



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

Processo n° 11060.002542/2009-75
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2802-002.476 – 2ª Turma Especial
Sessão de 14 de agosto de 2013
Matéria IRPF
Recorrente HUMBERTO PINHEIRO
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.

BOLSAS DE PESQUISA. PROGRAMA DE PESQUISA E DESENVOLVIMENTO DO SETOR ELÉTRICO.

As bolsas de pesquisa referentes a projetos desenvolvidos no âmbito do Programa de Pesquisa e Desenvolvimento do Setor Elétrico são isentas, se não há nos autos comprovação de que tenham sido concedidas em descumprimento às normas da ANEEL 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 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 dos rendimentos tributáveis os valores correspondentes às bolsas de pesquisa recebidas em razão dos projetos 95815, 95825 e 95832 e para excluir a multa de ofício, nos termos do voto do relator.

(Assinado digitalmente)

Jorge Claudio Duarte Cardoso – Presidente e Relator.

EDITADO EM: 14/08/2013

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Jorge Cláudio Duarte Cardoso (Presidente), Jaci de Assis Júnior, German Alejandro San Martín Fernández, Dayse Fernandes Leite e Carlos André Ribas de Mello. Ausente justificadamente a Conselheira Julianna Bandeira Toscano.

Relatório

Trata-se de lançamento de Imposto de Renda de Pessoa Física do exercício 2005 a 2008, ano-calendário 2004 a 2007, decorrente de omissão de rendimentos recebidos a título de bolsas de estudos e pesquisa pagos por Fundação de Apoio à Tecnologia – FATEC, referente aos Projetos nº 81117, 95815, 95825 e 95832 (fls. 47/81) que foram declarados como isentos e não tributáveis pelo contribuinte.

O procedimento fiscal é resumido no Relatório Fiscal (fls. 07 e seguintes).

Em síntese, a autoridade fiscal considerou que no pagamento de tais bolsas há vantagem para o doador ou representam contraprestação de serviço, ainda que de forma indireta, no mesmo sentido em que foram proferidos os acórdãos 07-8.797, de 03/11/06 e 18-9.279, de 27/06/2008, o primeiro da DRJ Florianópolis, o segundo da DRJ Santa Maria.

Na impugnação, foi juntada vasta documentação e alegado, em resumo, o seguinte:

a) bis in idem consistente no lançamento de juros de mora contra o contribuinte pois já lançados contra a Fatec;

b) boa-fé, uso arraigado da isenção nas fundações e fiscalização dentro de período em que o procedimento de concessão de bolsas pela Fatec já fora fiscalizado sem apontamento de irregularidade;

c) efeito confiscatório;

d) natureza não tributável das bolsas de estudo e pesquisa e extensão (lei 8.958/94, lei 9.250/1995 e decreto 5.205/04);

e) fundamento econômico da isenção (favorecimento do PIB e do patrimônio público por visa diversa da tributária).

f) a natureza da bolsa é de doação com encargo. Incompetência da Receita Federal para exigir tributo sobre doação com encargo;

g) Decadência dos créditos anteriores a 28/09/2004;

A impugnação foi indeferida, em síntese, com a fundamentação abaixo:

- a) rejeição da preliminar de nulidade do lançamento porque ausentes seus requisitos (art. 59 do decreto 70.235/1972);
- b) inexistência de bis in idem em relação a sujeitos passivos distintos;
- c) inaplicabilidade do art. 100 do CTN por não ter sido comprovado que o contribuinte tenha observado algumas das normas complementares especificadas no referido dispositivo, bem como por aplicação do art. 136 do CTN;
- d) caráter não vinculante das decisões judiciais apresentadas;
- e) impossibilidade de apreciação de inconstitucionalidade de lei pelo órgão administrativo (confisco) e caráter vinculado do lançamento;
- f) inexistência de decadência, pois o fato gerador mais antigo ocorreu em 31/12/2004 e o tributo foi lançado dentro do prazo do art. 150, §4º do CTN;
- g) os requisitos para a isenção dada às bolsas de estudo, pesquisa e extensão (art. 39, inciso VII do RIR1999) não foram integralmente cumpridos, pois os valores foram recebidos em virtude de prestação de serviços à Fundação e as atividades desenvolvidas pelos bolsistas representam vantagem para o doador ou contraprestação de serviços, ainda que de forma indireta;
- h) a responsabilidade do contribuinte não é afastada pelo erro de informação da fonte pagadora.

O contribuinte teve ciência da decisão em 15/03/2011 e interpôs o recurso voluntário em 29/03/2011 assentado nas seguintes alegações, em síntese:

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 autuação 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; e

13. nos projetos em que atuou, houve perfeita observância aos requisitos para considerar as bolsas como não tributáveis, reitera os argumentos da impugnação que foram ignorados no julgamento de primeira instância.

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.

O recorrente alega que houve autuação 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 é composta em sua maioria de documentos com descrição dos projetos de ensino, de pesquisa e de extensão; trabalhos científicos e legislação variada relacionada à ciência e tecnologia.

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.

No relatório fiscal (fls. 07 e seguintes) foram apontadas as razões da autoridade fiscal para considerar os rendimentos como tributáveis, tendo sido ressaltado o resultado da análise dos Projetos nº 81117, 95815, 95825 e 95832, no sentido de que a concessão das bolsas teve por objeto o pagamento de mão-de-obra especializada e imprescindível para atender os compromissos contratados com os financiadores dos projetos, caracterizando contraprestação de serviço, e como os valores das bolsas eram cotados como custo dos projetos, ser onerar o patrimônio da UFSM ou FATEC, sua concessão não pode ser considerada uma doação, bem como 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.

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., 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. (fls. 1.717, numeração digital 2199)

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.

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 n.º9.250, 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)

A matéria é conhecida deste Colegiado. Citam-se como precedentes: Acórdão 2802-002.257, de 17/04/2013 e 2802-002.205, de 13/03/2013.

Não somente a análise exclusivamente de direito como também o entendimento fático dos diversos projetos em que havia bolsas de estudo pagas pela FATEC foram explorados nos referidos precedentes, entre outros.

Muito embora tenha sido juntada vasta documentação acerca dos projetos e da respectiva atuação do recorrente, em linha geral, 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.

Como regra, 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.

Há ainda 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.

Em certos casos é ainda mais evidente a contraprestação de serviços, como no projeto 81117 firmado entre a FATEC e a empresa Logmaster, onde há um contrato de consultoria prestada pela FATEC por intermédio de seus pesquisadores, em que as bolsas são pura contraprestação pelos serviços prestados. A alegada participação unicamente como responsável técnico não descaracteriza a natureza tributável.

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.

Não obstante, é imprescindível uma análise casuística dos projetos de pesquisa para aferir o atendimento ou não aos requisitos da isenção em análise.

Nos julgamentos que deram ensejo aos acórdãos 2802-002.257, de 17/04/2013 e 2802-002.205, de 13/03/2013 esta Turma Julgadora firmou entendimento em relação à natureza dos projetos 95815, 95825 e 95832, que são projetos de pesquisa envolvendo a CEEE e a Tractebel, empresas concessionárias de distribuição e geração de energia elétrica, respectivamente, são arcados com recursos decorrente da lei nº 9.991, de 24 de julho de 2000, e que se destinam a financiar o Programa Anual de Pesquisa e Desenvolvimento do Setor Elétrico, de forma que, os recursos entregues pela CEEE e pela Tractebel decorreram de mandamento legal para financiar pesquisa e desenvolvimento em benefício do setor elétrico brasileiro e não dessas empresas apenas.

Os projetos em questão foram aprovados após realização de certame em que era vedada a contratação de projetos de consultoria ou de prestação de serviço, ou projetos que não caracterizados como de pesquisa e desenvolvimento segundo critério estabelecido pela ANEEL, estavam sujeitos à regulamentação, aprovação e fiscalização da ANEEL e nada nos autos indica que tenham se desenvolvido em violação à normas reguladoras do Programa de Pesquisa e Desenvolvimento do Setor Elétrico.

A conclusão acima pode ser exemplificada pelas previsões do edital CEEE/AP2004070145 (fls. 336) e do contrato de fls. 66 (Tractebel), neste último é destacada a necessária observância às normas da ANEEL.

Por estas razões, estão sujeitas à isenção em comento, as bolsas de estudo e pesquisa referente aos projetos 95815, 95825 e 95832.

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 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 n° 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 n° 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.

Encaminho o voto no mesmo sentido do acórdão unânime desta Turma Julgadora n° 2802-002.257, de 17/04/2013 (processo 11060.002540/2009-86).

Diante do exposto, voto por DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário para excluir dos rendimentos tributáveis os valores correspondentes às bolsas de pesquisa recebidas em razão dos projetos 95815, 95825 e 95832 e para excluir a multa de ofício.

(Assinado digitalmente)

Jorge Claudio Duarte Cardoso