 51 a 54). As demais observações relatadas anteriormente no que tange ao Contrato n.º 34/2003 também se aplicam ao Contrato n.º 70/2003, ambos firmados entre Fatec e Detran/RS.

Em 30 de dezembro de 2003 a Fatec encaminha nova correspondência à Coperves, noticiando a assinatura do recente Termo de Contrato n.º 70/2003 com o Detran/RS. Requer a Fatec, mais uma vez, que a Coperves se pronuncie quanto ao interesse, ou não, na execução de obrigações contraídas pela Fundação junto ao Detran/RS (fl. 55, verso).

No dia seguinte, 31 de dezembro de 2003, a Coperves, na pessoa de seu Presidente, cujo "Assunto" é **Execução de serviços**, informa à Fatec sua disposição em realizar os itens solicitados com vistas a atender o contrato FATEC-DETRANS/RS, orçando, para tanto, o valor de R\$ 18.868,00 (dezoito mil e oitocentos e sessenta e oito reais) mensais pelos serviços a serem prestados, totalizando, em 12 (doze) meses, R\$ 226.416,00 (duzentos e vinte e seis mil e quatrocentos e dezesseis reais), conforme consta à fl. 56.

No mesmo dia em que a Coperves se pronuncia pelo interesse na execução dos serviços aos quais estava obrigada a Fatec perante o Detran/RS, a Fatec contrata a UFSM para que esta preste **SERVIÇOS DE ELABORAÇÃO, DESENVOLVIMENTO, CONFEÇÃO E REVISÃO DE ITENS DESTINADOS A EXAME DE HABILITAÇÃO PARA CONDUÇÃO DE VEÍCULOS AUTOMOTORES**, cujo objeto seria o cumprimento de parte das obrigações da Fatec perante o Detran/RS. Os valores mensais e total contratados pelas partes equivalem aos orçados pela Coperves, mencionados no parágrafo anterior (fls. 35, verso, e 36).

A UFSM firma, então, "contrato de contrapartida", por assim dizer, com a Fatec. Ainda em 31 de dezembro de 2003, a UFSM assina contrato de prestação de serviços com a Fatec, sendo a primeira Contratante e a segunda Contratada, tendo por objeto a execução do Projeto 95914, "Pesquisa, Desenvolvimento e Manutenção de Instrumentos e Procedimentos Necessários à Realização de Exames de Habilitação para Condução de Veículos Automotores" (fls. 26 a 32).

O Contrato 232/2003, em foco, vigeu entre 1º de janeiro e 31 de dezembro de 2004, e o valor contratado foi de R\$ 148.416,00 (cento e quarenta e oito mil, quatrocentos e dezesseis reais), o que corresponde a 12 (doze) parcelas mensais de R\$ 12.368,00 (doze mil e trezentos e sessenta e oito reais).

A diferença entre o valor mensal orçado pela Coperves, e objeto do contrato celebrado com a Fatec (contratante) e UFSM (contratada) para execução dos serviços pelos "bolsistas" ao Detran/RS (R\$ 18.868,00), via Fatec, e o valor mensal contratado entre UFSM e Fatec (R\$ 12.368,00), corresponde a R\$ 6.500,00 (seis mil e quinhentos reais). O que de fato ocorria é que a Fatec repassava à UFSM parte dos valores recebidos do Detran/RS (R\$ 18.868,00), e a UFSM devolvia à Fatec R\$ 12.368,00 para que esta efetuasse os pagamentos aos "bolsistas", retendo R\$ 6.500,00 a título de ressarcimento pelo uso de sua infra-estrutura pelos "bolsistas". Aos desavisados poderia parecer que a execução do Projeto 95914 era sustentada por recursos da UFSM. Mas o que se vê, é que de fato a origem dos recursos aplicados na remuneração aos "bolsistas" pelos serviços prestados eram os valores pagos pelo Detran/RS à Fatec.

Em 15 de dezembro de 2004 foi lavrado o PRIMEIRO TERMO ADITIVO à contratação dos serviços da UFSM pela Fatec (fl. 37). Por meio deste documento o prazo de vigência do contrato foi prorrogado, e o valor mensal devido pela Fatec foi aumentado para R\$ 19.868,00 (dezenove mil e oitocentos e sessenta e oito reais), um acréscimo de R\$ 1.000,00 (um mil reais) mensais, portanto.

Em 17 de dezembro de 2004 é assinado novo “contrato de contrapartida”, Contrato 157/2004, sendo a UFSM a Contratante e a Fatec a Contratada. O objeto do contrato é a execução do agora Projeto 95920, denominado “Pesquisa e Desenvolvimento de Instrumentos Necessários aos Exames de Habilitação para Condução de Veículos Automotores e às Ações de Qualificação e Educação no Trânsito”, conforme consta às fls. 33 a 35.

O contrato em análise foi avaliado em R\$ 641.664,00 (seiscentos e quarenta e um mil e seiscentos e sessenta e quatro reais), que representa o somatório de 48 (quarenta e oito) parcelas de R\$ 13.368,00 (treze mil e trezentos e sessenta e oito reais). Ou seja, houve um acréscimo dos mesmos R\$ 1.000,00 (um mil reais), em comparação com o Contrato 232/2003.

No próprio corpo do Projeto 95920 fica demonstrada a parcela da UFSM correspondente ao uso de sua infra-estrutura pelos “bolsistas”: R\$ 312.000,00 (trezentos e doze mil reais), que correspondem ao somatório dos mesmos R\$ 6.500,00 (seis mil e quinhentos reais) mensais (fl. 41, verso).

Outros termos aditivos foram assinados pela Fatec (contratante) e pela UFSM (contratada), para prorrogar a vigência do contrato original firmado em 31 de dezembro de 2003 e ajustar, na medida do necessário, seu valor.

Em documentos apresentados pela Fatec a Auditores-Fiscais lotados nesta Delegacia, que foram em parte descaracterizados a bem do sigilo fiscal, fica demonstrada a utilização de valores pagos pelo Detran/RS à Fatec na remuneração dos “bolsistas” (fls. 66 a 71). A título exemplificativo, percebe-se, nas planilhas apresentadas pela Fatec, que em 06 de abril de 2004 houve emissão de fatura pela Fatec em função dos serviços prestados ao Detran/RS, sendo que em 19 de abril de 2004 foram repassadas à UFSM as quantias de R\$ 6.500,00 e de R\$ 12.368,00. A UFSM, em 23 de abril de 2004, devolve a segunda parcela à Fatec (R\$ 12.368,00), para que esta efetue o pagamento mensal aos bolsistas, cujo valor é o mesmo estabelecido no Contrato 232/2003.

Em 29 de abril de 2004, o contribuinte ora fiscalizado recebe a bolsa referente ao mês de março daquele ano (fl. 85), no valor de R\$ 2.300,00 (dois mil e trezentos reais).

E assim concluiu a fiscalização:

Em resumo, a Fatec contratou serviços da UFSM, mais especificamente a Coperves, para atender a obrigações perante o Detran/RS, utilizando recursos provenientes dos serviços prestados ao Detran/RS nos pagamentos à UFSM. Por sua vez, a UFSM contratou a própria Fatec para que esta executasse projetos supostamente institucionais, visando atender a demandas da mesma Fatec e do Detran/RS. Os valores contratados se referem às “bolsas de pesquisa” (R\$ 12.368,00 e R\$ 13.368,00) e ao ressarcimento, à UFSM, pelo uso de sua infra-estrutura (R\$ 6.500,00), o que quer que isso signifique.

Nota-se, claramente, que os projetos em tese elaborados na UFSM vão ao encontro das obrigações decorrentes dos contratos firmados entre a Fatec e o Detran/RS. Ou seja, surgem projetos supostamente “institucionais” da UFSM, quando, na verdade, tal artifício serviu para acobertar a natureza dos serviços prestados pelos “bolsistas”, servidores públicos, dentre eles a contribuinte ora fiscalizada, no interesse da Fatec e do Detran/RS.

Sendo assim, a “concessão” das referidas “bolsas”, ou o nome que se quiser atribuir aos rendimentos pagos à contribuinte, teve por objeto a remuneração de mão-de-obra para o atendimento aos compromissos firmados entre o Detran/RS e a Fundação de Apoio à Tecnologia e Ciência, caracterizando, desta forma, remuneração pela contraprestação de serviços.

As operações comentadas implicaram vantagens para a Fatec (remunerada pelos serviços prestados ao Detran/RS), para a UFSM (remunerada pelo uso de sua infra-estrutura pelos bolsistas) e para os bolsistas (remunerados pela participação na execução de projetos "institucionais", no interesse da Fatec/Detran/RS).

Portanto, com base na legislação de regência, os rendimentos em comento são tributáveis, ao invés de isentos, como declarados pelo sujeito passivo.

Neste espeque, considero elucidativos os esclarecimentos constantes do Relatório de Fiscalização. De fato, verifica-se, em vista dos elementos trazidos aos autos, 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 recursos foram obtidos junto a terceiros, DETRAN, *in casu*.

Verifica-se, portanto, 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 pela impugnante.

Por fim, mas não menos importante, destaca-se que a matéria ora em análise, envolvendo "bolsistas" e a FATEC, já foi apreciada em diversos outros julgamentos no âmbito deste Conselho, tendo restado decidido, naqueles julgados, a natureza tributável de rendimentos de mesma espécie dos tratados neste processo. A título de exemplo, citamos os acórdãos nº 2801003.850, 2801003.680, 2801003.338, 2801003.343, 2402005.761, 2402005.760, 2402005.762 e, o último, 9202007.082 da CSRF, julgado em 25/07/2018.

Conclusão

Ante o exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior