



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 11060.002406/2009-85  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2802-002.052 – 2ª Turma Especial  
**Sessão de** 22 de janeiro de 2013  
**Matéria** IRPF  
**Recorrente** CARLOS AUGUSTO MALLMANN  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF**

Exercício: 2005, 2006, 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.

MULTA DE OFÍCIO. CONTRIBUINTE INDUZIDO A ERRO PELA FONTE PAGADORA.

Não comporta multa de ofício o lançamento constituído com base em valores espontaneamente declarados pelo contribuinte que, induzido pelas informações prestadas pela fonte pagadora, incorreu em erro escusável no preenchimento da declaração de rendimentos.

Recurso Voluntário Provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário para excluir a multa de ofício, nos termos do voto do relator.

(Assinado digitalmente)

Jorge Claudio Duarte Cardoso – Presidente e Relator.

EDITADO EM: 24/01/2013

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Jaci de Assis Júnior, Julliana Bandeira Toscano, Dayse Fernandes Leite, Carlos André Ribas de Mello, German Alejandro San Martin Fernandez e Jorge Cláudio Duarte Cardoso (Presidente).

## Relatório

Trata-se de lançamento de Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF) do exercício 2005 a 2008, ano-calendário 2004 a 2007, em virtude de a fiscalização ter reclassificados de isento (a título de Bolsa de Estudo e Pesquisa) para tributáveis os valores recebidos da Fundação de Apoio à Tecnologia e Ciência – FATEC (anos-calendário 2004 a 2007) e omissão de rendimentos pagos por Ilender do Brasil Laboratórios Ltda, no ano-calendário 2006.

No Relatório fiscal, notadamente às fls. 12/13, a autoridade fiscal retrata a análise dos contratos e dos projeto e as razões pelas quais entendeu que a bolsa de estudos recebida pelo contribuinte não atendeu aos requisitos da isenção prevista no art. 26 da Lei 9.250/1995: a) ser caracterizada como doação, b) ser recebida exclusivamente para proceder estudos ou pesquisas; c) não representar vantagens para o(s) doador(es) (tanto direto com indireto).

Em síntese, as razões da impugnação: a) *bis in idem* porque os juros de mora já foram lançados contra a FATEC; b) boa-fé, pois é uso arraigado tratar como isentas as bolsas, isenção concedida pelas lei 8.958/94, 9.250/95 e decreto 5.205/04; c) as bolsas tem natureza de não-tributáveis; em 2001 houve fiscalização referente às bolsas pagas sem apontamento de irregularidade, critério jurídico que deve ser respeitado até o momento em que a Administração mudou de entendimento; d) efeito confiscatório da cobrança de imposto; e) atendeu às condições para que a bolsa seja tratada como isenta; f) o fundamento econômico da isenção; g) inexistência de contraprestação para o doador da bolsa; h) é caso de doação e a incidência, em tese, seria do imposto estadual de forma que a Receita Federal não possuía competência; e i) o impugnante juntou vasta documentação referente a produção científica relacionada a sua participação nos projetos vinculados às bolsas.

A impugnação foi indeferida e o acórdão assentou-se nos fundamentos adiante resumidos:

- a) manutenção da infração omissão de rendimentos no ano-calendário 2006 referente à fonte pagadora Ilender do Brasil Laboratórios Ltda porque o impugnante não apresentou documento capaz de comprovar suas alegações;
- b) não há nulidade por não estarem presentes os pressupostos do art. 59 do Decreto 70.235/1972 e ter sido concedido ao sujeito passivo amplo direito de defesa e contraditório;
- c) inexistência de *bis in idem* porque as alegações do contribuinte, nesse ponto, referem-se a sujeitos passivos diferentes;
- d) não cabe afastar multa e juros, porque não foi comprovado que o contribuinte tenha observado alguma

norma arrolada no art. 100 do CTN; somente decisões com efeito normativo se amoldam ao citado dispositivo e a responsabilidade por infrações independente da intenção do agente, da efetividade, natureza ou extensão dos efeitos do ato;

- e) a eficácia da jurisprudência é restrita às partes dos processos;
- f) incompetência dos órgão administrativos para aferir constitucionalidade das leis e sua compatibilidade com o CTN;
- g) a regra geral é de que as bolsas de estudo são tributáveis (art. 43, I do Regulamento do Imposto de Renda - RIR1999), salvo quando aplicável a isenção prevista no art. 39 do RIR1999;
- h) a definição de “bolsa de estudos” é dada pelo Parecer Normativo CST nº 326/1971; ao passo que o Ato Declaratório Normativo SRF nº 34/1993 estabeleceu que a isenção, como doação, aplica-se às bolsas de estudo exclusivamente para estudo e pesquisa, sem vantagem para o doador e contraprestação pelo beneficiário, assim como o fez o art. 5º da IN SRF 15/2001; de outro giro, o Parecer PGFN/CAJE 593/1990 nos itens 18 a 20 (fls. 1303) esclarece o alcance da isenção às doações sem proveito econômico para o doador;
- i) são requisitos para a isenção das bolsas de estudo e pesquisa: serem caracterizadas como doação; serem recebidas exclusivamente para proceder a estudos e/ou pesquisas; os resultados destas atividades não podem representar vantagens para o doador nem importar em contraprestação de serviços;
- j) o decreto 5.205/2001, regulamenta a Lei 8.958/1994, e por meio do art. 6º permite que as fundações concedam bolsas de ensino, de pesquisa e de extensão a servidores públicos, as quais constituem-se “doação civil a servidores das instituições apoiada para 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;
- k) isenção se interpreta literalmente; os valores foram recebidos em virtude de prestação de serviços à FATEC; há prestação de serviço da FATEC para a UFSM que contrata servidores da própria Universidade para compor equipe técnica que executa os projetos mediante

pagamento de bolsa, o que representa uma vantagem para o doador ou contraprestação de serviço, ainda que de forma indireta e descaracteriza a isenção;

- l) o fato de a fonte pagadora fornecer comprovante de rendimentos onde classificou como isento os valores pagos como bolsas não elide a responsabilidade do contribuinte (art. 121 do CTN); e a multa de ofício e os juros de mora são exigíveis por disposição legal expressa (art. 44 da Lei 9.430/1996, art. 161 do CTN e art. 13 da Lei 9.065/1995).

Ciente da decisão de primeira instância em 22/03/2011, o recorrente apresentou recurso voluntário em 29/03/2011, no qual apresenta os seguintes argumentos:

1. o acórdão recorrido limitou-se a repetir os argumentos do auto de infração sem analisar a vasta documentação acostada aos autos pelo impugnante e que demonstram a especificidade dos projetos em que atuou e a forma como se deu sua atuação;

2. todas as impugnações dos bolsistas da FATEC foram julgadas juntas sem avaliar casuisticamente a diversidades de cada uma;

3. os valores recebidos como bolsas foram corretamente classificados na DIRPF conforme preceitua a legislação (art. 26 da Lei 9.250/1995, art 4º caput e §1º da Lei 8.958/1994, art. 6º, §1º a §4º e art. 7º do Decreto 5.205/2004);

4. os requisitos para a isenção são: que a bolsa seja caracterizada como doação em qualquer de suas formas (incluindo a doação com encargos ou remuneratória); que a bolsa seja de estudo, de pesquisa ou de extensão; que os resultados do estudo, da pesquisa ou do ato de extensão não revertam economicamente para o doador da bolsa; o benefício econômico para o doador é o lucro, é aquele que permite a apreciação em unidades monetárias ou em vantagem competitiva que igualmente se traduz em vantagem financeira ou na sua potencialidade;

5. descreve conceito de doação segundo doutrina e de bolsa de ensino, de pesquisa e de extensão conforme definido pelo decreto 5.205/2004) e sustenta que a bolsa recebida é uma doação, sendo a FATEC a doadora e o contribuinte o donatário;

6. no caso de bolsas de pesquisa é comum a “encomenda”, e o encomendante, então, ou detém direito exclusivo sobre o resultado da pesquisa (cláusula de sigilo, patente) ou recebe resultado que também será encaminhado ao domínio público (tese, dissertação, ensaio), porém em nenhum dos projetos em que o recorrente atuou a FATEC ficou com o monopólio, nem a UFSM ou qualquer outra empresa ou entidade, pois todos os resultados das pesquisas foram publicados em centenas de artigos e periódicos de âmbito nacional e internacional, de forma que o conhecimento produzido se tornou público e ninguém obteve lucro com essa pesquisa, muito menos a FATEC (doadora);

7. os conceitos e institutos do direito civil, em especial a definição de ensino, de pesquisa e de extensão não podem receber sentido diferente no direito tributário (art. 110 do CTN), o sistema de relacionamento Universidade-Fundação-Docente foi idealizado de modo a permitir a isenção e a intermediação da Fundação e destina-se a evitar que o docente relacione-se diretamente como o mercado e a viabilizar as atividades de ensino, pesquisa e extensão;

8. a bolsa é uma doação com encargos (em favor da comunidade em geral), de maneira que ainda que não estivessem presentes os requisitos da isenção é caso de não incidência do imposto de renda, por falta de competência da União;

9. reitera os termos da impugnação, quanto à natureza dos projetos em que atuou e correta classificação dos rendimentos feita na DIRPF (no campo isentos e não tributáveis), nem a autoridade fiscal nem o julgador de primeira instância demonstraram como as bolsas revertem economicamente para os financiadores do projeto ou sequer que os mesmos obtenham qualquer espécie de benefício, ainda que não econômico, enquanto o contribuinte comprovou que a FATEC nada lucrou;

10. como pesquisador não possui qualquer vínculo obrigacional com a FATEC ou UFSM, nem possui direito de exigir que a FATEC lhe doe bolsas;

11. embora a atuação tenha se baseado no contrato entre a FATEC e a UFSM, são obrigações existentes entre as instituições e não um vínculo em que figure obrigações do recorrente; e

12. a jurisprudência em casos análogos tem reconhecido a isenção das bolsas pagas pela FATEC a professores da UFSM, o que comprova com a juntada de decisões judiciais.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Jorge Claudio Duarte Cardoso, Relator

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, dele deve-se tomar conhecimento.

A omissão de rendimentos pagos por Ilender do Brasil Laboratórios Ltda não foi contestada, por esta razão não integra o litígio nesta fase recursal.

O recorrente alega que houve atuação e julgamento em conjunto e que não houve apreciação das peculiaridades do seu caso concreto, pois não foram apreciados os documentos apresentados que objetivaram comprovar os resultados da atuação do recorrente como pesquisador nos projetos relativos às bolsas recebidas.

A documentação a que o recorrente se refere (fls. 298/1289) é composta em sua maioria de documentos com descrição dos projetos de ensino, de pesquisa e de extensão; dissertações de mestrado e tese de doutorado orientadas pelo recorrente, certificados e atestados da participação do recorrente em eventos científicos e trabalhos científicos publicados.

O acórdão recorrido baseou-se na existência de três requisitos para a isenção das bolsas de estudo e pesquisa: a) serem caracterizadas como doação; b) serem recebidas exclusivamente para proceder a estudos e/ou pesquisas; e c) os resultados destas atividades não podem representar vantagens para o doador nem importar em contraprestação de serviços.

Entende o recorrente que a vasta documentação apresentada é prova de que a bolsa de pesquisa e extensão que recebeu da FATEC classifica-se como doação com encargo sem benefício econômico ao doador (FATEC) e que não representa contraprestação de serviço, mas que o órgão julgador de primeira instância não se manifestou sobre essa prova.

Ocorre que o órgão julgador não é obrigado a rebater um a um todos os argumentos – e aqui estão compreendidas as provas – desde que tenha adotado argumento suficiente para fundamentar a decisão.

Às fls. 10/12 do relatório fiscal foram apontadas as razões da autoridade fiscal acerca dos projetos de pesquisa no sentido de que há retorno econômico tanto para a UFSM quanto para a FATEC, pois ambas entidades são remuneradas em valores proporcionais ao custo total dos projetos (previsão nos projetos 95324 e 95380, fls. 45 e fls. 53, respectivamente), existe cláusula estabelecendo que na data da conclusão ou término do contrato os bens materiais remanescentes, adquiridos em razão do projeto, serão incorporadas ao patrimônio da UFSM e os recursos obtidos para pagamento das bolsas de estudo não constituem doação civil aos servidores, pois os valores pagos foram cotados nos custos dos projetos, não onerando o patrimônio da UFSM nem o da FATEC e a demonstrar a perda do caráter de liberalidade quanto à transferência patrimonial do doador para o donatário.

A autoridade fiscal concluiu que a concessão das bolsas teve por objeto o pagamento de mão-de-obra especializada e imprescindível para o atendimento dos compromissos contratados com os financiadores dos projetos (contraprestação de serviços), além disso a isenção não alberga bolsas cujos resultados econômicos revertam tanto para o doador direto (FATEC) quanto para o doador indireto (o financiador dos recursos, o tomador dos serviços, que no relatório fiscal são exemplificados, no caso do projeto 95324, a Sadia S/A e Nutribrás Nutrição e Saúde Animal; quanto ao projeto 95380, a Cooperativa Agrária Mista e Penasul Alimentos Ltda).

O aresto combatido considerou que houve prestação de serviço da FATEC para a UFSM, pois a FATEC contrata servidores da própria Universidade para compor equipe técnica que executa os projetos mediante pagamento de bolsa, o que representa uma vantagem para o doador ou contraprestação de serviço, ainda que de forma indireta e descaracteriza a isenção. Nessa linha argumentativa os valores são reputados como recebidos em virtude de prestação de serviços à FATEC.

Abaixo é transcrito excerto do voto condutor do acórdão recorrido que evidencia que não houve omissão quanto às apreciações das peculiaridades da bolsa de estudo recebida pelo recorrente.

*Conforme consta do Relatório da Fiscalização contido no auto de infração às fls. 06 a 13, os rendimentos recebidos a título de bolsa de estudo e pesquisa da Fundação de Apoio à Tecnologia e Ciência - FATEC, nos anos-calendário 2004, 2005, 2006 e 2007, considerados pelo contribuinte como isentos e não tributáveis, foram objetos de lançamento, por entender que tais bolsas não satisfazem os critérios previstos para usufruir o benefício de isenção previsto em lei.*

*Diante da minuciosa descrição dos fatos feita pela fiscalização e da farta documentação constante dos autos, constata-se que os valores percebidos pelo impugnante foram em virtude de prestação de serviços à Fundação. (sublinhados acrescidos)*

O mérito do recurso voluntário é a natureza tributável ou não das “bolsas de estudo e pesquisa” pagas pela Fundação de Apoio à Tecnologia e Ciência – FATEC, pessoa jurídica de direito privado incumbida de prestar apoio às atividades de ensino, pesquisa e extensão da Universidade Federal de Santa Maria – UFSM.

A tributação ou não dos valores pagos como bolsas de estudo, de pesquisa ou de extensão requer analisar o disposto no inciso VII do art. 39 do RIR1999, cuja matriz legal é o art. 26 da Lei nº 9.250, de 1995.

## *Capítulo II*

### *RENDIMENTOS ISENTOS OU NÃO TRIBUTÁVEIS*

#### *Seção I - Rendimentos Diversos*

*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. (grifos acrescentados)*

Depreende-se que os valores recebidos como bolsas de estudo e de pesquisa podem ser tributáveis ou não, a depender da aferição dos requisitos estampados no citado dispositivo legal, a saber:

- a) constituam doação;
- b) sejam recebidos para proceder a estudos ou pesquisas;
- c) o resultado das atividades não represente vantagem para o doador, nem importe contraprestação de serviços.

Há precedentes tanto deste Conselho como judiciais no mesmo sentido, de maneira que a solução varia caso a caso conforme a bolsa atenda ou não aos supracitados requisitos.

*BOLSAS DE ESTUDO E DE PESQUISA - ÁREA MÉDICA - NATUREZA DE DOAÇÃO - ENCARGO NÃO TRIBUTÁVEL - Não entrarão no cômputo do rendimento bruto, para fins tributáveis, os valores percebidos a título de 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 vantagens para o doador, nem importem contraprestação de serviços. Assim, a bolsa de estudos percebida por professores e pesquisadores, ligados à área médica, para realização de estudos e pesquisas, constitui doação com encargo, não tributável pelo imposto de renda (inciso VII, do artigo 39, do RIR/1999, aprovado pelo Decreto n.º. 3.000, de 1999). - Acórdão*

*104-22.488, de 13 de junho de 2007 da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes.*

*RENDIMENTOS DO TRABALHO — OMISSÃO - NÃO OCORRÊNCIA - Comprovado que o valor depositado constitui rendimento de trabalho, e não mera recomposição do patrimônio do contribuinte, caracterizada a omissão de rendimentos.*

*CLASSIFICAÇÃO INDEVIDA DE RENDIMENTOS - BOLSA DE PESQUISA —ISENÇÃO - Não se aplica a isenção conferida às bolsas de estudo e pesquisa, quando o rendimento auferido pelo contribuinte guarda nítido caráter contraprestacional do serviço contratado (art. 26, da Lei nº9.250, de 1995).- Acórdão 104-22.537, de 14/06/2007, da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes)*

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF Exercício: 2003, 2004, 2005 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. Recurso Voluntário Negado (Acórdão 2102-01.323, de 13/05/2011, da 2ª Turma Ordinária, da 1ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento)*

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF*

*Exercício: 2006, 2007, 2008*

*BOLSAS DE ESTUDO. REQUISITOS PARA ISENÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA.*

*Somente 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. Recurso Voluntário Negado (acórdão 2801-002.725, de 16/10/2012) No mesmo sentido: acórdão 2801-002.763, de 15/10/2012, acórdão 2102-001.228, de 14/04/2011 e acórdão 2102-01.323, de 13/05/2011.*

*TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. BOLSA DE ESTUDO. CURSO DE FORMAÇÃO. DELEGADO DA POLÍCIA CIVIL. ISENÇÃO NÃO CONFIGURADA. ART. 26, DA LEI 9.250/95. NATUREZA SALARIAL. INCIDÊNCIA.*

*1. As verbas recebidas a título de "bolsa de estudo" por participante em Curso de Formação de Delegado da Polícia Civil não se enquadram na hipótese de isenção prevista no art. 26, da Lei 9.250/95, uma vez que não foram "recebidas exclusivamente para proceder a estudos ou pesquisas". Configura-se a natureza remuneratória, o que importa*

*acréscimo patrimonial, passível de incidência de Imposto de Renda.*

*2. Conforme prevê o art. 14, § 1º, da Lei 9.624/98, em caso de servidor público federal participar de curso de formação, poderá optar "pela percepção do vencimento e das vantagens de seu cargo efetivo" em substituição ao "auxílio financeiro", chamado nos autos de "bolsa de estudo", o que evidencia, portanto, a natureza salarial das verbas em discussão.*

*3. Recurso Especial provido.*

*(REsp 640281/RN Relator(a) Ministro Herman Benjamin , Data do Julgamento 19/06/2007)*

**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.*

*(REsp 959195/MG Relator(a) Ministra Eliana Calmon, Data do Julgamento 25/11/2008)*

**TRIBUTÁRIO. REPETIÇÃO DE INDÉBITO. IMPOSTO DE RENDA. BOLSA DE PESQUISA DO CNPQ. ISENÇÃO. RECURSO ESPECIAL DESPROVIDO.**

*1. São isentas do Imposto de Renda as bolsas de estudo e pesquisa recebidas do CNPq, exclusivamente para proceder a estudos ou pesquisas, visto que os resultados dessas atividades não representam vantagem para o doador, e por não importarem contraprestação de serviços. Inteligência dos arts. 26, da Lei 9.250/95, e 39, VII, do Decreto 3.000/99 (RIR/99).*

*2. Recurso especial desprovido.*

*(REsp 410500/RS, Relator(a) Ministra Denise Arruda, Data do Julgamento 01/06/2006)*

Muito embora tenha sido juntada vasta documentação acerca dos projetos e da respectiva atuação do recorrente, estes não refutam o ponto central do lançamento que é a

comprovação pela fiscalização, por meio dos contratos entre a UFSM e a FATEC, e dos projetos de pesquisa da existência de benefício econômico para a FATEC (e também para a UFSM) com os resultados das pesquisas, situação que inviabiliza o reconhecimento da isenção e que impede caracterizar a concessão dessas bolsas como ato de mera liberalidade e, conseqüentemente, como rendimentos isentos ou não tributáveis.

Há uma indissociável relação entre a prestação de serviço de interesse da UFSM para empresas interessadas por intermédio da FATEC sob a condução de seus servidores que são remunerados pela FATEC com recursos repassados pela UFSM.

É nítida a vantagem auferida pelo doador (Fatec) ao ser remunerada com percentual da receita auferida em decorrência dos projetos e a ausência de liberalidade ao orçar no custo dos projetos, financiados pela UFSM, o valor das bolsas de pesquisa.

No mesmo sentido, em situação análoga de pagamento de bolsas pela FATEC há precedente deste Conselho que considerou não atendidos os requisitos da isenção.

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA  
IRPF*

*Exercício: 2004, 2005, 2006, 2007*

*BOLSAS DE ESTUDO. DOAÇÃO. ISENÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA. REQUISITOS NÃO ATENDIDOS.*

*Somente 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, na forma do artigo 26. da Lei nº 9.250/96. (Acórdão 2101-001.833, de 15/08/2012).*

Destaca-se que em decorrência de operação fiscal conjunta acerca da “concessão indiscriminada de bolsas de pesquisa e inovação tecnológica de caráter retributivo, sem a tributação do IRRF, a FATEC foi autuada pela falta de retenção do IRRF e o recurso voluntário foi negado na parte que se relaciona ao presente processo, em acórdão cuja ementa restou assim redigida:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE  
IRRF*

*Ano-calendário: 2003, 2004, 2005, 2006, 2007  
RESPONSABILIDADE DA FONTE.*

*Compete à fonte reter e recolher o IRRF.*

*BOLSA DE ESTUDOS, PESQUISA, EXTENSÃO E INOVAÇÃO TECNOLÓGICA. ISENÇÃO.*

*Não se aplica a isenção conferida às bolsas de estudos, pesquisa, extensão e de incentivo à inovação quando elas representarem pagamento de contraprestação por serviços prestados ou produzirem resultados econômicos para o doador (direto ou indireto).*

*IRRF. TABELA PROGRESSIVA. JUROS DE MORA. SELIC.*

*A falta de recolhimento de IRRF no prazo determinado pela lei enseja a cobrança de juros de mora sobre o período compreendido entre o vencimento da obrigação e a data prevista para a entrega da declaração da pessoa física ou jurídica com base na variação da Selic. Os juros de mora são calculados com base na Selic e aplicáveis sobre o valor do tributo.*

*FALTA DE RETENÇÃO OU RECOLHIMENTO DE IMPOSTO DE RENDA NA FONTE PELA FONTE PAGADORA IMPOSTO POR ANTECIPAÇÃO VERIFICAÇÃO DA FALTA OCORRE APÓS ENCERRAMENTO DO PERÍODO DE APURAÇÃO MULTA EXIGIDA DE FORMA ISOLADA PREVISÃO LEGAL Com a edição da Lei nº 10.426, de 2002, passou a existir previsão legal para a cobrança de multa isolada da fonte pagadora pela falta de retenção ou recolhimento de imposto de renda sob a sua responsabilidade, quando a constatação da falta ocorre após o encerramento do período de apuração no qual o beneficiário deveria oferecer os rendimentos à tributação.*

#### *MULTA QUALIFICADA*

*Não basta apenas o prejuízo ao fisco para tipificar a multa qualificada. Exige-se o dolo e a fraude para a tipificação conforme art. 72, da Lei 4.502/64. A conduta deve ser elemento do tipo. O possível dolo ou fraude na distribuição de bolsa de estudos não pode tipificar a agravante, se não tiveram por finalidade a sonegação.*

*Recurso parcialmente provido.(acórdão 2202-001.950, de 14/08/2012)*

Ademais, a lei 8.958/1994 dispõe sobre as bolsas de ensino e pesquisa mas não outorga isenção e o regulamento dessa lei (Decreto nº 5.205/2004) faz a ressalva que vem sendo ressaltada ao longo deste voto:

*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. (sublinhado acrescido)*

Não se trata de alterar conceitos de outros ramos jurídicos.

Outrossim, não foi comprovado que a Receita Federal tenha alterado o critério jurídico em relação ao mesmo sujeito passivo.

Os precedentes judiciais apontados pelo recorrente não possuem força vinculante em relação a este recurso voluntário, no máximo demonstram se tratar de questão polêmica.

De outro giro, a FATEC não declarou à Receita Federal os rendimentos como tributáveis e elaborou o comprovante de rendimentos para fins de imposto de renda (fls. 60, 62, 67, 71) de tal forma que é razoável concluir que o contribuinte foi induzido a declarar os

valores como isentos ou não tributáveis, o que justifica classificar a conduta do contribuinte como um erro escusável a autorizar afastar a aplicação da multa de ofício.

Nesse sentido há precedentes representados pelos acórdãos acórdão 106-16801, 106-16360 e 196-00065, cujos excertos são reproduzidos a seguir:

*“(…) MULTA DE OFÍCIO - EXCLUSÃO - Deve ser excluída do lançamento a multa de ofício quando o contribuinte agiu de acordo com orientação emitida pela fonte pagadora, um ente estatal que qualificara de forma equivocada os rendimentos por ele recebidos. (...)” (acórdão 106-16801, de 06/03/2008, da 6ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, relator Conselheiro Luiz Antonio de Paula)*

*“(…) MULTA DE OFÍCIO - CONTRIBUINTE INDUZIDO A ERRO PELA FONTE PAGADORA - Não comporta multa de ofício o lançamento constituído com base em valores espontaneamente declarados pelo contribuinte que, induzido pelas informações prestadas pela fonte pagadora, incorreu em erro escusável no preenchimento da declaração de rendimentos. (...) (Acórdão nº 106-16360, sessão de 23/01/2008, relator o Conselheiro Giovanni Christian Nunes Campos)*

*“(…) MULTA DE OFÍCIO. ERRO ESCUSÁVEL. Se o contribuinte, induzido pelas informações prestadas por sua fonte pagadora, um ente estatal que qualificara de forma equivocada os rendimentos por ele recebidos, incorreu em erro escusável quanto à tributação e classificação dos rendimentos recebidos, não deve ser penalizado pela aplicação da multa de ofício.(...)” (acórdão nº 196-00065, de 02/12/2008, da 6ª Turma Especial do 1º Conselho de Contribuintes, conselheiro(a) relator(a) Valéria Pestana Marques)*

Esclareça-se que não se aplica subsidiariamente a multa de mora, pois caracterizaria um novo lançamento, prática vedada ao órgão julgador.

Diante do exposto, voto por DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário para excluir a multa de ofício.

(Assinado digitalmente)

Jorge Claudio Duarte Cardoso